

UNIVERZA V LJUBLJANI  
EKONOMSKA FAKULTETA

**DIPLOMSKO DELO**

**POVEZANOST ANALIZ IN RAČUNOVODSTVA V  
SLOVENSКИH PODJETJIH**

Ljubljana, avgust 2002

**KATARINA HAFNER**

# KAZALO

<b>UVOD .....</b>	<b>1</b>
<b>1. POSLOVNI SISTEM .....</b>	<b>2</b>
1.1. <b>INFORMACIJSKI PODSISTEM .....</b>	<b>3</b>
<b>2. ANALIZA IN ANALIZA POSLOVANJA.....</b>	<b>4</b>
2.1. <b>VRSTE ANALIZ POSLOVANJA V PODJETJU .....</b>	<b>4</b>
2.2. <b>CILJI IN NALOGE ANALIZE POSLOVANJA V PODJETJU.....</b>	<b>5</b>
2.3. <b>ORGANIZACIJA ANALITSKE DEJAVNOSTI V PODJETJU .....</b>	<b>7</b>
<b>3. RAČUNOVODSTVO .....</b>	<b>8</b>
3.1. <b>CILJI IN NALOGE RAČUNOVODSTVA V PODJETJU .....</b>	<b>10</b>
3.2. <b>POSLOVODNO RAČUNOVODSTVO.....</b>	<b>10</b>
3.2.1. <b>Poslovodno računovodstvo v domači strokovni literaturi .....</b>	<b>11</b>
3.2.2. <b>Poslovodno računovodstvo v tuji strokovni literaturi .....</b>	<b>11</b>
3.3. <b>ORGANIZACIJA RAČUNOVODSTVA V PODJETJU .....</b>	<b>12</b>
3.3.1. <b>Normativno reguliranje računovodstva .....</b>	<b>13</b>
3.3.2. <b>Organiziranost računovodske službe .....</b>	<b>14</b>
<b>4. POVEZANOST ANALIZ IN RAČUNOVODSTVA.....</b>	<b>15</b>
4.1. <b>RAČUNOVODSKO ANALIZIRANJE IN ANALIZE .....</b>	<b>16</b>
4.2. <b>VIRI PODATKOV ZA ANALIZE.....</b>	<b>17</b>
4.3. <b>POVEZANOST RAČUNOVODSKE IN ANALITSKE SLUŽBE V PODJETJU ..</b>	<b>18</b>
<b>5. POVEZANOST ANALIZ IN RAČUNOVODSTVA V SLOVENSКИH     PODJETJIH.....</b>	<b>19</b>
5.1. <b>POMEN INFORMACIJ ZA POSLOVNO ODLOČANJE V SLOVENSКИH         PODJETJIH.....</b>	<b>22</b>
5.2. <b>ORGANIZIRANOST RAČUNOVODSTVA V SLOVENSКИH PODJETJIH .....</b>	<b>23</b>
5.3. <b>ORGANIZIRANOST ANALIZ V SLOVENSКИH PODJETJIH.....</b>	<b>25</b>
5.3.1. <b>Analize in kontroling v slovenskih podjetjih.....</b>	<b>32</b>
5.4. <b>POVEZANOST ANALIZ IN RAČUNOVODSTVA V SLOVENSКИH         PODJETJIH.....</b>	<b>34</b>
5.4.1. <b>Povezanost računovodske in analitske službe .....</b>	<b>34</b>
5.4.1.1. <b>Preverjanje vpliva dejavnosti podjetja na organizacijo analitske službe.....</b>	<b>39</b>
5.4.2. <b>Analitska dejavnost v računovodski službi .....</b>	<b>40</b>
5.4.2.1. <b>Preverjanje vpliva organizacije analitske službe na vrste analiz, ki se                         izvajajo v računovodski službi .....</b>	<b>40</b>
5.4.2.2. <b>Računovodsko analiziranje.....</b>	<b>41</b>
5.4.3. <b>Viri podatkov za analize v slovenskih podjetjih.....</b>	<b>42</b>
5.4.3.1. <b>Preverjanje vpliva organizacije analitske službe na podatke, ki se                         uporabljajo pri analizah .....</b>	<b>43</b>
<b>SKLEP .....</b>	<b>44</b>
<b>LITERATURA .....</b>	<b>46</b>
<b>VIRI .....</b>	<b>48</b>

## UVOD

Okoliščine, v katerih delujejo podjetja, so se v zadnjem desetletju bistveno spremenile. Globalizacija poslovanja, sprememba proizvodjalne filozofije iz produktivnosti h gibljivosti, skrajševanje življenjskega cikla proizvodov, vedno večje tveganje poslovanja ter druge hitre in stalne spremembe v okolju so zelo zapletle poslovodsko odločanje. V boju za obstanek preživijo le podjetja, ki se pravočasno in učinkovito odzovejo na priložnosti in grožnje v spreminjajočem se okolju. Zato v novih okoliščinah poslovanja odločitve ne smejo temeljiti na osebni intuiciji in naključju, temveč se mora poslovodstvo odločati na podlagi informacij.

Informacije so namensko usmerjena in na nekoga naslovljena sporočila, ki olajšajo sprejem odločitev. Oblikujejo se v informacijskem podsistemu iz nevtralnih podatkov, ki prikazujejo določeno dejstvo (Kavčič, Kokotec-Novak, Turk, 1998, str. 29-30). Lahko so različne oblike - od računovodskih do neračunovodskih.

V okviru informacijskega podsistema podjetja najdemo različne dejavnosti, najpomembnejši med njimi pa sta zagotovo računovodska in analitska dejavnost. Zaradi njunega velikega pomena v podjetju sem se odločila, da v okviru svojega diplomskega dela podrobneje predstavim nekatere vidike te problematike. Namen diplomskega dela je proučiti teoretične pristope na področju analiz in računovodstva ter ugotoviti prekrivanja, podobnosti in razlike med njima, v empiričnem delu pa pokazati, kako sta računovodska in analitska dejavnost organizirani v slovenskih podjetjih ter kako se povezave med njima kažejo v praksi.

Diplomsko delo je razdeljeno na pet poglavij. Vsebinsko sem se najprej osredotočila na teoretični del, ki obsega štiri poglavja, nato sledi konkretni opis omenjene situacije v slovenskih podjetjih.

V prvem poglavju je opredeljen poslovni sistem ter v njegovem okviru informacijski podsistem, saj ta vključuje tako računovodstvo kot analize. V drugem poglavju sta najprej opredeljeni analiza in analiza poslovanja, potem pa predstavljena vloga in pomen analize poslovanja pri poslovnem odločanju v podjetju ter nakazane možne organizacijske rešitve analitske dejavnosti v podjetju. Tretje poglavje je namenjeno teoretičnemu pregledu področja računovodstva in v njegovem okviru poslovodnega računovodstva. Tudi tu sta predstavljeni definiciji računovodstva in poslovodnega računovodstva, njun pomen za podjetje ter možne načine organiziranja računovodske službe. Naslednje poglavje pa je namenjeno predstavitvi prekrivanj, podobnosti in razlik med računovodstvom ter analizami v podjetju.

V petem poglavju, ki predstavlja osrednji del diplomskega dela, je prikazano, kako sta organizirani obe dejavnosti v slovenskih podjetjih, ter možne povezave med njima. Na podlagi dobljenih podatkov so tudi preverjene tri domneve o povezanosti med spremenljivkami, ki sem jih oblikovala na podlagi teoretičnih spoznanj o organiziranosti računovodstva in analiz v podjetju ter povezav med njima.

V sklepu so povzete najpomembnejše ugotovitve.

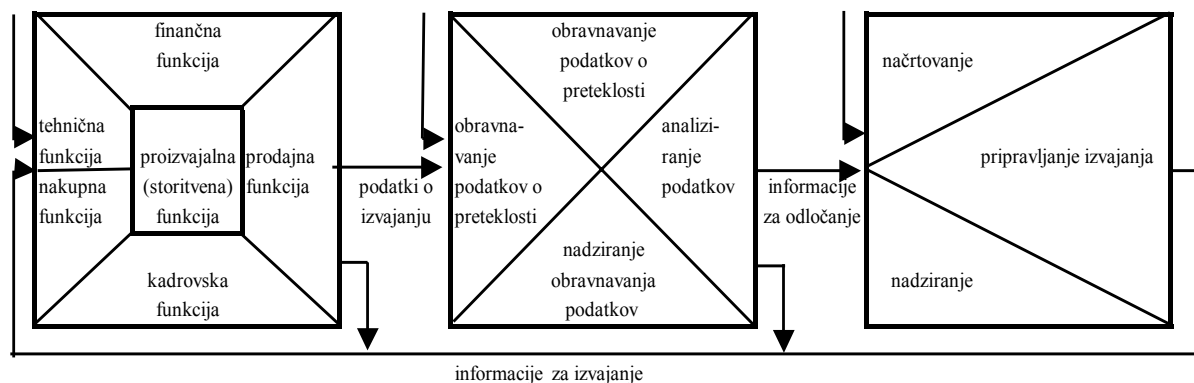
## 1. POSLOVNI SISTEM

Ljudje večino svojega življenja skušamo uresničiti različne cilje. Ker določenih ciljev kot posamezniki ne moremo doseči, se združujemo v organizacije, med katerimi so najpomembnejši poslovni sistemi. S poslovnim sistemom mislimo na celoto medsebojno povezanih sestavin, ki omogočajo poslovni proces in pri tem bolj ali manj vplivajo druga na drugo, hkrati pa tudi na zaokroženo celoto, ki je obdana s svojim okoljem, ki bolj ali manj vpliva nanjo (Kavčič, Kokotec-Novak, Turk, 1998, str. 35). Poslovni sistemi se lahko ukvarjajo z različnimi dejavnostmi (proizvodnja, nakupovanje, storitve) ter imajo različne cilje, vendar pa je vsem poslovnim sistemom skupno to, da jih organizirajo in upravljajo ljudje, da njihovega delovanja in obnašanja ni mogoče natančno določiti ter da so sestavljeni iz več podsistemov in sicer iz (Turk, 1996, str. 38):

1. izvajalnega podsistema, ki je zunanje vidni del celotnega poslovnega procesa. V okviru izvajalnega podsistema se odvija poslovni proces in je sestavljen iz temeljnih poslovnih funkcij, ki so:
  - kadrovska,
  - tehnična,
  - nakupna,
  - proizvodjalna ali storitvena,
  - prodajna in
  - finančna funkcija.
2. odločevalnega podsistema, kjer se sprejemajo odločitve o poslovnih procesih in kategorijah, ki so vključeni v izvajalni proces. Obsega tri odločevalne funkcije:
  - načrtovanje,
  - pripravljane izvajanja in
  - nadziranje.
3. informacijskega podsistema, kjer se preoblikujejo podatki v informacije, ki so podlaga za odločanje in izvajanje. Obsega štiri informacijske funkcije:
  - funkcijo obravnavanja podatkov o preteklosti,
  - funkcijo obravnavanja podatkov o prihodnosti,
  - funkcijo nadziranja obravnavanja podatkov in
  - funkcijo analiziranja podatkov.

Izvajalni, odločevalni in informacijski podsistemi so povezani med seboj in z okoljem s tokovi podatkov in informacij. Grafično omenjene podsisteme prikazuje slika 1.

Slika 1: Razčlenitev poslovnega sistema



Vir: Turk, 1996, str. 45.

### 1.1. INFORMACIJSKI PODSISTEM

Informacijski podsistem iz nevtralnih podatkov oblikuje informacije, ki so podlaga za odločanje o vseh dejavnostih v podjetju. Kot sem že navedla, ima informacijski podsistem štiri funkcije (Turk s soavtorji, 1994, str. 20):

- funkcijo obravnavanja podatkov o preteklosti, ki se ukvarja z zbiranjem, urejevanjem, začetnim obdelovanjem in prikazovanjem podatkov o preteklih poslovnih procesih in stanjih; končni podatki imajo lahko že naravo informacije, če so problemsko usmerjeni in omogočajo poslovne odločitve, zlasti tiste iz okvira nadziranja kot upravljalne funkcije,
- funkcijo obravnavanja podatkov o prihodnosti, ki se ukvarja z zbiranjem, urejevanjem, začetnim obdelovanjem in prikazovanjem podatkov o prihodnjih poslovnih procesih in stanjih; tudi tu imajo končni podatki že lahko naravo informacij, če so problemsko usmerjeni in omogočajo poslovne odločitve, zlasti tiste iz okvira načrtovanja kot upravljalne funkcije,
- funkcijo nadziranja obravnavanja podatkov, ki zagotavlja zanesljivost začetnih podatkov in njihovega preoblikovanja, a tudi zanesljivost informacij, ki vstopajo v proces odločanja,
- funkcijo analiziranja podatkov, ki oblikuje sodbe o kakovosti procesov in stanj, na kar se nanašajo podatki, hkrati pa tudi zamisli o izboljšavah teh procesov in stanj, kar na koncu privede do kakovostnejših informacij, ki vstopajo v proces odločanja.

V okviru informacijskega podsistema v podjetju najdemo računovodstvo, statistiko in različne vrste operativnih evidenc, načrtovalnih evidenc in analiz, ki so organizirane v različnih službah (Turk, 1996, str. 41). V diplomskem delu pa sem se osredotočila na dve informacijski dejavnosti v podjetju:

- na **analize**, ki so samostojna funkcija v okviru informacijskega podsistema, in
- na **računovodstvo**, ki predstavlja splet vseh štirih zgoraj omenjenih informacijskih funkcij.

## 2. ANALIZA IN ANALIZA POSLOVANJA

Pojem »analiza« se uporablja na mnogih področjih človeškega delovanja, tako v vsakdanjem življenju kot v znanosti. Zasledimo ga lahko v kemiji, fiziki, statistiki in tudi v ekonomiji, zato ne obstaja nek enoten pomen te besede. V Slovarju slovenskega knjižnega jezika je beseda analiza opredeljena kot »ugotavljanje sestavnih delov česa, razčlenjevanje« (Slovar slovenskega knjižnega jezika, 1994). Nekateri avtorji pa menijo, da je analiza nekaj več kot golo razčlenjevanje celote ter poudarjajo, da je analiza učinkovita le, če se posamezni sestavni deli proučujejo v odnosu do drugih delov celote. V nadaljevanju navajam dve strokovni opredelitvi analiz, ki sta se tej nevarnosti izognili.

Rozman (1995, str. 43) opredeljuje analizo kot proces spoznavanja (proučevanja) konkretnega predmeta, da bi o njem smotrno odločali in tako izboljšali doseganje njegovega cilja. Po Odarju (1999, str. 9) pa je analiziranje proces spoznavanja, proučevanja, primerjanja in na tej podlagi ugotavljanja dejstev o konkretni zadevi, da bi izsledki analiziranja služili kot možna podlaga in pomoč za boljše odločanje in učinkovitejše ukrepanje o tej zadevi.

Obe definicije nam povesta, da mora vsaka analiza imeti natančno opredeljene in upoštevane tri sestavne dele: predmet ali objekt analize, namen analize in proces analiziranja. Kakovost celotne analize zavisi od ustrezne opredelitve in upoštevanja vseh treh sestavnih delov (Rozman, 1997, str. 8).

Pogosto je predmet analize podjetje in sicer njegovo poslovanje, organizacija in okolje. Po definiciji Rozmana (1995, str. 43-44) je:

- analiza poslovanja proces spoznavanja konkretnega poslovanja podjetja, da bi učinkoviteje odločali o njem in s tem v večji meri dosegli njegov cilj,
- analiza organizacije proces spoznavanja organizacije (struktur, procesov) podjetja, da bi o njej smotrno odločali in s tem povečali njeno učinkovitost.

Za analizo okolja pa pravi, da je ne moremo podrobno opredeliti, saj na okolje ne moremo neposredno vplivati in o njem odločati. Tako je analiza okolja spoznavanje, proučevanje konkurence, porabnikov, dobaviteljev itd., da bi v podjetju lahko sprejemali ustrežnejše odločitve.

V praksi slovenskih podjetij in v prevladujočih teoretičnih posplošitvah je prisotna zlasti analiza poslovanja (Pučko, 1993, str. 327), zato sem se v nadaljevanju osredotočila nanjo.

### 2.1. VRSTE ANALIZ POSLOVANJA V PODJETJU

V Tabeli 1 so predstavljene različne klasifikacije vrst analize poslovanja v podjetjih:

Tabela 1: Klasifikacije vrst analize poslovanja

Klasifikacija glede na merilo	Vrste analize poslovanja
<ul style="list-style-type: none"> <li>• ekonomska določenost namena analize poslovanja</li> </ul>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. analiza poslovanja gospodarske organizacije</li> <li>2. analiza poslovanja zdravstvene organizacije</li> <li>3. analiza poslovanja šolske organizacije itd.</li> </ol>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• organizacijska določenost namena analize poslovanja</li> </ul>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. celovita analiza poslovanja</li> <li>2. posebna analiza poslovanja</li> </ol>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• uporabniška določenost namena analize poslovanja</li> </ul>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. notranja analiza poslovanja</li> <li>2. zunanja analiza poslovanja</li> </ol>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• sestavine splošnega modela analize poslovanja</li> </ul>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. celotne analize poslovanja</li> <li>2. delne analize: <ul style="list-style-type: none"> <li>• spremljanja in ocenjevanje poslovanja</li> <li>• diagnosticiranje poslovanja</li> <li>• razreševanje problemov oz. planiranje</li> </ul> </li> </ol>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• pogostost izdelovanja analiz</li> </ul>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. stalne analize poslovanja</li> <li>2. občasne analize poslovanja</li> </ol>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• preteklost oz. prihodnost</li> </ul>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. naknadna ekonomska kontrola poslovanja</li> <li>2. predhodna ekonomska kontrola poslovanja</li> </ol>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• vrsta gospodarske dejavnosti</li> </ul>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. analiza poslovanja industrijskega podjetja</li> <li>2. analiza poslovanja kmetijske organizacije</li> <li>3. analiza poslovanja gradbene organizacije itd.</li> </ol>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• vrsta pravne osebe</li> </ul>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. analiza poslovanja gospodarske družbe</li> <li>2. analiza poslovanja zadruga</li> <li>3. analiza poslovanja obratovalnice itd.</li> </ol>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• dolžina zajetega časovnega obdobja</li> </ul>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. kratkoročne analize poslovanja</li> <li>2. dolgoročne (razvojne) analize poslovanja</li> </ol>

Vir: Pučko, 1998, str. 30.

## 2.2. CILJI IN NALOGE ANALIZE POSLOVANJA V PODJETJU

Danes, v času hude konkurence in velike negotovosti, poslovodstvo potrebuje prave, točne in pravočasne informacije, saj le na tak način lahko ustrezno vodi podjetje in sprejema pravilne odločitve. Kakovostne informacije pa je mogoče dobiti le s poglobljenimi in sistematičnimi analizami, ki omogočajo spoznavanje podjetja in njegovega okolja.

Podjetja tako danes pred vsako poslovno odločitvijo opravijo analize o tem, ali bo odločitev ustrežna ali ne. Za izvajanje analiz imajo na voljo zelo razvito informacijsko tehnologijo ter matematične in optimizacijske metode, ki zelo poenostavijo analize in jih naredijo cenejše. Kakovost analiz je odvisna zlasti od metode analize, znanja in sposobnosti analitika, organizacije analiz v podjetju ter podatkov, ki so na voljo za analizo.

Uporabniki analiz so vsi zaposleni v podjetju, še zlasti pa organi odločanja na ravni celotnega podjetja (organi upravljanja, ravnateljstvo) ter posamezne poslovne enote podjetja in njihovi organi upravljanja. Analize pa lahko uporabljajo tudi interesenti zunaj podjetja (dobavitelji, kupci, finančniki, banke, sindikati), da bi povečali lastno uspešnost.

Naloga analize poslovanja v podjetju je (Osmanagić-Benedik, 1985, str. 31):

1. izmeriti uresničene rezultate poslovanja, kar pomeni:
  - ugotoviti raven doseganja načrta,
  - ugotoviti stopnjo izboljšanja poslovanja, primerjalno s predhodnim obdobjem,
  - ugotoviti odstopanja rezultatov in razmer pri poslovanju, primerjalno z drugimi sorodnimi podjetji in primerjalno s povprečjem sorodnih podjetij,
2. osvetliti dejavnike oziroma vzroke, ki so vplivali na rezultate poslovanja, pri tem pa zlasti izpostaviti neizrabljene rezerve,
3. podati v sklepu objektivno oceno uresničenih rezultatov,
4. predlagati konkretne ukrepe za koristno izrabo rezerv in za razvoj poslovanja v smislu pravilno usmerjene poslovne politike,
5. oblikovati ustrezne informacije o gospodarskem stanju podjetja.

Analitik pri svojem delu potrebuje znanja z različnih področij. Poznati mora poslovanje podjetja ter celoten poslovni proces organizacije, v kateri deluje, prav tako pa mora obvladati računovodstvo, ekonomsko teorijo, kvantitativne metode, metode analize, metode načrtovanja, vsebino temeljnih poslovnih funkcij ter gospodarsko in poslovno politiko držav. Zlasti računovodstvo sodi med pomembnejša področja, ki jih mora analitik poznati, saj so računovodski podatki glavni vir podatkov pri analizah (Kavčič, 2002, str. 187).

Končni izdelek vsake analize je analitsko poročilo, ki uporabnike seznanja z vsemi podatki in informacijami, ki jih potrebujejo za odločanje. Vsako analitsko poročilo naj bi vsebovalo (Lipovec, 1983, str. 98):

- naslov analize, iz katerega je razviden predmet analize in problem, ki je bil obdelan;
- predgovor, ki ni obvezna sestavina poročila;
- kazalo vsebine kot kratek pregled vsebine poročila po poglavjih;
- uvod v poročilo, kjer se v prvem delu določijo: namen analize, kriterij, po katerem se bodo presojale možne rešitve, cilj analize ter uporabljena metoda; v drugem delu se podrobneje opišeta predmet analize in okoliščine, v katerih se je v predmetu pojavil analitski problem; v tretjem delu pa se na kratko predstavijo rezultati analize;
- deli in poglavja o vsebini analize (razčlenitev analize na poglavja je odvisna predvsem od zaporedja metodoloških postopkov, ki jih je neka konkretna analiza zahtevala);
- zaključek, kjer se še enkrat navedejo sklepi iz posameznih poglavij in praktična uporabnost rezultatov analize;
- seznam uporabljene literature in virov;
- dodatke (nepredelani podatki v tabelah, slike, skice, podrobnejše razlage posameznega dela analize);



- podpis analitika, ki je odgovoren za opravljeno analizo, in datum izvedbe ter
- navedbo uporabnikov in število izvodov.

Analiza delovanja gospodarske združbe kot gospodarskega in finančnega subjekta pa je tudi sestavni del vsakega letnega poročila. Analiziranje v poročilu lahko razčlenimo na analizo na podlagi medsebojno povezanih kazalnikov in na analizo z razstavljanjem odmikov uresničenih velikosti ekonomskih kategorij od načrtovanih (Kavčič, 1998, str. 14-15).

### 2.3. ORGANIZACIJA ANALITSKE DEJAVNOSTI V PODJETJU

Analitsko dejavnost lahko podjetja organizirajo znotraj ali izven podjetja. Na zunanje strokovnjake prenesejo analitsko dejavnost podjetja, ki menijo, da bodo s tem imela manjše stroške, kot če bi analize opravljali v podjetju, ter da bodo zaposleni v podjetju zato bolj podjetniško usmerjeni, saj bodo svoja prizadevanja usmerili v razvoj novih idej namesto v razvoj ustreznega informacijskega sistema, ki bo zagotavljal kakovostne analize (Earl, 1996, str. 26).

Če podjetja organizirajo dejavnost analize poslovanja znotraj podjetja, jo najdemo v posebni službi, ki se v praksi različno imenuje. Največkrat je to analitsko-planska služba, redkeje pa analitska služba, planska služba, kontroling služba, služba ekonomike, služba informatike in še drugače (Kavčič, 1997, str. 36). Seveda se v tej službi ne opravljajo vse analize v podjetju, temveč le tiste, ki so bodisi preobsežne za delavce na nespecializiranih delovnih mestih bodisi strokovno prezahtevne zanje.

Obstajajo tri osnovne oblike organiziranosti analitske službe v podjetju (Kavčič, 1997, str. 35-36):

- *Centralna analitska služba*

Če se podjetje odloči za centralizacijo analitske dejavnosti, ima organizirano enotno analitsko službo na ravni podjetja, ki oskrbuje z informacijami vse uporabnike v podjetju. Ker posreduje informacije tako poslovodstvu kot drugim uporabnikom v podjetju, mora natančno vedeti, katere informacije so pomembne za posamezne ravni odločanja. Zato mora dobro poznati hierarhijo odločanja, proizvodjalni proces, pomembnost posamezne poslovne funkcije glede na položaj podjetja v okolju in odločujoče informacije iz okolja. Vodstvu podjetja daje le informacije o najpomembnejših ekonomskih kategorijah in pojavih v podjetju, medtem ko uporabnikom na nižjih ravneh odločanja daje bolj razčlenjene in analitične informacije.

Prednost te rešitve je predvsem ta, da služba deluje zelo usklajeno ter zelo dobro pozna delovanje podjetja kot celote. Zato lahko pripravlja in analizira podatke in informacije, ki so zanimivi za tiste, kateri sodelujejo in jih zanima delovanje podjetja kot celote. Slabost pa je,

da ta služba ni neposredno povezana z operativo, kjer nastajajo podatki in informacije. Nekateri podatki in informacije pa je mogoče dobiti le tam, kjer so nastali.

- *Decentralizirane enote, ki opravljajo analitsko dejavnost v podjetju*

Velika podjetja, ki imajo proizvodnjo razpršeno na različnih lokacijah ali proizvajajo heterogene proizvode, so ponavadi organizirana decentralizirano. Zato imajo pogosto tudi analitsko dejavnost v podjetju organizirano v več samostojnih enotah po vseh ravneh odločanja - od najnižje do najvišje ravni. Te enote imajo lažjo dostopnost do podatkov, prav tako so analitiki bližje problemu, ki ga obravnavajo. Slabost pa je, da dajejo te službe prednost operativnemu delu, prav tako pa tudi ne morejo pripravljati informacij za tiste, ki jih zanima podjetje kot celota, saj ne poznajo delovanja celotnega podjetja.

- *Kombinirana analitska služba*

Ta rešitev je najpogostejša v podjetjih in jo strokovnjaki tudi priporočajo, saj odpravlja slabosti obeh prejšnjih rešitev. Podjetje ima organizirano centralno analitsko službo, ki pripravlja informacije za vrhovno vodstvo, torej za podjetje kot celoto. Na nižjih ravneh odločanja pa je organizirana analitska dejavnost za potrebe teh ravni.

Analitsko službo lahko v podjetju najdemo kot referat ali oddelek za analize v okviru nekega sektorja ali pa kot samostojno štabno službo, ki je podrejena neposredno direktorju. Če je analitska služba v okviru neke druge službe, jo najdemo v okviru računovodskega ali računovodsko-finančnega sektorja, tehničnega oziroma proizvodnega sektorja ali v sestavi razvojnega sektorja. Najpogosteje jo srečamo v okviru računovodskega sektorja. Analitska služba, ki je organizirana kot štabna služba, pa je podrejena direktorju podjetja oziroma najvišjemu vodstvu. Ta oblika organiziranosti analitske službe je samostojnejša v primerjavi s prvo, ima večji ugled in večja pooblastila, zato lažje sodeluje z drugimi enotami v podjetju (Pučko, 1998, str. 236-237).

Za katero obliko organiziranosti analitske službe se bo podjetje odločilo, je odvisno predvsem od velikosti podjetja, dejavnosti podjetja, lastništva, od razumevanja računovodstva in drugih dejavnikov (Kavčič, 2002, str. 195).

### **3. RAČUNOVODSTVO**

V Kodeksu računovodskih načel je računovodstvo definirano kot posebna celota delov informacijskih dejavnosti, znotraj katerih se zbirajo, urejajo, obdelujejo, prikazujejo in shranjujejo podatki ter prikazujejo in shranjujejo informacije o preteklih ter prihodnjih pojavih (Kodeks računovodskih načel, 1995). Podobno opredeljuje računovodstvo tudi Ameriška računovodska zveza (American Accounting Association), katera pojmuje računovodstvo kot proces identifikacije, merjenja in posredovanja informacij, ki omogočajo utemeljeno presojanje in odločanje uporabnikov informacij (Arnold, Hope, 1990, str. 5).

Računovodstvo se od drugih informacijskih dejavnosti loči po tem, da spremlja vse poslovne dogodke (druge le nekatere od njih), ki kakorkoli vplivajo na sredstva, obveznosti do njihovih virov, stroške, odhodke, prihodke in poslovni izid (Turk et al., 1999, str. 671). Tako edino računovodstvo lahko celovito pokaže, kako je bila organizacija uspešna pri doseganju svojih gospodarskih, finančnih in drugih ciljev.

Računovodstvo lahko razčlenimo na (Slovenski računovodski standardi, 2001):

- **Knjigovodenje**, ki je na popolnem zbiranju in uveljavljenem časovnem in stvarnem urejevanju podatkov zasnovano strogo formalno evidentiranje vseh že nastalih posamično obravnavanih poslovnih procesov in stanj, ki zaradi izražanja v denarni merski enoti prikazuje celotno preteklo delovanje podjetja.
- **Računovodsko predračunavanje**, ki je na popolnem ali predstavniškem stvarnem urejanju podatkov zasnovano evidentiranje za prihodnost predvidenih, bodisi posamično obravnavanih bodisi množinskih poslovnih procesov in stanj, ki zaradi izražanja v denarni merski enoti omogoča oblikovati sliko o celotnem predvidenem prihodnjem delovanju.
- **Računovodsko nadziranje**, ki je računovodsko presojanje pravilnosti pojavov in računovodskih podatkov o njih ter obsega nadziranje pridobivanja podatkov, kateri se nato vključijo v knjigovodenje ali računovodsko predračunavanje, ter njihovega obdelovanja in proučevanja pa tudi sestavljanja računovodskih poročil o načrtovanih in uresničenih poslovnih procesih ter stanjih. Povečuje zanesljivost računovodskih informacij, ki pojasnjujejo stanje poslovanja in dosežke pri delovanju, ter podlage za izboljšave.
- **Računovodsko proučevanje (računovodsko analiziranje)**, ki je računovodsko presojanje kakovosti pojavov in računovodskih podatkov o njih in obsega proučevanje, katero je tesno povezano s sestavljanjem računovodskih poročil o načrtovanih in uresničenih poslovnih procesih ter stanjih. Povečuje kakovost računovodskih informacij, ki pojasnjujejo stanje in dosežke pri delovanju, ter podlage za izboljšanje procesov in stanj.
- **Računovodsko informiranje**, ki je predstavljanje računovodskih podatkov in računovodskih informacij uporabnikom. Je končna stopnja knjigovodenja, računovodskega predračunavanja, računovodskega nadziranja in računovodskega proučevanja.

O knjigovodenju in računovodskem predračunavanju govorimo tudi kot o računovodskem spremljanju poslovanja, o računovodskem nadzoru in računovodskem analiziranju pa govorimo kot o računovodskem proučevanju poslovanja.

Kodeks računovodskih načel pravi, da so, ne glede na to, katera služba v gospodarski družbi se ukvarja s prej naštetimi sestavinami, vse del računovodstva.

### 3.1. CILJI IN NALOGE RAČUNOVODSTVA V PODJETJU

Cilj računovodstva je, da oblikuje informacije za potrebe odločanja in izvajanja v okviru poslovne celote ter za potrebe zunanjih uporabnikov, da bi ekonomsko čim bolj smotrno poslovali ter ohranjali in povečevali kapital (Kodeks računovodskih načel, 1995). Računovodstvo podaja informacije v obliki računovodskih poročil, med katerimi so najpomembnejši računovodski izkazi podjetja.

Glede na to, da računovodstvo obsega knjigovodenje, računovodsko predračunavanje, računovodsko nadziranje in računovodsko analiziranje, prav tako pa mora zadovoljiti potrebe po informacijah širokega kroga uporabnikov, lahko sklepamo, da so naloge računovodstva zelo razvejane ter zahtevne. Ena od možnih razčlenitev nalog računovodij v podjetju je (Turk et al., 1999, str. 675):

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

Seveda pa računovodja ne opravlja vseh naštetih nalog, temveč jih prenese na podrejene, njegova glavna zadolžitev je namreč usklajevanje dela ter nadziranje.

### 3.2. POSLOVODNO RAČUNOVODSTVO

Ker se opredelitvi poslovodnega računovodstva v domači in tuji literaturi razlikujeta, bom najprej predstavila, kako ga opredeljujejo domači avtorji, nato pa še kako tuji.

### 3.2.1. Poslovodno računovodstvo v domači strokovni literaturi

V domači literaturi najdemo tri vrste računovodstev: stroškovno, finančno in poslovodno. Poslovodno računovodstvo predstavlja del celotnega računovodstva, ki pripravlja računovodske informacije, potrebne pri poslovnem odločanju v podjetju. Poslovodno računovodstvo ni tretja vrsta računovodstva poleg finančnega računovodstva, ki spremlja poslovne dogodke podjetja z drugimi partnerji, in stroškovnega računovodstva, ki spremlja poslovne dogodke znotraj podjetja. Z izrazom poslovodno računovodstvo se označuje tisti del finančnega in stroškovnega računovodstva, ki pripravlja informacije za poslovno odločanje (Kavčič, Kokotec-Novak, Turk, 1998, str. 18).

Poslovodno računovodstvo tako služi tistim, ki delujejo v okviru odločevalnega podsistema, kar pomeni, da je podlaga za odločanje pri načrtovanju, pripravljanju izvajanja in nadziranju. Zato ga lahko razčlenimo na dva dela (Kavčič, Kokotec-Novak, Turk, 1998, str. 19):

- del, v katerem se oblikujejo predračunske informacije, potrebne za sprejemanje odločitev pri načrtovanju in pripravljanju izvajanja kot odločitvenih funkcijah ter
- del, v katerem se oblikujejo obračunske informacije, potrebne za sprejemanje odločitev pri nadziranju in pripravljanju izvajanja kot odločitvenih funkcijah.

### 3.2.2. Poslovodno računovodstvo v tuji strokovni literaturi

Tuja strokovna literatura deli računovodstvo gospodarske družbe po uporabnikih informacij. Glede na ta kriterij se računovodstvo deli na finančno računovodstvo (financial accounting), ki pripravlja podatke in informacije za zunanje uporabnike, in na poslovodno računovodstvo (management oz managerial accounting), ki pripravlja informacije za notranje uporabnike.

V tuji literaturi najdemo mnogo opredelitev poslovodnega računovodstva. Arnold in Turley (1996, str. 3) opredeljujeta poslovodno računovodstvo kot del računovodstva, ki daje informacije tistim, ki so v gospodarski družbi odgovorni za njeno vodenje, da bi jim bilo v pomoč pri sprejemanju odločitev v prihodnosti in pri izvajanju nadzora nad sprejetimi odločitvami.

Bolj poglobljeno razlago poslovodnega računovodstva pa navaja Odbor za prakso poslovodnega računovodstva (Management Accounting Practices Committee) pri Inštitutu poslovodnih računovodij (Institute of Management Accountants) v ZDA, ki jo povzema Novak (1999, str 555). Inštitut proces poslovodnega računovodstva opredeljuje kot proces identifikacije, merjenja, zbiranja, analiziranja, pripravljanja, tolmačenja in poročanja informacij, ki jih uporablja poslovodstvo za načrtovanje, vrednotenje in nadzor znotraj organizacije ter za zagotavljanje ustrezne uporabe in odgovornosti za sredstva.

Poslovodno računovodstvo ima naslednje značilnosti (Welsch, Hilton, Gordon, 1988, str. 594):

- daje večji poudarek prihodnosti,
- ni mu treba upoštevati splošno sprejetih računovodskih načel,
- poudarja relevantnost in fleksibilnost informacij,
- natančni denarno izraženi podatki so manj pomembni, pomembnejši so nedenarno izraženi podatki,
- bolj je usmerjeno na dele organizacije kot na organizacijo kot celoto,
- veliko zajema iz drugi ved in
- ni obvezno.

Vsebina poslovodnega računovodstva se ves čas spreminja. V zadnjem času je v ospredju zlasti strateško računovodstvo (Strategic management accounting). Ta predstavlja del poslovodnega računovodstva, ki podpira izbiranje in izvajanje poslovnih strategij v podjetjih (Ward, 1992, str. 3). Ukvarja se z zbiranjem in proučevanjem podatkov o preteklem in prihodnjem poslovanju podjetja, konkurenci in okolju, na podlagi katerih oblikuje informacije, ki jih poslovodstvo potrebuje za lažjo izbiro med možnimi strategijami in njihovimi cilji. Strateško računovodstvo posega tudi na področja izven tradicionalnega računovodstva. Tako na primer Ward (1992, str. 33-55) omenja nekaj področij strateškega managementa, ki so zelo pomembna za razumevanje strateškega računovodstva. To so teorija življenjskega cikla, krivulja izkušenj in portfeljska matrika izdelka (matrika BCG, Boston Consulting Group).

### 3.3. ORGANIZACIJA RAČUNOVODSTVA V PODJETJU

V praksi lahko z izrazom računovodstvo označujemo več različnih pojmovnih področij. S tem pojmom lahko opredelimo dejavnost v okviru podjetja, strokovno službo, ki se ukvarja s to dejavnostjo, teoretično disciplino, ki posplošuje dognanja te praktične dejavnosti in jo izboljšuje, ali pedagoški predmet. Če pa smo natančnejši, moramo razlikovati računovodstvo od računovodenja in računovodske službe. Z izrazom računovodstvo pojmujeemo ustroj računovodskega spremljanja in presojanja sredstev, obveznosti do virov sredstev, prihodkov in odhodkov. Računovodenje je dejavnost v okviru podjetja, računovodska služba pa je strokovna služba v podjetju, ki se ukvarja z računovodenjem (Turk et al., 1999, str. 23).

Računovodska služba je v praksi različno poimenovana, prav tako pa obstajajo razlike v njenih zadolžitvah, saj lahko znotraj nje delujeta služba računovodskega obravnavanja podatkov in plansko-analitska služba, ali pa tudi ne. Služba se ukvarja s knjigovodenjem in računovodskim nadziranjem, od organizacijske rešitve pa je odvisno, ali sta računovodsko predračunavanje in računovodsko analiziranje prepuščeni posebni plansko-analitski službi (Turk et al., 1999, str. 673). Organiziranost računovodstva v podjetju je izrednega pomena, saj so od tega odvisna kakovost, pravilnost in točnost informacij ter z njimi povezani stroški.

### 3.3.1. Normativno reguliranje računovodstva

Zakon o gospodarskih družbah (2001) se ukvarja z računovodskimi rešitvami v gospodarskih družbah v sedmem poglavju z naslovom Poslovne knjige in letno poročilo. Poglavje je razdeljeno na naslednje oddelke: Splošne določbe, Splošna pravila o letnem poročilu, Bilanca stanja, Izkaz poslovnega izida, Vrednotenje postavk v računovodskih izkazih, Letno poročilo in pravila vrednotenja v primeru združitve in delitev, Priloga k izkazom in Poslovno poročilo. Obvezujoče rešitve za računovodstvo so tudi določila iz drugih poglavij, ki se nanašajo na kapital, delitev poslovnega izida ter poročanje.

Vendar pa zakon neposredno ne govori o organiziranosti računovodske službe, temveč samo zahteva, da morajo družbe voditi poslovne knjige in izdelati poslovno poročilo v skladu z določili zakona in ob upoštevanju računovodskih standardov, ki jih sprejme Slovenski inštitut za revizijo v soglasju z ministrom, pristojnim za finance.

Tudi Slovenski računovodski standardi ne opredeljujejo vsebine dela računovodske službe v podjetjih, ampak samo definirajo funkcije računovodstva. Med računovodskimi pravili so za organiziranje računovodske službe najpomembnejša izhodiščna računovodska načela in načela organiziranosti računovodske službe. Med izhodiščnimi računovodskimi načeli so pomembna predvsem naslednja načela (Kodeks računovodskih načel, 1995):

- načelo enote računovodskega obravnavanja,
- celovitosti pomembnega opazovanja,
- poenotenosti in zbirnosti,
- smotrnosti,
- metodične izenačenosti,
- urejenosti,
- ažurnosti in aktualnosti,
- sodobnosti,
- gospodarnosti v računovodstvu,
- objektivnosti in
- zakonitosti.

V Kodeksu računovodskih načel je postavljenih tudi šest temeljnih načel organiziranosti računovodske službe, med katerimi je najpomembnejše 167. načelo, ki pravi: »Vedno, kadar je to objektivno izvedljivo, mora biti računovodska služba organizirana kot enotna služba, ki je sposobna opravljati vsa opravila računovodske funkcije – računovodsko predračunavanje, knjigovodstvo, računovodsko nadziranje in računovodsko analiziranje« (Kodeks računovodskih načel, 1995). Vendar pa že v nadaljevanju dopušča možnost, da se računovodska služba organizira tudi v drugih organizacijskih oblikah, odvisno od posebnosti organizacijske sestave poslovne celote in njenih potreb.

Iz zgoraj navedenega lahko vidimo, da Kodeks računovodskih načel samo usmerja podjetja pri organizaciji računovodske službe. Razloga za to pa sta (Kavčič, 2001, str. 158):

1. Organizacija služi doseganju ciljev. Računovodska služba je v podjetju organizirana zato, da oskrbuje z informacijami različne uporabnike, kot so: poslovodstvo, delničarji, vlagatelji, zaposlenci, kupci, dobavitelji in javnost. Vsak izmed navedenih uporabnikov želi s svojega stališča oceniti poslovanje podjetja ter se tako odločiti glede nadaljnjega sodelovanja s podjetjem. Zaradi tega zahtevajo od računovodstva različen obseg in različne analitične informacije.
2. Analiza v slovenskih podjetjih glede organiziranosti računovodske službe je pokazala, da je njen organizacijski ustroj zelo raznolik. Pravzaprav je zelo malo podjetij, v katerih opravlja računovodska služba vse dejavnosti, ki po Kodeksu računovodskih načel sodijo v okvir računovodenja. Zato je bilo bolje predpisati osnovna načela glede kakovosti in gospodarnosti, podrobne rešitve pa prepustiti podjetjem.

Pomemben razlog, da Kodeks računovodskih načel le usmerja pri organizaciji računovodske službe, je tudi, da na organizacijo in organiziranost računovodske službe vplivajo različni dejavniki, kot so (Kisić, 1980, str. 8): velikost organizacije, organizacijska sestava organizacije, dejavnost, s katero se podjetje ukvarja, vrsta proizvodnje, tehnična opremljenost računovodske službe in zadolžitve, ki jih ima le-ta. Mnogi teoretiki pa dodajajo še druge dejavnike. Kovačević (1984, str. 44-47) dodaja med dejavnike, ki vplivajo na organiziranost računovodstva, tudi družbeno-ekonomske odnose, lokacijsko razmestitev poslovnih enot podjetja, obstoječo organizacijo računovodske funkcije ter kadrovske usposobljenost v računovodstvu.

### 3.3.2. Organiziranost računovodske službe

Podjetja imajo računovodsko službo organizirano različno, odvisno zlasti od dejavnikov, ki sem jih predhodno opisala. Vsako računovodsko službo pa lahko uvrstimo v eno izmed naslednjih skupin (Kavčič, 2001, str. 161):

- računovodska služba opravlja vse dejavnosti računovodstva,
- računovodska služba pokriva samo nekatere dejavnosti računovodstva, preostale pa opravljajo druge službe v podjetju (npr. kontroling, plansko-analitska služba, notranja revizija,...) ali pa jih ne izvaja nihče,
- računovodska služba pokriva poleg dejavnosti računovodstva tudi dejavnosti nekaterih drugih funkcij (najpogosteje finančne),
- del računovodske funkcije opravljajo v podjetju, del pa izven podjetja, največkrat za to specializirane organizacije.

Majhna podjetja, ki nimajo poslovni enot, največkrat prepustijo vse računovodske naloge podjetjem, specializiranim za opravljanje računovodske dejavnosti. Računovodstvo torej zanje opravljajo računovodski servisi in še to le v obsegu, ki ga zahteva zakonodaja.



Najpogosteje sta to knjigovodenje in računovodsko nadziranje, medtem ko računovodsko predračunavanje in analiziranje ponavadi sploh ne organizirajo, saj menijo, da nista potrebna. Če pa se podjetje odloči, da bo vse računovodske naloge opravljalo v podjetju, ima te organizirane v enotni računovodski službi (Kovačević, 1984, str. 323).

Večja podjetja, ki imajo več poslovnih enot, lahko organizirajo računovodsko službo različno, tako da (Turk et al., 1999, str. 689-690):

*1. vse računovodske dejavnosti potekajo v poslovnih enotah.*

V tem primeru je v vsaki poslovni enoti računovodska služba organizirana na podoben način, kot je organizirana računovodska služba v podjetju brez poslovnih enot.

*2. nekatere računovodske dejavnosti potekajo na ravni celotnega podjetja, druge pa v poslovnih enotah.*

To je najpogostejša oblika organiziranja računovodske službe, pri čemer obstajajo naslednje tri možnosti (Kovačević, 1984, str. 328):

- knjigovodenje poteka v poslovnih enotah, druge dejavnosti računovodstva pa na ravni celotnega podjetja,
- del knjigovodenja poteka v poslovnih enotah, glavna knjiga in druge dejavnosti računovodstva pa na ravni celotnega podjetja,
- del knjigovodenja in nekateri deli drugih dejavnosti računovodstva potekajo v poslovnih enotah, drugo pa na ravni celotnega podjetja.

Kovačević (1984, str. 326) pravi, da je izbor odvisen od različnih objektivnih (lokacija in število poslovnih enot, tehnična opremljenost računovodstva, izraba delovne sile) in subjektivnih dejavnikov (nezaupanje v kakovost računovodstva v poslovnih enotah).

*3. vse računovodske dejavnosti potekajo na ravni podjetja.*

Ta oblika organiziranosti računovodske službe je pogostejša v velikih organizacijah, saj razvoj na področju informacijske tehnologije (zlasti na področju računalništva) odpravlja mnoge pomanjkljivosti oddaljenosti računovodstva od mesta nastanka poslovnih dogodkov. Najpogosteje jo najdemo v organizacijah, ki ima vse poslovne enote na sedežu podjetja (Turk et al., 1999, str. 690).

#### **4. POVEZANOST ANALIZ IN RAČUNOVODSTVA**

V prejšnjih dveh poglavjih sem predstavila temeljno vsebino in organiziranost računovodstva ter analiz v podjetju. V nadaljevanju pa podrobneje predstavljam podobnosti, prekrivanja in razlike med analizami ter računovodstvom v podjetju.

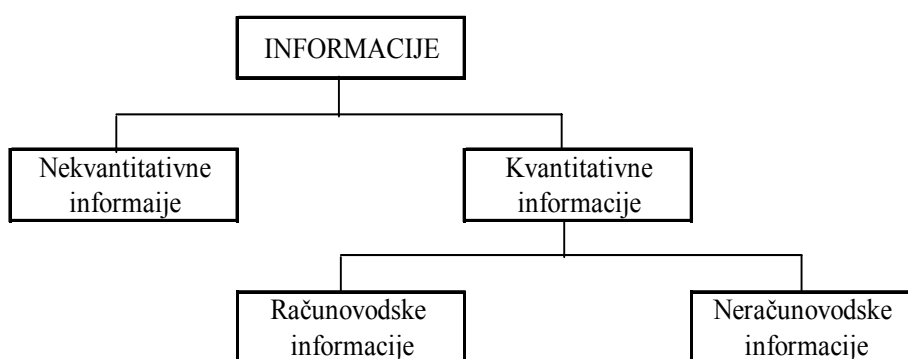
#### 4.1. RAČUNOVODSKO ANALIZIRANJE IN ANALIZE

V prejšnjih poglavjih smo ugotovili, da tako računovodstvo kot analize spadajo v informacijski podsistem. Analiziranje je samostojna funkcija v okviru informacijskega podsistema (glej Sliko 1, na str. 3), nasprotno pa računovodstvo ni samostojna informacijska funkcija v podjetju, temveč povzema od vsake informacijske funkcije le določen del. Knjigovodenje povzema del funkcije obravnavanja podatkov o preteklosti, računovodsko predračunavanje povzema del funkcije obravnavanja podatkov o prihodnosti, računovodski nadzor povzema del funkcije nadziranja obravnave podatkov, računovodska analiza pa povzema del funkcije analiziranja podatkov.

Ugotavljamo, da se analize in računovodstvo srečata in prekrivata pri računovodskem analiziranju. Tako računovodska analiza kot analiza poslovanja se namreč ukvarjata z razčlenjevanjem odmikov obračunskih računovodskih podatkov od sodil za njihovo presojanje (iskanje razlogov in rešitev za nastale odmike, oblikovanjem predlogov za ukrepe) ter z oblikovanjem kazalnikov na podlagi obračunskih in predračunskih podatkov.

Vendar pa je računovodska analiza omejena na računovodske informacije, medtem ko analiza poslovanja te omejitve nima. Računovodske informacije so kvantitativne informacije, ki se od drugih neračunovodskih informacij razlikujejo po tem, da so izražene vrednostno (v denarni merski enoti) (glej Sliko 2). Omogočajo spoznati ekonomiko poslovnega sistema, slonečo na spoznanjih o poslovnih spremembah in poslovnih stanjih sredstev, obveznosti do virov sredstev, prihodkov, stroškov, odhodkov in poslovnem izidu podjetja (Melavc, 1981, str. 169).

Slika 2 : Vrsta informacij



Vir: Hočevar, 1998, str. 12.

Pri analizah poslovanja se oblikujejo tudi nedensarno izražene informacije, saj morajo analize poleg samega finančnega področja pokriti še številna druga področja, kot so: trženje, kakovost, področje kadrov in druga, saj le tako lahko celovito spremljajo poslovanje v podjetju. Te informacije pa so lahko v obliki ne vrednostnih kvantitativnih informacij (npr. informacije o številu kupcev, številu prodanih artiklih, odsotnosti od dela, proizvodni

zmogljivosti) ali pa celo kot nekvantitativne informacije (npr. kakovost, zadovoljstvo kupcev). Prav tako pa te informacije niso povezane zgolj s temeljnimi ekonomskimi kategorijami, temveč tudi z drugimi.

Med računovodskimi in neračunovodskimi informacijami je včasih zelo težko določiti mejo. Tako so v računovodskih poročilih vključene tudi neračunovodske informacije, ki uporabnikom ponujajo dodatna pojasnila. Kot primer naj navedem letno poročilo, iz katerega ni razvidna le vrednost osnovnega kapitala delniške družbe, temveč razkriva tudi informacije o številu izdanih delnic, njihovih lastnostih, številu lastnih delnic ter druge informacije, ki niso vrednostne narave.

Razvoj poslovnega računovodstva je povzročil, da računovodstvo ni več strogo vezano le na knjigovodske podatke, temveč uporablja metode, pri katerih se upoštevajo tudi neračunovodski podatki. Takšno obravnavanje poslovnega računovodstva je mogoče najti v tuji strokovni literaturi, ki ob poslovnem računovodstvu obravnava tudi naslednje metode, pri katerih se upoštevajo neračunovodski podatki: teorija omejitev (Theory of Constraints), metoda ciljnih stroškov (Target costing), primerjalna presoja (Benchmarking), uravnoteženo merjenje uspešnosti (Balanced Scorecard) in analiza dobičkovnosti kupcev (Customer account Profitability) (Kavčič, 2002, str. 190).

Prav tako tudi prenovljeni Slovenski računovodski standardi kažejo, da računovodstvo ni več omejeno na denarno izražene podatke in informacije. Slovenski računovodski standard 29 - računovodsko analiziranje namreč predvideva takšno računovodsko analiziranje, ki upošteva poslovnost vlogo računovodstva in se širi tudi na področja, na katerih ni računovodskih podatkov. Poslovnost računovodstvo tako informacije, ki jih pridobi iz stroškovnega in finančnega računovodstva, dopolni z drugimi neračunovodskimi informacijami (Kavčič, 2002, str. 190).

#### 4.2. VIRI PODATKOV ZA ANALIZE

Analize so povezane tudi s knjigovodstvom, ki predstavlja glavni vir podatkov. Knjigovodske evidence v podjetju ponujajo vrsto vrednostnih podatkov o raznih vidikih poslovanja podjetja. Njihova prednost je v tem, da so vsi poslovni dogodki izraženi v denarju, zato jih je možno primerjati med seboj, seštevati in odšteti. Tako lahko uspešnost podjetja ali posamezne poslovne funkcije izrazimo z enim samim podatkom in sicer s poslovnim izidom, dobičkonosnostjo ter donosnostjo sredstev ali kapitala (Kavčič, 1997, str. 31).

Kakovost analiz je tako pogosto odvisna od organiziranosti knjigovodskih evidenc. Stopnja analitične razčlenjenosti knjigovodske evidence, frekvenca knjigovodskih obdelav podatkov, stopnja strokovnosti tega dela v podjetju in še vrsta drugih značilnosti so dejavniki, ki vplivajo na delo analitika in jih mora zato ta upoštevati pri svojem delu (Pučko, 1997, str. 18).

Analitik mora tudi dobro poznati delovanje računovodske službe. Vedeti mora, kako poteka knjiženje v podjetju, saj le tako razume posamezne postavke iz bilance stanja ali izkaza uspeha, ki predstavljata glavni vir podatkov za analize. Pri tem mislim zlasti bolj specifične podatke, kot so aktivne in pasivne časovne razmejitve ter druge.

Podobno kot velja za povezanost analiziranja s knjigovodstvom, velja tudi za povezavo med analiziranjem in računovodskim predračunavanjem. Tudi računovodski predračuni predstavljajo pomemben vir podatkov za analize. Uporabljajo se pri analizah, s katerimi se ugotavljajo odmiki med uresničenimi in načrtovanimi kategorijami. Primerjava računovodskih predračunov in računovodskih obračunov namreč daje informacije o tem, v kolikšni meri so bili doseženi cilji podjetja. Za kakovostno analizo pa morajo biti računovodski predračuni in računovodski obračuni med seboj primerljivi. To pomeni, da se morajo nanašati na isto poročevalsko enoto in na isto časovno obdobje. Ekonomske kategorije, ki se pri tem uporabljajo, pa morajo biti ovrednotene po enaki metodiki (Turk, Kavčič, Kokotec-Novak, 1998, str. 140).

Zaradi velikega pomena računovodskih podatkov za analize v podjetju, je logično locirati to službo v okviru računovodske službe, saj je tako neposredno dosegljivih največ podatkov, ki jih je potrebno analizirati. Še več, s tem se prepreči podvajanje uporabe podatkov ter zmanjša možnost napak, ki so posledica komunikacijskih poti (Kavčič, 2002, str. 195).

Seveda pa računovodstvo ni edini vir podatkov. Pomemben vir podatkov so tudi operativne evidence. To so lahko razne evidence po poslovnih funkcijah, kot so: kadrovske, tržne, prodajne evidence, proizvodni operativni podatki in drugi. Med viri podatkov, potrebnih za analizo poslovanja, zavzemajo pomembno mesto tudi zunanji podatki. Za podjetje so ti podatki izjemno pomembni, saj se iz njih razbere, kaj se dogaja pri kupcih in dobaviteljih, kaj počne konkurenca, kakšni so pogoji eksternega financiranja ter tudi, kakšne so relevantne tehnično-tehnološke novosti. Te podatke je moč najti v strokovnih časopisih, dnevnih časopisih in revijah (Delo, Finance), poslovnih poročilih posameznih podjetij in tudi v bazah poslovnih podatkov ter na internetu.

#### 4.3. POVEZANOST RAČUNOVODSKE IN ANALITSKE SLUŽBE V PODJETJU

Tesna povezanost med računovodstvom in analizami je tudi razlog, da sta v mnogih podjetjih analitska in računovodska dejavnost združeni. Zlasti v majhnih in srednjih podjetjih se analize opravljajo kar v okviru računovodske službe, saj nimajo dovolj strokovnega kadra in je zato združitev teh dveh služb zanje racionalna.

Ko postane podjetje obsežnejše in njegovo poslovanje bolj zapleteno, pa najdemo analize v posebni službi, ki je najpogosteje še vedno v okviru računovodske službe. Skupna računovodska služba se tako deli na oddelek za računovodstvo ter oddelek za analize in plane.

Utemeljitev za združitev teh dveh služb je v literaturi veliko in sem jih že predhodno predstavila. Ta organizacijska rešitev pa ima tudi svoje slabosti, ki so (Pučko, 1998, str. 273):

- V okvir računovodstva spada le vrednostni odsev dogajanja v poslovanju, analiza poslovanja pa zajema tudi obdelavo vrste neračunovodskih podatkov.
- Edino samostojna analitska služba lahko zagotovi skladno in uravnoteženo obdelavo vseh pomembnih dogajanj v poslovanju podjetja ter predlaga takšne rešitve poslovnih problemov, ki ne bodo favorizirale nobene enote.
- Računovodja ima interes za ohranitev in učinkovitost poslovanja, zato je profesionalno nagnjen k varčevanju namesto k trošenju sredstev, to pa ne sme biti tipična lastnost analitika.

Mnogokrat se zgodi, da se v primeru, ko je celotna analiza vključena v računovodski sektor, ta zoži le na računovodsko analizo. Zato so v mnogih podjetjih organizirali kontroling oddelek, ki je prevzel del funkcij računovodstva in del funkcij analize, ki sicer sodijo v druge službe v podjetju (Kavčič, 1997, str. 39).

V velikih podjetjih imajo ponavadi organizirano samostojno analitsko službo. Tu pa se postavi vprašanje, katera služba naj opravlja dejavnosti računovodskega analiziranja. Lipovec (1983, str. 393) meni, da je najbolj racionalno, če se v računovodstvu obdrži rutinski del analiziranja, bolj strokovna dela in razvijanje metodologij pa se prepusti analitski službi.

## **5. POVEZANOST ANALIZ IN RAČUNOVODSTVA V SLOVENSКИH PODJETJIH**

Z osamosvojitvijo Slovenije so se razmere v poslovanju slovenskih podjetij popolnoma spremenile. Uveljavil se je tržni način gospodarjenja, na domačem trgu je prišlo do velike konkurence tujih in domačih podjetij, prav tako pa so morala podjetja zaradi izgube jugoslovanskega trga iskati nova tržišča. Velike spremembe v poslovnem okolju podjetja so zelo zapletle poslovno odločanje.

S prehodom na tržni način gospodarjenja je prišlo tudi do preoblikovanja družbenega kapitala v lastniški kapital. Ta sprememba je bila za poslovodstvo podjetja zelo pomembna. V času družbene lastnine namreč ni bilo pravega lastnika podjetij, zato podjetja niso imela temeljnega cilja gospodarjenja. To pa je pomenilo, da praviloma poslovodstvo ni odgovarjalo za slabo poslovanje podjetja. V novem gospodarskem sistemu so lastniki podjetja postali znani, njihov cilj pa je čim večja dobičkovnost vložnega kapitala. Za doseganje ciljev pa je odgovorno poslovodstvo (Hočevar, 1996, str. 5-6).

Zaradi vseh sprememb v poslovnem okolju se je pomen informacij za odločanje močno povečal, saj lahko poslovodstvo hitro in uspešno ukrepa le na podlagi ažurnih in ustreznih informacij. Informacije za odločanje pa potrebuje iz podjetja samega (finančne, tržne,

kadrovske in druge informacije) in iz okolja (socialno-ekonomske, splošne poslovne in podobne informacije). Zato so slovenska podjetja skušala ustrezno organizirati informacijske dejavnosti v podjetju ter veliko investirala v informacijsko tehnologijo.

Do velikih sprememb je prišlo tudi na področju računovodstva in analiz. Analiza lastnega podjetja in okolja je postala izredno pomembna za sprejemanje najboljših poslovnih odločitev. Hkrati pa sta v okviru računovodstva, ki je bilo v preteklosti omejeno na knjigovodstvo, v ospredje prišla računovodsko predračunavanje in računovodsko analiziranje. V ta namen sem med velikimi slovenskimi podjetji izvedla anketo, s katero sem skušala ugotoviti, kako imajo organizirano računovodsko in analitsko dejavnost ter kako se dejavnosti prepletata. Razlog, da v anketo nisem vključila manjših in srednjih podjetij je v tem, da ta nimajo vedno organiziranih obeh dejavnosti v podjetju, temveč jih prenesejo na računovodske servise ali pa jih sploh ne opravljajo. Zlasti manjša podjetja imajo pogosto računovodstvo zoženo na knjigovodstvo, preostalih funkcije računovodstva pa sploh ne opravljajo. Prav tako nimajo organizirane analitske dejavnosti.

Pri iskanju podjetij, ki naj bi sodelovala v anketi, sem uporabila register podjetij Gospodarske zbornice Slovenije, ki je dosegljiv na njihovi spletni strani. Vprašanja sem poslala 100 slovenskim velikim podjetjem, na anketo pa jih je odgovorilo 32. Število odgovorov ni veliko, vendar pa vseeno predstavlja osnovo za oblikovanje mnenja o organiziranosti analitske in računovodske dejavnosti v slovenskih podjetjih.

Pri sestavljanju vprašalnika sem si pomagala z vprašalnikom, ki je bil uporabljen pri raziskavi o stanju računovodstva v slovenskih podjetjih, ki jo je opravil Slovenski inštitut za revizijo. Z uvodnimi vprašanji sem hotela izvedeti nekaj splošnih podatkov o podjetjih, ki so anketo izpolnili. Tako sem ugotovila, da imajo anketirana podjetja naslednje značilnosti:

- glede na prevladujočo dejavnost so razdeljena: 23 ali 72% je proizvajalnih podjetij, 6 ali 19% je trgovskih podjetij, 3 ali 9% podjetij pa opravlja druge storitve;
- glede na vrsto proizvodnje se 7 ali 22 % podjetij ukvarja z množično proizvodnjo, 14 ali 44% s serijsko proizvodnjo, 2 ali 6% z individualno proizvodnjo, 9 ali 28% pa s storitvami;
- največ podjetij, kar 23 ali 72%, ima funkcijsko organizacijsko strukturo, 6 ali 19% jih ima programsko (divizijsko, oddelčno) organizacijsko strukturo, 2 ali 6% podjetij koncernsko organizacijsko strukturo, eno podjetje (3%) pa holdinško organizacijsko strukturo.

V prvem delu ankete me je zanimalo, kako imajo podjetja organizirano računovodsko in analitsko službo znotraj podjetja. Skušala sem ugotoviti, katere službe opravljajo računovodsko in analitsko dejavnost ter kakšne so njihove naloge. Nadalje sem hotela izvedeti, ali imajo podjetja organizirano računovodsko in analitsko dejavnost na ravni podjetja ali na nižjih mestih odgovornosti ali pa kombinacijo obeh možnosti. V drugem delu ankete sem se osredotočila na povezanosti med računovodstvom in analizami. Želela sem dobiti odgovore na naslednja vprašanja:

- Koliko podjetij ima organizirano analitsko službo v okviru računovodskega sektorja (službe)? Kakšni so po njihovem mnenju razlogi za to?
- Ali analitska dejavnost, ki je organizirana v računovodstvu, temelji le na knjigovodskih podatkih ali tudi na drugih?
- Če imajo podjetja organizirano samostojno službo, ki opravlja analize, se postavlja vprašanje, katera služba (računovodska ali analitska) opravlja računovodsko analiziranje.
- Kateri podatki se uporabljajo pri izdelavi analiz v podjetju?

Na podlagi dobljenih podatkov sem testirala tri domneve o povezanosti med spremenljivkami, ki sem jih oblikovala na podlagi teoretičnih spoznanj o organiziranosti računovodstva in analiz v podjetju ter povezav med njima. Domneve so:

**a) Preverjanje vpliva dejavnosti podjetja na organizacijo analitske službe**

Teorija nas uči, da je organizacija analitske dejavnosti v podjetju odvisna od mnogih dejavnikov, med katerimi so najpogosteje omenjeni velikost podjetja, dejavnost podjetja, lastništvo in razumevanje računovodstva. Zato sem skušala preveriti, ali dejavnost podjetja vpliva na organizacijo analitske službe. Glede na to, da imajo storitvena podjetja manj osnovnih sredstev, materiala ter manj zaposlencev, prav tako pa sploh nimajo zalog nedokončanih proizvodov, domnevam, da imajo storitvena podjetja slabše razvito analitsko dejavnost v podjetju v primerjavi z proizvodjalnimi podjetji.

*Domneva 1: Podjetja, ki se ukvarjajo s storitveno dejavnostjo, imajo slabše razvito analitsko dejavnost kot podjetja, ki se ukvarjajo s proizvodjalno dejavnostjo.*

**b) Preverjanje vpliva organizacije analitske službe na vrste analiz, ki se izvajajo v računovodski službi**

Večina podjetij izvaja analize v računovodski službi. Nekatera podjetja opravljajo v računovodski službi vse analize - ne glede na vrsto uporabljenih podatkov, nekatera samo analize, ki temeljijo na računovodskih podatkih, določena podjetja pa v računovodstvu sploh ne opravljajo analiz. Zato bom skušala pokazati, da obstaja povezava med organizacijo analitske službe in analizami, ki se izvajajo v računovodstvu. Predvidevam, da bodo podjetja, ki imajo organizirano samostojno analitsko službo, v računovodstvu izvajala le analize, ki temeljijo na podatkih iz računovodstva. Samo v tem primeru so vsi potrebni podatki neposredno pri roki, prav tako pa imajo zaposleni v računovodstvu največ znanja o njih.

*Domneva 2: Podjetja, ki imajo organizirano samostojno analitsko službo, bodo v računovodstvu izvajala le analize, ki temeljijo na računovodskih podatkih.*

**c) Preverjanje vpliva organizacije analitske službe na podatke, ki se uporabljajo pri analizah**

Nekateri teoretiki menijo, da se analitska dejavnost, ki je organizirana v računovodstvu, v praksi pogosto skrči le na računovodsko analiziranje. To pomeni, da analize temeljijo le na

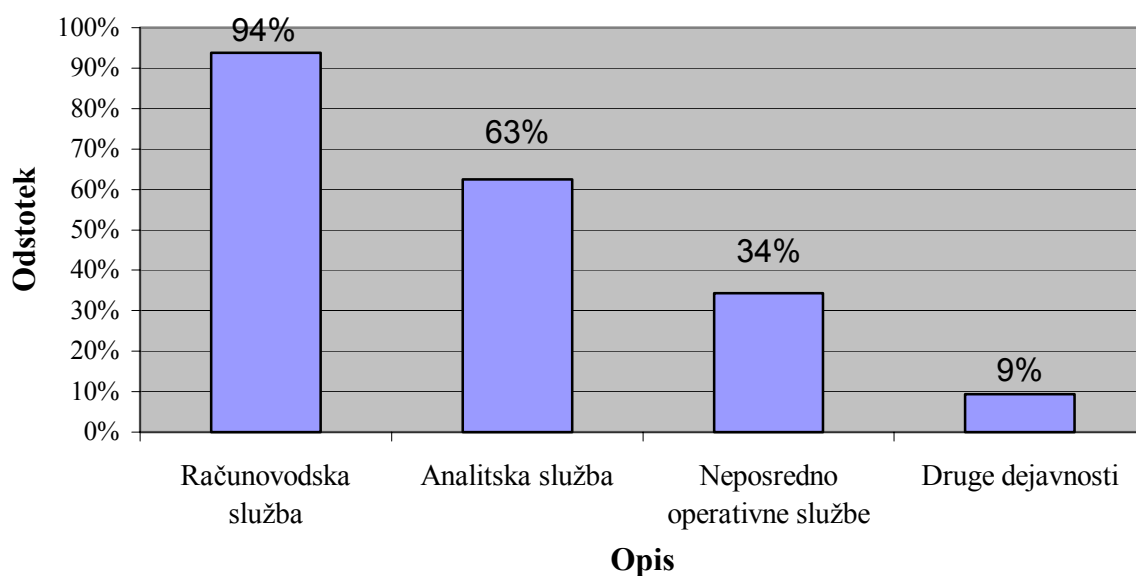
računovodskih podatkih, podatki iz drugih virov pa so zanemarjeni (Kavčič, 1997, str. 39). V skladu s to trditvijo sem postavila naslednjo domnevo:

Domneva 3: Pri podjetjih, ki imajo organizirano analitsko dejavnost v računovodstvu, analize pogosteje temeljijo samo na računovodskih podatkih, kot pri podjetjih, ki imajo organizirano analitsko dejavnost izven računovodstva.

## 5.1. POMEN INFORMACIJ ZA POSLOVNO ODLOČANJE V SLOVENSКИH PODJETJIH <sup>1</sup>

Managerji pri svojem delu uporabljajo informacije, ki jih pripravljajo različne službe v podjetju. Zato sem najprej skušala izvedeti, katere službe v podjetju so pristojne za oblikovanje informacij za poslovno odločanje.

Slika 3: Službe, ki pripravljajo informacije za poslovno odločanje



Vir: Anketa, 2002, vprašanje 5.

Kot vidimo, za oblikovanje informacij ni pristojna ena sama služba, ampak v podjetju pri odločanju kombinirajo informacije iz različnih služb. Večina, kar 94% podjetij, ki so sodelovala v anketi, je odgovorila, da informacije za odločanje pripravlja računovodska služba. Ta odgovor je bil pričakovan, saj je računovodska dejavnost najpomembnejša informacijska dejavnost v podjetju in je hkrati tudi edina, ki jo morajo podjetja po zakonu organizirati. Zakonu o gospodarskih družbah namreč določa, da morajo podjetja voditi

<sup>1</sup>Pri odgovorih, analiziranih v okviru slik 3, 4, 5, 6, 7 in 15 in tabelah 2 in 3, je bilo na eno vprašanje možnih več odgovorov. Odstotki, prikazani v grafikonih in tabelah, tako predstavljajo delež podjetij, ki se strinjajo s posamezno opredelitvijo, opisano na abscisni osi.



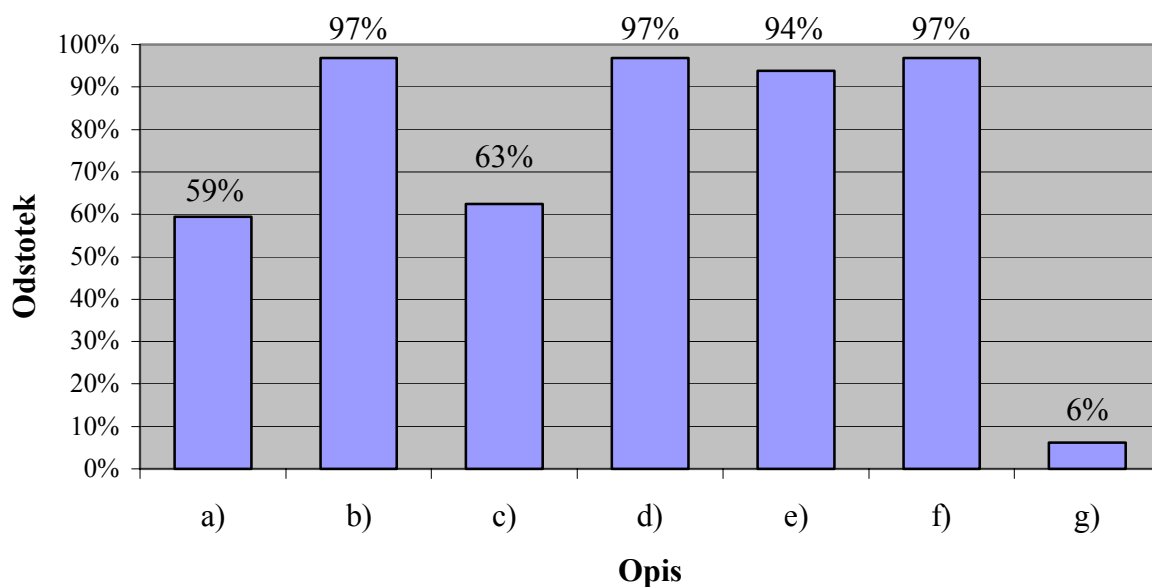
poslovne knjige in izdelati letno poročilo, to pa je naloga računovodstva (Zakon o gospodarskih družbah, 2001).

Računovodske informacije v podjetjih kombinirajo predvsem z informacijami iz analitske službe (63% vseh anketiranih podjetij), neposrednih operativnih dejavnosti (34% vseh anketiranih podjetij) in drugih dejavnosti (9% vseh anketiranih podjetij). Velik odstotek podjetij, ki pridobivajo informacije neposredno iz operativnih delavnosti, je razumljiv, saj se le v teh službah v podjetju pridobivajo nedenarno izražene informacije. V treh podjetjih pa pripravljajo informacije tudi druge službe, kot so: informatika, prodaja in služba za kakovost in razvoj.

## 5.2. ORGANIZIRANOST RAČUNOVODSTVA V SLOVENSKIH PODJETJIH

Podjetja imajo lahko organizirano enotno računovodsko službo, ki opravlja vse računovodske funkcije, ali pa tudi ne. Določene računovodske funkcije, najpogosteje računovodsko analiziranje in računovodsko predračunavanje, so lahko prepuščene posebnim samostojnim službam. Opravila, ki jih imajo anketirana podjetja organizirana v računovodski službi, so razvidna iz Slike 4.

Slika 4: Opravila, ki jih imajo podjetja organizirana v okviru računovodstva



Legenda:

- a) Izdelava predračunskih (planskih) temeljnih računovodskih izkazov
- b) Izdelava obračunskih (uresničenih) temeljnih računovodskih izkazov
- c) Izdelava analitskih poročil za odločanje v podjetju
- d) Vodenje temeljnih (glavnih) poslovnih knjig
- e) Vodenje pomožnih poslovnih knjig
- f) Izdelava obračuna davkov in predračuna izdatkov za davčne obveznosti
- g) Drugo

Vir: Anketa, 2002, vprašanje 6.

Iz rezultatov ankete je videti, da ima večina podjetij v okviru računovodstva knjigovodstvo, saj v okviru knjigovodstva najdemo tako izdelovanje obračunskih temeljnih računovodskih izkazov kot vodenje temeljnih in pomožnih poslovnih knjig. Prav tako so v večini podjetij računovodske službe zadolžene za davčno računovodstvo. Računovodsko predračunavanje se opravlja v okviru računovodske službe pri 59% podjetij, računovodsko analiziranje pa pri 63% podjetij.

Enotno računovodsko službo, ki zajema vse štiri računovodske funkcije, ima organizirano 53% anketiranih podjetij. Seveda pa iz teh podatkov ni razvidno, ali preostala podjetja računovodskih funkcij, ki jih nimajo organiziranih v okviru računovodstva, sploh ne opravljajo, ali pa jih imajo organizirane v okviru drugih služb.

Nato sem skušala ugotoviti, kako imajo podjetja organizirano računovodsko službo z vidika centralizacije oziroma decentralizacije. Večina podjetij (93% vseh podjetij) ima organizirano računovodstvo na ravni celotnega podjetja. Tako organizacijo računovodske službe sem

pričakovala pri podjetjih, ki imajo funkcijsko ali programsko (oddelčno, divizijsko) organizacijsko strukturo, ne pa pri podjetjih s holdinško ali koncernsko organizacijsko strukturo. To pa zato, ker je pri teh organizacijskih oblikah družba sestavljena iz več pravnih oseb, ki so pogosto tudi dislocirane. V teh primerih, še posebej pa v primeru koncerna, namreč teoretične rešitve predvidevajo, da se knjigovodstvo ter del računovodskega predračunavanja in računovodskega analiziranja izvajajo na ravni pravne osebe (Turk et al., 1999, str. 691).

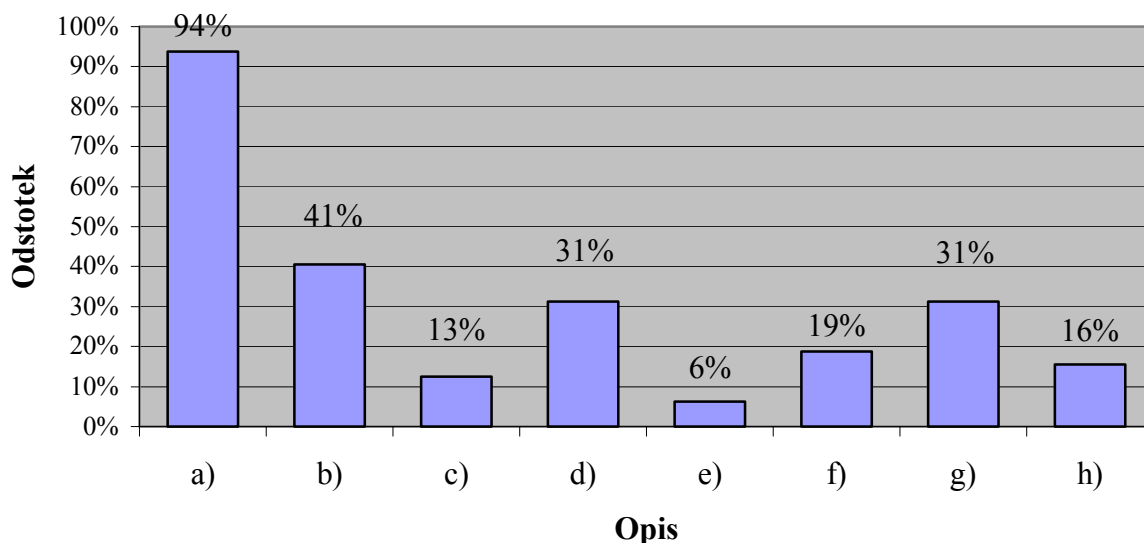
### 5.3. ORGANIZIRANOST ANALIZ V SLOVENSKIH PODJETJIH

V nadaljevanju ankete sem se osredotočila na vprašanja, povezana z organizacijo analitske dejavnosti v podjetju. Najprej sem skušala ugotoviti, v katerih službah v podjetju se izvajajo analize ter ali imajo podjetja organizirano posebno analitsko službo<sup>2</sup>.

---

<sup>2</sup> Kot analitsko službo sem upoštevala vse službe in enote v podjetju, ki se ukvarjajo prvenstveno z analitsko dejavnostjo, ne glede na to ali gre za službo, enoto, oddelek, sektor itd.

Slika 5: Službe (oddelki, enote, sektorji) v podjetju, ki se ukvarjajo z analitsko dejavnostjo



Legenda:

- a) Računovodska ali finančno-računovodska služba
- b) Kontroling služba
- c) Analitska služba
- d) Analitsko-planska služba
- e) Služba ekonomike
- f) Služba informatike
- g) Operativne enote
- h) Drugo

Vir: Anketa, 2002, vprašanje 8.

Kot sem, glede na trditve avtorjev, ki se ukvarjajo s tovrstno problematiko, pričakovala, se z analitsko dejavnostjo v podjetju ukvarjajo različne službe. Najpogosteje, to je kar v 94% anketiranih podjetij, se analize opravljajo v računovodski ali finančno-računovodski službi. Preseneča podatek, da ima kontroling službo kar 41% anketiranih podjetij, medtem ko ima analitsko ali analitsko-plansko službo 44% podjetij, službo informatike pa 19% vprašanih podjetij. Najmanj podjetij, le 6%, ima organizirano posebno službo ekonomike. 16% podjetij pa je navedlo še nekatere druge službe v podjetju, ki opravljajo analitsko dejavnost. Te pa so:

- prodajna služba,
- nabavna služba,
- komerciala in
- finančna služba.

Če upoštevamo, da ima podjetje formirano posebno analitsko službo, če ima organizirano eno od naštetih enot: kontroling služba, planska služba, analitska služba, analitsko-planska služba, služba ekonomike in služba informatike, ima kar 78% anketiranih podjetij organizirano

posebno službo, ki opravlja analitsko dejavnost. V preostalih 22% anketiranih podjetij pa opravljajo analize v drugih službah v podjetju in sicer v računovodstvu ter v operativnih dejavnostih.

Iz rezultatov ankete je razvidno tudi, da je analitska dejavnost v podjetju organizirana v več službah. Večina podjetij, ki ima organizirano posebno analitsko službo, še vedno določene analize opravlja v drugih oddelkih in sicer v računovodski ali finančno-računovodski službi, prodaji, nabavi ter v operativnih enotah. Za to lahko poiščemo več vzrokov. Prvi razlog leži v dejstvu, da podjetja organizirajo analize v tisti službi, ki je najbližje problemu, ki ga analizirajo. Kot bodo pokazali rezultati ankete v nadaljevanju, imajo podjetja največkrat v okviru računovodske ali finančno-računovodske službe organizirane tiste analize, ki temeljijo na računovodskih podatkih. Prav tako pa v okviru prodajne službe izvajajo analize, kot so: analize trgov in analize kupcev, katere temeljijo na podatkih, ki se oblikujejo v okviru te službe in imajo zato zaposleni v tej službi največ potrebnega znanja.

Drugi razlog pa lahko iščemo v tem, da vsaka analiza temelji na opazovanju, ki se lahko opravlja na različne načine (Lipovec, 1983, str. 383):

- z neposrednim vpogledom zaposlenca v dogajanje na svojem delovnem mestu,
- z vsakdanjim obhodom delovnih mest,
- s pregledom (in pogosto podpisovanjem) izvornih dokumentov, ki spremljajo poslovni proces,
- z ustnimi in pisnimi poročili, ki so že prilagojena uporabniku.

Analize, ki temeljijo na prvih dveh oblikah opazovanja, se lahko izvajajo le neposredno na delovnem mestu in sicer jih izvajajo zaposleni sami ali pa nižje vodstvo. Zato tudi ne preseneča podatek, da kar 31% anketiranih podjetij opravlja analize v operativnih enotah.

Kar 9 ali 28% vprašanih podjetij ima organizirane dve (eno podjetje celo tri) službe, ki se ukvarjajo z analitsko dejavnostjo. Ta podjetja imajo poleg analitske ali analitsko-planske službe organizirano tudi kontroling službo ali pa službo informatike. Menim, da je vzrok v tem, da sta tako kontroling služba kot služba informatike novejši organizacijski rešitvi, ki so ju podjetja začela uvajati šele v zadnjem času. Ti organizacijski obliki pa nista popolnoma nadomestili analitske ali analitsko-planske službe, ampak sta prevzeli le nekaj njenih nalog.

Iz vsega povedanega lahko sklepamo, da se mora analitska služba vedno opirati na analize, ki se opravljajo v drugih službah v podjetju, ter na analize, ki se nujno opravljajo na vsakem delovnem mestu. Zato analitska služba ne sme delovati izolirano, temveč mora biti povezana z vsemi službami v podjetju.

Z vprašanjem o položaju analitske službe v navpičnem ustroju podjetja sem hotela ugotoviti, ali se z analitsko dejavnostjo ukvarjajo službe na ravni podjetja ali pa tudi službe na nižjih

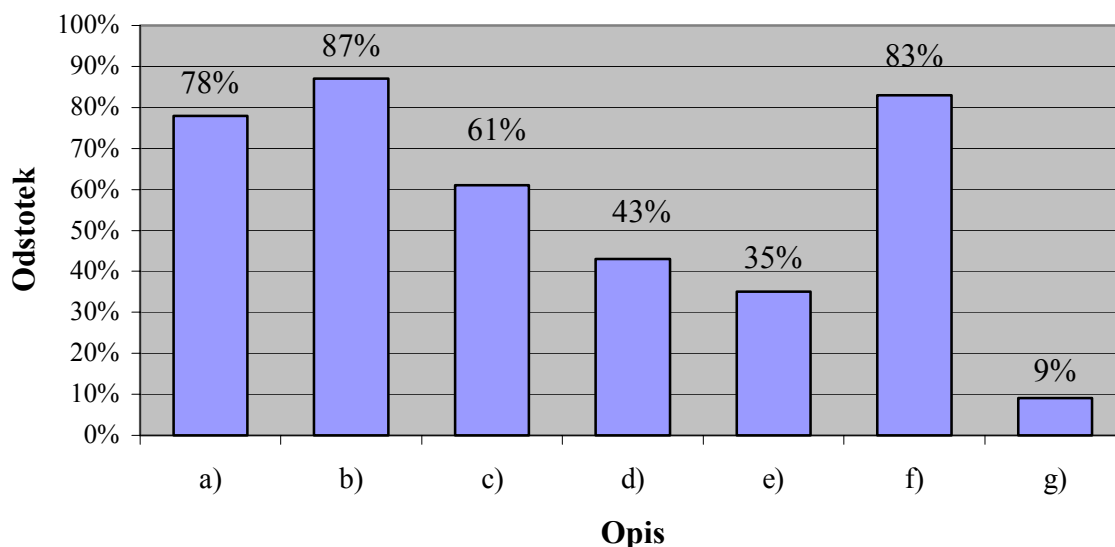
ravnih odločanja. Odgovori na vprašanje o centralizaciji oziroma decentralizaciji analitske dejavnosti v podjetju so pokazali, da ima:

- 19 ali 59% anketiranih podjetij organizirano analitsko dejavnost na ravni celotnega podjetja,
- 13 ali 41% anketiranih podjetij ima organizirano analitsko dejavnost na ravni podjetja, ki opravlja to službo za potrebe vrhovnega vodstva, prav tako pa imajo organizirano analitsko dejavnost na nižjih ravneh odločanja (po posameznih organizacijskih enotah, programih), ki opravlja analize za potrebe teh ravni.

Ugotovitev, da nobeno anketirano podjetje nima analitske dejavnosti decentralizirane po vseh ravneh odločanja v podjetju, je pričakovana. Vsako podjetje mora namreč imeti analitsko službo na ravni podjetja, ki ima pregled nad celotnim delovanjem podjetja in lahko oblikuje informacije, ki so zanimive za vrhovno vodstvo. Za katero izmed drugih dveh oblik organiziranosti analitske dejavnosti se podjetje odloči, pa je odvisno od mnogih dejavnikov, kot so: velikost podjetja, prostorska razprostranjenost, dejavnost podjetja, status in lastništvo.

Z naslednjima dvema vprašanjema sem želela ugotoviti, kakšna je vsebina dela analitske službe na ravni podjetju, prav tako pa tudi na nižjih organizacijskih ravneh. Na njiju so odgovarjala le podjetja, ki imajo analitske službe. Na ravni podjetja ima organizirano analitsko službo 25 podjetij, od tega dva podjetja na vprašanje nista odgovorila. Rezultati ankete pa so predstavljeni s Sliko 6.

Slika 6: Vsebina analitske službe na ravni podjetja



Legenda:

- a) Primerjanje poslovanja s predhodnim obdobjem in z drugimi sorodnimi podjetji ter ugotavljanje odstopanj
- b) Izdelava mesečnih analitskih poročil za poslovodstvo podjetja
- c) Ugotavljanje dejavnikov, ki so vplivali na rezultate poslovanja podjetja
- d) Predlaganje konkretnih ukrepov poslovodstvu
- e) Izdelava temeljnih računovodskih izkazov (izkaz stanja, izkaz uspeha, izkaz finančnih tokov) za celotno podjetje
- f) Izdelava predračunov (planov) podjetja
- g) Drugo

Vir: Anketa, 2002, vprašanje 10.

Po mnenju nekaterih avtorjev so prve štiri naloge tiste, ki naj bi se izvajale v vsaki analitski službi. Po odgovorih sodeč pa ima le 38% podjetij v okviru analitske službe organizirane vse štiri naloge. V večini podjetij je analitska služba odgovorna za izdelovanje mesečnih poročil za poslovodstvo podjetja in za primerjanje poslovanja s predhodnim obdobjem in z drugimi sorodnimi podjetji ter za ugotavljanje odstopanj. Nekoliko manj, le 61% podjetij, v okviru analitske službe ugotavlja dejavnike, ki so vplivali na rezultate poslovanja podjetja, v manj kot pol podjetij pa analitska služba na podlagi analiz tudi oblikuje možne ukrepe ter jih posreduje poslovodstvu.

Kot vidimo, je kar 83% anketiranih podjetij navedlo, da v okviru analitske službe izdelujejo predračune. Glede na rezultate vprašanja o pristojnostih računovodstva, ki so pokazali, da 41% podjetij v računovodstvu ne izdeluje predračunov, 37% podjetij pa ne tudi analiz (glej Sliko 4, na str. 24), lahko sklepamo, da ima kar nekaj podjetij v okviru računovodstva le

knjigovodstvo, računovodsko analiziranje in računovodsko predračunavanje pa sta organizirana v posebni analitski službi. Presenetljiva pa je tudi ugotovitev, da je kar 35% podjetij odgovorilo, da je analitska služba v podjetju pristojna tudi za izdelavo temeljnih računovodskih izkazov. Še toliko bolje, ker je kar 97% podjetij odgovorilo, da imajo to dejavnost organizirano v okviru računovodske službe (glej Sliko 4, na str. 24). Zanimivo bi bilo nadaljnje raziskovanje, ki bi pokazalo, katere temeljne računovodske izkaze izdelujejo v analitski službi, katere pa v računovodski službi.

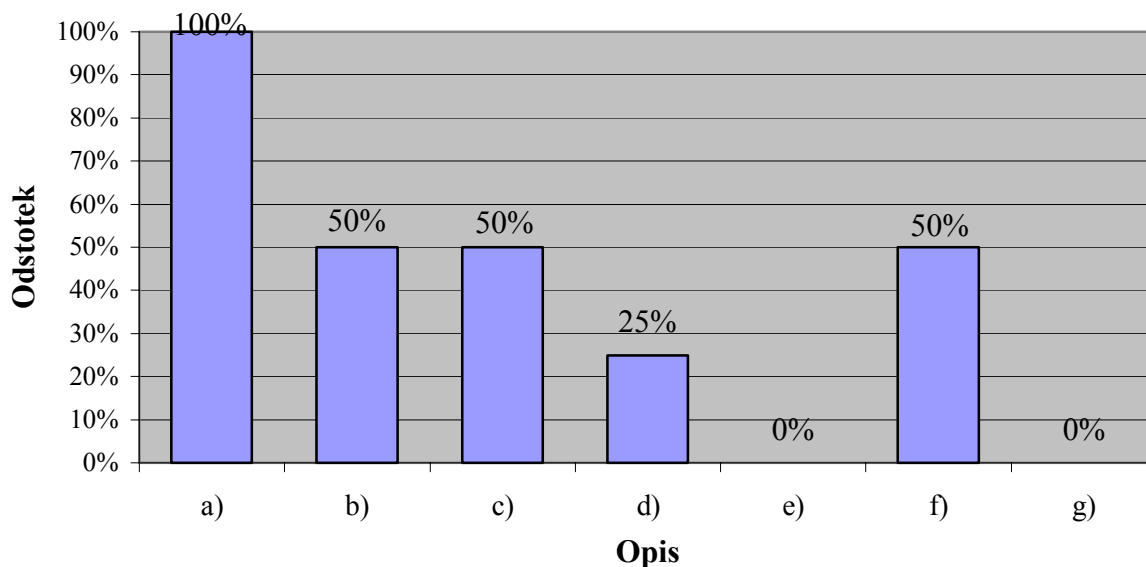
Drugi dejavnosti, ki jih imajo podjetja organizirana v analitski službi, sta sodelovanje pri razvoju informacijskih sistemov ter izdelava kalkulacij, ki spada k nalogam poslovnega računovodstva.

Na osnovi teh odgovorov lahko ugotovimo, da je težišče delovanja analitskih služb naravnano na spremljanje in proučevanje preteklih dogodkov ter stanj. Dejstvo, da je pomembna dejavnost ugotavljanje dejavnikov, ki so vplivali na poslovanje, je razveseljivo. Vsako podjetje namreč potrebuje znanja o pogojih gospodarjenja, na kar vplivajo gospodarski, socialni, pravni, tehnološki, politični in drugi dejavniki, da lahko v okviru možnosti, ki se mu ponujajo v prihodnosti, doseže čim boljše rezultate. Na osnovi odgovorov pa je mogoče tudi razbrati, da ima v nekaterih podjetjih analitska služba predvsem vlogo pripravljanja vrste informacij, na podlagi katerih poslovodstvo sprejema svoje odločitve, v nekaterih podjetjih pa za poslovodstvo pripravlja že kar dokončne predloge ukrepov.

Na vprašanje o centralizaciji oziroma decentralizaciji analitske dejavnosti v podjetjih je kar 41% vseh podjetij navedlo, da imajo organizirano analitsko dejavnost tudi na nižjih ravneh odločanja, ki se opravlja za potrebe teh ravni. Zato sem skušala izvedeti, katere dejavnosti se opravljajo na teh ravneh odločanja.



Slika 7: Vsebina analitske službe na nižjih ravneh odločanja podjetja



Legenda:

- a) Primerjanje poslovanja organizacijske enote, programa s predhodnim obdobjem ter ugotavljanje odstopanj
- b) Izdelava mesečnih analitskih poročil za poslovodstvo podjetja
- c) Ugotavljanje dejavnikov, ki so vplivali na rezultate poslovanja organizacijske enote, programa
- d) Predlaganje konkretnih ukrepov poslovodstvu
- e) Ugotavljanje uspešnosti poslovanja posamezne organizacijske enote, programa
- f) Izdelava predračunov (planov) za organizacijsko enoto, program
- g) Drugo

Vir: Anketa, 2002, vprašanje 11.

Od 13 podjetij, ki imajo organizirano analitsko dejavnost na nižjih ravneh odločanja, so na to vprašanje odgovorila samo 4 podjetja. 5 podjetij pa je napisalo da nimajo organizirane posebne analitske službe, zato lahko sklepamo, da izvajajo analize v drugih službah, ki so organizirane na nižjih ravneh odločanja.

Glede na majhno število odgovorov je nemogoče priti do ustreznih zaključkov. Iz Slike 7 je razvidno, da v večini podjetij analitske službe na nižjih ravneh odločanja primerjajo poslovanje organizacijske enote, programa s predhodnim obdobjem ter ugotavljajo odstopanja, ne ugotavljajo pa uspešnosti teh organizacijskih enot, programov.

Kot je doslej pokazala anketa, se analize v podjetjih opravljajo v različnih službah, prav tako pa tudi na različnih ravneh odločanja. V nekaterih podjetjih so ustanovljene posebne službe,

ki se ukvarjajo zgolj z analizami, druge spet se vse analize opravljajo v okviru računovodske ali kakšne druge službe. Iz tega lahko sklepamo, da obstajajo tudi razlike med podjetji glede analiz, ki jih izvajajo. Zato sem od izpolnjevalcev anket želela, da napišejo nekaj pomembnejših analiz, ki jih izdelujejo v podjetju.

Tabela 2: Analize v podjetjih

Naloga	Število podjetij	Delež podjetij (v %)
Analize poslovne uspešnosti	20	63
Analize prodaje, prodajnih trgov	19	59
Analize proizvodnje	12	38
Analize stroškov	11	34
Analize zalog	7	22
Analize financiranja, plačilne sposobnosti	7	22
Analize terjatev	6	19
Analize nabave, nabavnih cen	5	16
Analize dobaviteljev	3	9

Vir: Anketa, 2002, vprašanje 12.

Po pričakovanjih je največ podjetij napisalo, da izvajajo analize poslovne uspešnosti podjetja, poslovnih enot in programov. Dejstvo, da mora danes vsako poslovodstvo vedeti, kakšno je gospodarsko stanje podjetja, da lahko sprejema odločitve glede poslovanja v prihodnosti, kaže na to, da bi moral biti delež še večji. Druge pomembnejše analize so analize prodaje in prodajnih trgov, analize stroškov in analize zalog.

### 5.3.1. Analize in kontroling v slovenskih podjetjih

Ker ima zelo veliko slovenskih podjetij kontroling službe, sem skušala ugotoviti, kaj sploh je kontroling in kakšen je odnos kontroling službe do analitske službe v podjetju.

Kontroling se je najprej razvil v Združenih državah Amerike, v Evropi, še posebej v Nemčiji, pa se je uveljavil ob koncu šestdesetih let (Pučko, 1995, str. 31). Slovenska podjetja so začela to službo uvajati šele v zadnjem času kot novost, ki je posledica novih okoliščin poslovanja. Zaradi različnega časovnega razvoja nima kontroling niti v praksi niti v strokovni literaturi enotnega pomena, pač pa obstajajo zanj različne širše in ožje opredelitve. Številni avtorji ločijo ameriško in evropsko (nemško) različico. Ker se v slovenskih podjetjih oblikujejo kontroling službe zlasti pod vplivom nemške teorije in prakse, v nadaljevanju navajam nekaj definicij nemških strokovnjakov, ki jih je Hočevar (1995, str. 43) povzel od drugih avtorjev, in sicer, da je kontroling:

- sodoben koncept upravljanja podjetja, ki zajema načrtovanje, informiranje, analiziranje, kontroliranje in upravljanje, ki so v stalni krožni, povratni zvezi; to je instrument

upravljanja, ki presega posamezne funkcije in je v pomoč poslovodstvu pri odločanju (Schroeder);

- upravljanje ali uravnavanje dejavnosti podjetja glede na načrt, tako da se uresničijo cilji podjetja (Heckert, Wilson);
- podpora upravljanju podjetja ob pomoči informacij (Hoffmann);
- celotnost upravljalško-analitične dejavnosti, katere cilj sta razbremenitev in izboljšanje poslovođenja podjetja (Winterhalter);

Iz definicij ugotavljamo, da se v okviru kontrolinga izvaja tudi analitska dejavnost. Odar (1999, str. 14-15), ki je proučeval stične točke in razlike med kontrolingom in analiziranjem, je ugotovil naslednje:

- Kontroling obsega tudi analiziranje poslovanja, medtem ko obratno ne drži, saj je analiziranje poslovanja le ena izmed osnovnih dejavnosti, na katerih temelji kontroling. Kontroling namreč vsebuje tudi načrtovanje in nadziranje, vendar vse to z namenom pripravljati informacije za poslovno odločanje.
- Čeprav je analiziranje le ena od stopenj kontrolinga, kontroling ne more v celoti nadomestiti analiziranja poslovanja. Kontroling naj bi bil bolj operativen kot analiziranje poslovanja, saj naj bi temeljil na pridobivanju in pripravi informacij večih funkcij, od katerih je le ena analiza poslovanja.
- Pri kontrolingu gre za neke vrste svetovanja oziroma za pripravo informacij, na podlagi katerih poslovodstvo sprejema svoje odločitve.

Glede na zgoraj navedeno, ugotavljam, da naj bi se dejavnosti kontroling služb in analitskih ali analitsko-planskih služb razlikovale. Zato sem primerjala dejavnosti obeh služb v anketiranih podjetjih. Ugotovitve razkriva Tabela 3.

Tabela 3: Primerjava vsebine dela analitskih (analitsko-planskih) služb in kontroling služb

Naloga	Delež (v %)	
	Analitska ali analitsko-planska služba	Kontroling služba
	N=13	N=8 <sup>3</sup>
Primerjanje poslovanja s predhodnim obdobjem in z drugimi sorodnimi podjetji ter ugotavljanje odstopanj	85	86
Izdelava mesečnih analitskih poročil za poslovodstvo podjetja	85	100
Ugotavljanje dejavnikov, ki so vplivali na rezultate poslovanja podjetja	62	75
Predlaganje konkretnih ukrepov poslovodstvu	46	50
Izdelava temeljnih računovodskih izkazov za celotno podjetje	38	25
Izdelava predračunov	85	100
Drugo	15	0

Vir: Anketa, 2002, vprašanje 10.

Na osnovi odgovorov lahko sklepamo, da se dejavnosti kontroling služb in analitskih ali analitsko-planskih služb v podjetju ne razlikujejo veliko. Glede na teoretične navedbe nekaterih avtorjev sem predvsem pričakovala, da bodo podjetja, ki imajo kontroling službo, pogosteje navedla nalogo »predlaganje konkretnih ukrepov poslovodstvu«, saj naj bi bila ta služba neke vrste strokovni servis odločitveni ravni, ki je največkrat ustanovljen zato, da bo pripravljala strokovne informacije poslovodstvu ter jim svetoval pri podjetniških problemih. Prav tako sem pričakovala, da bodo podjetja s kontroling službo navedla tudi druge dejavnosti, kot sta kontrola in koordinacija. Tako se pojavi dvom, če ni v slovenskih podjetjih kontroling služba samo nova preobleka za klasično službo, ki se ukvarja z analitsko dejavnostjo.

#### 5.4. POVEZANOST ANALIZ IN RAČUNOVODSTVA V SLOVENSKIH PODJETJIH

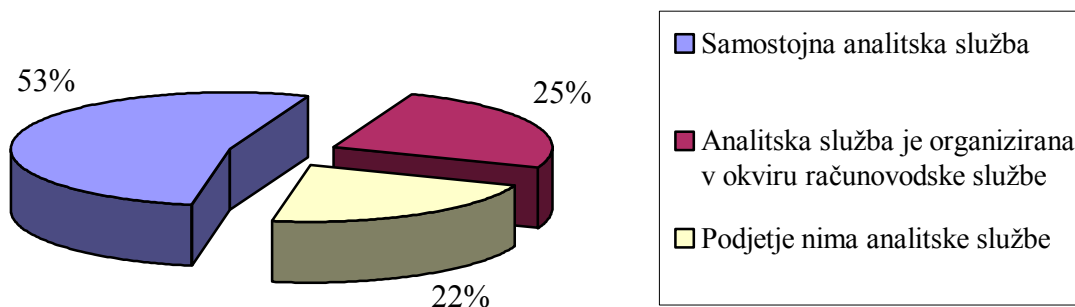
##### 5.4.1. Povezanost računovodske in analitske službe

Položaj analitske službe v podjetju pa lahko obravnavamo tudi z drugega zornega kota, in sicer glede na povezanost s problemom, ki ga analizira, to je z vidika vodoravnega

<sup>3</sup>Dve podjetji, ki imata kontroling službo, na vprašanje o nalogah analitske službe na ravni podjetja nista odgovorili.

organizacijskega ustroja. Tu se postavlja vprašanje, ali naj bo analitska služba samostojna ali umeščena v računovodsko službo.

Slika 8: Položaj analitske službe v vodoravnem organizacijskem ustroju



Vir: Anketa, 2002, vprašanje 13.

Rezultati ankete kažejo, da slovenska podjetja posegajo po obeh možnostih. Kot vidimo, je 17 ali 53% podjetij odgovorilo, da imajo organizirano samostojno analitsko službo, 8 ali 25% podjetij ima glavno analitsko službo fizično umeščeno v računovodstvo. Preostalih 7 ali 22% podjetij pa nima organizirane posebne analitske službe, temveč opravlja analize kar računovodska služba. Podobno sliko kažejo tudi odgovori na vprašanje o nadrejeni ravni vodenja, ki ji je odgovoren vodja analitske službe v podjetju.

Tabela 4: Nadrejena raven vodenja, ki ji je odgovoren vodja analitske službe

Analitska služba v podjetju		f in f(%)	Nadrejena raven vodenja			
			1	2	3	Skupaj
			uprava, direktor, pomočnik direktorja	Vodja sektorja	vodja finančnega računovodstva, vodja računovodstva	
1	Kontroling služba	absolutna frekvenca	6	2	2	10
		vrstični odstotek	60%	20%	20%	100%
		stolpčni odstotek	<b>50%</b>	40%	25%	40%
2	Analitska služba	absolutna frekvenca	1	1	2	4
		vrstični odstotek	25%	25%	50%	100%
		stolpčni odstotek	8,3%	20%	25%	16%
3	Analitsko-planska služba	absolutna frekvenca	4	2	3	9
		vrstični odstotek	44,5%	22,2%	33,3%	100%
		stolpčni odstotek	33,4%	40%	<b>37,5%</b>	36%
4	Služba informatike	absolutna frekvenca	1		1	2
		vrstični odstotek	50%		50%	100%
		stolpčni odstotek	8,3%		12,5%	8%
Skupaj:		absolutna frekvenca	12	5	8	25
		vrstični odstotek	<b>48%</b>	<b>20%</b>	<b>32%</b>	100%
		stolpčni odstotek	100%	100%	100%	100%

Vir: Anketa, 2002, vprašanje 14.

Od 25 ali 78% podjetij, ki imajo organizirano analitsko službo, jih je 48% odgovorilo, da je taka raven uprava, direktor ali pomočnik direktorja. 20% podjetij je odgovorilo, da je ta raven vodja oziroma direktor sektorja. Ta podjetja imajo analitske službe umeščene v sektor, v okviru katerega se izvajajo različne podporne dejavnosti, kot so: računovodska, analitska ali finančna dejavnost. Sektor se v praksi imenuje različno: sektor ekonomike, sektor ekonomike in kontrolinga, sektor financ in kontrolinga ter drugače. Podatek, da ima 8 ali 32% podjetij analitsko službo, ki je podrejena ali vodi računovodske službe ali vodi finančno-računovodske službe, ne preseneča, saj smo že prej ugotovili, da ima prav toliko podjetij umeščeno analitsko službo v okviru računovodstva.

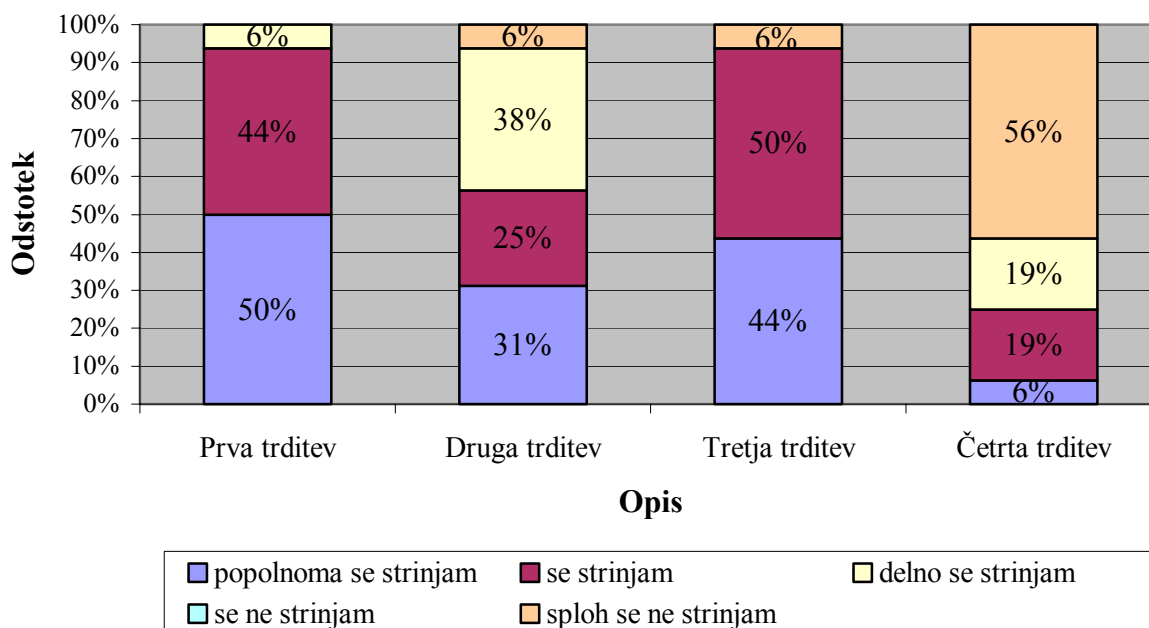
Iz kontingenčne tabele je tudi razvidno, da se štabne službe, ki so podrejene neposredno upravi, direktorju ali pomočniku direktorja, najpogosteje imenujejo kontroling služba, v okviru računovodske ali finančno-računovodske službe pa najpogosteje najdemo analitsko-plansko službo.

Kot so ugotovili nekateri avtorji, obstajajo razlogi za in proti temu, da je analitska dejavnost organizirana v okviru računovodske službe. Zato sem izpolnjevalce anket vprašala, kakšni so po njihovem mnenju razlogi, da imajo (nimajo) analitsko dejavnost organizirano v računovodstvu. V anketi je bilo navedenih nekaj razlogov, izpolnjevalci pa so po sistemu ocenjevanja določili, v kolikšni meri se strinjajo z njimi. Poudariti moram, da je takšno ocenjevanje zelo subjektivno.

Podjetja, ki so imela organizirano analitsko službo v okviru računovodstva, so ocenjevala naslednje štiri trditve:

- prva trditev: »Cilj računovodstva in analiz je enak in sicer oblikovanje informacij za odločanje«.
- druga trditev: »Računovodski podatki so glavni vir podatkov za analize v podjetju«.
- tretja trditev: »Računovodska poročila so namenjena poslovodstvu, zunanjim uporabnikom in udeležencem podjetja. To pa so tudi uporabniki analitskih poročil«.
- četrta trditev: »Podjetje je premajhno in ima premalo strokovnega kadra, zato je združitev teh dveh funkcij racionalna«.

Slika 9: Koliko se izpolnjevalci ankete strinjajo z navedenimi razlogi za organizacijo analitske službe v računovodstvu



Vir: Anketa, 2002, vprašanje 15.

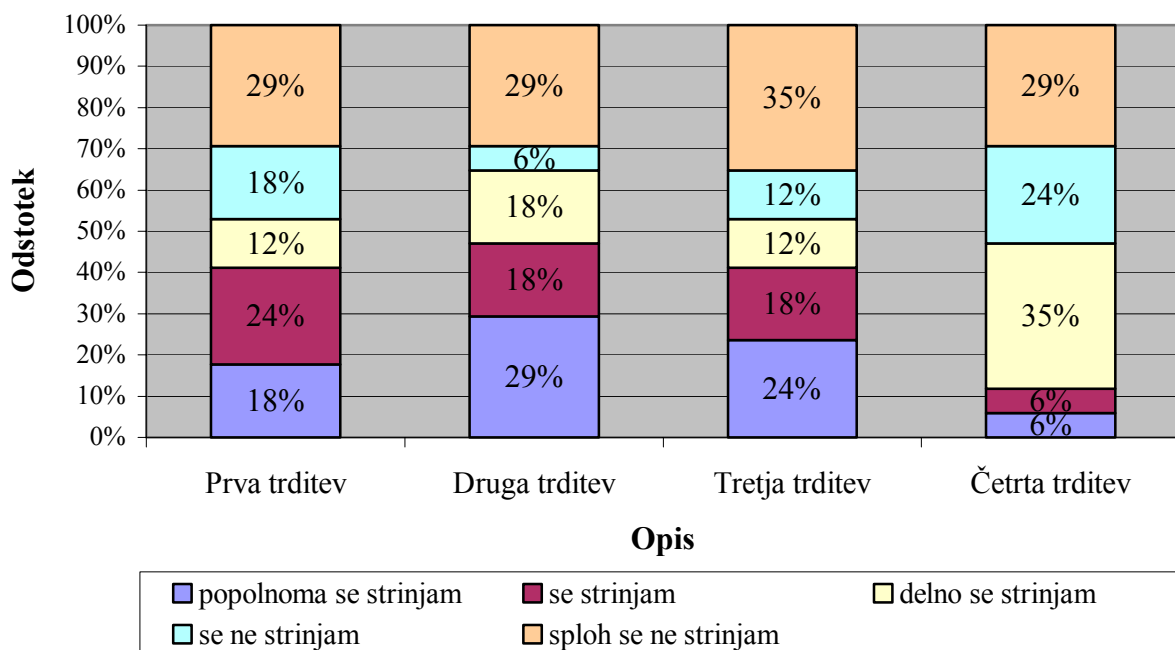
Kljub temu, da mnogi teoretiki poudarjajo, da naj bi se analize izvajale v računovodstvu, ker je računovodstvo njen najpomembnejši vir podatkov, pa so izpolnjevalci drugačnega mnenja. Iz slike je razvidno, da se večina izpolnjevalcev ankete strinja zlasti s prvo in tretjo trditvijo. Najpomembnejša razloga naj bi po njihovem mnenju bila isti cilji ter isti uporabniki obeh služb. Velik delež vprašanih, ki se niso strinjali s zadnjo trditvijo, da ima podjetje obe funkciji

združeni, ker je premajhno in ima premalo kadra, pa je pričakovan, saj so bila v anketo vključena samo velika podjetja. Bolj je presenetljivo, da se je kljub temu 6% vprašanih popolnoma strinjalo, 19% pa strinjalo s to trditvijo.

Podjetja, ki imajo samostojno analitsko službo, pa so ocenjevala naslednje trditve:

- prva trditev: »Če bi bila analitska služba v okviru računovodstva, bi se naslanjala le na knjigovodske evidence ter tako zanemarjala druge vire podatkov (operativne nevrednostne podatke, podatke iz okolja), ki so tudi potrebni za kakovostno opravljene analize«.
- druga trditev: »Cilj računovodstva je prikazati želen poslovni izid, medtem ko je cilj analiz priprava informacij za odločanje«.
- tretja trditev: »Edino samostojna analitska služba lahko predlaga take rešitve problemov, ki ne bodo favorizirale kakšne enote«.
- četrta trditev: »Značajske lastnosti računovodij in analitikov se razlikujejo. Medtem ko mora biti računovodja racionalen in varčen, to ne smejo biti lastnosti dobrega analitika«.

Slika 10: Koliko se izpolnjevalci ankete strinjajo z navedenimi razlogi za organizacijo samostojne analitske službe



Vir: Anketa, 2002, vprašanje 16.

Tu pa so mnenja izpolnjevalcev zelo neenotna. Izpolnjevalci so se ali popolnoma strinjali s posamezno trditvijo ali pa ji popolnoma nasprotovali. Kljub temu, da se je največ vprašanih strinjalo s drugo trditvijo, da je cilj računovodstva prikazati želen poslovni izid, medtem ko naj bi bil cilj analitske službe priprava informacij za odločanje, pa ostali odgovori tega ne potrjujejo. Na vprašanje o službah, ki pripravljajo informacije za poslovno odločanje (glej

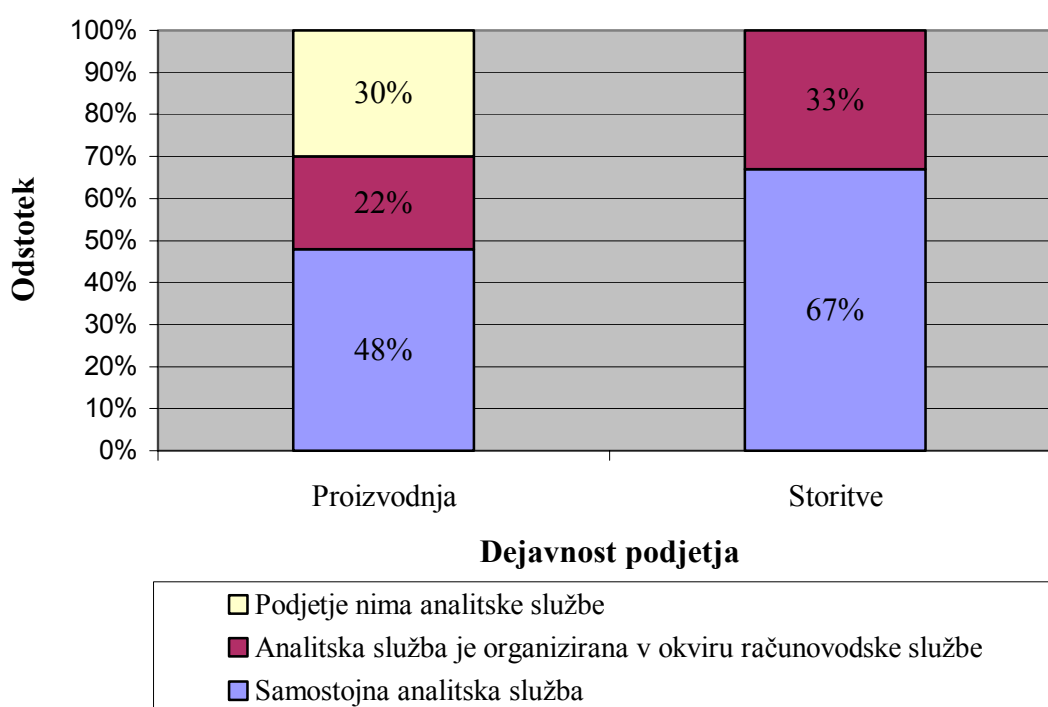


Slika 3, na str. 22), je namreč kar 94% podjetij odgovorilo, da v računovodstvu pripravljajo informacije za poslovno odločanje.

#### 5.4.1.1. Preverjanje vpliva dejavnosti podjetja na organizacijo analitske službe

Na podlagi dobljenih podatkov sem skušala preveriti, ali obstaja povezava med dejavnostjo podjetja in organizacijo analitske dejavnosti. Moja prva domneva je bila, da imajo storitvena podjetja slabše razvito analitsko dejavnost kot proizvodjalna podjetja. Na podlagi domneve pričakujem, da bo med proizvodjalnimi podjetji večji delež podjetij, ki imajo organizirano posebno analitsko službo, katera se ukvarja izključno z analitsko dejavnostjo, kot pri podjetjih, ki se ukvarjajo z neproizvodno dejavnostjo. Rezultat analize je predstavljen z naslednjo sliko.

Slika 11: Položaj analitske službe v vodoravnem organizacijskem ustroju v odvisnosti od dejavnosti podjetja



Vir: Anketa, 2002.

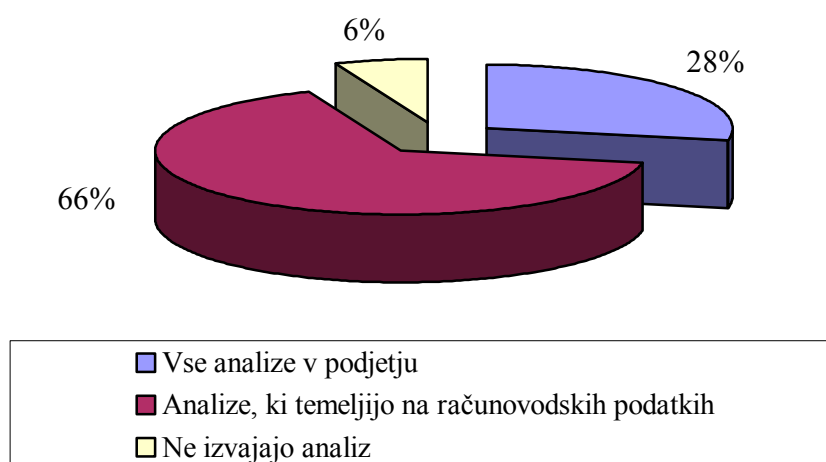
Slika 11 kaže, da imajo vsa storitvena podjetja (trgovska podjetja in podjetja, ki se ukvarjajo z ostalimi storitvami) organizirano posebno službo, ki se ukvarja z analitsko dejavnostjo. 67% storitvenih podjetij ima samostojno analitsko službo, ostala pa imajo analitsko službo v okviru računovodstva. Nasprotno pa ima samo 70% proizvodjalnih podjetij organizirano posebno analitsko službo, preostalih 30% podjetij pa opravlja analize v drugih službah. Dobljeni

rezultati so v nasprotju s pričakovanji, da imajo storitvena podjetja slabše razvito analitsko dejavnost kot proizvodjalna podjetja. Domneva ne drži.

#### 5.4.2. Analitska dejavnost v računovodski službi

Kljub temu, da ima le 47% podjetij glavno analitsko dejavnost organizirano v okviru računovodstva (glej Sliko 8, na str. 35), kar 94% podjetij izvaja analize v računovodski službi (glej Sliko 6, na str. 29). Zato sem z naslednjim vprašanjem skušala ugotoviti, katere analize se izvajajo v okviru računovodstva - glede na vir podatkov.

Slika 12: Analize, ki se izvajajo v okviru računovodske službe



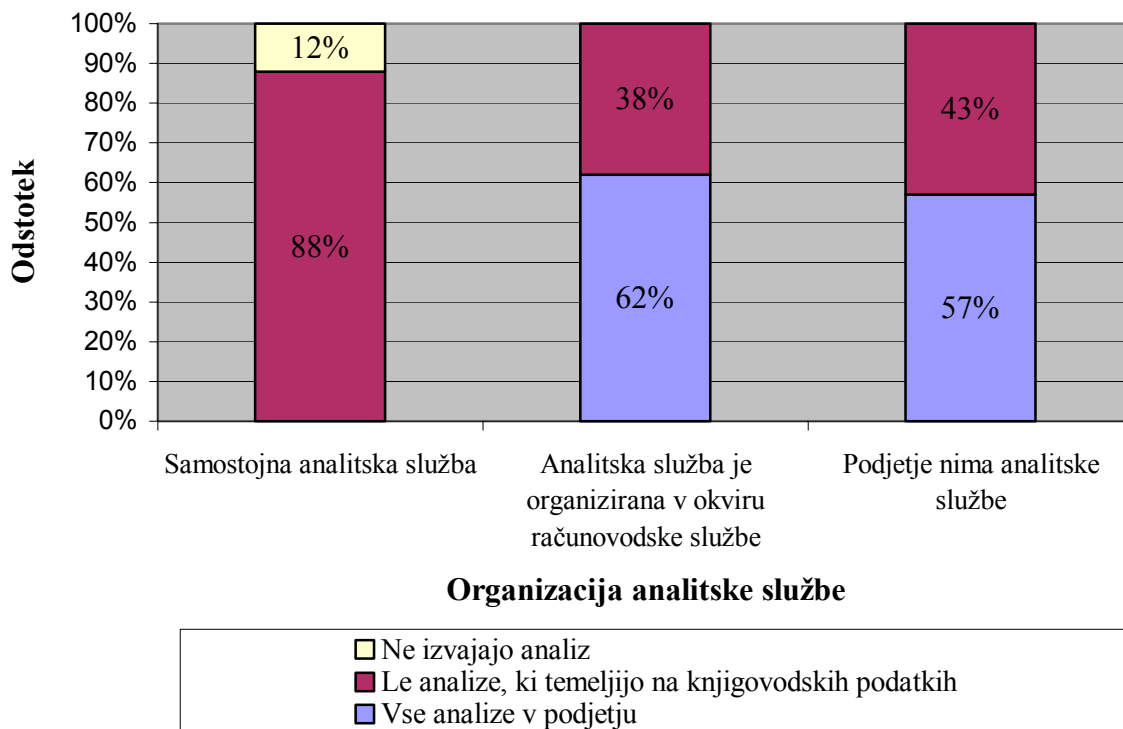
Vir: Anketa, 2002, vprašanje 17.

V večini podjetij v okviru računovodske službe opravljajo le analize, ki temeljijo na knjigovodskih podatkih. Razlog leži v dejstvu, da se take analize izvajajo tam, kjer ti podatki nastajajo, prav tako pa imajo zaposleni v računovodstvu največ vedenja o njih. Vso analitsko dejavnost opravlja v računovodstvu le 9 ali 28% vprašanih podjetij.

##### 5.4.2.1. Preverjanje vpliva organizacije analitske službe na vrste analiz, ki se izvajajo v računovodski službi

Moja druga domneva je bila, da podjetja, ki imajo organizirano samostojno analitsko službo, opravljajo v računovodstvu le analize, katere temeljijo na računovodskih podatkih. Zato sem skušala ugotoviti, kako organizacija analitske službe v podjetju vpliva na organizacijo analiz, ki se izvajajo v računovodstvu. Ugotovitve so prikazane s Sliko 13.

Slika 13 : Analize, ki se izvajajo v okviru računovodske službe, v odvisnosti od organizacije analitske službe v podjetju



Vir: Anketa, 2002.

Ugotavljam, da se analize, ki se izvajajo v računovodstvu, razlikujejo glede na organizacijo analitske službe v podjetju:

- Večina podjetij (88% vseh podjetij), ki ima organizirano samostojno analitsko službo, izvaja v računovodstvu le analize, ki temeljijo na knjigovodskih podatkih, nekaj podjetij pa v računovodstvu sploh ne izvaja analiz.
- V računovodstvu opravljajo vse analize ne glede na vir podatkov samo podjetja, ki imajo organizirano analitsko službo v okviru računovodstva ali pa analitske službe sploh nimajo. Vendar pa je iz tabele razvidno, da vseeno kar 38% podjetij, ki imajo analitsko službo v računovodstvu, ter 43% podjetij, ki sploh nimajo analitske službe, izvaja v računovodstvu le analize, ki temeljijo na knjigovodskih podatkih.

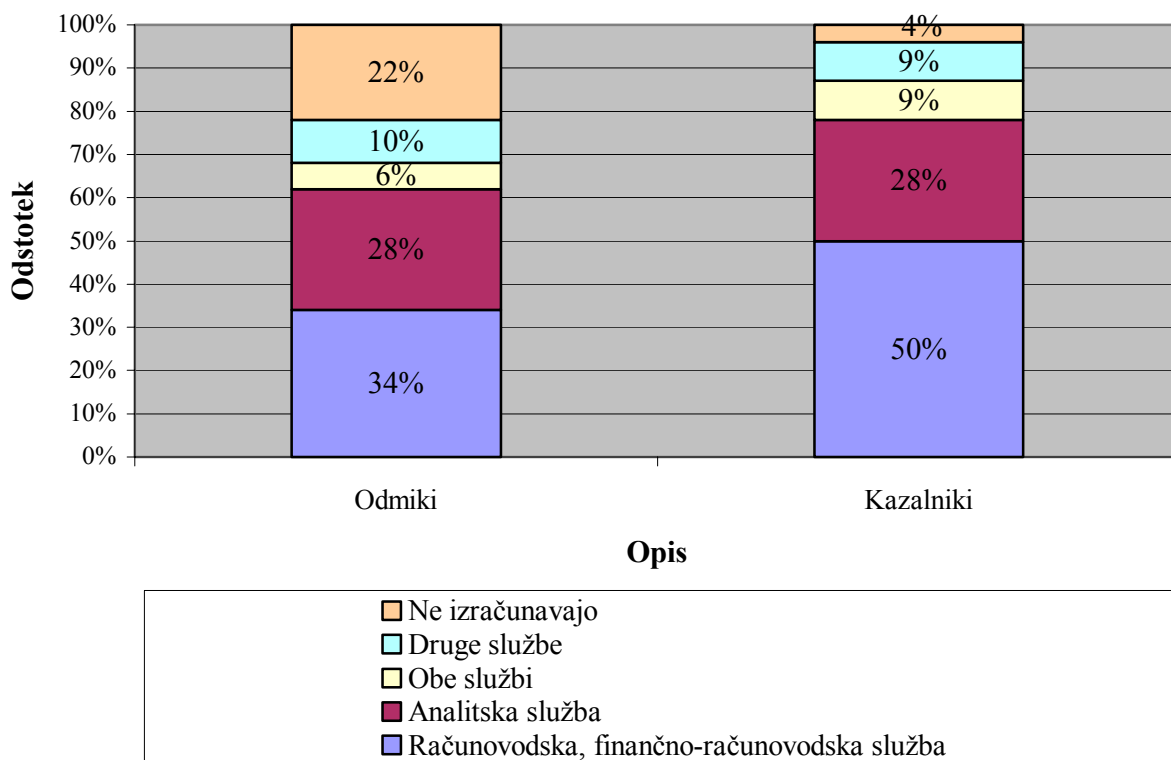
Na podlagi podatkov lahko potrdim domnevo.

#### 5.4.2.2. Računovodsko analiziranje

Ker se računovodstvo in analize prekrivajo pri računovodskem analiziranju, se postavlja vprašanje, katera služba v podjetju naj opravlja to dejavnost. Ker računovodsko analiziranje v podjetjih poteka v dveh smereh, in sicer z izračunavanjem odmikov uresničenih ekonomskih kategorij od tistega, kar je bilo upoštevano kot sodilo, ter z izračunavanjem vrste kazalnikov

kot razmerij med gospodarskimi kategorijami v isti organizaciji, me je zanimalo, ali v podjetjih opravljajo ti dve vrsti izračunov, nato pa še, v kateri službi.

Slika 14: Služba v podjetju, kjer se opravlja računovodsko analiziranje



Vir: Anketa, 2002, vprašanje 18-19.

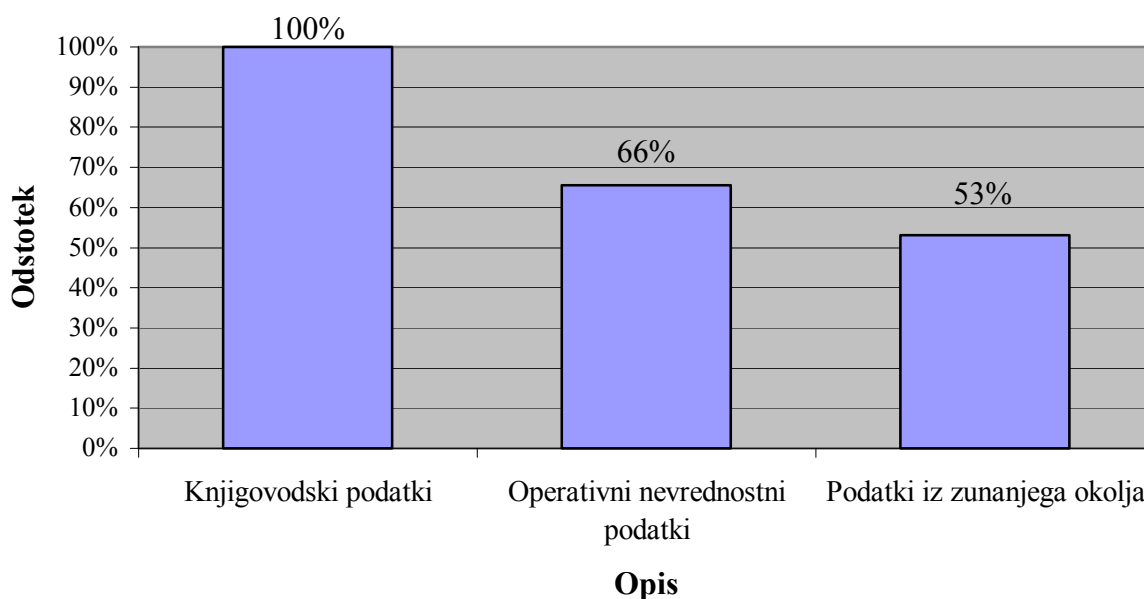
Rezultati ankete so pokazali, da vsako podjetje uporablja eno izmed oblik računovodskega analiziranja. V 7 podjetjih izračunavajo samo kazalnike, v enem pa le odmike. Tako izračunavajo odmike v 25 oziroma 78% podjetij, kazalnike pa v 31 ali 97% podjetij.

Pričakovali bi, da bodo vsa podjetja, ki imajo organizirano analitsko dejavnost v okviru računovodske službe, tudi odmike in kazalnike izračunavala v računovodstvu. Toda odgovori kažejo drugače. Odmike izračunava v okviru računovodstva 34% podjetij, kazalnike pa polovica podjetij. 28% podjetij izračunava odmike in kazalnike v analitski službi. 6% podjetij pa je napisalo, da izračunavajo odmike v obeh službah, pri kazalnikih pa se je tako opredelilo 9% podjetij. Nekaj podjetij pa je napisalo, da izračunavajo tako odmike kot kazalnike v drugih službah, kot sta proizvodnja in finančna služba.

#### 5.4.3. Viri podatkov za analize v slovenskih podjetjih

Podjetja potrebujejo za izdelavo kakovostnih analiz različne podatke iz podjetja samega ali pa iz okolja. Podatke, ki jih anketirana podjetja uporabljajo pri analizah, razkriva Slika 15.

Slika 15: Podatki, ki se uporabljajo pri analizah v podjetju



Vir: Anketa, 2002, vprašanje 20.

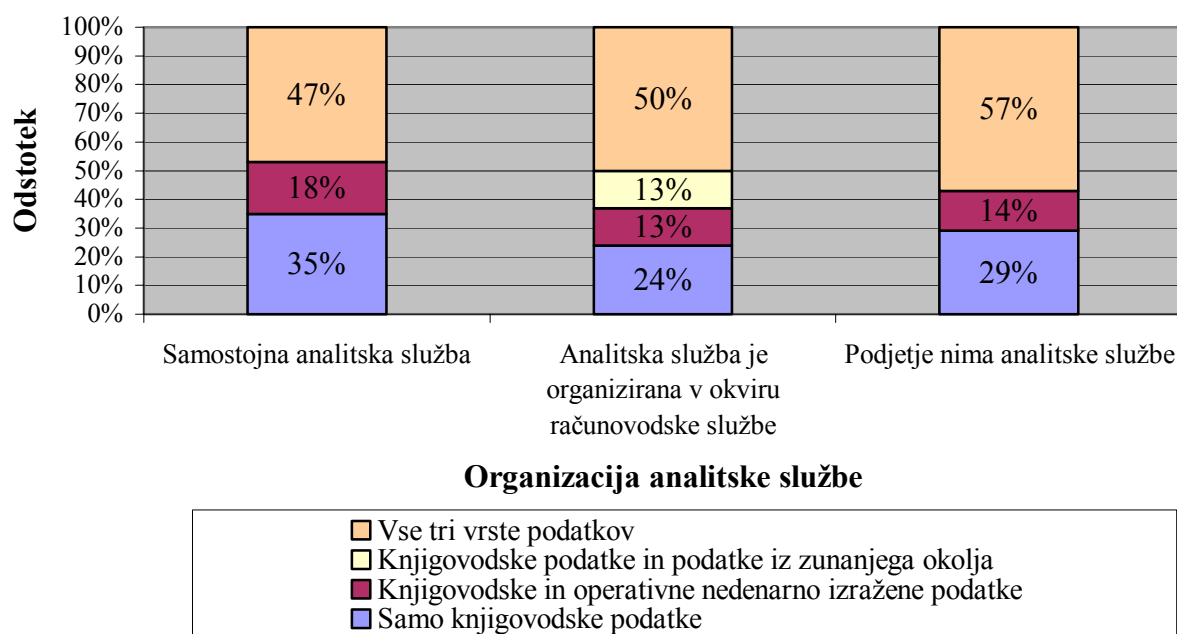
Po pričakovanjih predstavljajo najpomembnejši vir podatkov knjigovodske evidence, saj so jih navedla vsa podjetja. Precej manj, le 66% podjetij, uporablja tudi operativne nedenarno izražene podatke, podatke iz zunanjega okolja pa 55% podjetij. Tako je iz odgovorov razvidno, da uporablja vse tri vrste podatkov polovica podjetij, samo knjigovodske podatke pa kar 31% podjetij.

Na osnovi teh odgovorov lahko pridemo do spoznanja, da se podjetja premalo zavedajo pomena neračunovodskih informacij. Danes namreč podjetja potrebujejo mnogo podatkov iz zunanjega okolja, tako z gospodarskega, socialnega, pravnega, tehnološkega, političnega in drugih področij, da lahko oblikujejo takšne poslovne odločitve, ki bodo omogočile dobičkonosno poslovanje. Prav tako pa računovodske informacije ne morejo popolnoma nadomestiti operativnih ne vrednostnih podatkov.

#### 5.4.3.1. Preverjanje vpliva organizacije analitske službe na podatke, ki se uporabljajo pri analizah

Na podlagi dobljenih podatkov, sem skušala preveriti tretjo domnevo, da podjetja, ki imajo organizirano analitsko dejavnost v računovodstvu, pri analizah pogosteje uporabljajo samo računovodske podatke, kot pa podjetja, ki imajo organizirano analitsko dejavnost izven računovodstva. Zato sem skušala ugotoviti, ali organizacija analitske službe v podjetju vpliva na vrste podatkov, ki jih v podjetjih uporabljajo pri analizah. Ugotovitve so prikazane na Sliki 16.

Slika 16: Vpliv organizacije analitske službe na vrste podatkov, ki se uporabljajo pri analizah



Vir: Anketa, 2002.

Na osnovi odgovorov lahko sklepamo, da organizacija analitske službe ne vpliva na vrste podatkov, ki jih v podjetju uporabljajo pri analizah. Analiziranje je omejeno na računovodsko analiziranje, to je na analiziranje, ki temelji na računovodskih podatkih, v 35% podjetij, ki imajo samostojno analitsko službo, v 24% podjetij, ki imajo analitsko službo v okviru računovodstva, ter v 29% podjetij, ki analitske službe sploh nimajo. Ugotovitev ne potrjuje postavljene domneve, prav tako pa je tudi v nasprotju s trditvami nekaterih teoretikov, ki menijo, da je analitska dejavnost, ki je organizirana v okviru računovodske službe, pogosto omejena le na računovodske podatke.

## SKLEP

Poslovodstvo v današnjem okolju poslovanja, ki ga zaznamujejo hitre in nenehne spremembe, potrebuje kvalitetne informacije, da se lahko pravilno in pravočasno odloča. Informacije se oblikujejo v informacijskem podsistemu podjetja, ki skupaj z izvajalnim in odločevalnim podsistemoma tvori poslovni sistem. V okviru informacijskega podsistema najdemo različne dejavnosti, kot so: računovodstvo, statistiko in različne vrste operativnih evidenc, načrtovalnih evidenc in analize.

Raziskava je pokazala, da imajo podjetja različno organizirano informacijsko dejavnost. Najpogosteje pripravljata informacije za poslovno odločanje računovodska in analitska služba, le nekaj podjetij pridobiva informacije neposredno iz operativnih dejavnosti ali drugih služb v podjetju.

Enotno računovodsko službo, ki opravlja vsa opravila računovodske funkcije - knjigovodenje, računovodsko predračunavanje, računovodsko nadziranje in računovodsko analiziranje - ima organizirano le približno polovica podjetij, preostala pa imajo računovodsko predračunavanje in računovodsko analiziranje organizirana v drugih službah v podjetju.

Še večje pa so razlike pri organiziranosti analitske dejavnosti. Analitsko službo ima organizirano 78% vseh anketiranih podjetij, v preostalih 22% anketiranih podjetij pa opravljajo analize v drugih službah in sicer v računovodstvu ter v operativnih dejavnostih. Analitske službe se v praksi imenujejo različno: kontroling služba, planska služba, analitska služba, analitsko-planska služba, služba ekonomike in služba informatike. Prav tako imajo podjetja analitsko dejavnost, ali v celoti centralizirano ali imajo poleg centralne analitske službe organizirano analitsko dejavnost na nižjih ravneh odločanja. Obstajajo pa tudi razlike v opravilih, ki jih izvajajo analitske službe.

Na organizacijo analitske službe vplivajo različni dejavniki, zato sem preverjala povezavo med dejavnostjo in organizacijo analitske službe v podjetju. Analiza je pokazala, da imajo storitvena podjetja pogosteje organizirano posebno analitsko službo, katera se ukvarja izključno z analitsko dejavnostjo, kot proizvodna podjetja.

Raziskava je tudi pokazala, da se računovodska in analitska dejavnost v praksi zelo prepletata. Skoraj polovica podjetij ima glavno analitsko dejavnost organizirano v okviru računovodske službe, preostala podjetja, ki imajo organizirano samostojno analitsko službo, pa najpogosteje izvajajo v računovodstvu analize, ki temeljijo na računovodskih podatkih. Prav tako računovodski podatki predstavljajo glavni vir podatkov, ki jih je potrebno analizirati oziroma preoblikovati v informacije.

Kaj bi torej svetovala podjetjem glede organiziranosti računovodstva in analiz. Tako proučevanje domače in tuje strokovne literature s področja računovodstva in analiz kot empirična raziskava sta pokazala, da ne obstaja neka splošna, najpogostejša oblika organiziranja računovodske in analitske dejavnosti. Vsako podjetje mora pri organizaciji in lokaciji obeh dejavnosti upoštevati različne dejavnike ter svoje posebnosti. Pri postavitvi in organizaciji teh služb pa mora zlasti upoštevati, da bodo te službe zagotavljale pravočasne in točne informacije za zunanje in notranje uporabnike ter da bodo delovale gospodarno. To pa pomeni, da morajo biti koristi od informiranja za uporabnike večje od stroškov, uporabljenih za oblikovanje informacij.

## LITERATURA

1. Arnold John, Hope Tony: Accounting for Management Decision. Second edition. Cambridge: Prentice Hall, 1990. 412 str.
2. Arnold John, Turley Stuart: Accounting for Management Decision. Third edition. London: Prentice Hall, 1996. 480 str.
3. Bizjak Kosta: Organiziranje računovodske službe v podjetju. Zbornik referatov 30. simpozija o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 1998, str. 193-203.
4. Earl Michael J.: The risk of outsourcing IT. Sloan Management Review. 1996, Spring, str. 26-32.
5. Gordon Paul N., Hilton Ronald W., Welsch Glenn A.: Budgeting: Profit Planning and Control, Fifth Edition, New Jersey: Prentice-Hall International, 1988. 661 str.
6. Hočevar Marko: Nekaj razlogov proti uvajanju pojma »controlling«. Revizor, Ljubljana, 6 (1995), 4, str. 37-47.
7. Hočevar Marko: Prilagajanje računovodstva novim okoliščinam poslovanja slovenskih podjetij. Računovodstvo za notranje potrebe podjetij. Zbornik referatov. Portorož: LM Veritas, 1996, str. 5-24.
8. Hočevar Marko: Osnove računovodstva. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1998. 268 str.
9. Kavčič Slavka: Mesto analize poslovanja v organizacijski sestavi podjetij. Zbornik referatov 3. strokovnega posvetovanja o sodobnih vidikih analize poslovanja in organizacije: Od kakovostne zasnove in ustreznih pogojev analiziranja do uspešne uveljavitve ukrepov. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 1997, str. 28-40.
10. Kavčič Slavka: Analiziranje za pripravo letnega poročila. Referat za 4. strokovno posvetovanje o sodobnih vidikih analize poslovanja in organizacije v Portorožu. Ljubljana: Zveza ekonomistov Slovenije, 1998, str. 7-22.
11. Kavčič Slavka, Kokotec-Novak Majda, Turk Ivan: Poslovodno računovodstvo. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 1998. 620 str.
12. Kavčič Slavka: Organizacijski ustroj računovodske službe in njeno razmerje do finančne službe. Zbornik referatov 33. simpozija o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji. Portorož: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2001, str. 153-166.
13. Kavčič Slavka: Analitik in računovodsko proučevanje v organizacijskem ustroju podjetja. Zbornik referatov 34. simpozija o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji. Portorož: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2002, str. 185-199.
14. Kisić Dragutin: Organizacija računovodstva i sredstva za obradu podataka. Beograd: Suvremena administracija, 1980. 307 str.
15. Kovačević Radmila: Organizacija računovodstva. Zagreb: Informator, 1984. 342 str.
16. Lipovec Filip: Analiza in planiranje poslovanja. Ljubljana: Gospodarski vestnik, 1983. 400 str.
17. Melavc Dane: Poslovni informacijski sistem ter računovodske in neračunovodske informacije. Informacije o knjigovodstvu in stroki – IKS, Ljubljana, 1981, 8, str. 167-173.



18. Melavc Dane: Profesor Dr. Ivan Turk – Vrhunski teoretik računovodskega analiziranja. Slovenska ekonomska revija, Ljubljana, 50 (1999), 4, str. 367-374.
19. Novak Aleš: Anglosaški in nemški pristop h kontrolingu. Organizacija, Ljubljana, 32 (1999), 10, str. 554-563.
20. Odar Marjan: Analiziranje, »kontroling« in revidiranje – prekrivanja, podobnosti in razlike. Zbornik referatov 5. strokovnega posvetovanja o sodobnih vidikih analize poslovanja in organizacije: Metode, modeli in orodja analiziranja ter poslovnega odločanja. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 1999, str. 7-21.
21. Osmanagić-Benedik Nidžara: Mjesto i uloga analitičke službe u organizaciji udruženog rada. Ekonomski analitičar, Zagreb, 1983, 2, str. 29-34.
22. Pučko Danijel: O analizi poslovanja, strateškem menedžmentu, kontroli in controllingu. Slovenska ekonomska revija, Ljubljana, 1993, 3/4, str. 327-336.
23. Pučko Danijel: Aktualnost analize poslovanja danes. Zbornik referatov 1. strokovnega posvetovanja o sodobnih vidikih analize poslovanja in organizacije: Analiza kot podlaga za odločitve v novem gospodarskem sistemu. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 1995, str. 25-38.
24. Pučko Danijel: Analiza in načrtovanje poslovanja. Ljubljana: Univerza v Ljubljani, 1997. 196 str.
25. Pučko Danijel: Analiza poslovanja. Ljubljana: Univerza v Ljubljani, 1998. 289 str.
26. Rozman Rudi: Opredelitev analize kot metode spoznavanja. Zbornik referatov 1. strokovnega posvetovanja o sodobnih vidikih analize poslovanja in organizacije: Analiza kot podlaga za odločitve v novem gospodarskem sistemu. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 1995, str. 39-50.
27. Rozman Rudi: Kakovostno opravljena analiza kot pogoj za učinkovito odločanje in obratno: učinkovito odločanje na podlagi analize kot pogoj za kakovostno analizo. Referat za 3. strokovno posvetovanje o sodobnih vidikih analize poslovanja in organizacije v Portorožu. Ljubljana: Zveza ekonomistov Slovenije, 1997, str. 5-20.
28. Turk Ivan et al.: Notranje revidiranje poslovanja. Slovenski inštitut za revizijo in zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, Ljubljana, 1994. 282 str.
29. Turk Ivan: Pojemovni okvir poslovnega sestava. Revizor, Ljubljana, 7 (1996), 2, str. 38-45.
30. Turk Ivan et al.: Finančno računovodstvo. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 1999. 841 str.
31. Ward Keith: Strategic Management Accounting. London: Butterworthe-Heinemann, 1995. 307 str.

## VIRI

1. Izpolnjeni anketni vprašalniki 32 podjetij.
2. Kodeks računovodskih načel. Revizor, Ljubljana, 6 (1995), 2-3, str. 43-76.
3. Register Gospodarske zbornice Slovenije.  
[URL: [http://www.gzs.si/si\\_nov/register](http://www.gzs.si/si_nov/register)]
4. Slovar slovenskega knjižnega jezika. Ljubljana: Državna založba Slovenije, 1994. 1714 str.
5. Slovenski računovodski standardi. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 1993. 209 str.
6. Vprašalnik Slovenskega inštituta za revizijo: Uporaba slovenskih računovodskih standardov, organiziranost računovodstva in metode poslovnega računovodstva v slovenskih podjetjih.
7. Zakon o gospodarskih družbah (Uradni list RS, št. 45/2001).

## **PRILOGA**

## Priloga 1

### ANKETA O ORGANIZIRANOSTI RAČUNOVODSKE IN ANALITSKE SLUŽBE V SLOVENSКИH PODJETJIH

Vprašalnik izpolnjujete tako, da obkrožite črko pred ustreznim odgovorom ali pa da vpišete odgovor na predvideno mesto.

#### SPLOŠNI PODATKI O PODJETJU

**1) Velikost podjetja:**

- a) veliko
- b) srednje
- c) majhno

**2) Prevladujoča dejavnost podjetja:**

- a) proizvodnja
- b) trgovina
- c) ostale storitve

**3) Tip proizvodnje:**

- a) množična
- b) serijska
- c) individualna
- d) storitve
- e) drugo

**4) Organizacijska struktura:**

- a) funkcijska: družba (ena pravna oseba) je na drugi ravni od zgoraj navzdol organizirana po skupinah poslovnih funkcij (npr. finančno-računovodski, proizvodni),
- b) programska, divizijska, oddelčna: družba (ena pravna oseba) je na drugi ravni razdeljena po programih ali po teritorialnih enotah, ki opravljajo vse poslovne funkcije sami, združeno, skupaj opravljajo le finančno-računovodsko (in kontrolno) funkcijo,
- c) holdinška (več pravnih oseb): družba je organizirana programsko, posamezni programi so pravne osebe, skupaj opravljajo le finančno funkcijo, konkretno podjetje je »mati«,
- d) holdinška (več pravnih oseb), kot pri c, konkretno podjetje je »hči«
- e) koncernska (več pravnih oseb, ena obvladujoča in več odvisnih oseb): družba je organizirana programsko, vsak program je pravna oseba, v obvladujoči družbi skupaj opravljajo finančno, strateške funkcije ter lahko tudi velik del podporne funkcije, konkretno podjetje je obvladujoča družba
- f) kot pri e, le da je konkretno podjetje odvisna družba

## **ORGANIZACIJA RAČUNOVODSTVA IN ANALIZ V PODJETJU**

(na vprašanja 5, 6, 8, 10, 11, in 20 je možnih več odgovorov)

### **5) Katere službe v podjetju pripravljajo informacije za poslovno odločanje?**

- a) računovodska služba
- b) analitska služba
- c) obe
- d) neposredno operativne službe
- e) druge dejavnosti (prosim, navedite) \_\_\_\_\_

### **6) Katere od navedenih funkcij spadajo v pristojnost vašega računovodstva?**

- a) izdelava predračunskih (planskih) temeljnih računovodskih izkazov,
- b) izdelava obračunskih (uresničenih) temeljnih računovodskih izkazov,
- c) izdelava analitskih poročil za odločanje v podjetju,
- d) vodenje temeljnih (glavnih) poslovnih knjig,
- e) vodenje pomožnih poslovnih knjig,
- f) izdelava obračuna davkov in predračuna izdatkov za davčne obveznosti,
- g) drugo (prosim, navedite) \_\_\_\_\_

### **7) Kako imate organizirano računovodstvo v podjetju?**

- a) vse računovodske dejavnosti se izvajajo v poslovnih enotah,
- b) nekatere računovodske dejavnosti se izvajajo na ravni celotnega podjetja, druge pa v poslovnih enotah,
- c) vse računovodske dejavnosti se izvajajo na ravni celotnega podjetja.

### **8) Podjetja opravljajo analize v različnih oddelkih. Prosim, da označite, katere od naštetih služb (oddelkov, enot, sektorjev) so organizirane v vašem podjetju ter se ukvarjajo z analitsko dejavnostjo.**

- a) računovodska služba
- b) finančno-računovodska služba
- c) kontroling služba
- d) analitska služba
- e) analitsko-planska služba
- f) služba ekonomike
- g) služba informatike
- h) operativne enote
- i) drugo (prosim, navedite) \_\_\_\_\_

**9) Kako imate organizirano analitsko dejavnost v podjetju?**

- a) na ravni celotnega podjetja
- b) po posameznih organizacijskih enotah, programih,...
- c) kombinirano (nekatero analize opravljate na ravni podjetja, nekatere pa po posameznih organizacijskih enotah, programih)

**10) Če imate v podjetju organiziran t.i. analitski oddelek na ravni podjetja, prosim, da označite dejavnosti, ki se opravljajo v okviru tega oddelka.**

- a) primerjanje poslovanja s predhodnim obdobjem in z drugimi sorodnimi podjetji ter ugotavljanje odstopanj,
- b) izdelava mesečnih analitskih poročil za poslovodstvo podjetja,
- c) ugotavljanje dejavnikov, ki so vplivali na rezultate poslovanja podjetja,
- d) predlaganje konkretnih ukrepov poslovodstvu,
- e) izdelava temeljnih računovodskih izkazov (izkaz stanja, izkaz uspeha, izkaz finančnih tokov) za celotno podjetje,
- f) izdelava predračunov (planov) podjetja,
- g) drugo (prosim naštejte) \_\_\_\_\_

**11) Če imate v podjetju organiziran t.i. analitski oddelek po posameznih organizacijskih enotah, programih, prosim, da označite dejavnosti, ki se opravljajo v okviru tega oddelka.**

- a) primerjanje poslovanja organizacijske enote, programa s predhodnim obdobjem,
- b) izdelava mesečnih analitskih poročil za poslovodstvo,
- c) ugotavljanje dejavnikov, ki so vplivali na rezultate poslovanja organizacijske enote, programa,
- d) predlaganje konkretnih ukrepov poslovodstvu,
- e) izdelava temeljnih računovodskih izkazov (izkaz stanja, izkaz uspeha, izkaz finančnih tokov) za posamezno organizacijsko enoto, program,
- f) izdelava predračunov (planov) za organizacijsko enoto, program,
- g) drugo (prosim naštejte) \_\_\_\_\_

**12) Naštejte nekaj analitskih poročil (npr. analiza proizvodnih zmogljivosti, analiza nakupnega in prodajnega trga), ki jih izdelujete v podjetju.**

analitsko poročilo

- a) \_\_\_\_\_
- b) \_\_\_\_\_
- c) \_\_\_\_\_
- d) \_\_\_\_\_
- e) \_\_\_\_\_

**13) Če imate organizirano posebno analitsko službo, odgovorite tudi na to vprašanje:  
Kako je organizirana služba, v kateri opravljate analize?**

- a) kot samostojna služba,
- b) v okviru računovodske službe (oddelka, sektorja),
- c) v okviru drugega sektorja, službe (npr. proizvodnega, razvojnega ali tehničnega sektorja),
- d) drugo (prosim, navedite) \_\_\_\_\_

**14) Prosim, da navedete višjo raven vodenja, ki ji je odgovoren vodja naštetih oddelkov (npr. direktor, vodja računovodstva,...).**

- |                                | nadrejena raven vodenja |
|--------------------------------|-------------------------|
| a) računovodska enota          | _____                   |
| b) finančno-računovodska enota | _____                   |
| c) kontroling enota            | _____                   |
| d) analitska enota             | _____                   |
| e) analitsko-planska enota     | _____                   |
| f) enota ekonomike             | _____                   |
| g) enota informatike           | _____                   |
| h) operativne enote            | _____                   |
| i) drugo (prosim, navedite)    | _____                   |

**15) Če imate v podjetju analitsko službo organizirano v okviru računovodske službe, prosim, da z oceno od 1 do 5 označite veljavnost trditve, kakšni so razlogi za to.**

	Ne velja			Velja	
	1	2	3	4	5
Cilj računovodstva in analiz je enak in sicer oblikovanje informacij za odločanje.	1	2	3	4	5
Računovodski podatki so glavni vir podatkov za analize v podjetju.	1	2	3	4	5
Računovodska poročila so namenjena poslovodstvu, zunanjim uporabnikom in udeležencem podjetja. To pa so tudi uporabniki analitskih poročil.	1	2	3	4	5
Podjetje je premajhno in ima premalo strokovnega kadra, zato je združitev teh dve funkcij racionalna.	1	2	3	4	5

**16) Če imate v podjetju analitsko službo organizirano izven računovodstva, prosim, da z oceno od 1 do 5 označite veljavnost trditve, kakšni so razlogi za to.**

	Ne velja			Velja	
	1	2	3	4	5
Če bi bila analitska služba v okviru računovodstva, bi se naslanjala le na knjigovodske evidence ter tako zanemarjala druge vire podatkov (operativne nevrednostne podatke, podatke iz okolja), ki so tudi potrebni za kakovostno opravljene analize.					
Cilj računovodstva je prikazati želen poslovni izid, medtem ko je cilj analiz priprava informacij za odločanje.					
Edino samostojna analitska služba lahko predlaga takšne rešitve problemov, ki ne bodo favorizirale kakšne enote.					
Značajske lastnosti računovodij in analitikov se razlikujejo. Medtem ko mora biti računovodja racionalen in varčen, to ne smejo biti lastnosti dobrega analitika.					

**17) Če imate v računovodski enoti tudi analize, odgovorite tudi na to vprašanje: Katere analize izdelujete v računovodstvu?**

- vse analize v podjetju,
- le analize, ki temeljijo na knjigovodskih evidencah

**18) Ali v podjetju presoimate uspešnost poslovanja podjetja na podlagi:**

• odmikov	DA	NE
• kazalnikov	DA	NE

**19) Kje v podjetju:**

ime oddelka, službe

- ugotavljate odmike
- računate kazalnike

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

**20) Katere podatke uporabljate pri izdelavah analiz?**

- knjigovodske podatke,
- operativne nevrednostne podatke (iz proizvodnje, kadrovske funkcije,...),
- podatke iz zunanjega okolja,
- druge (prosim naštejte) \_\_\_\_\_