

**UNIVERZA V LJUBLJANI  
EKONOMSKA FAKULTETA**

**DIPLOMSKO DELO**

**DEJAN STIPIČ**



UNIVERZA V LJUBLJANI  
EKONOMSKA FAKULTETA

DIPLOMSKO DELO

DOLOČANJE CEN RAČUNOVODSKIH STORITEV IN NJIHOV VPLIV  
PRI IZBIRI PONUDNIKA

Ljubljana, junij 2016

DEJAN STIPIČ

## IZJAVA O AVTORSTVU

Podpisani Dejan Stipič, študent Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, avtor predloženega dela z naslovom Določanje cen računovodskih storitev in njihov vpliv pri izbiri ponudnika, pripravljenega v sodelovanju s svetovalcem izr. prof. dr. Čadež Simon.

### IZJAVLJAM

1. da sem predloženo delo pripravil samostojno;
2. da je tiskana oblika predloženega dela istovetna njegovi elektronski obliki;
3. da je besedilo predloženega dela jezikovno korektno in tehnično pripravljeno v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, kar pomeni, da sem poskrbel, da so dela in mnenja drugih avtorjev oziroma avtoric, ki jih uporabljam oziroma navajam v besedilu, citirana oziroma povzeta v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani;
4. da se zavedam, da je plagiatstvo – predstavljanje tujih del (v pisni ali grafični obliki) kot mojih lastnih – kaznivo po Kazenskem zakoniku Republike Slovenije;
5. da se zavedam posledic, ki bi jih na osnovi predloženega dela dokazano plagiatstvo lahko predstavljalo za moj status na Ekonomski fakulteti Univerze v Ljubljani v skladu z relevantnim pravilnikom;
6. da sem pridobil vsa potrebna dovoljenja za uporabo podatkov in avtorskih del v predloženem delu in jih v njem jasno označil;
7. da sem pri pripravi predloženega dela ravnal v skladu z etičnimi načeli in, kjer je to potrebno, za raziskavo pridobil soglasje etične komisije;
8. da soglašam, da se elektronska oblika predloženega dela uporabi za preverjanje podobnosti vsebine z drugimi deli s programsko opremo za preverjanje podobnosti vsebine, ki je povezana s študijskim informacijskim sistemom članice;
9. da na Univerzo v Ljubljani neodplačno, neizključno, prostorsko in časovno neomejeno prenašam pravico shranitve predloženega dela v elektronski obliki, pravico reproduciranja ter pravico dajanja predloženega dela na voljo javnosti na svetovnem spletu preko Repozitorija Univerze v Ljubljani;
10. da hkrati z objavo predloženega dela dovoljujem objavo svojih osebnih podatkov, ki so navedeni v njem in v tej izjavi.

V Ljubljani, dne 16.06.2016

Podpis študenta: \_\_\_\_\_

# KAZALO

UVOD.....	1
<b>1 OPREDELITEV RAČUNOVODSKIH STORITEV .....</b>	<b>2</b>
1.1 Računovodska funkcija in razvrstitev računovodskih storitev .....	2
1.2 Pomen računovodskih storitev .....	6
1.3 Značilnosti računovodskih storitev.....	7
<b>2 STROŠKI IN DOLOČANJE CEN PRI IZVAJANJU RAČUNOVODSKIH STORITEV .....</b>	<b>13</b>
2.1 Stroški pri opravljanju računovodskih storitev.....	13
2.2 Stroški po različnih vrstah in kriterijih .....	15
2.3 Vloga računovodstva pri poslovnih odločitvah.....	20
2.4 Oblikovanje cen računovodskih storitev .....	21
2.5 Koncept kalkulacije in izračun lastne cene računovodskih storitev .....	24
<b>3 IZBOR PONUDNIKA RAČUNOVODSKIH STORITEV .....</b>	<b>26</b>
3.1 Uporabniki računovodskih storitev .....	26
3.2 Potrebe uporabnikov računovodskih storitev .....	26
3.3 Dejavniki za izbiro računovodskih storitev .....	27
3.4 Vrste in dimenzije kakovosti računovodskih storitev.....	28
3.5 Vrednotenje računovodskih storitev ter njihova vrednost.....	29
3.6 Prednosti in slabosti zunanjih računovodskih storitev .....	30
<b>4 DOLOČANJE CEN RAČUNOVODSKIH STORITEV IN NJIHOV VPLIV PRI IZBIRI PONUDNIKA V IZBRANEM PODJETJU .....</b>	<b>31</b>
4.1 Predstavitev dejavnosti izbranega podjetja.....	31
4.2 Primer izračuna lastne cene v izbranem podjetju .....	33
4.3 Predstavitev raziskave .....	34
4.4 Vzorec sodelujočih .....	35
4.5 Interpretacija rezultatov .....	37
<b>SKLEP .....</b>	<b>43</b>
<b>LITERATURA IN VIRI .....</b>	<b>45</b>
<b>PRILOGE.....</b>	<b>0</b>

## **KAZALO TABEL**

Slika 1: Spol sodelujočih v raziskavi .....	35
Slika 2: Starost sodelujočih v raziskavi.....	36
Slika 3: Dosežena izobrazba sodelujočih v raziskavi.....	37
Slika 4: Ocena pomembnosti dejavnikov pri izbiri računovodskega servisa.....	38
Slika 5: Ocena dejanskega stanja posameznih dejavnikov v času sodelovanja.....	39
Slika 6: Je dejavnik cena storitev ključen in glavni pri odločitvi za izbor ponudnika? .....	40
Slika 7: Cene storitev, ocenjene na podlagi izvajanja računovodskih storitev .....	41
Slika 8: Ocene dejanskega stanja izvajanja računovodskih storitev s postavljenimi cenami.....	42

## UVOD

Ponudniki računovodskih storitev oziroma računovodski servisi v Sloveniji, kateri se ukvarjajo z nudenjem in opravljanjem knjigovodskih in računovodskih storitev za fizične in pravne osebe oziroma bolj natančno za samostojne podjetnike, društva, kmete, mala ali srednje velika podjetja se pogosto srečujejo s težavami, kot je opredelitev vrednosti storitev, ki jih imajo na voljo. Najbolj pogosto se pojavlja problem, ki je viden že takoj na začetku in sicer, ko je s strani uporabnikov oziroma strank knjigovodska ali računovodska storitev zaznamovana kot nepotrebna. Stranke si ne razlagajo omenjenih storitev, kot korist za boljši poslovni rezultat ali učinek, temveč samo kot obveznost ali zakonsko predpisano dolžnost do države. Z omenjeno miselnostjo, negativne narave se kasneje obrnejo na ponudnika oziroma računovodski servis, ki oblikuje ceno na podlagi najvišje zgornje meje, po kateri jo je stranka še pripravljena plačati.

Delavni kader oziroma zaposleni v računovodskih servisih morajo nenehno povečevati delavno intenzivnost, če se želi poslovati s pozitivnim rezultatom, torej z dobičkom, saj so cene v zadnjih letih močno padle. Do določene mere to sicer uspeva, vendar je vprašanje, kdaj se bo kot posledica preobremenitve delavnega kadra oziroma zaposlenih v računovodskem servisu pojavila tudi nenatančnost, nepravilnost in nestrokovnost pri izpolnjevanju svojega dela.

Cene v računovodskih servisih se med seboj razlikujejo. Same računovodske storitve lahko delimo na več vrst, kot so davčno svetovanje, finančno svetovanje, administracija, knjigovodstvo, revizija in druge. Te storitve zahtevajo veliko strokovnega znanja, različni so časovni vložki in obseg vložnega dela, ki je potrebno za strokovno in kakovostno izvajanje. K temu se oblikujejo tudi cene posameznih storitev. Računovodski servisi se tega zavedajo, kajti dobro poznajo storitve med sabo, medtem ko stranke oziroma uporabniki o tem nimajo znanja in predstave.

Izbrano podjetje se ukvarja z računovodskimi storitvami, vendar se srečuje z nekaj težavami pri oblikovanju in usklajevanju cen s strankami. Proučiti je potrebno ali je samo cena tista ključna in najpomembnejša med dejavniki pri izbiri ponudnika ter kaj ima poleg tega večjo moč pri odločitvi med različnimi ponudniki.

Računovodske tarife so opredeljene tudi pri Gospodarski zbornici Slovenije, Združenje računovodskih servisov, vendar pa v praksi niso uporabljene. Na podlagi omenjenih računovodskih tarif bi izbrano podjetje poslovalo z večjim dobičkom, vendar se cena oblikuje na podlagi posameznih računovodskih storitev.

Izbrano podjetje, kot tudi ostali računovodski servisi po Sloveniji, nimajo jasne predstave in podlage o določanju cen svojim storitvam, mnogi imajo s tem velike probleme. Pri nudenju računovodskih storitev imamo tudi stalne stroške, na katere se mora podjetje ozirati, kajti to vpliva na določanje cen računovodskih storitev. Na vrednotenje storitev v računovodskih servisih pa ne vpliva samo cena, temveč tudi drugi dejavniki, ki odtehtajo pri izbiri ponudnika.

Namen diplomske naloge ter njene raziskave je ugotoviti ali je strankam, ki uporabljajo računovodske storitve cena ključnega pomena in ali na odločitev vplivajo in odtehtajo ostali dejavniki.

Cilji naloge so:

- opredeliti stroške, ki nastajajo pri opravljanju računovodskih storitev,
- zasnovati model za izračun lastne cene računovodske storitve,
- ugotoviti, koliko cena računovodskih storitev vpliva na odločitev podjetnika pri izbiri ponudnika,
- analizirati rezultate ankete, opravljene v izbranem podjetju o tem, zakaj so se stranke odločile za ponudnika in koliko je na to vplivala cena.

Pri raziskavi teoretičnega dela, predstavitev računovodskih storitev, bo povzeta teorija s strani drugih avtorjev iz uporabljene strokovne literature, saj se večina nanaša na neposredna dejstva. Raziskava pa bo izvedena s pomočjo ankete, s strankami v izbranem podjetju. Analizirali se bodo odzivi strank, in sicer koliko je na njihovo odločitev pri izbiri ponudnika vplivala cena ter zakaj so se stranke za ponudnika pravzaprav odločile.

## **1 OPREDELITEV RAČUNOVODSKIH STORITEV**

Bergant (2013) opredeljuje pojem računovodstva, kot veliko širšo funkcijo, kot je bila včasih. Računovodstvo se je razvijalo tako, da je najprej bilo knjigovodstvo, ki danes obravnava podatke za nazaj, torej o že opravljenih dejavnostih. Mnogo ljudi meni, da je to le dejavnost, katera je namenjena vodenju računovodskih oziroma poslovnih knjig in oddaji letnih poročil.

### **1.1 Računovodska funkcija in razvrstitev računovodskih storitev**

Turk (2014) opredeljuje računovodstvo, kot dejavnost vodenja, spremljanja in preučevanja v izražanju denarja, kot mersko enoto. Te pa povezuje poslovanje in vodenje določenega sistema.



Snoj (1998) poudarja in razlikuje področje razvrščanja izdelkov v fizični obliki od razvrščanja storitev. Napake se pojavljajo pri vrednotenju storitev, ki sicer ne preprečujejo različnega razvrščanja le teh, temveč zmanjšujejo priložnosti razvoja splošnih tipologij storitev.

Računovodske storitve so sestavljene iz štirih različnih funkcij, ki so sicer med seboj različne, vendar tesno povezane. To so:

- knjigovodstvo,
- računovodstvo predračunavanje,
- računovodsko nadziranje in
- računovodsko analiziranje (Kokotec-Novak, Korošec & Melavc, 2002, str. 17–21).

Vsaka funkcija je pomemben kamenček mozaika v računovodstvu. Katerakoli služba se ukvarja s posamezno funkcijo na koncu vse prizanese k skupni, torej v računovodstvo, kot celoto.

Prva omenjena funkcija, katera sestavlja računovodstvo se imenuje **knjigovodstvo**. Gre za funkcijo, katera se je razvila prva, torej je najstarejša od ostalih, ki sestavljajo računovodstvo. V vsakem poslovnem procesu, dogodku ali stanju se evidentira, shranjuje in dokumentira. Knjigovodstvo je zasnovano tako, da obeležuje poslovne dogodke, ki so se zgodili v preteklosti. Celotno stanje se izraža v denarni merski enoti. Beleži se stanje o času nastalega dogodka, o vrednosti in realnem stanju podatkov, ki se izraža v denarni obliki za preteklo poslovanje. Na koncu časovnega obdobja so rezultati prikazani v obliki obračunov, kateri obsegajo že nastalo stanje in procese. Obračuni so sestavljeni za celotne poslovne enote ali samo za sestavne dele, lahko pa tudi za posamezna opravila na posameznem področju (kasnejši izračuni nabave, proizvodnje ali prodaje). Na podlagi podatkov knjigovodstva nastane računovodski obračun, kot tako imenovano sintetično poročilo, izraženo v denarnih merilih. Poslovni sistem obsega različna področja v katera je vpeljana tudi knjigovodstvo. Od nabave, proizvodnje do prodaje se spremlja različna stanja in spremembe, katere so odvisne od poslovnih odločitev oziroma odločitev zato pristojnega kadra v podjetju. Podjetja se med seboj razlikujejo, zato je obdelava podatkov različna ter odvisna od potreb vodenja, kontroliranja in spremljanja poslovnih procesov. Na podlagi omenjenih stališč so obdelave podatkov različne iz katerih nastajajo računovodski obračuni, uporabljeni za spremljanje in primerjanje rezultatov v različnih časovnih obdobjih (Kodeks računovodskih načel, 1998, str. 17).

**Računovodsko predračunavanje** je nastalo in se razvilo iz poslovnega sistema pri katerem se zahtevajo različna stanja in informacije po spremembah. Najpomembnejši

vzrok za razvoj te funkcije računovodstva temelji na zahtevah po podatkih, ki so odvisni za začetne poslovne odločitve. Kasneje vplivajo na razvoj podjetja, prihodna stanja ali spremembe na različnih poslovnih kategorijah, ki so prisotne v podjetju. Računovodsko predračunavanje se izraža v denarni merski enoti. Obsega evidentiranje in urejanje podatkov za predvidevanje nastalih dogodkov in sprememb v poslovnih procesih in stanjih. Rezultat računovodskega predračunavanja so tako imenovani predračuni, kateri obsegajo natančne izračune o spremembah in stanjih v prihodnosti. Predračuni nastajajo na različnih področjih poslovnih procesov v podjetju. V nabavi, proizvodnji ali v prodaji nastanejo posamezno iz katerih se gradi celota poslovnih učinkov. Računovodski predračuni se uporabljajo v fazi začetnih poslovnih odločitev, za kasnejše primerjanje rezultatov stanja pa so izraženi tudi z naravnimi merskimi enotami (Kodeks računovodskih načel, 1998, str. 21).

**Računovodski nadzor** obsega dva temeljna področja. Prvo obsega področje strokovnih računovodskih podatkov in informacije, katere so pomembne pri poslovnih odločitvah. Torej področje obsega nadzora pravilnega izvajanja in spremljanje stanja. Drugo področje pa obsega pravilnega delovanja računovodstva, kot celote. Prvi vidik je tesno povezan z nadzorom vodstvene in upravljalne funkcije podjetja, drugi pa je povezan z nadziranjem pravilnosti delovanja samega računovodstva in odpravljanju nepravilnosti pri njegovem delovanju. Računovodsko nadziranje je torej ugotavljanje pravilnost in odpravljanje nepravilnosti v vseh delih in področjih, ki ga obsega računovodstvo. Na splošno računovodsko nadziranje zavzema tri glavna področja in sicer kontrolo, inšpiciranje ter revidiranje podjetja ter poslovnih procesov, ki se v njem odvijajo. Področje kontrole zavzema sprotni nadzor, zato jo imenujemo tudi neposredna oblika računovodskega nadzora. Inšpekcija in revizija pa potekata na področje kontrole, ki se izvaja naknadno, torej je posredna oblika računovodskega nadzora. Izvaja se po določenem časovnem obdobju oziroma po večjih spremembah in različnih stanjih v podjetju. Omenjena delitev nadzora je sistematično povezana tudi z nadzornimi organi, ki opravljajo svojo funkcijo nadziranja v samem podjetju, kot notranji izvajalci ali pa kot zunanjo funkcijo, torej podjetje za nadziranje najame zunanjega izvajalca. Celotno računovodsko nadziranje opravljajo tudi za to ustrezne in pristojne organizacije ter njihovi organi (Kokotec-Novak, Korošec & Melavc, 2002).

Zanesljivi računovodski obračuni in predračuni skupaj z komentarji in oceno so temeljni cilj računovodskega nadziranja. To pripomore tudi k večji usklajenosti poslovanja podjetja z zunanjimi in notranjimi sodnimi nadzori o pravilnosti poslovanja (Kodeks računovodskih načel, 1998, str. 21).

Zadnja funkcija, ki sestavlja računovodstvo se imenuje **računovodsko analiziranje**. Pri tej funkciji gre za presojanje in pojasnjevanje rezultatov in stanja, ki se odvija pri poslovnih

procesih. Presodi in pojasnjuje se, čemu je nastala poslovna uspešnost oziroma poslovna neuspešnost. Iz računovodskih obračunov in predračunov se razbere podatke in informacije, katere so podlaga za izvajanje analiziranja. Ugotavlja se odmike od zastavljenih poslovnih odločitvah ter o tem kakšne ostanejo posledice. Rezultat računovodskega analiziranja oziroma le ta zaključek pripomore k večji kakovosti nastanka računovodskih poročil, ki so posredno povezana tudi z računovodskimi predračuni in obračuni (Kodeks računovodskih načel, 1998, str. 22).

Omenjeni računovodski obračuni in predračuni pa niso vedno kakovostno in natančno izdelani. Pri funkciji računovodske analize v času, ko se izdelata stanje in ugotavlja spremembe v poslovnih procesih mnogokrat manjkajo podatki, katere je potrebno ponovno obdelati. Pomanjkljivosti se kažejo iz prve funkcije, ki začne obravnavati računovodstvo, torej od računovodskega predračunavanja, knjigovodstva do računovodskega nadzora. Potrebna je določena obdelava podatkov in informacij, kateri so bili pri obdelavi izpuščeni ali pa niso bili obdelani na ustrezen ustaljen način. Zavzema tudi vključitev sprememb in stanj, ki so se odvila pri poslovnih procesih v času poslovanja podjetja. Osvežitev, dopolnjevanje in na novo obdelani podatki, informacije oziroma celotno posodobljeno stanje poslovanja podjetja privede do ponovne računovodske analize, katera lahko pokaže čisto drugačne spremembe in rezultate (Kokotec-Novak et al., 2002).

Računovodstvo opravlja svojo dejavnost z namenom, da za rezultat izdelata kakovostna računovodska poročila. Stopnja kakovosti ima veliko dejavnikov, ki vplivajo dobro izdelana ali slabše izdelana poročila. Dejavniki, kateri vplivajo na kakovostno izdelana in obsežna računovodska poročila so naslednji in sicer: odvisno je kako je služba organizirana in koliko je kot organizacija celovita, koliko so zaposleni in celotni kader strokovno usposobljeni v računovodstvu, kakšne odnose ima vodstvo do računovodske službe, kako se izvaja in koliko je strokovno oziroma kakovostno opravljen nadzor revizije, tako iz zunanje, kot iz notranje strani podjetja, kakšno je razumevanje podatkov, informacij in stanja oziroma kako kakovostno je obdelana računovodska analiza. Računovodska poročila se med seboj zelo razlikujejo, skupno je le, da jih povezujejo računovodski podatki in informacije. Prve razlike se kažejo v tem, zakaj se določena računovodska poročila sploh izdelujejo, kakšen je njihov prvotni namen uporabe ter čemu bodo vse pripomogli. Težave se pojavljajo že pri sami izdelavi. Pomanjkanje vseh podatkov in informacij, neustrezna oblika izdelave računovodskega poročila, pomanjkljivosti stanja in sprememb so dejavniki, ki poslabšajo tudi samo izdelavo. Kasneje se pojavljajo tudi težave z branjem in razumevanjem le teh, ter problemi z nepravilnimi prikazanimi rezultati (Kokotec-Novak et al., 2002).

## 1.2 Pomen računovodskih storitev

Na storitvah temelji tudi post industrijska družba. Temelji storitev se gradijo iz kakovostnega in strokovnega znanja, ki obsega mnogo informacij in izkušenj. Tu ne gre le za fizično moč, pri katerem šteje delo in intenzivnost, temveč gre za intelekt, bistrost pri inovacijah in um z razvojem (Snoj, 1998, str. 4).

Storitveni sektor se je v zadnjem času zelo razvil. Spremembe in razvoj se pojavlja na vseh področjih, kjer se izvaja storitvena dejavnost. Največje spremembe in inovacije se odražajo na področju informacijsko-komunikacijske tehnologije. Na omenjeno področje ter posledično njegovih najbolj korenitih sprememb pri drastični rasti razvoja vpliva dve strani. Prva stran se kažejo inovacije na področju vseh vrst storitvenih dejavnosti, ki tako ali drugače vplivajo na boljšo in drugačno organiziranost dela oziroma delovanja poslovnih procesov. Druga stran pa temelji na izboljšanju strokovno spremenjenih sistemih dela, ki so kakovostno bolj obdelani in posodobljeni, kot na primer poslovne in finančne storitve, pa tudi dejavnosti na področju turizma in trgovanja (Bennie, 2009).

Cene informacijsko-komunikacijske opreme in celotni stroški nudenja le te storitve so v zadnjih letih tudi drastično padle. Posledica le tega je tudi večja rast v inovaciji in razvoju nove tehnologije. Veliko storitev v preteklosti ni bilo moč ponuditi in z njimi trgovati, tako kot je sedaj omogočeno trgovati v preprosti klasični obliki. Trgovanje z storitvami je privedlo do mnogih novih rešitev in tehnologij na področju informacijsko-komunikacijske tehnologije ter je mogoče neprekinjeno delovanje. Sedaj so rešitve mnogo boljše in učinkovitejše, vseeno se pa pojavljajo dvomi o prihodnjih vplivih na delovanje storitvenih dejavnosti in odločitev gospodarstva, kot celote (Krašovec, 1997, str. 7).

Računovodsko informiranje omogoča uporabnikom ustrezne računovodske podatke in informacije, s tem pa izpolnjuje tudi svoj namen delovanja. Uporabniki na podlagi le teh lažje ugotavljajo, presojujejo, ocenjujejo, sklepajo in odločajo. Pri računovodskem informiranju podatki in informacije krožijo med posamezne poslovne sektorje. Prvotni se s tem odločajo v vodstvu, kateri skrbijo za pravilne poslovne odločitve, nadaljujejo pa na področju izvajanja samih funkcij. Ni nujno da se posredovanje računovodskih informacij prenaša samo v notranjosti podjetja, temveč tudi zunaj. S tem računovodsko informiranje postane temeljni pomen pri spoznavanju in odkrivanju bistva na različnih gospodarskih kategorijah in pojavov, kateri so povezani s poslovanjem podjetja. Celotno ureditev računovodskega informiranja obsega tokove in sicer kako ter na kakšen način bodo podatki in informacije prišli do uporabnikov ali strank (SRS, 2016).

Računovodska poročila se izdelajo z namenom, da bodo za uporabnike pregledna, nadzorna in informativna. Uporabniki jih uporabljajo pri planiranju, odločanju,

pripravljanju in izvajanju. Poznamo nadzorna računovodska poročila in informativna računovodska poročila. Nadzorna računovodska poročila so natančno in kakovostno izdelana, saj so namenjena uporabnikom, ki sodelujejo pri odločanju o nadziranju ali pripravljanju izvajanja. Informativna računovodska poročila pa niso nič manj kakovostno izdelana, le da za razliko o nadzornih obsegajo manj podatkov, saj so namenjena le splošni informiranosti, vendar jih pri odločanju ne uporabljajo (SRS, 2016).

Različni notranji in zunanji uporabniki računovodskih podatkov in računovodskih informacij imajo tudi svoje posebne interese. Vsak uporabnik mora tuje interese spoštovati, se prilagajati ter jih upoštevati. Nikakor se ne sme ogroziti pravice drugih, ki imajo prav tako možnost do popolnega informiranja ter dostopnost do podatkov. Računovodske informacije so razdeljene in razčlenjene. Na področju posloводства je zanimanje za njih nekoliko manjše, vendar pa se za le te bolj zanimajo člani nadzornih in upravljalnih organov. Nadzorni organi se s tem informirajo zelo pogosto, saj te računovodske informacije obsegajo začetno, sprotno in končno plačilno sposobnost podjetja, njihovo finančno stanje ter donosnost poslovanja podjetja (SRS, 2016).

### **1.3 Značilnosti računovodskih storitev**

Glavna značilnost računovodskih storitev je neopredmetenost. To pomeni, da storitev kot samo ne moremo otipati. Tako kot lahko izdelke poprimemo, držimo, jih tipamo, okušamo, povonjamo in slišimo z storitvami ne moremo početi. Podobno se dogaja tudi z občutkom zadovoljstva. Pri izdelkih se z nakupom lahko zadovolji potrebe in opredeli ali si z nakupom zadovoljen ali ne. Pri storitvah pa tega občutka stranka ne more tako preprosto opredeliti, saj ničesar nima v lasti oziroma v posesti, da bi to lahko zadovoljilo potrebe nakupa. Težave pa nimajo samo stranke oziroma uporabniki, ki storitve kupujejo, temveč tudi trg oziroma izvajalci. Le tem je težje storitve promovirati in prodati, saj težko opisuje in specificira. V ta namen obstajajo dokazila in so razviti znaki o kakovosti, ki olajšajo prodajo. Uporabniki pa so na te znake bolj pozorni in se lažje znajdejo pri nakupu. Ponudnik in uporabnik prideta do optimalnega sklepa tudi na osnovi opreme, ljudi, prostora, lokacije, dostopnosti, simbolov, komunikacijskega gradiva, ugodnosti in cene. Mnogo storitvenih podjetij za lažjo prodajo in večjo predstavljivost stranki za dokazano gradivo, ki je ni moč otipati, torej je neotipljivo spremenijo v otipljivo, da stranka lahko dejansko prime, otipa in tako naprej. Ponudniki računovodskih storitev skušajo dodati fizične dokaze svojim konkretnim ponudbam (Potočnik, 2005).

Potencialne stranke imajo drugačen odnos do ponudnika računovodskih storitev. Tu se tudi kaže omenjena neotipljivost le te storitve, pri kateri imajo stranke, ki potrebujejo računovodske storitve manj težav. Mnogo in najpogosteje se stranke pozanimajo o ponudnikih računovodskih storitev že prej. Zanimajo jih mnenja uporabnikov, ki z

izbranim računovodskim servisom že delujejo, pozanimajo se tudi o referencah in na splošno o aktualnostih. Kasneje se šele odločijo za razgovor s pristojnim pri izbranem ponudniku. Vsak ponudnik oziroma pristojen v računovodskem servisu se trudi čim bolj jasno in natančno opisati način dela, sodelovanja, komunikacije oziroma kako na splošno sodelovanje poteka. S tem približevanjem in opisovanjem stranki želi približati in dati dober občutek bodočega sodelovanja (SRS, 2016).

Računovodski servis in zaposleni morajo imeti urejen videz, dostojno obnašanje, ker si stranke tudi na podlagi tega ustvarijo prvi vtis in si za ta poklic predstavljajo takšen izgled človeka. Fizično okolje, visoka tehnološka podpora, urejenost poslovnih prostorov, zadostna velikost računovodstva, računalniška podpora dajejo vidno osnovo in občutek zaupanja potencialni stranki. Kasnejše dostojno in pravilno obnašanje zaposlenih, kot so prijaznost, vljudnost, marljivost, natančnost, pozornost in stalna pripravljenost, potrjujejo strankam pravi izbor računovodskega servisa ter jim vzbujajo občutek, da so njihove finance v pravih rokah in vredne zaupanja (Potočnik, 2000).

Potočnik (2002) poudarja tudi pomembnost fizičnih dokazov, ki v računovodskem servisu služijo kot osnovna podpora računovodskim storitvam. Najpogosteje so to izkazi stanja in uspeha, ki obveščajo podjetja o njihovem poslovanju. Velik poudarek stranke dajo na vsebino izdelanih letnih poročil, vendar je poleg vsebine pomemben tudi oblikovni izgled, saj je ta stranki najprej opazen.

Neločljivost se pojavlja, ko storitve praviloma sočasno ali celo istočasno ustvarjene in porabljene. To ne velja za izdelke, ki so izdelani, skladiščeni in prek posrednikov preneseni do porabnikov. Izvajalec storitve je tisti, ki jo posreduje in je hkrati del storitve. Mnogokrat je porabnik vključen v izvedbo storitve, pa tudi najpomembnejša vez je delovanje med njim in ponudnikom storitve, torej posebnost trženja storitev. Ponudnik in porabnik storitev vplivata na končni izid, to pa je predvsem zadovoljstvo in uspešno poslovno sodelovanje (Potočnik, 2000, str. 21).

Računovodska storitev zajema delo z dostavljeno dokumentacijo oziroma z dostavljenimi računovodskimi listinami, notranjega ali zunanjega izvora. Komuniciranje med ponudnikom računovodskih storitev in povzročiteljem poslovnega dogodka, katere rezultat je nastala računovodska listina, je nujno potrebno, saj je razumevanje vsebine računovodske listine najpomembnejše. Brez zadostnega in kakovostnega sodelovanja se določeni poslovni dogodki lahko tolmačijo in knjižijo nepravilno. Zaposleni v računovodskem servisu oziroma notranji uporabniki računovodskih informacij in podatkov, ki jih obdelujejo so dolžni sodelovati s tistimi, ki jih pripravljajo. Pri tem je potrebno upoštevati, kdo potrebuje računovodske informacije in podatke, ter kdaj in za katere namene bodo uporabljeni (SRS, 2016).

Pravilna komunikacija da stranki vtis zanimanja računovodje za njegovo podjetje kot celoto. Zadostno je že, da računovodja pozna, s katero dejavnostjo se ukvarja stranka, da so njihovi uspehi tudi uspeh računovodskega servisa. Medsebojno sodelovanje je zelo pomembno in je dobro, da je s strani stranke računovodska storitev vrednotena, tako ima stranka večje poznavanje na področju računovodskih storitev (Potočnik, 2002).

**Minljivost** opredelimo pri storitvah, kadar jih ne moremo skladiščiti za kasnejšo uporabo ali prodajo. Minljivost storitev ni problem, kadar je povpraševanje stalno, saj lahko vnaprej zagotovimo zmogljivosti (opremo in ljudi). Kadar povpraševanje niha, imajo storitvene organizacije hude težave. Če povpraševanje preseže ponudbo, ne moremo storitve preprosto vzeti iz zaloge in je ponuditi na trgu. Če ponudba storitev preseže povpraševanje, je vrednost storitve izgubljena. Tako kot storitev ne moremo skladiščiti, jih tudi ne moremo naknadno naročiti, kot je to mogoče pri izdelkih (Potočnik, 2000, str. 21).

Računovodsko funkcijo podjetja prevzame vodstvo oziroma za to pristojni v računovodskem servisu, s tem pa tudi celotno poslovanje na področju računovodstva in njihovih storitev. S pogodbo ponudnik določi svoje obveznosti do stranke in predmet poslovanja, tudi za primere nejasnosti, nesoglasij oziroma odpovedi pogodbe z ene ali z druge strani. V primeru odpovedi pogodb prihaja s strani stranke navadno ob koncu posameznega oziroma tekočega obračunskega obdobja ali leta, razen če so nesoglasja prevelika in je nemogoče poslovati v skladu s pogodbenimi obveznostmi (Potočnik, 2005).

Povpraševanje po računovodskih storitvah se lahko v zelo kratkem časovnem obdobju spremeni. V računovodskih servisih in na področju računovodskih storitev se pojavlja problem stalne zaposlitve, torej za nedoločen čas. Razlog k temu strmi tudi nihanje strank, saj že odpoved nekaj strank lahko privede do preobsežne delovne sile. Večji problem imajo mlade računovodje, ki so brez dolgoletnih znanj in izkušenj. Nekoliko manj težav pa imajo računovodje z dolgoletnimi izkušnjami, le te imajo oziroma dosti lažje dobijo stalno zaposlitev. Z vidika računovodskega servisa je to povsem razumljivo, z vidika zaposlenih pa predstavlja večni problem. Za stranke je težko predvidevati, ali bo odstotek strank, ki zapuščajo servis, enak odstotku tistih, ki jih te storitve in usluge zanimajo (Bergant, 2013).

**Spremenljivost** je opredeljena, kot že opravljena storitev, ki je neizogibni rezultat oziroma posledica istočasne izvedbe in porabe. Storitve in njena kakovost se stalno spreminja. Od tega je odvisno kdo, kje, in kdaj proizvaja storitev. Kot navaja Potočnik (2000, str. 22) imajo storitvena podjetja tri različne možnosti za nadzorovanje kakovosti storitev, in sicer:

- za ustrezno nadzorovanje kakovosti storitev je potreben ustrezen izbor delavnega kadra ter njihovo izobraževanje, izpopolnjevanje in usposabljanje,

- organizacija enotnosti izvajanja storitev ter njihova standardizacija,
- ugotavljanje in spremljanje porabnikov glede zadovoljstva, na podlagi anket, vprašalnikov, knjige pritožb in pohval, tudi s pomočjo predlogov in primerjalnih nakupov, kateri pripomorejo odkriti napake in jih popraviti ter izboljšati.

Zgoraj naštetе možnosti sicer pripomorejo k izboljšanju opravljanja in nudenja storitev, ne glede na vse pa imata glavno vlogo kraj in čas izvajanja, največjo vlogo pa seveda nosi izvajalec. Različni računovodski servisi se med seboj razlikujejo tudi na področju metode dela, vendar je vsem skupna točka dela človeški faktor. Nekateri zaposlujejo več ljudi, kot bi bilo to nujno potrebno, drugi spet manj. Ne glede na zakonsko podlago, ki je za računovodske storitve posebej predpisana in utemeljena v različnih pravilnikih, je računovodsko delo v veliki meri prepuščeno presoji posameznega računovodskega delavca ali posamezne računovodje. K temu seveda ne pripomorejo jasno pisani zakoni. Izvajanje storitve se razlikuje delno zaradi znanja, zmogljivosti delavcev in računovodij, strokovnosti le-teh, delno pa zaradi večje ali manjše zahtevnosti in zapletenosti storitve (Hočevar, 1999).

Vodstvo računovodskega servisa spremlja kakšno je zadovoljstvo strank. Vodja servisa oziroma direktor pri posamezniku ali tako imenovanih rutinskih opravilih nima direktnega stika s stranko, vendar se občasno lahko dogovori za sestanek z njo. Tu se razčistijo nejasnosti in opredelijo nove zahteve, ki so potrebne za nadaljevanje nemotenega dela ter pripombe na sedanje opravljeno delo (Koželj, 2012).

Nevšečnosti pri izvajanju storitev se pojavljajo pri storitvah, katere niso opredmetene, torej so neotipljive. Temeljni problem je **težavnost nadziranja in ugotavljanja kakovosti**. Ljudje praviloma opravljajo storitve. Seveda ne tako kot stroji in vsa podobna tehnologija, vendar proizvajajo izdelke, zato je težko oceniti njihovo vrednost. Izvajalec storitev veliko težje ocenjuje strokovnost in kakovost opravljene storitve, še težje jo nadzira. Nadzorovanje, ugotavljanje in ocenjevanje kakovosti je odvisno od mnenja strank, njihovih pričakovanj in vrednot ter potencialnih porabnikov (Potočnik, 2000, str. 22).

Osebna motivacija in strokovnost računovodij oziroma zaposlenih je pomembna podlaga za visoko kakovost storitev. Izvajanje storitev v dobrih in prijetnih okoliščinah bo kakovostnejša ter bolj produktivna, kar pa vodi do zadovoljnih strank ter zunanjih porabnikov. Kontrola kakovosti računovodskih storitev se vrši na več nivojih. Prva je seveda interna kontrola med posameznimi računovodji in vodjem družbe. Zatem pa sledijo tudi pregledi s strani Finančne uprave Republike Slovenije, pooblaščenih revizorjev in tako dalje (SRS, 2016).



Porabniki računovodskih storitev oziroma stranke so v veliki meri zadovoljne z računovodskimi uslugami, kadar je izvršen pregled poslovanja s strani Finančne uprave Republike Slovenije in je iz zapisnika ugotovljeno pravilno poslovanje, brez napak (Blanchard, 2008).

**Visoka stopnja tveganja** se vse prej pojavlja pri nakupu storitev, kakor pri nakupu izdelkov. Pri nakupu izdelka se na prvi pogled vidi kakovost in občutljivost. Za kraj in čas tudi vemo. Pri storitvah pa se pojavljajo težave na omenjenih področjih, torej na področju nadzorovanja in na področju ugotavljanja stopnje kakovosti. Tveganje v računovodskih servisih je obojestransko. Tveganja se pojavljajo pri podjetjih, ki kupijo računovodske usluge. Računovodja odgovarja za svoje delo, vendar tu še ne zagotavlja popolne odgovornosti. Porabnik računovodskih storitev oziroma podjetje v tej fazi tvega, ali je njihovo računovodstvo pravočasno, strokovno, pravilno in zaupano pravim rokam (Potočnik, 2002, str. 22).

Med ponudnikom računovodskih storitev, navadno med zaposlenimi in porabnikom oziroma tako imenovano stranko, zlasti prihaja do trenj, nejasnosti, če so poslovni dogodki nepravilno tolmačeni s strani povzročitelja. Računovodski servis si zagotavlja svojo stopnjo varnosti tudi v pogodbi, kjer je natančno in jasno določeno, na katerih prejetih dokumentih in različnih računovodskih listinah terjajo ter vršijo svoje storitve. Jasno je opredeljeno in določeno, kako se prejete dokumente in računovodske listine pravilno likvidira. Za vsem tem stoji odgovorna oseba, ki datumsko beleži nastale poslovne dogodke. Pri samemu oblikovanju in razvrščanju računovodskih listin načeloma ne prihaja do večjih težav. Problemi nastajajo pri sami obdelavi. Najbolj pogosta so nestrinjanja med ponudnikom računovodskih storitev in uporabnikom na področju opravičenosti oziroma neopravičljivosti stroška, saj je računovodja s strani stranke obtožen, da dela v prid države, če mu strošek ne upraviči, ker določen strošek ni posledica ustvarjanja prihodka. Problem se pojavi glede odgovornosti, če je tak poslovni dogodek razlog in predmet sankcioniranja s strani države (Bergant, 2013).

Prilagajanje ponudbe posebnim zahtevam porabnikov je zelo težko, saj storitve izvajajo ljudje in jih zato ni mogoče v celoti poenotiti, kakor lahko poenotimo in standardiziramo izdelke. Storitve in njena stopnja kakovosti oziroma meritev je odvisna kako se ponudba prilagaja povpraševanju. Za izvajanje storitev je velikega pomena organizacija dela in poenotenje samega izvajanja. Pri veliki večini storitev se opravljanje le te, da standardizirati. Za porabnika je pomembno, da ima ponudnik čim več različnih načinov izvajanja in nujenja storitev, saj se tako več porabnikov lažje prilagaja, hkrati pa ponudnik diferencira storitve (Potočnik, 2000, str. 22).

Vsak posameznik, kot porabnik računovodskih storitev ima svoje žeje, potrebe in zahteve do ponudnika. S strani ponudnika je poznavanje le-teh bistvo, ki ga pripelje k uspešnemu delovanju in kakovostnemu izvajanju storitev. Računovodski servis oziroma ponudnik računovodskih storitev mora v čim večji meri ugoditi stranki v njenih željah, zahtevah in potrebah. Pomembno je, da je na voljo tudi v primeru individualnih obravnav, saj se s tem izboljšujejo poslovni odnosi (Odar et tal., 2011).

Ustvarjanje dobrega poslovnega odnosa je glavni namen tako s strani računovodskega servisa, kot s strani stranke. Tu ne sme potekati samo proces prodaje v katerem računovodski servis na hitro opravi zahteve strank in zasluži, temveč mora za dober poslovni rezultat odločati strokovno znanje in vedenje ponudnika. S tem pa se dviga stopnja zadovoljstva in zaupanja strank. Med najpomembnejše in celo najvplivnejše dejavnike, ki zvišujejo stopno zaupanja in zadovoljstva strank sodi pravilna komunikacija, strokovno znanje in lepo vedenje (Potočnik, 2005).

Odnos med ponudnikom računovodskih storitev in njihovimi porabniki, torej stranko mora biti pozitiven in pristen na vseh področjih. Kot navaja Potočnik (2000), poznamo več različnih stikov, in sicer:

- v primeru, da ima ponudnik računovodskih storitev oziroma računovodja direkten stik in kontakt s stranko imenujemo neposreden stik,
- v primeru, da računovodja nima stika direktno s stranko, ampak to opravlja direktor računovodskega servisa oziroma za to pristojni imenujemo posreden stik, kjer računovodja opravlja samo delo ali
- kombinacija obojega, torej da je ponudnik oziroma računovodja lahko pri opravljanju dela v stiku s stranko, ali pa je v stiku za to pristojna oseba ali direktor, ponudnik pa opravlja delo.

Potočnik (2000) razlaga, da je za neposredni stik med ponudnikom in porabnikom računovodskih storitev osebna komunikacija zelo učinkovita. Pomembna je predvsem za učinkovitost in kakovost poslovanja. Ponudnik svoje storitve predstavi in jih hkrati lahko tudi reklamira. S strani porabnika pa lahko že pri sami komunikaciji opozori na določene posebnosti ter opomni, katere dodatne storitve še potrebuje za boljše poslovanje in pregled nad njim, ter na katerih področjih je potrebno biti previden in jim nakloniti nekoliko več pozornosti.

Pri posrednem stiku se kaže manj porabljenega časa s stranko za zaposlenega, ter se s tem preprečuje konkurenčnost, saj ima zaposleni redke stike s stranko. Slabost se kaže pri pozabljanju in spregledanju opravil, delo pa se hkrati podvaja (Potočnik, 2002).

Kombinacija obojega je najučinkovitejša, v praksi pa tudi najpogosteje uporabljena. Ohranja stike podjetnika s stranko, hkrati pa opravila prepusti računovodji, da so dosledno in strokovno opravljena (Potočnik, 2002).

## **2 STROŠKI IN DOLOČANJE CEN PRI IZVAJANJU RAČUNOVODSKIH STORITEV**

V tržnem gospodarstvu mora prodajna cena pokrivati stroškovno ceno, zato v nadaljevanju predstavljamo stroške pri opravljanju računovodskih storitev.

### **2.1 Stroški pri opravljanju računovodskih storitev**

Kotler (2004) navaja, da je glavni pogoj in bistvo vsakega poslovnega procesa ustvarjanje določenih poslovnih učinkov. Za poslovni učinek se šteje proizvod ali storitev oziroma prodaja ob primernem poslovnem izidu. Dejavniki, brez katerih si ni mogoče zamisliti nobenega poslovnega procesa so naslednji in sicer:

- delovnih sredstev (stroji, naprave, inštalacije, orodja, prevozna sredstva, inventar, zgradbe, zemljišča),
- predmetov dela (surovine, material, polproizvodi, energija),
- storitev (proizvodne storitve, popravila, poštna in druge storitve),
- delavnega kadra in njihove delovne sile.

Pri izvajanju in delovanju vsakega poslovnega procesa se omenjeni dejavniki porabljajo. Poraba le teh ali tako imenovani potroški so količine izrabe dejavnikov, ki se porabijo za nemoteno izvajanje poslovnega procesa. S tem nastajajo stroški, izraženi v denarni merski enoti, kar pomeni, da se izraža cenovni potrošek. Če želimo dobiti vrednost stroškov je potrebno potrošek pomnožiti z določeno ceno, pri tem pa paziti, da se preko skupnega imenovalca pretvori oziroma spremeni v strošek. Stroški so opredeljeni, kot cenovno ali v določeni merski enoti prikazani potroški delovnih sredstev, predmetov dela, storitev ali delavnega kadra pri proučevanju procesa poslovanja (Rifkin, 2015).

O stroških ne moremo govoriti, kadar:

- se ne ozira na dejavnike in ne povezuje z dejavniki poslovnega procesa,
- se katerikoli dejavnik izmed zgoraj omenjenih ne porablja, čeprav je lahko prisoten pri poslovnem procesu,
- se katerikoli dejavnik pri izvajanju poslovnega procesa ne more prikazati z vrednostjo ali pa za njih ni potrebe po finančnih sredstvih,

- potroški prikazani v denarni merski enoti niso povezani pri izvajanju in opravljanju poslovnih procesov oziroma niso del nastajanja za poslovne rezultate,
- potroški prikazani v denarni merski enoti presegajo že dogovorjen finančni plan za nastanek poslovnih rezultatov (Koželj, 2012).

Pri planiranju se opredeli tudi natančen znesek, katerega se uvrša med porabo stroškov. Pri dem morajo biti predhodno izpolnjeni tudi določeni pogoji. Opredelitev ali so finančni zneski stroški ali odhodki podjetja mora biti jasna pri izračunu. Kadar govorimo o stroških, pomeni da mora biti vključen med sam proizvodjalni poslovni proces, pri katerem se vračuna v ceno izdelka ali storitve in brez katerega ni mogoča izvedba. Na podlagi tega izračuna podjetje ugotovi, katere so vrednosti brez katerih ni mogoče izpeljat proizvoda ali storitve, a pri tem še vedno ustvari dober poslovni rezultat, ga ponudi stranki in zanj dobi plačilo. V fazi planiranja in kasneje tudi v fazi nadzora nad izvajanjem poslovnih procesov se stroške preuči v celoti. S tem dobi podjetje dejansko stanje planiranih in uresničenih stroškov. Pri fazi planiranja stroškov in pri poslovnih odločitvah se da večji poudarek na načrtovanih stroških, saj gre za korist, ki bo prinesla prihodnost in ne preteklost. Zlato pravilo, ki se ga morajo podjetniki držati je, da se planira in načrtuje v naprej, saj je vsako drugačno izvajanje poslovnih procesov in poslovanja lahko usodno in prepozno za popravljanje le teh (Rifkin, 2015).

Med ponudniki računovodskih storitev nastajajo določeni stroški. Zelo grobo lahko razdelimo stroške na dve vrsti in sicer na tiste, kateri nastajajo pri izdelavi finančnih računovodskih poročil (bilanca stanja, izkaz poslovnega izida) ali na tiste, ki nastajajo pri izdelavi poslovnih računovodskih izkazih (Kavčič, 2011).

Rebernik (2008) meni, da je treba za prvi namen poznati:

- stroške, ki nastajajo po naravnih vrstah (stroški potrošnega materiala, delavne sile, storitev, najemnin amortizacije) ter
- stroške, ki se jih vrednosti pri poslovnih rezultatih (najpogosteje se pojavljajo stroški proizvodjanja oziroma neproizvajanja).

Za različne potrebe pri poslovnem odločanju moramo stroške razčleniti na naslednje, katere navaja tudi Rebernik (2008) in sicer:

- na stroške, kot so spremenljivi ali stalni ter na odzive le teh, ki povzročijo spremembe,
- na stroške, kot so posredni in neposredni ter na odzive, kako so bili planirani za pripis k različnim stroškovnim nosilcem,

- na stroške, kateri so odločujoči ali neodločujoči za pomen poslovodsko izbiranja, med eno ali več različnih ponujenih možnosti,
- na pomembnost, ki ga da poslovodsko nadziranje, kakšna bo organizacija na poslovnih področjih in na koncu uspešnost poslovanja ter
- na stroške, kot so obvladljivi in neobvladljivi na področje vodstva in odgovornosti, ki jo imajo poslovodje.

## 2.2 Stroški po različnih vrstah in kriterijih

Stroški se izražajo in nastajajo tudi po naravnih vrstah. Pri opredelitvi le teh se porabljajo v času poslovanja in izvajanja poslovnih procesov. Rebernik (2008) omenja naslednje poslovne prvine, in sicer:

- delovna sredstva (stroji, naprave, inštalacije, orodja in razni pripomočki, prevozna sredstva, inventar, zgradbe, zemljišča),
- predmeti dela (surovine, potrošni material, proizvodi ali polproizvodi, energija),
- storitve (proizvodne storitve, popravila, poštna in druge storitve) in
- delavni kader oziroma delovna sila (Rebernik, 2008).

Rebernik (2008) na podlagi take delitve stroškov navaja naslednje štiri skupine, ki se razdelijo glede na naravne vrste le teh, in sicer:

- stroški amortizacije oziroma delovnih sredstev,
- stroški materiala oziroma predmetov dela,
- stroški storitev ter
- stroški dela.

Ne glede na to, da so stroški po naravnih vrstah prvotnega pomena bolj pomembni za zunanje poročanje, imajo ravno tako velik vpliv tudi za učinkovito obvladovanje le teh znotraj podjetja. Koristi se torej kažejo iz obeh strani, tako da je poznavanje in razumevanje stroškov po naravnih vrstah ključnega pomena (Rebernik, 2008).

**Stroški amortizacije** v času poslovanja in izvajanja poslovnih procesov kažejo značilnost delovnih sredstev, da njihova oblika ostane enaka in se ne spreminja. Porabljajo se le koristne lastnosti in značilnosti. Po določenem časovnem obdobju je vsako delovno sredstvo neuporabno in neusposobljeno za nemoten nadaljevanje dela. Razlogi izhajajo zaradi staranja in obrabe tako na področju fizične in tehnične obrabe, kot tudi gospodarskega staranja. Tako, kot za vse ostale stvari imajo tudi delavna sredstva določeno

svojo življenjsko dobo in čas kakovosti različnih koristnosti, ki je minljiva (izjema pri delavnih sredstvih to so zemljišča in kulturni spomeniki) (Babič, 2001).

Čas oziroma obdobje koristnosti, ki jih različna delovna sredstva nudijo je odvisno od fizične in tehnične porabe in izrabe, ter gospodarskega staranja. K odvisnosti se lahko pripisujejo tudi zakonskih ali druge vrste omejitev uporabe. Pri obračunavanju amortizacije se uporabi in obračuna tista, katera je na zgoraj omenjene dejavnike najkrajša (Bergant, 2013).

Potroški, kateri obsegajo delavna sredstva niso merjeni in prikazani v fizikalnih enotah. Ker je temu tako, nabavno vrednost delovnih sredstev razporedimo med stroške prek ocenjene dobe koristnosti. To razporeditev imenujemo amortizacija, ki se argumentira kot strošek, ki nastane pri prenosu nabavne vrednosti delovnega sredstva na poslovne rezultate (Bergant, 2013).

Metod amortiziranja je veliko, vendar se v veliki večini in v praksi uporabljata naslednji dve skupini in sicer časovno amortiziranje in funkcionalno amortiziranje (Babič, 2001).

O časovnem amortiziranju govorimo takrat, kadar se amortizacija obračunava na podlagi dobe koristnosti posameznega delavnega sredstva. V primeru omenjenega načina obračunavanja imamo tri različne možnosti amortiziranja in sicer enakomerno amortiziranje, padajoče amortiziranje ali rastoče amortiziranje. Omenimo lahko tudi funkcionalno amortiziranje, kar pomeni, da je za obračun potrebno opredeliti dejansko uporabo amortizirljivega sredstva glede na posamezno časovno obdobje. Pri izračunu amortizacije se vedno vključi nabavna vrednost posameznega delavnega sredstva, katera služi kot osnova pri samem izračunu. Razvidno je iz enačbe (1), prikazana pa po naslednji formuli, katero navaja Rebernik (2008):

$$\text{nabavna vrednost} = \text{nakupna cena sredstva (brez ddv)} + \text{stroški prevoza in ostali stroški usposobitve sredstva.}$$

(1)

Pri delovanju in izvajanju poslovnih procesov lahko pride do odločitve, katera se glasi, da pri nakupu ločenega delovnega sredstva, slednjega ne bo v uporabi in sicer do njegove popolne porabe oziroma izrabe, ampak samo določeno časovno obdobje. V takem primeru bo delavno sredstvo po določenem časovnem obdobju še vedno imelo neko vrednost, tako imenovano ocenjeno preostalo vrednost. V tem primeru se ne sme v celoti amortizirati nabavne vrednosti, temveč samo razliko, ki nastane med nabavno vrednostjo in ocenjeno

preostalo vrednostjo. To razliko imenujemo amortizirljivi znesek, kot je razvidno iz enačbe (2) (Rebernik, 2008).

$$\text{amortizirljivi znesek} = \text{nabavna vrednost} - \text{ocenjena preostala vrednost}$$

(2)

Strošek amortizacije se obračunava mesečno, kot prikazuje enačba (3). Amortiziranje se vedno začne prvi dan naslednjega meseca, ko je delovno sredstvo usposobljeno za uporabo (če je nov stroj usposobljen za proizvodnjo 11. maja, bomo z amortiziranjem pričeli 1. junija). Za delovna sredstva velja, da se v času pridobivanja in usposabljanja le teh ne amortizirajo (Rebernik, 2008).

$$\text{stroški amortizacije v obdobju} = \text{amortizirljivi znesek} \cdot \text{doba koristnosti}$$

(3)

**Stroški materiala** so stroški osnovnega in pomožnega materiala ter kupljenih polproizvodov ali proizvodov, stroške surovin in delov, opremo, pisarniški in potrošni material ter ostale pripomočke, ki so nujni za nemoteno delovanje poslovnih procesov. Stroške potreb po energiji in njihova poraba se uvršča v posebne stroške. V praksi so izračuni stroškov vse prej kot enostavni. Ključni razlog za to je, da se v tem času spreminjajo cene materiala. Dejavnikov je veliko in so si med seboj različni, denimo, da imajo različni dobavitelji, ki imajo v ponudbi material iste vrste zelo raznolike cene. Hkrati se spreminjajo in razlikujejo tudi tržni pogoji, vendar na vse to vpliva splošna raven cen ali tako imenovana inflacija, katera se odvija v celotnem gospodarstvu. Za porabo in izračun stroškov materiala moramo vzeti podlago in sicer po kateri ceni bomo ovrednotili potrebno količino določene vrste materiala (Šubelj, 2010).

Za zmanjševanje količin v zalogi se uporablja različne metode in sicer je to lahko:

- metoda prvih cen (FIFO),
- metoda zadnjih cen (LIFO),
- metoda drsečih povprečnih cen, metoda tehtanih povprečnih cen,
- metoda najvišjih cen (HIFO),
- metoda stalnih cen (Šubelj, 2010).

**Stroški storitev** nastajajo pri poslovanju podjetja in so nujno potrebni za nemoteno delovanje različnih storitev, ki pripomorejo k doseganju učinkovitih poslovnih rezultatov. Podjetje si te storitve lahko organizira znotraj podjetja, torej brez zunanjih izvajalcev. Dejavnikov zakaj se podjetja odločajo za zunanje izvajalce storitev je več. Ključna in najbolj pogosta razloga pa sta naslednje dva, katera navaja tudi Blanchard (2008). Prvi razlog je, da podjetje v okviru svojih dejavnosti in nalog ne zna pravilno ekonomsko izvajati in opravljati ali ker za samo izvajanje storitve znotraj podjetja ni mogoče izpeljati.

Stroški storitev ki nastajajo pri izvajanju opravil v podjetju so denimo prevozne storitve, stroški storitev, ki jih opravljajo zunanji izvajalci ("outsourcing"), poštno storitve, storitve komunalnih in telekomunikacijskih storitev, stroški najemnin, zavarovalnih premij, plačilnega oziroma finančnega prometa in tako naprej. Če povzamemo stroške, ki nastajajo širše in niso povezani z poslovnim izidom ter plačami in plačilom obresti, so to stroški dajatev. V poslovnem svetu se porablja veliko vrst različnih storitev, strošek le teh pa izračunamo tako, da v določenem časovnem obdobju količino porabljenih storitev pomnožimo z njihovo ceno. Stroške storitev se za razliko od stroškov materiala lažje izračuna in so bolj pregledne, saj se pri storitvah ne pojavljajo zaloge (Šubelj, 2010).

**Stroški dela** nastajajo pri izvajanju poslovnega procesa. Za nemoteno delovanje celotnega sistema si je nemogoče predstavljati oziroma zamisliti brez delavnega kadra oziroma ljudi in njihove delovne sile. Organizacija delovne sile se zaradi sodelovanja v poslovnem procesu nenehno spreminja, hkrati pa s sodelovanjem v poslovnem procesu in sistemu v celoti pridobiva kakovostne izkušnje, nova znanja in novitete na sploh. K stroškom dela se šteje plače v kosmatem oziroma bruto znesku, nadomestila plač, ki skladno z zakonom, kolektivno pogodbo ali pogodbo o zaposlitvi pripadajo delavcem za obdobje, tudi ko niso prisotni na delavnem mestu in ne delajo, v kosmatem oziroma bruto znesku, ki bremeni delodajalca, darila in nagrade, dajatve v naravi, odpravnine, ki po zakonu pripadajo zaposlenim, ko prenehajo delovno razmerje v podjetju, dajatve za prispevke in davke od vseh že zgoraj omenjenih postavk. Poraba delavnega kadra in njihove delavne sile si ni lahko meriti neposredno, tako kot to lahko izračunamo pri delavnih sredstvih. Pri merjenju porabe in potroškov dela si podjetniki pomagajo z raznovrstnimi približki. V praksi je najbolj pogosto uporabljen približek, pri katerem moramo upoštevati tudi zahtevnost in pomembnost dela, ter delavne razmere. To sta delovni čas oziroma plačilo po urah (npr. urna postavka knjigovodje znaša 15 €/uro). Obseg proizvodnje oziroma plačilo po storilnosti (npr. obračun ene plače znaša 30 €) (Šubelj, 2010).

**Spremenljivi in stalni stroški** so v primeru spremembe poslovnega rezultata ali spremembe obsega dejavnosti podjetja, saj je odvisna predvsem od analize in spremembe stroškov. Tako kot so si med seboj različne aktivnosti in dejavnosti podjetja, imajo tudi različen vpliv na nastale stroške. Prepoznavanje in ugotavljanje sprememb stroškov pri



raznovrstnih obsegih, ki izvajajo dejavnosti je ključnega pomena za kratkoročno in dolgoročno poslovodsko planiranje, odločanje in nadziranje. V primeru, da podjetje močno poveča obseg proizvodnje oziroma izvajanje storitve, ki jih opravlja, se bodo posledično povečale tudi potrebe oziroma potroški prvin, hkrati pa to pomeni povečanje stroškov. V praksi je najbolj pogosto, da v primeru, če se poveča odstotek stroškov sledni zmanjšanje obsega nudene dejavnosti. Obseg dejavnosti je lahko izražen različno in sicer s številom količinskih enot, prihodki ali stroški. Da se lahko kakovostno proučuje in dobro razume celotne stroške ter zakaj se proporcionalno ne spreminjajo z obsegom dejavnosti, je nujno treba dobro razumeti koncept spremenljivih (variabilnih) in stalnih (fiksni) stroškov (Koletnik, 2004).

Stroški se različno spreminjajo pri vsakem obsegu dejavnosti, zato je pomembno kako opredeljujemo stalne in spremenljive stroške. O spremenljivih stroških govorimo takrat, ko se sorazmerno in neposredno spreminjajo skupaj z obsegom dejavnosti. Najbolj pogosti spremenljivi stroški so material, ki je potrošen in uporabljen v proizvodnji, delo in seveda energija. Količina teh je odvisna od obsega proizvodnje oziroma od količine opravljenih storitev. V funkciji računovodstva se pojem "spremenljivi" ne navezuje na pomen spreminjanja stroškov, ki so posledica oziroma rezultat časa, niti se ne navezuje na raznovrstnost sprememb v stroških zaradi povečanja obsega v sezoni. Spremenljivi stroški so pri ponudnikih računovodskih storitev in v računovodski funkciji opredeljeni in temeljijo na spreminjanju stroškov z količino obsega opravljenih dejavnosti v podjetju. O spremenljivih stroških govorimo takrat, kadar se je zaradi povečanega obsega dela oziroma izvajanja dejavnosti povečala tudi količina določenih stroškov. O stalnih stroških govorimo takrat, ko se z povečanjem obsega dela strošek ne spremeni, torej ostane enak. Stalni stroški so najbolj pogosti naslednji in sicer amortizacija poslovnih prostorov, zgradb, naprav in strojev, le v primeru, če podjetje za obračunavanje uporablja metodo časovnega amortiziranja. K stalnim stroškom pripisujemo tudi najemnino, plače zaposlenih, poslovodij in režije ter stroške dajatev in prispevkov. Do povečanja stalnih stroškov najbolj pogosto privede čas in ne le spremenjen obseg dela oziroma izvajanja dejavnosti. Pomembno je tudi dejstvo, da se stalni stroški tudi spreminjajo in ne ostanejo vedno enaki. Sprememb stalnih stroškov ni z vsakim povečanjem ali zmanjšanjem obsegom proizvodnje, vendar se spremenijo na odločitev vodstva podjetja oziroma, ko se poslovodstvo odloči, da jih bo spremenilo. Te spremembe nastopijo ob povečanju ali zmanjšanju plač delavnega kadra, pri prodaji oziroma zmanjšanju proizvodne opreme, tudi pri zmanjševanju stroškov namenjenih za raziskave in razvoj (Šubelj, 2010).

**Neposredni in posredni stroški** so stroški, ki nastanejo na stroškovnih nosilcih in na stroškovnih mestih. Na mestu kjer je strošek nastal oziroma na tako imenovanih stroškovnih nosilcih je moč povezovati s stroškovnimi mesti. Na stroškovnem mestu se kopičijo in zbirajo vsi tisti stroški, za katere so posredno ali neposredno odgovorni nosilci

delavnih procesov na posameznem področju v podjetju. Podjetje se deli na stroškovna mesta. Namen le teh je dvojen, in sicer prvo omogoča bolj kakovosten in popolnejši obračun stroškov glede na posamezne poslovne rezultate in učinke, kot druga pa omogoča boljši pregled spreminjanja in gibanja stroškov na tista področja, na kateri se zanje nahaja odgovornost. Stroškovna mesta delimo na proizvajalna (to so stroškovna mesta temeljne dejavnosti, pomožne dejavnosti ali stranske dejavnosti) in na neproizvajalna (to so stroškovna mesta nakupne dejavnosti, splošne oziroma upravne dejavnosti ter prodajne dejavnosti). Ker so stroški povezani z poslovnim rezultatom in učinkom jih je nujno potrebno tudi z njimi obračunati. tu govorimo v smislu o poslovnem rezultatu oziroma učinku kot stroškovnemu nosilcu. Stroškovne nosilce torej opredelimo na proizvode in storitve, zaradi katerih so kot posledica nastali stroški in s katerimi so tudi tesno povezani. Stroškovne nosilce ločimo na začasne (takrat, ko se ustvarja proizvod ali storitev, hkrati pa še niso namenjeni tržišču) in na končne stroškovne nosilce. Pri utemeljevanju stroškovnih nosilcev ima pomembno vlogo ali je strošek posreden. katerikoli strošek se lahko pri različni določeni opredelitvi na stroškovni nosilec nanaša na posredni ali neposredni strošek. V praksi velja, da je na splošno veliko več stroškov neposrednih takrat, kadar se določitev stroškovnega nosilca nanaša na področje ali oddelek v podjetju kot pa takrat, ko se stroškovni nosilec opredeli kot proizvod ali storitev (Koletnik, 2004).

Pri opredelitvi neposrednih in posrednih stroškov velja temeljno ali tako imenovano osnovno merilo za razvrščanje stroškov na neposredne oziroma direktne in posredne oziroma splošne (indirektne). Razvrščanje v smislu ali so ti stroški v posredni oziroma neposredni povezavi s stroškovnim nosilcem ali v smislu, da so ti stroški tudi ugotovljivi v skladu z ekonomičnostjo in racionalnostjo poslovanja podjetja. Neposredni stroški so stroški, ki jih lahko že v stanju njihovega nastanka razvrstimo na določene stroškovne nosilce oziroma je slednji tudi povzročil. Posredni oziroma splošni stroški so stroški, ki sta jih povzročila najmanj dva stroškovna nosilca ali več in se povezujejo z najmanj dvema ali več stroškovnimi nosilci. Glavna značilnost posrednih stroškov je, da jih je nemogoče razporejati neposredno na posamezni stroškovni nosilec (Šubelj, 2010).

### **2.3 Vloga računovodstva pri poslovnih odločitvah**

Računovodska funkcija je v podjetju opredeljena kot servisna dejavnost. Pripomore k boljšemu sprejemanju temeljnih poslovnih odločitev in koristi pri lažjemu ugotavljanju denarnega toka oziroma finančnega stanja v podjetju. Na podlagi omenjenega temelji na prenašanju podatkov s področja ekonomije in financ tistim, kateri se zanje zanimajo. Zanimajo pa se na primer direktor oziroma vodstvo podjetja, zaposleni, poslovni partnerji, delničarji, na vse zadnje pa tudi država in kreditorji. Vloga računovodstva pri poslovnih odločitvah je ključni in osrednji del informacijskega sestava podjetja (Turk, 2003, str. 17).

Računovodske informacije morajo biti kakovostne, strokovne in ustrezne, saj so temelj pomembnih odločitev v podjetju. Računovodstvo ima funkcijo zagotavljanja finančnih pa tudi nefinančnih podatkov in informacij. Slednje so temeljne, saj vodstvu podjetja olajšajo poslovanje in zagotovijo k dobrim poslovnim odločitvam. To je bistvo, da mora tudi vodstvo in pristojni za poslovne odločitve razumeti računovodsko funkcijo ter jo znati povezovati z razumevanjem poslovnega procesa odločanja in s razumevanjem oziroma poznavanjem uporabnikov računovodskih informacij (Dury, 2004, str. 5).

Omenjeni del računovodstva imenujemo in opredelimo kot poslovodno računovodstvo. Zagotavlja torej podatke in informacije za pomoč ter za olajšanje dela menedžerja pa tudi pri določanju in izpolnjevanju ciljev podjetja (Horngern, Foster & Datar, 2002, str. 2).

Drury (2004) navaja naslednje informacije, katere imajo velik pomen za ponudnike računovodskih storitev, saj jih hkrati promovirajo, nudijo in služijo. To so informacije za:

- planiranje, kontroliranje in notranje vrednotenje doseženih rezultatov. Slednje informacije omogočajo vodstvu lažje upravljanje s stroški ter omogočijo bolj jasno planiranje in kontroliranje podjetja in poslovanja v njem.
- Velik pomen imajo tudi informacije, katere pripomorejo k sprejemanju pomembnih poslovnih odločitev. Slednje pripomorejo vodstvu podjetja pri odločitvah taktične ali strateške narave, kot so na primer odločitve o cenah proizvodov ali storitev, o investicijskih planih, o tem, kateremu izmed proizvodov ali storitev dati večjo prednost ter pri sprejemanju dolgoročnih odločitev za bodoče plane.
- Informacije glede poročanje o pomembnih dosežkih ter tudi zunanje vrednotenje dosežkov. Informacije za namen poročanja lastnikom oziroma vodstvu podjetja, državnim institucijam ali pa zunanjim poslovnim partnerjem in sicer o zaključnih računih ter o finančnem ali ekonomskem položaju podjetja.
- Samo vodstvo je odvisno v veliki meri tudi o stopnji kakovostnih računovodskih informacij. Na slednje vplivajo s sposobnostjo razumevanja le teh, ali so slabosti ali prednosti teh informacij in kolikšne so zmožnosti njihove uporabe (Ferk, 2012).

## **2.4 Oblikovanje cen računovodskih storitev**

Devetak (2000) navaja, da so za odločanje in oblikovanje tržnih cen storitev odvisni številni dejavniki in sicer:

- povpraševanje, kateri določa najvišjo zgornjo mejo cene storitev,
- vpliv stroškov, ki oblikujejo prag pokritja rentabilnosti,
- ravnanje konkurence na trgu, ki vpliva na konkurenčno oblikovanje cen,

- vpliv vrednosti in koristi določene storitve,
- oblikovanje marketinškega spleta, s katerim podjetje nastopa na trgu,
- tržne metode, ki se jih uporablja v procesu usmerjanja storitve na trg,
- ekonomske politike, na katero ponudnik storitev ne more vplivati.

Zgoraj navedeni dejavniki vplivajo na oblikovanje cen računovodskih storitev:

- za podjetnike z višjo izobrazbo ima računovodska funkcija večjo moč in vrednoto, saj jim pripomore pri poslovnem odločanju, hkrati pa zagotavlja določeno podatkovno osnovo, torej rezultate preteklih poslovnih odločitev, nekatere druge lastnosti panoge in trga,
- za trend zniževanja stroškov in njihove povečane obdelave podatkov ali informacij ter stalno prisotna hitrost vnosa,
- glede povpraševanja po nujenju računovodskih storitvah ni ravno majhno, vendar so pričakovanja s strani strokovnosti in kakovosti vedno večja, s tem pa tudi najvišja zgornja meja cen,
- za agresivno oglaševanje in promoviranje ponudbe nizkih cen računovodskih storitev ter nizkih davčnih obveznosti je tudi ključnega pomena za velikost tržnega deleža,
- za računovodski servis, da se ima možnost posluževati v vseh oblikah pospeševanja prodaje storitev, vendar je treba vedeti, da je dober marketing prav tako sorazmerno povezan s količino denarja, ki se ga za to planira in tudi temu nameni,
- za računovodske servise, kateri se trudijo zmanjševati ceno oziroma zviševati skladu s svojo strokovnostjo, kakovostjo in položajem na trenutnem trgu. V primeru, da podjetje postavi višjo ceno svojim storitvam, so uporabniki računovodskih storitev vedno bolj prepričani o visoki strokovnosti in kakovosti storitev in obratno. Veliko lažje je dosegati višjo ceno pri tistih, ki poleg računovodskih storitev, nudijo tudi davčno, finančno svetovanje in revizijo (Devetak, 2000).

Pri strankah je v ospredju kakovost zaupanja, saj si tu vrednotijo ceno posamezne storitve. Pri oglaševanju se stranke veliko bolj zanašajo na priporočila drugih, torej od ust do ust, kot na ponujene oglase. Vrednost storitve določa razmerje med ceno in kakovostjo, torej v praksi pomeni, da kolikor je višja kakovost, toliko višje je vrednost. Vrednost se v praksi velikokrat zamenja s ceno, čeprav se ve, da je tržna cena prej višja ali nižja od vrednosti storitve.

Koletnik (1997) poudarja, da je vodstvo podjetja odgovorno za oblikovanje stroškovnih in prodajnih cen za storitve in izdelke, kateri pa morajo biti v skladu s cenovno politiko podjetja. Cenovna politika je sestavljena iz različnih poslovnih načel, na podlagi le teh pa izbira različne cene in sicer so omejene v okviru tržne in podjetniške možnosti. O cenovni

politiki govorimo takrat, kadar se v podjetju oblikujejo prodajne cene storitev in izdelkov, katere namenjamo prodaji in trženju zunanjim strankam. Pri oblikovanju cenovne politike je odvisno tudi od dejavnikov, kot so cene, ki jih postavijo konkurenčna podjetja, kakšna je sestava in obseg stroškov v podjetju ter kako se giblje ponudba in povpraševanje na trgu. Temelj za oblikovanje cen so predračunski in obračunski izračuni oziroma njuna kalkulacija. Pri tem se temelji oblikovanja obsegajo tudi kakšno je stanje računovodske proizvodnje in kakšen je plan stopnje pribitka ter kako uspeva prodaja. Za poslovni rezultat in učinek bi morala prodajna cena storitve ali izdelka pokrivati neposredne stroške, stroške vgrajenih zmogljivosti ter razpon za uresničitev planiranega oziroma zelenega dobička.

Podjetje si mora planirati svojo dejavnost, da bo lahko ustvarjajo želene poslovne rezultate oziroma učinke. Pri tem pa mora imeti tudi ustrezne zmogljivosti, po katerih zunanje stranke povprašujejo. Ustvariti morajo sistem, da bo potreba po pripravljenosti zunanjih strank za nakup storitev in izdelkov stabilna ali še večja, ob primerni prodajni ceni ter, da bodo hkrati zagotovljeni ustrezni poslovni rezultati in učinki. Velja pravilo, da je stranka pripravljena kupovati storitve in izdelke pod pogoji, katere navaja tudi Koletnik (1997) in sicer:

- da stranka vidi v storitvi korist in uporabno vrednost,
- katera pa naj ne bi bila nižja od prodajne cene,
- ter, da bo stranka zadovoljna s celotnim dogovorom in sklenitvijo posla.

Pri prodaji in trženju storitev pa je potrebno upoštevati pogoje ne samo s strani stranke temveč tudi s strani prodajalca in sicer (Koletnik, 1997, str. 109):

- prodajalec v prodaji opazi in se ozira na svoje koristi, strmi k boljšemu poslovnemu izidu oziroma dobičku,
- pogoj s strani prodajalca je tudi, da stroškovna vrednost ne dosega prodajne cene,
- vendar naj prodajna cena presega samo poslovno potrebne stroške ter omogoči čim višje ustvarjanje dobička,
- prodajalec pa naj bo zadovoljen s celotnim dogovorom in sklenitvijo posla.

Za spoštovanje temeljne poslovne etike in morale je potrebna učinkovita poslovna uspešnost obeh partnerjev, torej prodajalca in stranke. Posledica je uspešnost poslovanja in visoka stopnja zadovoljstva ter človekovega počutja na strani obeh partnerjev. Slednja se lahko primerja tudi z osebnimi pričakovanji partnerja ter zaznavanjem opravljanja in delovanja storitve oziroma končnim rezultatom (Kotler, 2004, str. 40).

## 2.5 Koncept kalkulacije in izračun lastne cene računovodskih storitev

Potočnik (1999) je postavil naslednjo opredelitev ali tako imenovano definicijo kalkulacij: »Kalkulacija je računski postopek pri katerem se ugotavlja nabavno, lastne cene, prodajne cene, hkrati pa je to tudi razvrstitev stroškov na tiste izdelke in storitve, kateri so njihov nastanek povzročili, torej na stroškovne nosilce. S sistemom izračuna in kalkulacije se opredeli proces ugotovitve stroškov na določeno količinsko enote storitve ali izdelka. Poleg omenjenega je izračun oziroma kalkulacija tako imenovano računovodsko poročilo, pri katerem so na razpolago računovodske informacije in podatki o zneskih sredstev, o zneskih posameznih vrst stroškov, o lastni oziroma stroškovni ceni, o prodajni ceni ter tudi o drugih poslovnih rezultatih in izidih. Na podlagi tega so ključni izračuni in kalkulacije ter osnovni pogoj za uspešno poslovno ukrepanje v podjetju, saj izračune in kalkulacije podjetje planira in s tem uspešno posluje, hkrati pa smotrno izdeluje prodajne cene storitev ali izdelkov ter opravlja številne analize sprememb stroškov in poslovne uspešnosti«. Pri izdelavi izračunov in kalkulacij se mora upoštevati naslednja načela:

- načelo natančnosti, kar pomeni, da se upošteva vse stroške, ki nastajajo pri določeni proizvodnji storitve ali izdelka,
- načelo stvarnosti ali tako imenovani dokumentiranosti, kar pomeni, da se vse dokumente in zneske shranjuje,
- načelo primerljivosti ali urejenosti, kar pomeni omogočanje primerjave z ostalimi izračuni ali kalkulacijami,
- načelo jasnosti in preglednosti, kar pomeni preglednost in jasen vpogled vsem uporabnikom,
- načelo ažurnosti, kar pomeni, da so izračuni in kalkulacije pravočasno izdelani in
- načelo časovne razmejitve, to pa pomeni, da se večje izdatke, kateri so enkratni, razdeli na več zneskov, potem pa se jih med stroške vračuna in sicer v več krajših obdobjih.

Izračuni in kalkulacije se med seboj razlikujejo in sicer po naslednjih merilih, ki ji navaja Potočnik (2000):

- glede na čas (predhodna ali predkalkulacija, sprotna ali tekoča kalkulacija in obračunska ali poznejša oziroma pokalkulacija),
- glede na obseg (posamična oziroma individualna kalkulacija, pri kateri nas zanimajo samo stroški enega izdelka ali storitve, in skupinska ali zbirna kalkulacija, pri kateri nas zanimajo samo stroški, vezani na skupino izdelkov ali storitev) in
- glede na ceno, katera je predmet kalkulacije (nabavna cena, lastna cena, prodajna cena, uvozna cena, izvozna cena, nabavna cena opreme in tako dalje). Za vsak uspešen izračun ali kalkulacijo se mora natančno poznati stroške, ki vplivajo na storitev ali izdelek ter na določeno kalkulacijo.

Po navedbah Potočnika (2000) časovno izdelavo kalkulacije ločimo na:

- predkalkulacijo, katera je podlaga za izračun ponudbe ter jo stranka poskuša pridobiti za naročilo,
- sprotno kalkulacijo, pri kateri se med procesom same izdelave lahko izračuna lastna cena, ki je uporabna v primeru ostalih materialov ali v primeru, ko se določi optimalni ali spremenjeni tehnološki proces in
- pokalkulacijo, katera se izdelava na podlagi opazovanja dejanskih stroškov ter ostalih povratnih podatkov in formacij s strani proizvodnje, s katero je moč izračunati dejansko lastno ceno.

V različnih podjetjih se glede na proizvodni program in druge dejavnike uporabljajo različne metode izračunavanja in kalkulacije lastne cene, naslednje navaja Potočnik (2000):

- delitvena kalkulacija (je preprosta kalkulacija, prisotna v podjetjih, kjer proizvajajo samo eno vrsto izdelkov ali storitev in pri katerih proizvodnja oziroma delo poteka v več zaporednih fazah, podjetje pa jih deloma prodaja),
- kalkulacija z dodatki (je preprosta kalkulacija z dodatki v podjetjih, kjer proizvajajo več različnih izdelkov ali storitev in na katere se posredni stroški razporedijo samo po enem ključu, izračun oziroma kalkulacija pa je razvrščena z dodatki v podjetjih, kjer se posredni stroški razporejajo po večjem številu ključev),
- kalkulacija z enakovrednimi števili (je prisotna v podjetjih, kjer se iz enega osnovnega ali preprostega materiala po istem postopku naredi izdelek ali opravi storitev enake vrste, vendar v dimenzijah, ki so si med seboj različne),
- kalkulacija vezanih ali vzporednih izdelkov (je prisotna v podjetjih, kjer se ukvarjajo z proizvodnjo enega oziroma glavnega izdelka oziroma storitve ali pa z več stranskih izdelkov oziroma storitev),
- kalkulacija po spremenljivih stroških (temelji na razvrščanju stroškov med spremenljive in stalne stroške, saj stalni stroški nastanejo ne glede na količino opravljenih izdelkov in storitev, zato razvrstimo na posamezne izdelke ali storitve le sprejemljive stroške, na katere vpliva obseg proizvodnje; z izračunom oziroma kalkulacijo po spremenljivih stroških sestavimo prodajno ceno izdelka oziroma storitve),
- kalkulacija na osnovi aktivnosti proizvodnega procesa (to je sodobna metoda, saj se namesto stroškov vključi aktivnosti, na podlagi katere je razvrščen proizvodni proces),

- kalkulacija na podlagi ciljnih stroškov (o ciljnih stroških govorimo takrat, kadar so maksimalno dovoljeni pri vsaki stopnji življenjske dobe izdelka ali storitve; od ostalih se razlikuje, da pri tej kalkulaciji ne računamo, koliko nas določen izdelek ali storitev dejansko stane, ampak kolikšen je maksimum, ki nas lahko stane).

## **3 IZBOR PONUDNIKA RAČUNOVODSKIH STORITEV**

### **3.1 Uporabniki računovodskih storitev**

Najprej je potrebno opredeliti in se vprašati, katere so potencialne stranke oziroma uporabniki, ki bi potrebovali računovodske storitve, šele potem lahko opredelimo, kako si stranke oziroma posamezni subjekti organizirajo računovodstvo v lastni režiji ali pa za to dejavnost najamejo zunanji računovodski servis (Odar, 2002).

Kot navaja Turk (2005) se velika večina podjetij odloča o tem, da v lastni režiji vodijo računovodsko dejavnost ter za to zaposlijo računovodjo še več podjetnikov pa poišče ponudnika računovodskih storitev na trgu in ga najame. Glede na to za kakšen posel gre, se potem podjetniki na podlagi potreb odločajo kateremu ponudniku računovodskih storitev bodo zaupali.

Organizacije in podjetja v zasebnem sektorju imajo po veliki večini zorganizirane lastne računovodske službe, torej v povezavi lastne režije s ponudnikom računovodskih storitev na trgu medtem, ko se organizacije in podjetja iz javnega sektorja in pa nedobičkonosne organizacije po veliki večini odločijo za popolnoma lastno vodenje računovodskih storitev (Odar, 2002).

Za lastno računovodstvo se predvsem odločajo srednje in velika podjetja. srednja in velika podjetja imajo mnogo večji obseg dela z računovodsko funkcijo, tako da je veliko bolj ekonomično in racionalno, če si organizirajo računovodstvo v lastni režiji. Take vrste podjetij bodo na trgu iskale predvsem storitve namenjene svetovanju (Odar, 2003).

Koželj (2012) poudarja, da so naročniki zunanjih računovodskih storitev predvsem samostojni podjetniki in mala podjetja, saj se jim ekonomično boljše poda izid, kot da računovodske storitve pojavljajo sami v lastni režiji podjetja.

### **3.2 Potrebe uporabnikov računovodskih storitev**

Pričakovanja strank oziroma uporabnikov računovodskih storitev so odvisna od njihovih želja, zahtev in potreb. Slednje so storitve, ki zadovoljujejo njihove zahteve, želje in potrebe ter jim prinašajo boljše poslovne koristi. Posamezne stranke imajo potrebe le po



izdelavi letnih poročil ali napovedi glede davkov in davčnih obračunov, kar je zakonsko tudi predpisano in je dolžnost do države. Nekaterim strankam pa so računovodski podatki in informacije veliko večjega pomena, saj so jim v oporo pri lažjem poslovanju, planiranju in odločanju glede vseh funkcij in procesov v podjetju (Koželj, 2012).

Sprva želijo imeti stranke oziroma podjetja glede poslovanja čim manjši strošek z vodenjem računovodskih storitev. Naročajo in najamejo tiste storitve v računovodskih servisih, katere so nujno potrebne za poročanje davčnim organom. V nadaljevanju razvoja podjetja, pa stranke vedno bolj zanimajo strokovne in kakovostne informacije, ki jim olajšajo poslovanje, planiranje in odločanje v podjetju. Prednost računovodskih servisov oziroma ponudnikov računovodskih storitev je, da se izkazujejo in promovirajo na področju njihove razvejanosti, torej na področju različnih dejavnosti, saj so sposobni izvajati računovodske storitve od funkcije predračunavanja, nadziranja in analiziranja. Poleg tega pa svojim strankam nudijo vse potrebne informacije, katere potrebujejo za poslovno odločanje, pomagajo pri analiziranju ne samo njihovih računovodskih izkazov ampak tudi računovodskih izkazov njihovih strank in konkurenčnih podjetij (Hočevar, 1999, str. 5).

Potrebe strank se razlikujejo glede na velikost podjetja, potrebe posloводства, stroške računovodstev, organizacijsko obliko podjetja oziroma podjetnika ter vrsto dejavnosti.

### **3.3 Dejavniki za izbiro računovodskih storitev**

Področja, na katerih lahko računovodski servis ali ponudnik računovodskih storitev usmeri svojo promocijo in trženje, so tako imenovani dejavniki, kateri v veliki meri vplivajo na strankino oziroma uporabnikovo izbiro, za kateri računovodski servis se bo odločil. Dejavniki, ki vplivajo o izbiri računovodskega servisa, so naslednji, čeprav je od vsakega porabnika oziroma stranke odvisno, kateremu dejavniku bo pripisala največji pomen (Scott, Wan der Walt, 1995, str. 32):

- učinkovite, kakovostne in hitre storitve,
- vedno in ključno razpoložljiv delavni kader oziroma zaposleni,
- konkurenčne in sprejemljive cene storitev,
- specializirano in strokovno znanje zaposlenih, na tistem področju, katerega v svojem podjetju stranka nima na razpolago,
- specializacija na tistih področjih, ki stranko zanimajo,
- odlične izkušnje v knjigovodstvu in dobre reference na področju celotnega računovodstva,
- čim večja področja različnih storitev,
- poznanstva delavnega kadra oziroma zaposlenih in partnerjev v servisu,

- pozitiven naravnani in prepoznavni računovodski servis,
- dobra priporočila s strani delavnega kadra oziroma zaposlenih v podjetju, pa tudi s strani bank, partnerjev, revizorjev, odvetnikov in ostalih ljudi,
- optimalno in ustrezno velik računovodski servis, da se v primeru rasti strankinega podjetja, lahko vodijo posli tudi v prihodnje,
- računovodski servis, ki ima že ogromno izkušenj na področju strankine dejavnosti in
- poznavanje ne samo slovenskih, temveč tudi mednarodnih računovodskih standardov.

### **3.4 Vrste in dimenzije kakovosti računovodskih storitev**

Kakovost opravljenih storitev je ravno tako velikega pomena kot kakovostna proizvodnja izdelkov. Opredeljevanje kakovosti opravljanja storitev in proizvodnje izdelkov je težko definirati. Kakovost opravljenih storitev je v veliki meri odvisna od ponudnika, namen pa je, da bi preseгла tudi pričakovanja strank (Kunšek, 2000, str. 32).

Cilj vsakega podjetja, ki se ukvarja z nudenjem računovodskih storitev je, da ugotovijo pričakovanja strank. Zadovoljstvo strank je relativna kategorija, saj se stranke med seboj zelo razlikujejo. Ocena glede kakovosti opravljenih storitev je subjektivna, saj nekatere stranke pričakujejo le sprotno opravljeno delo, medtem ko druge želijo ogromno pozornosti. Pri izvajanju storitev ni samo pomembno, kako stranka zaznava storitev, temveč kako se ob njenem izvajanju tudi počuti. Boj med konkurenca se med ponudniki računovodskih storitev prenaša iz cenovnega področja na področje kakovosti in na področje širjenja ponudbe storitev (Kunšič, 2000).

Kakovost je žal nemogoče dosegati z nestrokovnim oziroma neizobraženim osebjem. Nekateri redki teoretiki trdijo, da lahko pomanjkanje šolske izobrazbe nadomešča vrsto let izkušenj in znanja iz delovnih področij, kot to na primer zagovarja mnogo praktikov. Če je temu tako, potem to pomeni, da je delovna doba vodij računovodstva s srednjo in višjo strokovno izobrazbo mnogo daljša od delavne dobe vodij računovodstva z visoko strokovno izobrazbo (Odar, Kavčič & Koželj, 2003, str. 33).

Snoj (1998) navaja, da najpogosteje delimo kakovost storitev na:

- objektivno, kjer gre za tako imenovano laboratorijsko ali natančno izmerljivo odličnost določenega pojava, stvari ali pa samo dogajanja v primerjavi z nekim standardom,
- subjektivno, saj opredeljuje oceno potrošnika glede pojava, dogajanja ali predmeta,
- iskano, kateri zajema lastnosti fizičnih sestavin opravljanja storitev, to so izvajalci, material, oprema in tako naprej ter izkustveno, ki se nanaša na lastnosti procesov, kateri se odvijajo v menjavi oziroma učinki omenjenih procesov npr. prijaznosti osebja,

- pričakovano ali dejansko doseženo, to pa pomeni rezultat opredelitve izkušenj v dejanskem stanju v primerjavi s pričakovanimi.

Poznamo tudi nekatere druge delitve kakovosti opravljanja storitev, ki jih navaja tudi Lovelock (1996), in sicer procesno, katero porabniki ocenjujejo v času izvajanja storitve, ter končno kakovost, katero ocenijo potrošniki in sicer po izvajanju storitev. Procesna kakovost se med opravljanjem računovodskih storitev praviloma lahko nanaša tudi na pravilno oziroma pravočasno izpolnjevanje obveznosti, med tekočim računovodskim letom ali pa so zakonsko omejenih in predpisanih obveznosti naproti države, katere stranka pravzaprav želi. Za samo ocenjevanje kakovosti in strokovnosti računovodskih funkcij in opravljanja le teh lahko porabnikom predstavlja velik problem. To ocenjevanje je možno prepustiti revizorju oziroma njegovim delom ter presoditi kakovost. Smotrno je, da se na podlagi inšpekcije s strani Finančne uprave Republike Slovenije zagotovi končno kakovost računovodskih storitev.

### **3.5 Vrednotenje računovodskih storitev ter njihova vrednost**

Občutek in zaznavanje cen in vrednosti računovodskih storitev je na trgu glavni oziroma ključni pogoj, da se oblikuje cena. Stranke in uporabniki ocenijo glede na vidne koristi, torej to pomeni, da je zbiranje in vrednotenje vseh predpostavka za prodajno vrednost storitve. Pri tem se mora obvezno najprej prepoznati in opredeliti vrednosti storitev, katere se bodo ujemale s pričakovanimi koristmi, ter s številom potencialnih uporabnikov in strank, kateri imajo takšne želje, potrebe in zahteve (Koletnik, 1997, str. 117).

Macarolova (2001) meni, da se vrednosti računovodskih storitev za stranko lahko opredelijo že glede na odnos, ki ga ima podjetje s stranko in obratno torej do tovrstnih uslug, kot so:

- denimo odklonilnost, pri katerem ima podjetje računovodske storitve le za opravljanje najbolj nujnih obveznosti do državnih institucij, v glavnini so le strošek podjetja in ne prinašajo nikakršnih koristi,
- potem je ravnodušnost, kar pomeni, da podjetje zanima računovodske storitve samo do te mere, dokler si jih ne priskrbi, torej po tem ga omenjeno področje ne zanima več
- in še pomembnost to pa pomeni, da so računovodske storitve sestavni del podjetja, njihov namen pa je informiranje za notranje in zunanje potrebe trženja ter do državnih institucij.

Macarolova (2001) ugotavlja tudi, da imajo mnogi ponudniki računovodskih storitev oziroma računovodski servisi ter njihove stranke oziroma uporabniki dva temeljna

problema, povezana z nudenjem računovodskimi storitvami. Računovodski servisi ne znajo ravno dobro tržiti svojih storitev, stranke oziroma uporabniki pa jih niso pripravljene plačati ravno po visokih cenah, saj menijo, da ima od njih korist samo država in nihče drug. Za uporabnike računovodskih storitev oziroma stranke ima velik pomen ter je pomembna tudi odločitev, za katerega ponudnika se bodo odločile ter ga izbrale in mu tudi zaupale. Izbira računovodskega servisa lahko pomaga k boljšemu in bolj uspešnemu poslovanju podjetja, hitrejšemu razvoju, vodstvo lažje pravočasno dobi kakovostne in strokovne informacije, da lahko sprejema pravilne poslovne odločitve, ki so življenjskega pomena za razvoj in obstoj podjetja. Druga stran, torej s strani ponudnika računovodskih storitev mora biti urejana organiziranost dela, glede na strankine želje in potrebe.

### **3.6 Prednosti in slabosti zunanjih računovodskih storitev**

Med mnogimi nasveti, kako si lahko v sedanji družbi uspešen in kako lahko ostaneš še v bodoče, je po mnenju Kalakote (2000) dejstvo, da podjetje temelji in se osredotoči na tisto, kar zna dobro delati. Najboljša rešitev je, da se funkcije, ki so za podjetje nebitvene, prenese na izvajalce zunaj podjetja.

Heller in Hindle (2001) poudarja, da se ob določeni potrebi po strokovnem in kakovostnem izvajanju tistih nalog, ki jih podjetje zna najbolje izvajati in obdelati, povečuje tudi potreba po zunanjem izvajanju nekritičnih procesov in občasnih del, vendar ne na račun strokovnosti in kakovosti teh storitev, informacij ali izgube nadzora.

Pozitivni dejavniki vplivajo na strankino odločitev o ponudniku, hkrati pa velja tudi za zunanje izvajalce računovodskih storitev, ki jih navaja Mihaljčič (2009):

- stroški storitev, ki jih želimo čim bolj približati ter hkrati opravljati čim več različnih,
- nižji ostali stroški, ki so povezani z zaposlitvijo računovodskega kadra (informatizacija, delavno mesto in tako naprej),
- razpoložljiv delavni kader, ki mora biti strokovno podprt,
- zaupanje in varnost podatkov in informacij, ki jih zagotavlja ponudnik,
- delovanje na področju glavne dejavnosti podjetja ter vrhunsko obvladati poznavanje le-te,
- boljša prilagodljivost pri izbiri kadra (takojšnja prekinitev pogodbe z nekakovostnim in nekvalitetnim servisom je veliko lažja, kot dati odpoved slabemu delavcu),
- bolj preprosta in enostavnejša organizacijska shema oziroma celotna struktura podjetja,
- večji prenos dela in stopnja odgovornosti za zakonske obveznosti na zunanjega partnerja,
- nižje ali sprejemljive cene računovodskih storitev.

Mihaljčič (2009) poleg prednosti navaja tudi slabosti, ki vplivajo na strankino odločitev:

- nepravočasne in prepozne informacije ali neprijaznost delavnega kadra,
- premalo kakovostnih in strokovnih dobljenih informacij,
- strokovni delavci oziroma delavni kader ni ustrezno razpoložljiv kadarkoli,
- manjša odgovornost zunanjega sodelavca, kot če bi bil zaposlen,
- stroški logistike (dostava dokumentacije),
- slabo obveščanje in seznanjenost kadra oziroma servisa z delovanjem podjetja,
- odvisnost od računovodskega servisa (v primeru propada računovodskega servisa lahko podjetje ostane brez podatkov in informacij),
- zaupanje in varnost zaupnih podatkov in informacij.

## **4 DOLOČANJE CEN RAČUNOVODSKIH STORITEV IN NJIHOV VPLIV PRI IZBIRI PONUDNIKA V IZBRANEM PODJETJU**

### **4.1 Predstavitev dejavnosti izbranega podjetja**

Pet let staro podjetje je organizirano kot družba z omejeno odgovornostjo (d. o. o.), ki zagotavlja učinkovito računovodstvo z dolgoletnimi izkušnjami. Je računovodski servis z dolgoletnimi izkušnjami s področja računovodstva, davčnega, finančnega in poslovnega svetovanja ter revizijskih dejavnosti. Ima pet zaposlenih, torej ga uvrščamo med mikro organizirana podjetja. Opravljajo več različnih storitev na enem mestu. Izvajanje storitev je s področja računovodstva, knjigovodstva, davčnega svetovanja, za vse gospodarske družbe oziroma podjetja, zavode, društva in samostojne podjetnike. Glavna dejavnost podjetja je torej vodenje in trženje z računovodskih storitev ter poslovnih knjig.

Delavni kader je strokovno in kakovostno usposobljen, saj tako lažje zagotavlja kvalitetno, profesionalno in strokovno izvajanje oziroma nudenje storitev na področju računovodstva v celoti. To je tudi temeljni namen za izpopolnjevanje in izboljšanje večje prepoznavnosti ter ustvarjanje odličnega imena o kvalitetnem računovodskem servisu.

Zahteve, želje in različne potrebe strank se s strani delavnega kadra spoštuje, hkrati pa se strokovno usposobljeni zaposleni zavzemajo k boljšemu in hitrejšemu doseganju strankinih zastavljenih ciljev. To je temelj iz katerega izhajajo, saj so stalno osredotočeni na kakovost in strokovnost pri opravljanju računovodskih storitev za stranko oziroma celotnem poslovnem sodelovanju. Poleg tega direktor ali zaposleni svetujejo na področju sprememb, novitet in obveščajo o nastalih spremembah tako na zakonskih področjih, kot tudi drugih, ki so povezane z računovodskimi funkcijami. S tem želijo v čim večji meri zagotoviti zadovoljstvo strank, v njih ustvariti zaupanje in uspešno poslovno sodelovati.

V izbranem podjetju je pet zaposlenih. Štiri osebe so na področju izvajanja računovodskih in knjigovodskih storitev, celotno koordinacijo nad delom pa izvaja direktor. Organizacija dela in delavni proces poteka v izbranem podjetju – računovodskem servisu po naslednjih dejavnikih, ki so odvisni od:

- vrste dejavnosti stranke oziroma naročnikovih storitev,
- velikosti strankinega podjetja oziroma naročnika računovodskih storitev, kar pomeni ali gre za malo, srednje ali veliko podjetje,
- kadrovske organizacijske strukture v izbranem podjetju oziroma računovodskem servisu,
- tehnološke opreme v izbranem podjetju,
- zahtev ali potreb stranke oziroma naročnika računovodskih servisov, glede na dnevne računovodske podatke.

Izbrano podjetje oziroma računovodski servis ima storitve in naloge za izvajanje organizirane, da poteka delovanje nemoteno, s tem pa so zahteve, želje in potrebe strank zadovoljene. **Direktor** podjetja zastopa organizacijo, marketing, izdeluje razvojne načrte, sklepa letne pogodbe s strankami, odloča o nakupu osnovnih sredstev, odloča o kadrovskih zadevah, koordinira zaposlene, izdeluje plan poslovanja organizacije, načrtuje denarne tokove, pripravlja podatke za kalkulacijo storitev ter izdela mesečno in letno poslovno poročilo.

**Računovodja** ima nalogo, da skrbi in nadzira poslovno-finančni posel v organizaciji strank, da potekajo v skladu z veljavnimi pravilniki in standardi ter zakonskimi predpisi, izdeluje bilance stanja, uspeha in denarnih tokov za stranke oziroma podjetja, izdeluje računovodska poročila, sestavlja poslovna poročila, finančna poročila, sprejema knjigovodske listine, jih izstavlja, pregleduje in vpiše v ustrezno knjigo, spremlja nakup nepremičnin, opreme in drugih osnovnih sredstev, vplačila in izplačila na žiro račun in iz njega, računovodsko spremlja organizacijo glede nabave in prodaje blaga in storitev, najem posojil in nakazila depozitov, nakupe vrednostnih papirjev in druge poslovne dogodke, obračunava plačilne liste, izračuna osebne dohodke zaposlenim ter kontrolira računovodske podatke, ki obsegajo preverjanje pravilnosti in odpravljanje ugotovljenih nepravilnosti.

**Knjigovodja** skrbi in nadzira, da poslovno-finančne zadeve potekajo v skladu z veljavnimi računovodskimi pravilniki in standardi ter zakonskimi predpisi, knjiži poslovne dogodke vidne iz knjigovodskih listin, skrbi, da so vpisi v poslovne knjige ažurni, časovno zaporedni, popolni in pravilni, sestavlja računovodska predračunska in obračunska poročila, kjer predstavlja strankam podatke o finančnem stanju in poslovnem delovanju organizacije, odkriva morebitne nepravilnosti v vodenju podatkov ali v postopkih njihove

obdelave, sodeluje z računovodjo pri presojanju uspešnosti poslovanja in pri oblikovanju nadaljnje poslovne politike ter shranjuje dokumentacije v zbirki dokumentarnega gradiva računovodstva ali v zbirki dokumentarnega gradiva organizacije.

## **4.2 Primer izračuna lastne cene v izbranem podjetju**

Primer kalkulacije lastne cene je narejen na osnovi Slovenskih računovodskih standardov, ki je zgolj podlaga za izračun lastne cene v izbranem podjetju:

1. Neposredni stroški materiala (strokovna literatura, pisarniški in potrošni material ...).
2. Neposredni stroški dela (plače, regres, nagrade, stimulacije, izobraževanje zaposlenih ...).
3. Drugi neposredni stroški (neposredni stroški materiala in dela oziroma zožena lastna cena).
4. Posredni proizvodjalni stroški (opravljanje različnih storitev, ki jih računovodski servis nudi).
5. Posredni stroški nabave (opravljanje teh storitev zagotavlja računovodja).
6. Posredni stroški uprave (opravljanje teh storitev zagotavlja direktor podjetja).
7. Posredni stroški prodaje (opravljanje teh storitev zagotavljajo vsi zaposleni v računovodskem servisu).
8. Posredni stroški obresti.
9. Neposredni stroški prodaje.
10. Lastna cena je seštevek navedenih točk od prve do devete.

Kalkulacija prodajne cene je izdelana na osnovi lastne cene. Primer enostavne kalkulacije prodajne cene storitve v izbranem podjetju poteka po naslednjih ključih:

1. Lastna cena storitve.
2. K ugotovljeni lastni ceni podjetje prišteje še stroške, povezane z dostavo (pošta), stroške storitev dela, vračunani riziko, včasih tudi stroške inovativnosti in razvoja.
3. Načrtovani dobiček.
4. Znižanja cene in popusti, odobreni v času opravljenega prometa.
5. Neto prodajna cena ( $1 + 2 + 3 - 4$ ).
6. Davek na dodano vrednost (22 % oz. 9,5 % od neto prodajne cene).
7. Prodajna cena z vračunanim davkom na dodano vrednost (je seštevek neto prodajne cene in davka na dodano vrednost).

Po zgoraj navedeni kalkulaciji prodajne cene ima izbrano podjetje natančno podlago za določanje le-te in katero ponuja tudi na trgu. Bistvo kalkulacije prodajne cene je, da se k nastalim stroškom, ki z vsako stranko različno nastajajo, doda še marža in davek. V izbranem podjetju se ne uporablja natančnega izračuna, ampak tako imenovani pavšal,

katerega stranka za svoje storitve plačuje mesečno in vključuje vse storitve, katere stranka potrebuje. Izpostaviti je treba, da v izbranem podjetju nimajo določene cene za vsako posamezno storitev, temveč se pavšal od stranke do stranke razlikuje glede na obseg dela.

### **4.3 Predstavitev raziskave**

Podjetniki in posamezniki v okviru različnih podjetij in organizacij velikokrat nimajo dovolj kakovostnega in strokovnega znanja ter izkušenj na področju računovodstva. Slednji je glavni razlog, da si želijo olajšati delo in prepustiti ta del poslovanja računovodskemu servisu, ki bo delo opravil kakovostno, strokovno in prijazno. Temelji računovodskega servisa so njihove stranke, s katerimi poslujejo in katere morajo zaposlenim zaupati ter biti z računovodskim servisom v celoti zadovoljne. Glede na izbiro računovodskega servisa je s strani stranke pomembno, da za računovodski del poslovanja porabi veliko manj časa. Od računovodskega servisa pa stranka pričakuje, da so zadeve opravljene kakovostno, v dogovorjenem roku ter da so z zaposlenimi dobri poslovni odnosi. Izbrano podjetje ima cilj, da pri izvajanju računovodskih storitev dosežejo zadovoljstvo strank.

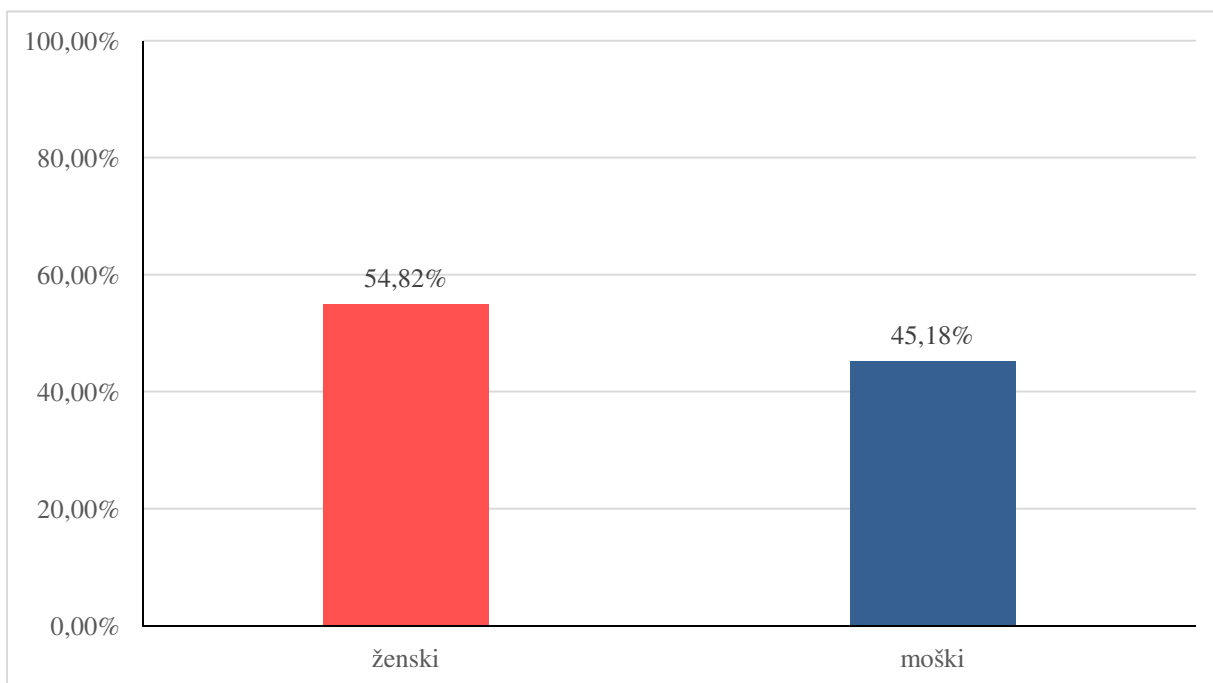
Obseg raziskave je temeljil na področju proučevanja odzivov strank, in sicer koliko je na njihovo odločitev pri izbiri ponudnika vplivala cena ter zakaj so se stranke za ponudnika pravzaprav odločile. V izbranem podjetju omenjene raziskave še ni bilo izvedene niti ne na podobno omenjenem področju, zato je bila to velika želja predvsem zaposlenih oziroma delavnega kadra. Ključno se je želelo z raziskavo ugotoviti, kateri dejavniki so vplivali pri njihovi odločitvi in ali je bila cena ključni dejavnik, ki je odtehtal pri končni odločitvi. Omenjena raziskava se je izvedla preko elektronske pošte. Strankam je bil poslan naslov povezave, kjer so imele pripravljen anketni vprašalnik in nanj odgovarjale anonimno. Povezava na spletni anketni vprašalnik je bila v maju 2016 poslana kar 110 strankam. V enem tednu se je nanj odzvalo 74 strank. Anketni vprašalnik je bil izdelan na podlagi preučene strokovne literature in virov. Zbirali so se podatki o anketirancu, glavni del pa obsega vprašanja o izbiri in odločitvi ponudnika računovodskih storitev in ali je bila pri tej odločitvi ključna cena. Za izbiro odgovorov na vprašanje je bila uporabljena Likertova lestvica, katera je vsebovala pet stopenj. To pomeni, da so bili odgovori ocenjeni od ena do pet. Odgovor ena je pomenila najnižja ocena, medtem, ko odgovor pet pa najvišjo možno oceno. Vsa postavljena vprašanja so oblike zaprtega tipa, torej možnosti dodatnega pojasnjevanja ni bilo.



#### 4.4 Vzorec sodelujočih

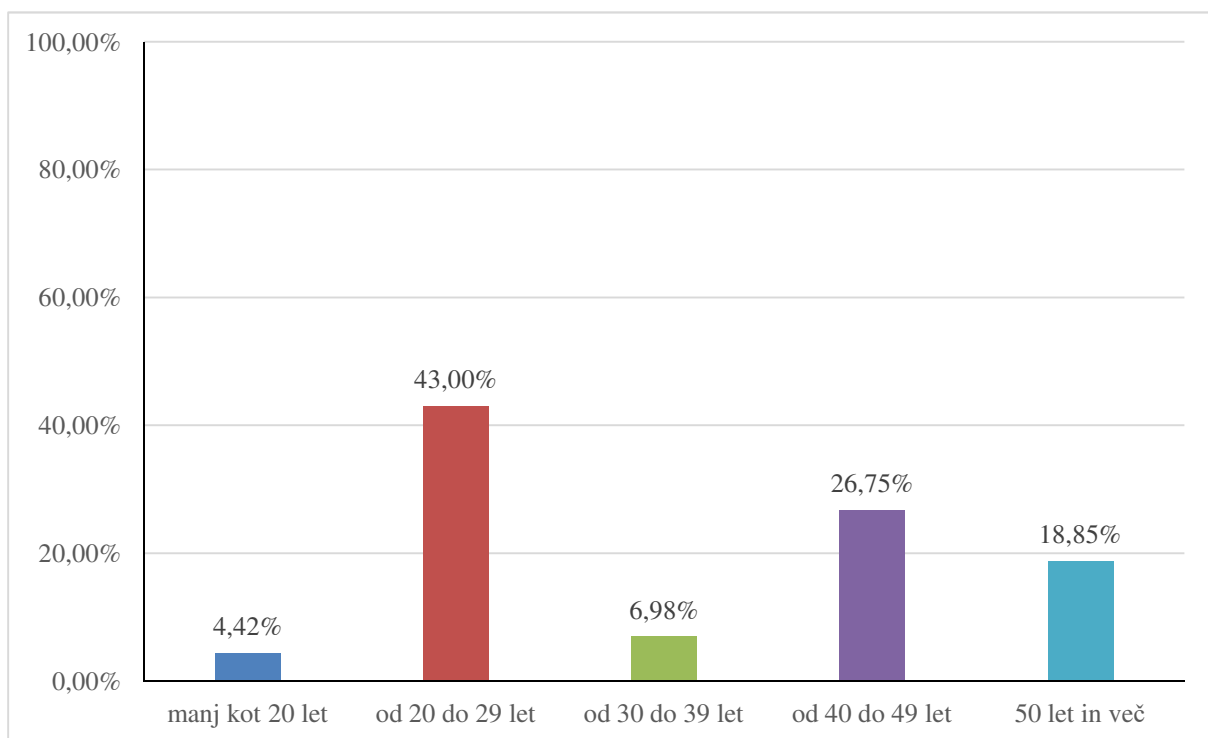
Pri raziskavi v izbranem podjetju je sodelovalo 55 % žensk in 45 % moških (Slika 1).

*Slika 1: Spol sodelujočih v raziskavi*



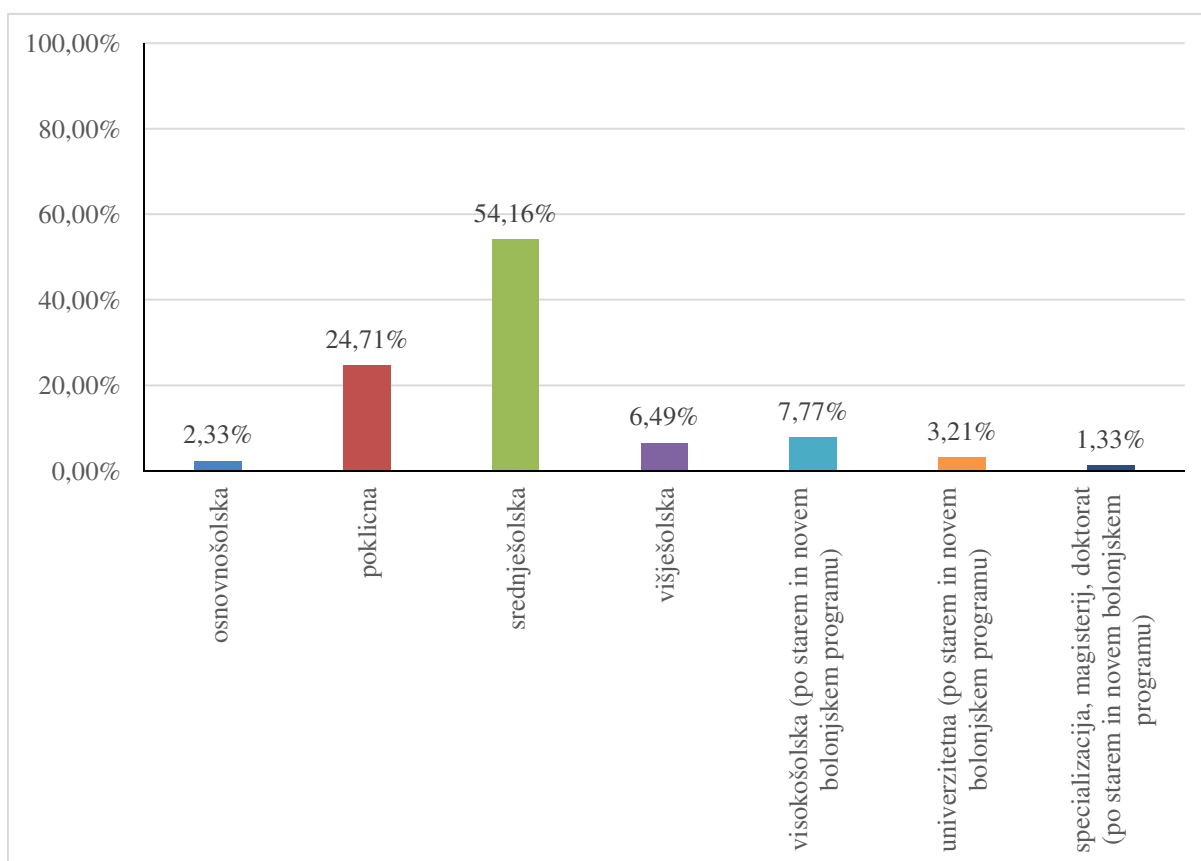
Starost sodelujočih v raziskavi prikazuje slika 2. Največji odstotek (43 %) sodelujočih v raziskavi je starih med 20 in 29 let. To argumentiramo po tem, da se zadnja leta brezposelni zaposlujejo preko statusa s. p., seveda predvsem v zasebnih organizacijah. Naslednja, ki sledi je skupina strank, starih od 40 do 49 let, teh je 27 %. Slednji so starejši podjetniki, kateri se z dejavnostjo ukvarjajo že dlje časa in z izbranim podjetjem oziroma računovodskim servisom že nekaj let sodelujejo. Potem sledi skupina strank, katera starost sega od 50 let naprej, le teh je 19 %. Starih od 30 do 39 let je 7 %. 4 % sodelujočih v raziskavi je starih manj kot 20 let, ti so po veliki večini začetniki podjetniške poti, za katero je odločitev padla takoj po končanem izobraževanju na osnovni ali srednji oziroma poklicni šoli.

*Slika 2: Starost sodelujočih v raziskavi*



Največji odstotek predstavljajo sodelujoči (Slika 3), kateri imajo dokončano srednješolsko izobrazbo (54 %). Za njim sledi skupina strank z poklicno izobrazbo (25 %). 8 % strank oziroma sodelujočih je z visokošolsko izobrazbo (po starem in novem bolonjskem programu). Doseženo univerzitetno izobrazbo ima 3 % strank oziroma sodelujočih v raziskavi. Tistih sodelujočih, ki imajo višješolsko izobrazbo je 6 %, z končano osnovno šolo pa 2 %. Najmanjši odstotek pa predstavlja stranke z specializacijo, magisterijem, doktoratom (po starem in novem bolonjskem programu), omenjeni dosegajo le 1 %.

Slika 3: Dosežena izobrazba sodelujočih v raziskavi

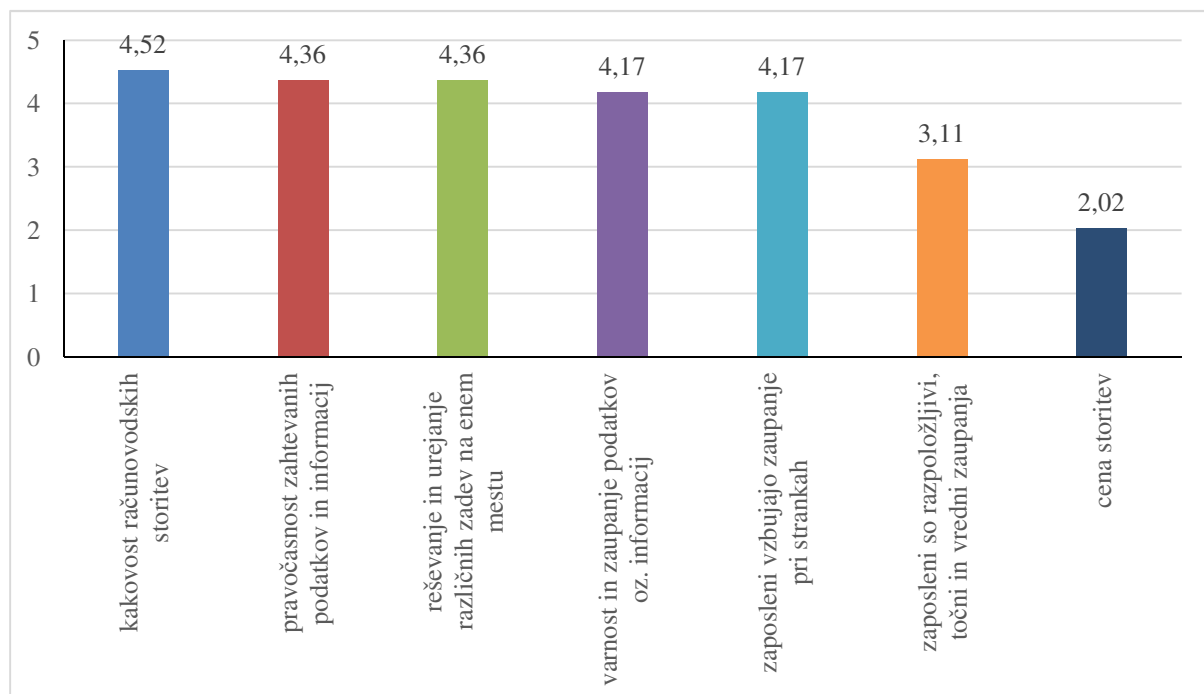


## 4.5 Interpretacija rezultatov

V okviru raziskave v izbranem podjetju se je proučevalo, kateri dejavniki so vplivali na odločitev o izbiri ponudnika oziroma kakšna so bila pričakovanja. Sodelujoči so ocenjevali kakovost računovodskih storitev; pravočasnost zahtevanih podatkov in informacij; reševanje in urejanje različnih zadev na enem mestu; varnost in zaupanje podatkov in informacij; vzbujanje zaupanja pri strankah s strani zaposlenih; razpoložljivost, točnost in vrednost zaupanja zaposlenih; cena storitev. Ocenjevali so z ocenami od 1 do 5, pri čemer je lestvica ocen: 5 – je močno vplival; 4 – je vplival, 3 – niti ni imel, niti je imel vpliv, 2 – ni imel vpliva, 1 – nikakor ni imel vpliva. Vsi naštetni dejavniki so kakorkoli vplivali na

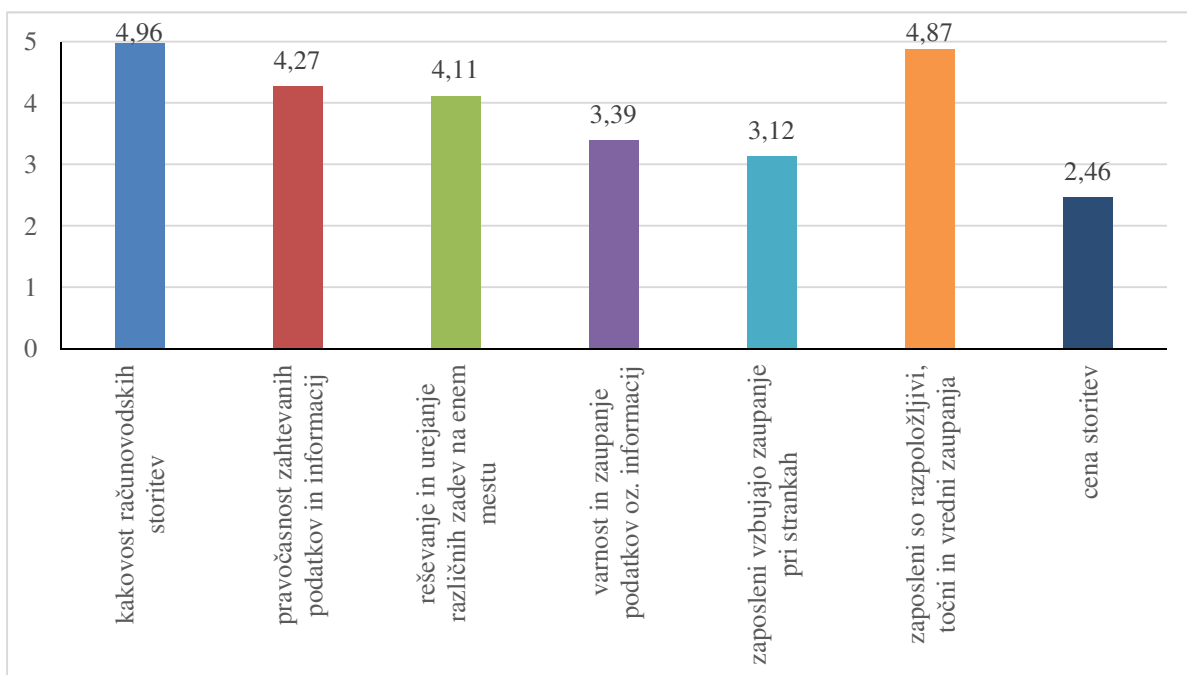
odločitev o izbiri organizacije. Nekoliko manj vpliven je dejavnik razpoložljivosti, točnosti in zaupanja vrednih zaposlenih, vendar ni zanemarljiv. Dejavnik varnost in zaupanje podatkov oziroma informacij ter dejavnik o vzbujanju zaupanja zaposlenih do strank ima pri strankah enak vpliv. Prav tako imata pri strankah med seboj enak vpliv dejavnika pravočasnost zahtevanih podatkov in informacij ter reševanje in urejanje različnih zadev na enem mestu. Stranke pogosto hitijo in jim veliko pomeni, da je več različnih zadev urejenih na enem mestu. Največji vpliv, vendar ne s previsokim odstopanjem, ima dejavnik kakovost računovodskih storitev. Če podjetje zagotovi kakovost in strokovnost zaposlenih ter možnost uporabe tehnološke opreme, se zadeve opravijo in rešijo hitreje. Dejavnik cena storitev pa ima s strani strank pretežno nizek vpliv. Že na podlagi preučevanje strokovne literature in virov je bilo ugotovljeno, da so pomembni zaposleni oziroma delavni kader, le ti morajo v kar se da veliki meri zadovoljiti stranke in uporabnike računovodskih storitev, ter jim dokazati kakovostno znanje, strokovne informacije, jim do slednjih nuditi dostop, zaradi le-teh dejavnikov pa cena znižuje pomen in bistvo odločitve oziroma obstoja pri izbranem ponudniku. Pomembno je, da imajo zaposleni s strankami dober odnos, jih poslovno spoštujejo in dosežejo, da ima stranka občutek varnosti v okviru medsebojnega sodelovanja. Stranka občuti zadovoljstvo, če je svoje potrebe opravila na enem mestu. Strokovnjaki ugotavljajo, da je dejavnik »zaupanje« temelj sodelovanja med stranko in izbranim podjetjem.

*Slika 4: Ocena pomembnosti dejavnikov pri izbiri računovodskega servisa*



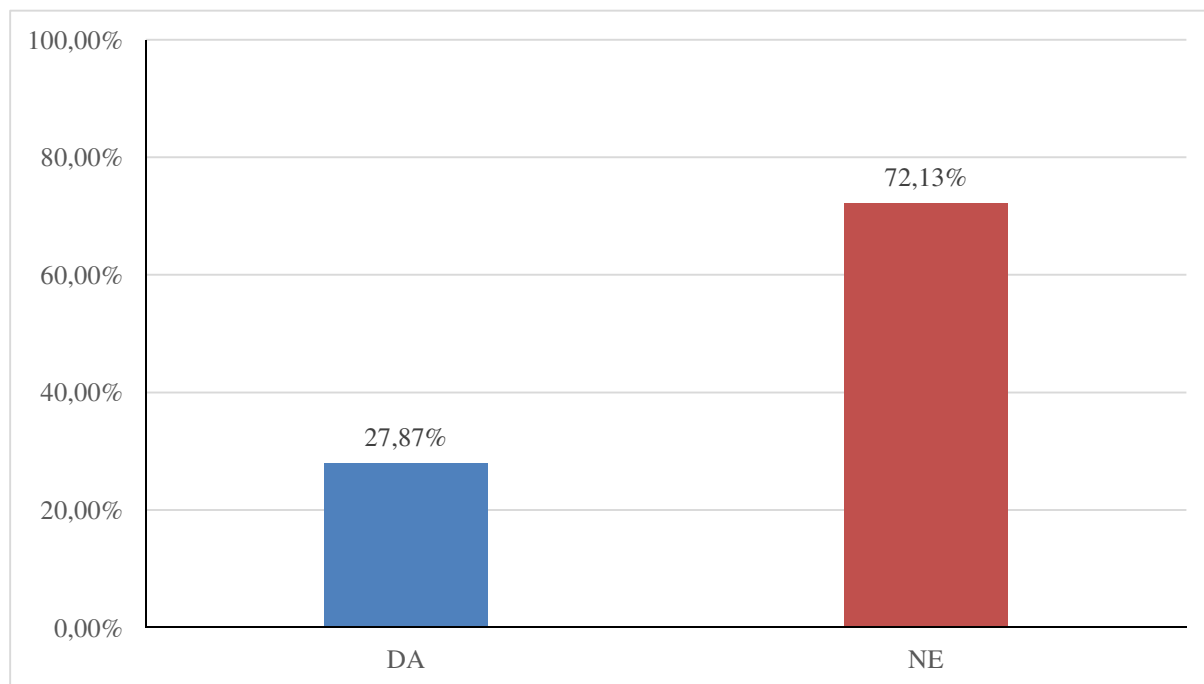
V raziskavi se je sodelujoče povprašalo o dejanskem stanju oziroma po izkušnjah, ki so jih pridobili v času sodelovanja in sicer glede na dejavnike (kakovost računovodskih storitev; pravočasnost zahtevanih podatkov in informacij; reševanje in urejanje različnih zadev na enem mestu; varnost in zaupanje podatkov in informacij; zaposleni vzbujajo zaupanje pri strankah; zaposleni so razpoložljivi, točni in vredni zaupanja; cena storitev), na katere so se ozirali pri izbiri ponudnika računovodskih storitev. Rezultati (Slika 5) kažejo, da so stranke oziroma sodelujoči zelo podobno ocenili vse naštete dejavnike in sicer se ocene gibljejo med 3 in 4, kar pomeni, da je ocena 3 v skladu s pričakovanji, ocena 4 pa bolje, kot so pričakovali. Cena storitev ima najnižjo oceno, vendar ne zanemarljivo, saj imajo stranke dobre izkušnje z ostalimi dejavniki, torej jim cena storitev ni ključnega pomena. Izbrano podjetje bi izboljšalo odnos do strank s tem, da so strokovne in kakovostne informacije posredovane njim, s tem pa se olajša in izboljša delo. Izbrano podjetje mora izboljšati tudi tehnološko opremo, saj stranka pride z namenom, da bodo zaposleni s pomočjo tehnološke opreme uredili vse potrebne zahteve in želje stranke. Novosti in spremembe na področju računovodstva se posredujejo strankam, s tem pa stranke dobijo občutek zaupanja ter zadoščenje, da zaposlenim ni vseeno za njih. Pri storitvah, kot so kopiranje, preslikavanje in izpolnjevanje obrazcev, zaposlenim ne vzame veliko časa, stranki pa posledično zaradi takih ugodnosti cena ni ključnega pomena. Tudi pri proučevanju strokovne literature in virov je mnogo avtorjev navajalo, da mora biti v podjetju nenehno izpolnjevanje in usposabljanje zaposlenih z novimi znanji, tekočimi spremembami. Izobraževanje in novitete olajšajo delo zaposlenim, ter lažje izpolnjevanje strankinih zahtev in potreb.

*Slika 5: Ocena dejanskega stanja posameznih dejavnikov v času sodelovanja*



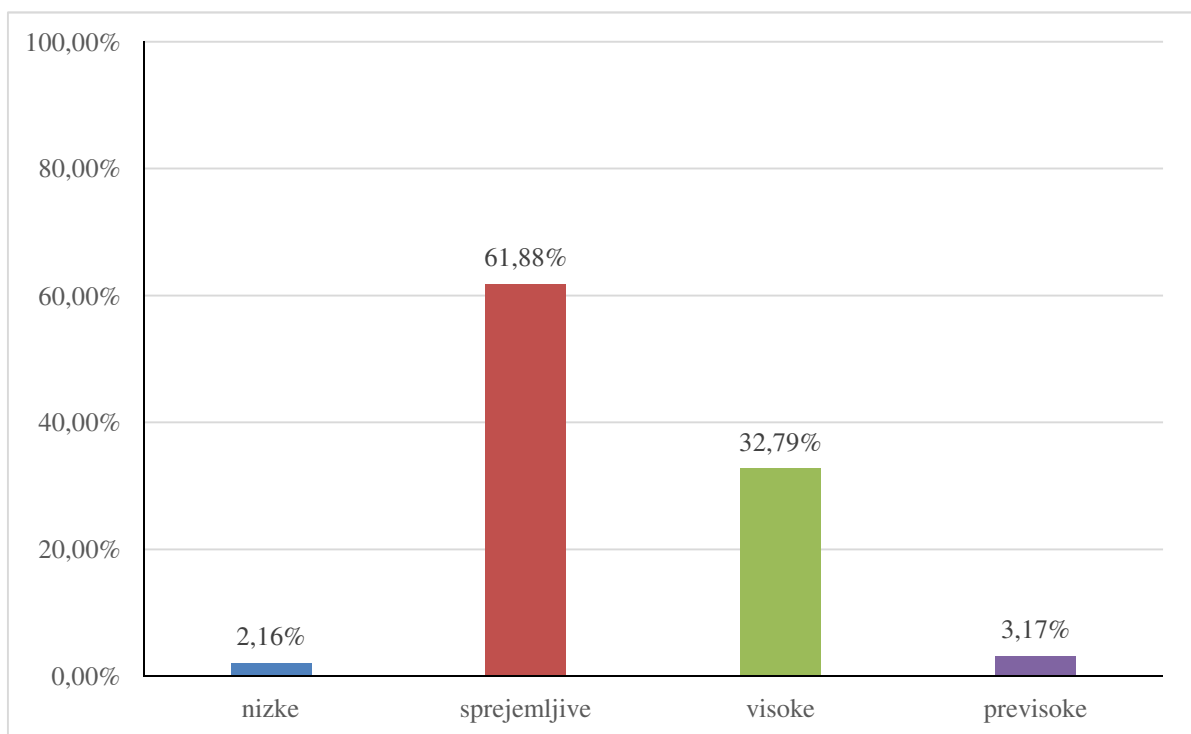
Izbrano podjetje strmi k temu, da je za sodelovanje s stranko oziroma z določenim podjetjem potreben čas, da se med seboj spoznajo, ter da bo sistem delovanja in sodelovanja ustrezal tako stranki kot tudi računovodskemu servisu in njihovim zaposlenim. Že pri samem izbiranju imajo različni dejavniki pri vseh strankah podoben vpliv in pomembnost. Med samim sodelovanjem nekateri dejavniki postanejo manj pomembni, spet drugi bolj. Stranke smo v raziskavi spraševali o dejavniku cene storitev. Kar 72 % strank je na vprašanje odgovorilo z negativnim odgovorom, kar pomeni, da cena storitev ni ključni dejavnik pri izbiri ponudnika. Pri preučevanju strokovne literature in virov je mnogo avtorjev poudarjalo, da stranka pri sami izbiri ponudnika računovodskih storitev pogosto upošteva ceno storitev, kasneje, ko začne stranka sodelovati s ponudnikom, pa ceno popolnoma zanemari in jo nadomesti z zadovoljstvom svojih potreb in zahtev, ki so s strani ponudnika opravljene. Prav tako v ospredje postavi dejavnike kakovosti storitev, odnos z zaposlenimi in varovanje zaupnih podatkov, opravljanje več različnih zadev na enem mestu ter da se z zaposlenimi dobro razume.

*Slika 6: Je dejavnik cena storitev ključen in glavni pri odločitvi za izbor ponudnika?*



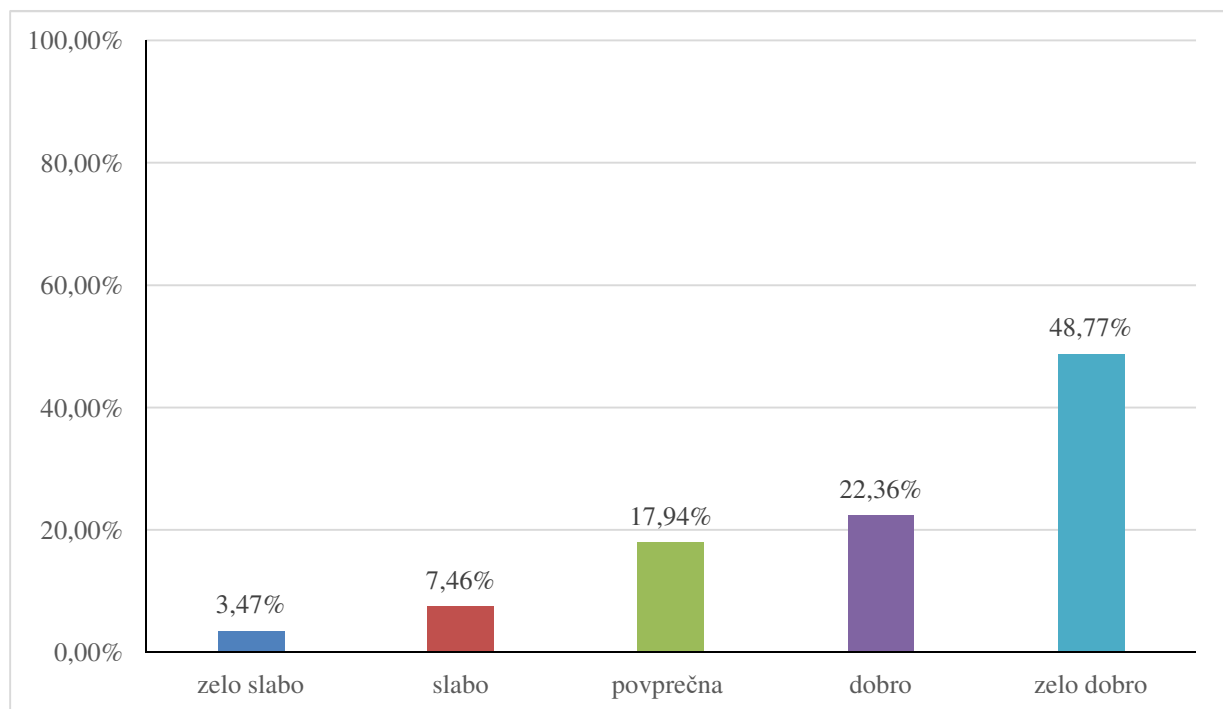
Sodelujoče v raziskavi se je spraševalo o ceni glede na izvajanje računovodskih storitev. Sodelujoči so imeli možnost opredeliti ali so cene glede na izvajanje storitev nizke; sprejemljive; visoke ali previsoke. 62 % je bilo ocenjeno, da so cene glede na izvajanje storitev sprejemljive, kar pomeni, da so stranke v veliki meri zadovoljne tako s ceno kot z izvajanjem oziroma nudenjem računovodskih storitev. Za 33 % sodelujočih pa so cene glede na izvajanje računovodskih storitev visoke. Ta potrditev pomeni, da so še vedno ostali dejavniki v prednosti in odtehtajo tako pri izboru kot ohranitvi izbranega ponudnika. Avtorji strokovne literature in virov poudarjajo, da je za zadovoljstvo strank pomemben odnos z zaposlenimi. Strankam so v največji meri pri kakršnih koli odločitvah pomembni dobri poslovni odnosi.

*Slika 7: Cene storitev, ocenjene na podlagi izvajanja računovodskih storitev*



Glede na dogovorjeno ceno računovodskih storitev z izbranim podjetjem se je sodelujoče v raziskavi povprašalo, ali se cena z dejanskim stanjem nudenja in opravljanja storitev ujema ali ne. Možnost odgovorov med katerimi so se sodelujoči v raziskavi odločali so bili naslednji in sicer: zelo slabo; slabo; povprečno; dobro ali zelo dobro. 49 % je bilo za odgovor zelo dobro, kar pomeni, da se dejansko stanje računovodskih storitev s postavljeno ceno zelo dobro ujema. Zelo majhen odstotek jih je odgovorilo z odgovorom zelo slabo, vendar ostali odstotki prevladujejo z odgovorom povprečno (18 %) oziroma dobro (22 %).

*Slika 8: Ocene dejanskega stanja izvajanja računovodskih storitev s postavljeno ceno*



Rezultati ankete kažejo, da cena strankam ni ključna pri izbiri ponudnika računovodskih storitev. Stranke sicer več poudarjajo ceno storitev v času, ko izbirajo ponudnika, čeprav ni odločujoči dejavnik. Nad odločitvijo prevladuje kakovost računovodskih storitev, za kar so bila presežena pričakovanja nad rezultati ankete, vendar pa se strankam zdi cena dokaj visoka. Dejavniki, kot so zahtevanje podatkov in informacij, reševanje in urejanje različnih zadev na enem mestu ter varnost in zaupanje podatkov oziroma informacij, so med pomembnejšimi, ki vplivajo pri odločitvi pri izbiri ponudnika. Ko se stranka odloči za izbrano podjetje oziroma kam bo svoja računovodska dela zaupala, je pomembno, da so zaposleni prijazni in vredni zaupanja. Med samim sodelovanjem stranka vidi dejansko stanje opravljenih storitev ter koliko ji pomeni glede na ceno. Izbrano podjetje se mora zavedati, da ni samo cena tisti ključni dejavnik pri strankah. Pomembno je, da se izpopolnjujejo in izobražujejo, da bodo dela in storitve opravljene strokovno in kakovostno. Izpopolnjevanje je potrebno komunikacijske sposobnosti, saj se na podlagi le-



teh izboljšujejo in tkejo dobri poslovni odnosi. Strankam je velikega pomena, če so zaposleni predani svojemu delu, so razpoložljivi s časom ter da lahko ustvarijo domač odnos.

Izbrano podjetje dosega svoj pravi namen delovanja ter strmi k izpolnjevanju zastavljenih ciljev. Usmerjenost k izvajanju strokovnih in kakovostnih storitev. Zaposleni so izobraženi, z veliko znanja in izkušenj in kar je najbolj pomembno so vredni zaupanja. Za doseg cilja in boljšega poslovnega sodelovanja strankam zagotavlja nasmejan in prijazen sprejem, razlago informacij in novosti, nudenje več storitev na enem mestu, omogoča več oblik komuniciranja (osebno, po telefonu, elektronsko) ter dokazuje, da jim je za vsako stranko res mar. Tako tudi zaposleni s svojo pripravljenostjo, pozitivno energijo in razpoložljivostjo s časom zagotavljajo in ohranjajo dobro ime podjetja, kakovost poslovanja in konec koncev tkejo samopodobo podjetja.

## **SKLEP**

V diplomskem delu je prikazano določanje cen računovodskih storitev in njihov vpliv pri izbiri ponudnika. V prvem delu je tema opredeljena na podlagi strokovne literature in virov, ker pa izbrano podjetje posluje s strankami, je v drugem delu prikazana analiza strank, ki imajo različna pričakovanja, izkušnje in mnenja.

V začetnem delu je opisana opredelitev računovodstva. S tem se je želelo prikazati, kaj računovodska funkcija sploh je in kako jo razvrščamo ter kakšen je pomen računovodskih storitev ter vloga pri poslovnih odločitvah. Glavna ugotovitev je bila, da računovodske storitve zavzemajo veliko širše področje kot samo obveznost do države. Celotne opredelitve olajšajo podjetnikovo poslovanje in povedejo k boljšim poslovnim odločitvam.

V nadaljevanju so opisani stroški ter kako se oblikuje cena računovodskih storitev. Tu se je ugotovilo in izpostavilo glavne dejavnike, ki vplivajo pri oblikovanju cene, katero ponudnik poda na trg. Pri opravljanju računovodskih storitev prihaja do raznoraznih stalnih in fiksnih stroškov, ki vplivajo na cene storitev, vendar vsako podjetje pri izračunu lastne cene upošteva vse stroške in doda vrednost, ki bo vodila k ustvarjanju dobička.

Naslednje poglavje je bilo namenjeno samemu izboru ponudnika računovodskih storitev s strani uporabnikov. Namen je bil prikazati, kakšne so uporabnikove potrebe, kateri dejavniki vplivajo na izbor ter prednosti in slabosti zunanjih računovodskih servisov. Vsako podjetje se odloča, ali bo imelo računovodstvo organizirano v svoji dejavnosti ali pa bo te storitve poiskal zunaj podjetja, torej na trgu. Ugotovljeno je bilo, da velika podjetja glede na obseg računovodskih storitev izvajajo to dejavnost v okviru lastne organizacije in za to postavijo ustrezno izobraženi kader. Prednosti se kažejo v tem, da imajo na voljo več

časa pri samem poslovanju in tudi več doslednosti skozi sorodne dejavnosti, kot so na primer nabava, prodaja in trženje. Mala podjetja pa se nagibajo k zunanjim izvajalcem računovodskih storitev, saj imajo manjši obseg poslovanja in s tem manjši strošek, tako da se vodenje računovodskih storitev v lastni organizaciji ne izplača.

V praktičnem delu diplomske naloge je bila na podlagi anketnega vprašalnika izvedena analiza, opravljena s strankami v izbranem podjetju. Glavni namen je bil izpolnjen, saj se je ugotovilo, koliko vpliva dejavnik cene na izbor ponudnika računovodskih storitev in koliko ostali dejavniki, kot so kakovost, pravočasnost opravljenih storitev, varnost podatkov in odnosi z zaposlenimi v podjetju.

Izbrano podjetje se mora truditi, da doseže maksimalno zadovoljstvo strank ter da z njimi sodelujejo na dolgi rok. Ne glede na kakovost in strokovnost dela se stranka posvetuje tudi glede cene storitve. Ugotovljeno je bilo, da je cena storitev dejavnik, ki ima pri začetnem izboru med ponudniki večjo moč in funkcijo pri odločitvi, kasneje v poslovnem sodelovanju pa cena znižuje moč odločitve ter se ne pojavlja več kot ključni dejavnik. Do dobrih poslovnih odnosov pripelje tudi domač in pristen odnos med ponudnikom in stranko. Podjetje mora ves čas skrbeti za tehnološki razvoj, ustrezno spremljati in se prilagajati novostim ter spremembam poslovanja, saj je to strankam velikega pomena. Zaposleni morajo biti do svojih strank prijazni, skrbeti morajo za pravilno izpeljana dela, da so zahteve strank opravljene strokovno in kakovostno, da imajo ustrezno dovršeno tehnološko opremo, ki nudi dostop in razumevanje različnih informacij, pomembnih tako za zaposlene kot tudi za stranke.

Dobro je vedeti, da se z ustrezno komunikacijo, predanim delom in pristnostjo stkejo dobri poslovni odnosi, v katerih je zadovoljna tako stranka kot izbrano podjetje, ki nudi računovodske storitve, hkrati pa prinese pozitivno poslovanje, ki strmi k ustvarjenju večjega dobička.

## LITERATURA IN VIRI

1. Babič Matko, L. (2001). *Vodenje poslovnih knjig: praktični nasveti za videnje poslovnih knjig zasebnikov po sistemu enostavnega knjigovodstva*. Ljubljana: Contrade International.
2. Bennie, M. (2009). *A guide to good business communication*. Tavistock: Deer Park Productions.
3. Bergant, Ž. (2013). *Analiza poslovanja od teorije do prakse*. Ljubljana : Inštitut za poslovodno računovodstvo.
4. Blanchard, K. H. (2008). *Nori na stranke*. Varaždin: »Katarina Zrinski«.
5. Devetak, G. (2000). *Evropski marketing storitev*. Kranj: Moderna organizacija.
6. Drury, C. (2004). *Managment and Cost accounting* . London : Thompson Learning crop.
7. Ferik, H.(2012). *Pot do konkurenčnosti: prenova poslovnih procesov*. Ljubljana: GV založba.
8. Heller, R., & Hindle, T. (2001). *Veliki poslovni priročnik*. Ljubljana: Mladinska knjiga.
9. Hočevnar, M. (1999). *Sodobna organizacija računovodskega servisa*. Portorož: Gospodarska zbornica Slovenije, Zbornik referatov 1. Kongresa računovodskih servisov.
10. Horngren, C. T., Foster, G., & Datar Srikant, M. (2000). *Cost Accounting*. London. Prentice-Hall International.
11. Kavčič, S. (2011). *Računovodstvo za odločanje*. Celje : Fakulteta za komercialne in poslovne vede.
12. Koletnik, F. (1997). *Oblikovanje in presojanje prodajnih cen proizvodov in storitev*. Portorož: Simpozij o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji.
13. Koletnik, F. (2004). *Računovodstvo za notranje uporabnike informacij*. Ljubljana : Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
14. Kokotec-Novak, M., Korošec, B., & Melavec, D. (2002). *Osnove računovodstva z bilanciranjem*. Kranj: Moderna organizacija.
15. Kotler, P. (2004). *Principles Kotler, Gary Armstrong*. Upper Saddle River (NJ): Pearson/Prentice Hall.
16. Koželj, S., & Dolinšek, T. (2012). *Poslovno računovodstvo*. Celje: Fakulteta za komercialne in poslovne vede.
17. Krašovec, T. (1997). *Vloga izvoza storitev v mednarodni menjavi*. Ljubljana: Združenje Manager.
18. Kunšek, I. (2000). *Kakovost in ISO 9000*. Ljubljana: Kapital Ljubljana.
19. Lovelock , C. H. (1996). *Services Marketing*. New York: Prentice-Hall.
20. Melavec, D., Novak, A., & Kokotec-Novak, M. (2012). *Gospodarjenje in računovodstvo*. Celje : Mednarodna fakulteta za družbene in poslovne študije.
21. Mihaljčič, Z. (2009). *Delo s strankami*. Ljubljana: Jutro.
22. Odar, M. (2002). *Obvladovanje kakovosti v računovodskih servisih*. Zbornik referatov 4. Kongresa računovodskih servisov. Portorož: Gospodarska zbornica Slovenije.

23. Odar, M., Kavčič, S., & Koželj, S. (2003). *Organiziranost računovodstva v Slovenskih podjetjih*. Ljubljana: Revizor.
24. Odar, M., Hieng, R., Koželj, S., Prusnik, M., & Zupančič, V. (2011). *Finančno računovodstvo za družbe*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
25. Potočnik, V. (1999). *Kalkulacije in DDV za podjetnike, obrtnike, trgovce*. Ljubljana: Gospodarski vestnik.
26. Potočnik, V. (2002). *Trženje storitev*. Ljubljana: Gospodarski vestnik.
27. Potočnik, V. (2005). *Temelji trženja : s primeri iz prakse*. Ljubljana: GV založba.
28. Rebernik, M. (2008). *Ekonomija podjetja*. Ljubljana: GV založba.
29. Rifkin, J. (2015) *The zero marginal cost society / Družba ničelnih mejnih stroškov: internet stvari in ekonomija souporabe*. Ljubljana: Modrijan.
30. Scott, D.R., Van der Walt N.T. (1995). *Choice Criteria in the selection of International Accounting Firms*. Radford: European Journal of Marketing.
31. Slovenski inštitut za revizijo. (1998). Kodeks računovodskih načel. Ljubljana. Najdeno 08. maja 2016 na spletnem naslovu: [http://www.si-revizija.si/sites/default/files/rac-kodeks\\_racunovodskih\\_nacel.pdf](http://www.si-revizija.si/sites/default/files/rac-kodeks_racunovodskih_nacel.pdf)
32. Slovenski inštitut za revizijo. (2016). Slovenski računovodski standardi. Ljubljana. Najdeno 10. maja 2016 na spletnem naslovu: <http://www.si-revizija.si/sites/default/files/standardi/srs-2016-www.pdf>
33. Snoj, B. (1998). *Management storitev*. Koper: Visoka šola za management.
34. Šubelj, B. (2010). *Stroškovno računovodstvo*. Bevke: Smar-team.
35. Turk, I. (2014). *Nekaj smeri proučevanja računovodskih podatkov o ekonomskih in finančnih kategorijah pri poslovanju*. Ljubljana: Zveza ekonomistov Slovenije.



## **PRILOGE**







## **KAZALO PRILOG**

Priloga 1: Anketni vprašalnik.....	1
------------------------------------	---







## **PRILOGA 1: Anketni vprašalnik**

Pozdravljeni.

Sem študent Ekonomske fakultete v Ljubljani Univerze v Ljubljani in pripravljam diplomsko nalogo s področja določanja cen računovodskih storitev in njihov vpliv pri izbiri ponudnika. Prosim vas, da sodelujete v raziskavi tako, da izpolnite anonimni anketni vprašalnik. Pridobljeni podatki bodo uporabljeni izključno za raziskovalne namene.

Že vnaprej se vam zahvaljujem za sodelovanje.

Lep pozdrav!

Dejan Stipič

### **1. Spol:**

- a) ženski
- b) moški

### **2. Starost:**

- a) manj kot 20 let
- b) od 20 do 29 let
- c) od 30 do 39 let
- d) od 40 do 49 let
- e) 50 let in več

### **3. Dosežena izobrazba:**

- a) osnovnošolska
- b) poklicna
- c) srednješolska
- d) višješolska
- e) visokošolska (po starem in novem bolonjskem programu)
- f) univerzitetna (po starem in novem bolonjskem programu)
- g) specializacija, magisterij, doktorat (po starem in novem bolonjskem programu)

### **4. Za izbrani računovodski servis ste se odločili z določenimi pričakovanji, prosim, ocenite, koliko so na odločitev o izbiri vplivali spodaj naštet dejavniki?**

Lestvica ocen je naslednja:

- 1 - nikakor ni imel vpliva
- 2 - ni imel vpliva

3 - niti ni imel niti je imel vpliv

4 - je vplival

5 - je močno vplival

Ustrezno obkrožite:

1	2	3	4	5	kakovost računovodskih storitev
1	2	3	4	5	pravočasnost zahtevanih podatkov in informacij
1	2	3	4	5	reševanje in urejanje različnih zadev na enem mestu
1	2	3	4	5	varnost in zaupanje podatkov oz. informacij
1	2	3	4	5	zaposleni vzbujajo zaupanje pri strankah
1	2	3	4	5	zaposleni so razpoložljivi, točni in vredni zaupanja
1	2	3	4	5	cena storitev

**5. Za izbrani računovodski servis ocenite dejansko stanje spodaj navedenih dejavnikov?**

Lestvica ocen je naslednja:

1- mnogo slabše, kot sem pričakoval/a;

2- slabše, kot sem pričakoval/a;

3- v skladu s pričakovanji;

4- bolje, kot sem pričakoval/a;

5- mnogo bolje, kot sem pričakoval/a

1	2	3	4	5	kakovost računovodskih storitev
1	2	3	4	5	pravočasnost zahtevanih podatkov in informacij
1	2	3	4	5	reševanje in urejanje različnih zadev na enem mestu
1	2	3	4	5	varnost in zaupanje podatkov in informacij
1	2	3	4	5	zaposleni vzbujajo zaupanje pri strankah
1	2	3	4	5	zaposleni so razpoložljivi, točni in vredni zaupanja
1	2	3	4	5	cena storitev

**6. Ali je bila cena storitev ključni in glavni dejavnik pri odločitvi za izbrani računovodski servis?**

Obkrožite odgovor:

1- da

2- ne

**7. Kakšne se vam zdijo cene, glede na izvajanje računovodskih storitev?**

- a) nizke
- b) sprejemljive
- c) visoke
- d) previsoke

**8. Ocenite dejansko stanje izvajanja storitev glede na njihovo ceno v izbranem računovodskem servisu?**

Obkrožite odgovor:

- a) zelo slabo
- b) slabo
- c) povprečno
- d) dobro
- e) zelo dobro