

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

ZAKLJUČNA STROKOVNA NALOGA VIŠKE POSLOVNE ŠOLE

**OBRAČUNAVANJE PRIHODKOV IN ODHODKOV V JAVNEM
ZAVODU**

Ljubljana, julij 2016

ŠPELA KOLARIČ

IZJAVA O AVTORSTVU

Podpisana Špela Kolarič, študentka Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, avtorica predloženega dela z naslovom Obračunavanje prihodkov in odhodkov v javnem zavodu, pripravljenega v sodelovanju s svetovalcem red. prof. dr. Markom Hočevarjem

IZJAVLJAM

1. da sem predloženo delo pripravila 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 poskrbela, 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 plagiatorstvo – 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 plagiatorstvo lahko predstavljalo za moj status na Ekonomski fakulteti Univerze v Ljubljani v skladu z relevantnim pravilnikom;
6. da sem pridobila vsa potrebna dovoljenja za uporabo podatkov in avtorskih del v predloženem delu in jih v njem jasno označila;
7. da sem pri pripravi predloženega dela ravnala v skladu z etičnimi načeli in, kjer je to potrebno, za raziskavo pridobila 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.

KAZALO

UVOD	1
1 JAVNI ZAVODI	2
1.1 Splošno o javnih zavodih	2
1.2 Ureditev javnih zavodov	2
1.2.1 Ustanovitev javnega zavoda.....	2
1.2.2 Dejavnost javnega zavoda.....	3
1.2.3 Organi javnega zavoda.....	3
1.3 Cilji delovanja javnih zavodov.....	4
1.4 Financiranje javnih zavodov	5
1.4.1 Javnofinančni viri	5
1.4.2 Zasebni viri.....	5
2 RAČUNOVODSTVO V JAVNIH ZAVODIH.....	6
2.1 Zakon o računovodstvu	6
2.2 Posebnosti računovodstva v javnem zavodu	7
2.2.1 Računovodstvo v javnem zavodu	7
2.2.2 Knjigovodske listine in poslovne knjige v javnem zavodu.....	8
2.2.3 Računovodski izkazi in letno poročilo v javnem zavodu	9
2.2.4 Prihodki in odhodki v javnem zavodu	11
2.2.5 Posebnosti poslovnega izida v javnem zavodu	12
2.2.6 Obravnavanje stroškov po dejavnosti v javnem zavodu.....	13
2.2.7 Posebnosti amortizacije v javnem zavodu	13
2.2.8 Davek od dohodka pravnih oseb v javnem zavodu	14
3 ANALIZA POSLOVANJA V JAVNEM ZAVODU ZA ŠPORT OBČINE »X« ZA LETO 2014	15
3.1 Predstavitev Javnega zavoda za šport Občine »X«	15
3.1.1 Osnovne naloge in dolgoročni cilji delovanja javnega zavoda za šport	15
3.1.2 Dejavnosti javnega zavoda za šport.....	16
3.1.3 Organi javnega zavoda za šport.....	16
3.1.4 Cilji v javnem zavodu v letu 2014	17
3.2 Analiza poslovanja v Javnem zavodu za šport Občine »X«	18
3.3 Računovodstvo Javnega zavoda za šport Občine »X«	19

3.4	Letno poročilo Javnega zavoda za šport Občine »X«	19
3.5	Računovodsko poročilo Javnega zavoda za šport Občine »X«	20
3.5.1	Bilanca stanja	21
3.5.2	Izkaz prihodkov in odhodkov – določenih uporabnikov	22
3.5.3	Izkaz prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov po vrstah dejavnosti	23
SKLEP		24
LITERATURA IN VIRI		26
PRILOGE		

KAZALO SLIK

Slika 1: Letno poročilo javnega zavoda.....	11
Slika 2: Organizacijska shema Javnega zavoda za šport občine "X"	16

UVOD

Javni zavodi so v slovenskem prostoru del javnega sektorja, ki opravljajo javne službe. Ker so javni zavodi nepridobitne organizacije, delujejo zato, da bi zagotovili dobrine v javnem interesu in ne z ustvarjanjem dobička. Delujejo na različnih področjih in s tem vsakodnevno prispevajo k boljšemu življenju ljudi. Ustanovijo se na področju zdravstva, kulture, vzgoje, izobraževanja, znanosti, socialnega, invalidskega in otroškega varstva, če cilj opravljanja dejavnosti ni pridobivanje dobička.

Namen strokovne naloge je predstaviti javne zavode, predstaviti posebnosti v javnih zavodih, in sicer posebnosti v računovodstvu. Najprej bom javne zavode predstavila na splošno, nato pa še na konkretnem primeru. V okviru analize poslovanja bom predstavila celotno letno finančno poročilo javnega zavoda v letu 2014, ki vsebuje različne računovodske izkaze ter opisno analizo le-teh.

Skozi strokovno nalogo je cilj natančneje predstaviti pomen in vlogo javnih zavodov. S pomočjo konkretnega primera Javnega zavoda za šport Občine »X« bom prikazala delovanje, financiranje ter kako meriti uspešnost in učinkovitost delovanja zavoda.

V prvem delu strokovne naloge bom predstavila javne zavode, cilje delovanja in njihovo financiranje. Predstavila bom kaj so javni zavodi, kateri je temeljni zakon, ki ureja delovanje zavodov, kakšen je namen javnih zavodov, zakaj so ustanovljeni, katere dejavnosti lahko opravljajo v javnih zavodih, kateri so pomembni organi zavodov, kakšni so cilji delovanja zavodov in njihovo financiranje.

Drugi del je namenjen računovodstvu v javnih zavodih. Predstavila bom zakone, ki so pomembni za vodenje računovodstva, kakšne so posebnosti v računovodstvu javnih zavodov, kako javni zavodi sestavljajo knjigovodske listine in vodijo poslovne knjige, kako je sestavljeno letno poročilo, katere računovodske izkaze sestavljajo, kako obračunavajo stroške, kakšne so posebnosti amortizacije in kako je z davkom od dohodka pravnih oseb.

Zadnji del naloge pa bom namenila analizi poslovanja v Javnem zavodu za šport Občine »X«. Javni zavod za šport Občine »X« sem izbrala zato, ker poleg upravljanja športnih objektov opravljajo tudi pomembno nalogo pri izvajanju letnega programa športa Občine »X«, kakor tudi pri pripravi in izvajanju različnih ŠŠT (šolskih športnih tekmovanj) Občine »X«. Omenjeni javni zavod za šport opravlja tudi določene pridobitne dejavnosti, ki jih bom predstavila v zadnjem delu zaključne naloge.

1 JAVNI ZAVODI

1.1 Splošno o javnih zavodih

Temeljni zakon, ki ureja delovanje javnih zavodov, je Zakon o zavodih (Ur. l. RS št. 12/91; v nadaljevanju ZZ). ZZ ureja vsa statusna vprašanja, ki so povezana z zavodi. Zavodi so lahko zasebne ali javne organizacije, ki se ustanovijo za opravljanje različnih dejavnosti, kot so: dejavnosti vzgoje in izobraževanja, znanosti, kulture, športa, zdravstva, socialnega, otroškega in invalidskega varstva, socialnega zavarovanja ali drugih dejavnosti, če glavni cilj opravljanja dejavnosti ni pridobivanje dobička. Javne zavode lahko poleg republike, ustanovijo še občine ter mesta in druge z zakonom pooblašene javne pravne osebe.

Javne službe v Sloveniji opravljajo predvsem javni zavodi oziroma zavodi s pravico javnosti. Lahko pa bi javne službe opravljali tudi drugi zavodi, vendar morajo izpolnjevati določene pogoje na podlagi koncesije. Takšni zavodi morajo imeti za opravljanje javnih služb pravice, dolžnosti in odgovornosti javnih zavodov.

Javni zavodi delujejo v javnem interesu, in sicer v javnem interesu na različnih področjih (kot so na področju športa, kulture, socialne varnosti...). Glavni namen javnih zavodov je, da trajno zagotavljajo storitve in dobrine, ki stremijo k uspešnemu delovanju družbe kot celote. Ustanovitev javnih zavodov pa ni namenjena za ustvarjanje dobička, temveč opravljanje družbene dejavnosti (Pečar & Goričan, 2003, str. 63).

Kot sem že napisala javni zavodi torej niso pridobitne organizacije, preko katerih bi ustanovitelji na podlagi vloženih sredstev pridobivali oziroma ustvarjali dobiček. Namen zakaj ustanovitelji ustanovijo javne zavode je predvsem v zagotavljanju določenih storitev, ki so v skladu z obveznostmi ali z interesi ustanovitelja. Javni zavod je pravna oseba, ki ima svojo organizacijsko obliko, pri čemer lokalna skupnost (občina) ali država organizira javno preskrbo za občane ali državljane (Čadež, 2003, str. 3).

1.2 Ureditev javnih zavodov

ZZ in akt o ustanovitvi javnih zavodov določata, da so javni zavodi pravne osebe s pravicami, obveznostmi in odgovornostmi, če ni z zakonom ali odlokom posamezne občine določeno drugače.

1.2.1 Ustanovitev javnega zavoda

Javni zavod se lahko ustanovi, če so zagotovljena vsa sredstva za ustanovitev in začetek dela zavoda in če so izpolnjeni tudi drugi pogoji, ki jih določa zakon. Javni zavod lahko

poleg države ustanovijo tudi občine oziroma mesta ali druge pooblaščen pravne osebe, ki jih dovoljuje zakon.

Akt o ustanovitvi javnega zavoda mora vsebovati naslednje podatke (Ur. l. RS št. 12/91):

- ime ter sedež ustanovitelja in zavoda,
- dejavnosti, s katerimi se bo zavod ukvarjal,
- določbe o organih zavoda,
- vsa sredstva, ki so zavodu zagotovljena za ustanovitev in začetek dela,
- vire, način in pogoje pridobivanja sredstev za delo zavoda,
- način kako bo z razporejanjem presežka prihodkov nad odhodki ter način kako bo s kritjem primanjkljaja sredstev za delo zavoda,
- kakšne bodo pravice, obveznosti in odgovornosti zavoda v pravnem prometu,
- določbe o odgovornosti ustanovitelja za obveznosti zavoda,
- medsebojne pravice in obveznosti ustanovitelja in zavoda in
- druge določbe, ki so določene z zakonom.

1.2.2 Dejavnost javnega zavoda

V javnem zavodu lahko opravljajo tisto gospodarsko dejavnost za katero je bil javni zavod ustanovljen (Ur. l. RS št. 12/91).

Javni zavod lahko opravlja eno ali več različnih dejavnosti. Na splošno jih lahko razvrstimo v tri glavne skupine, in sicer (Zver, 2003, str. 10):

- dejavnost javne službe, ki je financirana iz javnih virov (ceno, obseg dela in vsebino javne službe določi ustanovitelj v pogodbi),
- dejavnost javne službe, ki je financirana iz zasebnih virov (vsebino javne službe in ceno storitev določi ustanovitelj, obseg dela pa ni nujno določen),
- prodaja blaga in storitev na trgu (tržna dejavnost), ki ne sodijo v javno službo (javni zavod z delovnim programom določi ceno, vsebino in obseg dela javne službe; letni delovni program pa je odvisen od zmogljivosti trga in javnega zavoda).

1.2.3 Organi javnega zavoda

Organi javnega zavoda so svet zavoda, direktor, strokovni vodja in strokovni svet. Javni zavod upravlja svet ali kateri drugi kolegijski organ upravljanja. V svetu javnega zavoda so predstavniki ustanovitelja, delavcev zavoda ter predstavniki zainteresirane javnosti. Z zakonom ali aktom o ustanovitvi se določi sestava javnega zavoda, kakšen je način

izvolitve članov, trajanje mandata in katere so pristojnosti sveta. Vse pa se lahko določi tudi s statutom ali s pravili javnega zavoda (Ur. l. RS št. 12/91).

Direktor, ki v javnem zavodu organizira, predstavlja, zastopa zavod, vodi delo ter poslovanje javnega zavoda in je prav tako odgovoren za zakonitost dela javnega zavoda, v javnem zavodu predstavlja poslovodni organ.

1.3 Cilji delovanja javnih zavodov

Ker poznamo različne javne zavode, se tudi cilji delovanja javnih zavodov zato med seboj lahko razlikujejo. Eden izmed ciljev javnega zavoda je, da s sredstvi s katerimi razpolaga doseže maksimalne koristi in s tem zadovoljstvo med uporabniki storitev javnih služb. V 48. členu Zakona o zavodih je zapisano, da lahko javni zavodi izvajajo tržno dejavnost, saj lahko pridobivajo sredstva za delo tudi s prodajo blaga in storitev na trgu (Zver, 2003, str. 9).

Drugi izmed ciljev delovanja v javnem zavodu je zagotavljanje storitev splošnega pomena oziroma zagotavljanje dobrin, ki jih zagotavlja država na strani javnega interesa, s tem pa želijo zadovoljiti določene družbene potrebe, ki bi pripomogle k boljši kakovosti življenja (Žibert, 2004, str.1).

Ker so javni zavodi nepridobitne organizacije in nimajo kapitala, je eden izmed njihovih ciljev da z danimi sredstvi dosežejo najvišje dosegljive cilje. Javni zavodi poleg svoje osnovne dejavnosti javne službe, lahko opravljajo tudi tržno dejavnost, ki je lahko nepridobitna ali pridobitna. V večini primerov ima tržna dejavnost pridobitni značaj, kar pa je lahko v nasprotju z osnovnimi cilji javnega zavoda, ki predstavlja organizacijo kot nepridobitno. Cilje delovanja v javnih zavodih po navadi določi vlada z različnimi nacionalnimi programi ter z javno politiko na določenem področju. Tako lahko resorno ministrstvo za posamezen javni zavod sklene pogodbo o zagotavljanju storitev nacionalnega oziroma državnega programa. V pogodbi resorno ministrstvo določi kakšne naloge mora izvajati posamezen javni zavod ter kolikšna so sredstva za delovanje posameznega javnega zavoda. Nato poslovodstvo poskrbi za uresničevanje zadanih ciljev in programov ter različnih standardov, ki se razlikujejo med posameznimi organizacijami. Vlada javnim zavodom lahko pomaga tako, da se ukvarja s postavitvijo programa in uradne politike, medtem ko se poslovodstvo ukvarja s tem, kako cilje v javnem zavodu čim bolj učinkoviteje in uspešnejše uresničiti. Pri določanju ciljev in programov vlada in poslovodstvo uporabljata različne pristope in metode za izpeljavo. Posamezniki in država pa nato ustanovijo različne organizacije za doseganje načrtovanih ciljev (Dorič, 2007, str. 15).

1.4 Financiranje javnih zavodov

Financiranje javnih zavodov ni urejeno s splošnim zakonom. Javni zavodi, ki so ustanovljeni za opravljanje javnih služb, delujejo pa kot neprofitne organizacije, naj bi se v glavnem financirali z javnofinančnimi viri oziroma sredstvi ustanovitelja. V praksi pa je zadeva nekoliko drugačna, saj je financiranje javnih zavodov, ki se ukvarjajo z različnimi javnimi službami, zelo različno od posameznega do posameznega javnega zavoda. Zato se javni zavodi v praksi financirajo s kombinacijo zasebnih in javnofinančnih virov (Zver, 2003, str. 10).

1.4.1 Javnofinančni viri

Iz javnofinančnih virov, kot so državni in občinski proračun ter zdravstvena blagajna se v celoti financirajo dejavnosti javne službe, ki so določene z zakonom, državnim oz. nacionalnim programom, potrjenim letnim načrtom ter pogodbo, ki je bila sklenjena z državo, občino ali s financerjem. Delno se financira opravljanje storitev javne službe, ki predstavlja tržno dejavnost. Iz javnofinančnih virov pa se financirajo tudi investicije, ki so bile določene z letnim finančnim načrtom. Sredstva iz javnofinančnih virov, ki jih prejema javni zavodi lahko delimo na (Zver, 2003, str. 11):

- tekoče transfere (to so sredstva, ki jih javni zavodi namenijo za plače ter druge izdatke zaposlenim, sredstva, ki so namenjena za prispevke delodajalcev in ostala sredstva namenjena za plačilo blaga in storitev) in
- investicijske transfere.

1.4.2 Zasebni viri

Javni zavod lahko zasebne vire pridobiva na različne načine. Pri izvajanju storitev javne službe, lahko zasebne vire pridobiva s prodajo storitev javne službe na različnih trgih, z neposrednimi plačili in doplačili fizičnih ali pravnih oseb, z različnimi plačili iz prostovoljnih zdravstvenih zavarovanj, s šolninami ter s plačili samoplačnikov. Nato lahko zasebne vire pridobi s tržno dejavnostjo in pa iz drugih virov, ki so določeni z zakonom ali aktom o ustanovitvi, kot so različna darila, dediščine (Zver, 2003, str. 13).

Kakšen bo delež zasebnih virov od vseh prihodkov v javnem zavodu je predvsem odvisno od načina financiranja posameznih vrst javnih služb in od prodaje na trgu oziroma tržne dejavnosti. Dejavnost javne službe se lahko pokriva v celoti z javnofinančnimi viri, lahko pa se financira s plačili iz zasebnih virov oziroma s sredstvi, ki jih je javni zavod pridobil na trgu. Financiranje s plačili iz zasebnih virov bi predstavljali domovi za starejše občane, javni zavodi, ki delujejo na področju izobraževanja odraslih in nekateri raziskovalni inštituti. V javnih zavodih se običajno uporablja kombinacija obeh načinov financiranja.

Delež zasebnih virov je v javnem zavodu odvisen tudi od tega, kolikšen je obseg javnofinančnih sredstev, ki jih je ustanovitelj namenil za izvajanje dejavnosti javne službe. Ustanovitelj javnega zavoda namreč javnemu zavodu ne nameni toliko sredstev, kolikor so v resnici stroški izvajanja rednih obveznosti. Od različnih javnih zavodov, kot so bolnice, visokošolski in zdravstveni zavodi se zato pričakuje, da bodo s prodajo in doplačili za storitve javne službe iz zasebnih virov pokrili primanjkljaj javnofinančnih sredstev z izvajanjem rednih dejavnosti. Javni zavodi so tako lahko prisiljeni, da morajo poleg že omenjenih dejavnosti izvajati še dodatne storitve javne službe za trg. Če pa imajo javni zavodi pri poslovanju še dodatne proste zmogljivosti, morajo te zmogljivosti tržiti za izvajanje določenih lastnih dejavnosti. Pogosto se zgodi, da lahko tržna dejavnost omogoča uspešnejše in učinkovitejše poslovanje v javnem zavodu ter pri doseganju ciljev, ki so jih opredelili v redni javni službi (Zver, 2003, str. 13).

2 RAČUNOVODSTVO V JAVNIH ZAVODIH

Vodenje in posebnosti računovodstva v javnih zavodih določajo naslednji zakoni, predpisi, uredbe (Kristančič, 2006, str. 9):

- Zakon o računovodstvu,
- Zakon o zavodih,
- Zakon o javnih financah,
- Slovenski računovodski standardi,
- Pravilnik o razčlenjevanju in merjenju prihodkov in odhodkov pravnih oseb javnega prava,
- Pravilnik o enotnem kontnem načrtu za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava ter
- drugi predpisi, ki urejajo področje računovodstva.

2.1 Zakon o računovodstvu

Najbolj pomemben zakon, ki ga morajo poznati vsi javni zavodi je Zakon o računovodstvu (Ur. l. RS št. 23/99; v nadaljevanju ZR), kateri ureja vodenje poslovnih knjig. ZR je pomemben tudi pri izdelavi letnih poročil za proračunske uporabnike in za pravne osebe javnega ter zasebnega prava, ki ne vodijo drugih poslovnih knjig iz naslednjih zakonov: Zakona o gospodarskih družbah (v nadaljevanju ZGD), Zakona o društvih (v nadaljevanju ZD) in Zakona o gospodarskih javnih službah (v nadaljevanju ZGJS). Zakon poleg vodenja poslovnih knjig ureja tudi revidiranja letnih računovodskih izkazov javnih zavodov, ki upravljajo javne službe. Vse pravne osebe, kamor uvrščamo tudi javne zavode, morajo poleg ZR pri vodenju poslovnih knjig in pri izdelavi letnih poročil upoštevati tudi Kodeks računovodskih načel, Slovenske računovodske standarde ter ostale predpise.

Ker ZR ne ureja podrobnosti in posameznih vprašanj v zvezi z vodenjem poslovnih knjig in izdelavo letnih poročil, morajo javni zavodi uporabljati tudi Slovenske računovodske standarde in druge predpise, ki jih izdala Slovenski inštitut za revizijo in finančno ministrstvo. Poleg Zakona morajo proračunski uporabniki pri poslovanju uporabljati različne izvedbene predpise, kot so: enotni kontni načrt, predpisi, ki se nanašajo na vsebino, členitev in obliko letnih poročil, predpisi, ki se ukvarjajo z odpisom neopredmetenih in opredmetenih sredstev ter drugi predpisi. V določenih zadevah, ki pa niso urejene z Zakonom pa je potrebno uporabljati še Slovenske računovodske standarde in Kodeks računovodskih načel.

V ZR je napisano tudi, da morajo javni zavodi voditi poslovne knjige po sistemu dvostavnega knjigovodstva oziroma, če z zakonom ni določeno drugače. Dvostavno knjigovodstvo pomeni, da so pri knjiženju poslovnih dogodkov po kontih zajeta vsa sredstva, obveznosti, prihodki in odhodki. Pri knjiženju je vsak poslovni dogodek v glavni knjigi prikazan dvojno. ZR določa tudi, da morajo javni zavodi pri poslovanju imeti dve temeljni knjigi (glavna knjiga in dnevnik), ki sta obvezni. Poleg poslovnih temeljnih knjig pa morajo imeti tudi pomožne knjige (blagajniški dnevnik, knjigo s terjatvami do kupcev in obveznostmi do dobaviteljev ter knjigo z opredmetenimi sredstvi), ki pa niso obvezne razen, če je tako določeno v zakonu. Vodenje računovodstva, knjigovodske listine, poslovne knjige in drugo mora biti zapisano in urejeno v posebnem pravilniku, tj. v pravilniku o računovodstvu, katerega mora imeti vsak javni zavod. Zelo pomembno je, da javni zavodi v poslovnih knjigah in poročilih ločeno spremljajo in prikazujejo poslovanje sredstev, ki so bila pridobljena iz javnih financ in drugih sredstev, ki so bila pridobljena s tržno dejavnostjo oziroma s prodajo blaga na trgu.

ZR določa tudi kako je potrebno ravnati v primeru presežka nad odhodki in kako v primeru primanjkljaja na koncu obračunskega obdobja. Kadar ima javni zavod na koncu obračunskega obdobja presežek nad prihodki, bo le-tega uporabil pri pokrivanju stroškov v naslednjem obračunskem obdobju, razen če ni z zakonom ali z ustanoviteljem javnega zavoda določeno drugače. Če pa ima javni zavod na koncu leta primanjkljaj pa je glede kritja določeno v zakonu ali z odločitvijo ustanovitelja javnega zavoda.

2.2 Posebnosti računovodstva v javnem zavodu

2.2.1 Računovodstvo v javnem zavodu

Pri računovodstvu javnih zavodov se lahko srečamo z nekaterimi posebnostmi, ki so različne od računovodstva v drugih gospodarskih družbah oziroma organizacijah. Te razlike so lahko vidne v sami organizacijski obliki, poslovnih procesih ter v različnih načinih pridobivanja prihodkov (npr. iz javnofinančnih in zasebnih virov). Čeprav v računovodstvu javnih zavodov prihaja do razlik oziroma posebnosti, pa je njihova temeljna

naloga tako kot v pridobitnih dejavnostih, informiranje njihovih uporabnikov. Javni zavodi morajo v svojem računovodstvu upoštevati ZR in druge izvedbene predpise. Prav tako pa morajo prikazati vse podatke s katerimi je razvidno, da gospodarno upravljajo s premoženjem, katerega so dobili od države, ter kako razpolagajo in poslujejo s sredstvi javnih financ (Dorič, 2007, str. 27).

Javni zavodi kot posredni proračunski uporabniki morajo pri svojem poslovanju oziroma v knjigovodstvu uporabljati enotni kontni načrt in druge pravne akte. Enotni kontni načrt in druge pravne akte je za javne zavode predpisalo finančno ministrstvo (Janc, 2001, str. 52).

Javni zavodi morajo po računovodskih predpisih prav tako ločeno spremljati prihodke in odhodke, katere so pridobili in porabili z opravljanjem javne službe preko sredstev iz javnih financ ter z opravljanjem tržne dejavnosti oziroma s prodajo storitev na trgu. Zelo pomembno je tudi to, da javni zavodi ločeno spremljajo posredne in neposredne stroške ter stalne in spremenljive stroške, saj bodo lahko z analizo teh stroškov videli kateri stroški so nastali pri opravljanju tržne dejavnosti in kateri z opravljanje javne službe (Dorič, 2007, str. 28).

Z računovodskega vidika morajo javni zavodi pri poslovanju upoštevati različna načela s katerimi si zagotovijo evidence o vseh javnofinančnih prihodkih in odhodkih. Dve pomembni načeli, ki ju morajo upoštevati sta načelo nastanka poslovnega dogodka ter načelo denarnega toka. Javni zavodi morajo pri poslovanju in izkazovanju poslovnega izida ločeno spremljati sredstva pridobljena iz javnih financ in drugimi sredstvi, ki so nastala pri opravljanju javnih služb ter sredstva, ki so bila pridobljena na trgu s tržno dejavnostjo (Kavčič, 2007, str. 85).

2.2.2 Knjigovodske listine in poslovne knjige v javnem zavodu

Knjigovodske listine so sestavljeni zapisi vseh poslovnih dogodkov v elektronski ali papirni obliki. Poznamo več vrst knjigovodskih listin, med katerimi sta najbolj pogosta izdan in prejeti račun. Poleg računov pa javni zavodi v svoje evidence evidentirajo tudi potne naloge, obračune različnih prispevkov, temeljnice, razne bančne izpiske ipd. Vse knjigovodske listne, ki jih javni zavod pridobi ali izda pa mora vnesti v poslovne knjige oziroma različne evidence, kot je evidenca izdanih ali prejetih računov (Ur. l. RS št. 95/2015).

Pooblaščen osebe, ki v javnih zavodih skrbijo za knjigovodske listine so odgovorne za sestavo le-teh ter s podpisom na knjigovodskih listinah jamčijo, da so podatki prikazani na resničen in pošten način. ZR (1999) v 4. členu določa, da morajo vse pravne osebe, kamor spadajo tudi javni zavodi s pravilnikom podrobneje urediti način kako sestavljati knjigovodske listine, določiti vrste knjigovodskih listin ter določiti osebo, ki je odgovorna

za njihovo sestavo, gibanje in kontrolo. Poleg tega pa morajo z zakonom in računovodskimi standardi določiti roke hranjenja posameznih knjigovodskih listni.

Poslovne knjige so zbirke oziroma evidence podatkov o dogodkih, ki jih povzroča javni zavod pri svojem delovanju. Javni zavodi v poslovnih knjigah podatke uredijo po načinu, ki zagotavlja informacije o spremembi sredstev in obveznosti do virov sredstev, o prihodkih in odhodkih ter stroških poslovanja. Predpisani način vodenja poslovnih knjig v javnih zavodih je po sistemu dvostavnega knjigovodstva. Tako kot pri knjigovodskih listinah pa se morajo javni zavodi tudi pri poslovnih knjigah držati enotnega kontnega načrta (Možić & Četković, 2003, str. 37).

V poslovnih knjigah in letnih poročilih morajo v javnih zavodih ločeno spremljati in prikazovati poslovanje in poslovni izid javnega zavoda glede na to, ali so bila sredstva pridobljena iz javnih financ in z opravljanjem javne službe, ali pa so bila pridobljena s tržno dejavnostjo (Janc, 2001, str. 6).

2.2.3 Računovodski izkazi in letno poročilo v javnem zavodu

Računovodski izkazi so obvezna letna računovodska poročila, ki jih mora pripraviti vsak pravni subjekt, ki se ukvarja s pridobitno ali nepridobitno dejavnostjo. Vsak pravni subjekt, med katerega spada tudi javni zavod, pripravi računovodske izkaze predvsem zato, da bi svojim uporabnikom prikazal informacije o poslovanju organizacije. Javni zavodi imajo lahko različne uporabnike njihovih izkazov, kot so: investitorji, davkoplačevalci, različni donatorji, dobavitelji in zaposleni, poslovodstvo ter uporabniki različnih storitev javnega zavoda (Jones & Pendlebury, 1992, str. 119).

V nadaljevanju bom predstavila tri računovodske izkaze, ki ji morajo pripraviti v javnem zavodu, in sicer bilanco stanja, izkaz prihodkov in odhodkov ter pojasnila k računovodskim izkazom.

Bilanca stanja je računovodski izkaz, ki vsebuje stanje sredstev in obveznosti do virov sredstev na dan 31. decembra posameznega leta. Nekatera večja podjetja ali pa tudi javni zavodi pa morajo bilanco stanja sestaviti tudi med letom (npr. zaradi prenehanja organizacije ali kakšnih drugih statutarnih sprememb). Javni zavodi morajo bilanco stanja sestaviti v dvostranski obliki, kar pomeni da na levi oz. aktivni strani prikazujejo vsa sredstva, na desni oz. pasivni strani pa prikazujejo v enakem znesku vse obveznosti do virov sredstev. K bilanci stanja morajo javni zavodi priložiti tudi dve preglednici, in sicer preglednico o stanju in gibanju opredmetenih in neopredmetenih osnovnih sredstev ter preglednico o stanju in gibanju dolgoročnih finančnih posojil in naložb (Štrekelj, Zupančič, & Čižman, 2006, str. 10).

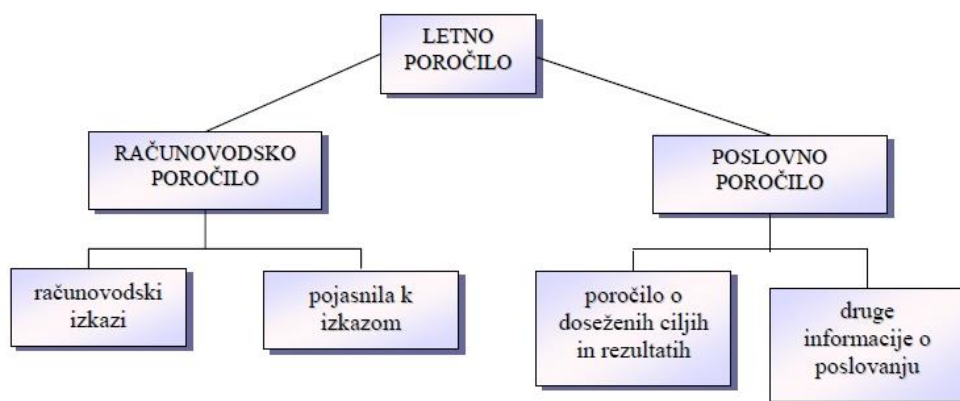
Izkaz prihodkov in odhodkov pa je računovodski izkaz, ki vsebuje podatke o prihodkih in odhodkih, ki jih je javni zavod imel v posameznem letu, na dan 31. decembra. Poleg tega lahko iz izkaza prihodkov in odhodkov vidimo ali je imel javni zavod v obračunskem obdobju presežek ali primanjkljaj. Javni zavod mora pri poslovanju ločeno prikazati izkaz prihodkov in odhodkov po vrstah dejavnosti (opravljanje javne službe in tržne dejavnosti). Poleg ločenega prikaza po vrstah dejavnostih pa mora javni zavod narediti še prikaz prihodkov in odhodkov po načelu denarnega toka, izkaz finančnih naložb in terjatev ter izkaz računa financiranja po določenih uporabnikih (Štrekelj et al., 2006, str. 28).

Pojasnila k računovodskim izkazom pojasnjujejo, zakaj so nekatere postavke v bilanci stanja in izkazu poslovnega izida prikazane izven bilančno. Javni zavodi morajo v pojasnilih k računovodskim izkazom pojasniti naslednje (Ur. l. RS št. 95/2015):

- ločeno morajo prikazati prihodke in odhodke po vrstah dejavnosti, in sicer po posameznih javnih službah in tržni dejavnosti;
- razporediti posredne stroške glede na posamezno dejavnost javne službe in tržno dejavnost;
- prav tako morajo ločeno prikazati amortizacijo, ki je bila obračunana glede na posamezno javno službo in tržno dejavnost;
- znotraj namenskih sredstev morajo razdeliti prejeta in porabljena proračunska sredstva;
- ugotoviti ali je bil presežek ali primanjkljaj in ga ločeno prikazati po posameznih dejavnostih javne službe in tržne dejavnosti.

Letno poročilo je sestavljeno iz dveh poročil, in sicer računovodskega in poslovnega poročila. Iz Slike 1 vidimo, da računovodsko poročilo vsebuje računovodske izkaze in njihova pojasnila. Ti izkazi in pojasnila prikazujejo finančni položaj v javnem zavodu. Poslovno poročilo javnega zavoda je prav tako sestavljeno iz dveh poročil, in sicer iz poročila o doseženih ciljih in rezultatih ter iz poročila o drugih informacijah o poslovanju. Ti dve poročili pa ne prikazujeta finančnega položaja javnega zavoda, temveč vsebujeta informacije o poslovanju in delovanju javnega zavoda, tj. o doseženih ciljih, finančnih načrtih in o programu dela v javnem zavodu (Kozamernik, 2005, str. 9).

Slika 1: Letno poročilo javnega zavoda



Vir: P. Kozamernik, *Poročilo o doseženih ciljih in rezultatih poslovanja javnega zavoda*, 2005, str. 9.

Javni zavod, tako kot druge pridobitne in nepridobitne organizacije, sestavi letno poročilo za vsako poslovno leto. Letno poročilo morajo v javnem zavodu pripraviti in oddati do zadnjega dne v mesecu februarju tekočega leta ustanovitelju in na AJPES tj. Agenciji RS za javnopravne evidence in storitve (Ur. l. RS št. 23/99).

2.2.4 Prihodki in odhodki v javnem zavodu

Javni zavodi kot javno pravne osebe morajo prihodke in odhodke izkazovati v skladu z ZR. Poleg Zakona pa morajo uporabljati tudi druge podzakonske predpise. Slovenski računovodski standardi javnim zavodom določajo, da morajo prihodke in odhodke ugotavljati in izkazovati po načelu nastanka poslovnega dogodka. Zaradi javnofinančnih tokov pa morajo ugotavljati in prikazovati prihodke in odhodke tudi po načelu denarnega toka. Kadar pa se javni zavodi poleg izvajanja javne službe ukvarjajo tudi s tržno dejavnostjo, morajo prihodke in odhodke pridobljene s tržno dejavnostjo prikazovati ločeno po dejavnosti.

Prihodke v javnih zavodih razčlenjujejo Slovenski računovodski standardi, ki delijo prihodke na poslovne, finančne in izredne

Poslovni prihodki so prihodki, ki nastanejo s prodajo trgovskega blaga, proizvodov, materiala in storitev na trgu. Javni zavodi med poslovne prihodke upoštevajo tudi sredstva pridobljena iz proračuna, ki so jih pridobili z namenom pokrivanja poslovnih odhodkov v posameznem obdobju (Štrekelj et al., 2006, str. 28).

Ker se javni zavodi v večini primerov ukvarjajo z različnimi dejavnostmi, morajo prihodke prikazovati ločeno glede na posamezno vrsto dejavnosti. Prihodke, ki jih ne pridobijo s posameznimi javnimi službami, temveč s prodajo storitev na trgu, morajo prikazati posebej. Tržne dejavnosti so lahko gostinske storitve, promoviranje sponzorjev, prodaja

različnih reklamnih izdelkov, prodaja vstopnic, oddajanje športnih dvoran (Zver, 2003, str. 19).

Ker v javnih zavodih prihaja do gibanja javnofinančnih prihodkov morajo upoštevati tudi drugo načelo, t.j. načelo denarnega toka. Vrste evidenčnih prihodkov po načelu denarnega toka so naslednji (Štrekelj et al., 2006, str. 41):

- nedavčni prihodki (prihodki, ki so nastali pri upravljanju z državnim in občinskim premoženjem, prihodki od taks in pristojbin, denarne kazni...)
- kapitalski prihodki (prihodki od prodaje opredmetenih in neopredmetenih osnovnih sredstev, prihodki iz državnih rezerv...),
- transferni prihodki (prihodki iz državnega ali lokalnega proračuna, prihodki iz različnih skladov),
- sredstva prejeta iz EU (prihodki iz proračuna Evropske unije) ter
- donacije (darila, pomoči ob naravnih nesrečah).

Tako kot prihodke, tudi **odhodke** javni zavodi razčlenjujejo na podlagi Slovenskih računovodskih standardov. Tudi odhodke delimo na poslovne, finančne in izredne.

Pri ugotavljanju uspešnosti poslovanja je pomembno, da se tudi odhodki razmejujejo po vrsti dejavnosti, in sicer na dejavnost, ki se ukvarja z izvajanjem javne službe ter dejavnostjo, ki se ukvarja s prodajo blaga in storitev na trgu (Zver, 2003, str. 20).

Prav tako kot pri prihodkih delimo tudi odhodke po načelu denarnega toka, in sicer v tri skupine (Štrekelj et al., 2006, str. 43):

- tekoči odhodki (odhodki, ki se nanašajo na stroške dela, materiala in drugih izdatkov ter odhodki, ki nastanejo pri financiranju na vseh ravneh države),
- investicijski odhodki (odhodki, ki nastanejo z nakupom osnovnih sredstev, zemljišč, različni izdatki, ki nastanejo pri gradnjah novih poslovnih objektov ali rekonstrukcijah...) in
- odhodki tekočih transferjev (npr. transferji za financiranje na nižjih ravneh države in drugi socialni transferji).

2.2.5 Posebnosti poslovnega izida v javnem zavodu

Poslovni izid prikazuje razliko med prihodki in odhodki, ki jih je posamezni subjekt javnega ali zasebnega prava dosegel v posameznem letu oziroma obdobju. Ker je pri prihodkih in odhodkih potrebno ločiti prihodke in odhodke glede na posamezno vrsto dejavnosti, je prav tako potrebno poslovne izide v javnih zavodih prikazovati za vsako dejavnost posebej. To pomeni, da na eni strani prikažejo poslovni izid iz dejavnosti javne

službe, na drugi strani pa poslovni izid tržne dejavnosti. Nato pa je potrebno narediti še poslovni izid celotnega javnega zavoda, ki prikazuje seštevek obeh poslovnih izidov skupaj.

Celotni poslovni izid javnega zavoda na koncu obračunskega obdobja prikaže ali je javni zavod posloval s presežkom nad prihodki ali s presežkom nad odhodki. Presežek nad prihodki predstavlja razliko med prihodki in odhodki, pri čemer morajo biti prihodki višji. To pa pomeni, da je javni zavod posloval pozitivno. Kadar pa v javnem zavodu nastane presežek nad odhodki, oziroma primanjkljaj pomeni, da je javni zavod posloval z negativnim poslovnim izidom. Kako bo javni zavod pokrtil primanjkljaj oziroma presežek nad odhodki je določeno s predpisi in aktom o ustanovitvi javnega zavoda (Ur. l. RS št. 95/2015).

2.2.6 Obravnavanje stroškov po dejavnosti v javnem zavodu

V javnih zavodih je tako kot v drugih organizacijah oziroma gospodarskih družbah zelo pomembno, da pravilno opredelijo stroške, saj le-ti v današnjem času postajajo vse bolj poudarjeni. Ker želijo javni zavodi pri izvajanju javne službe zagotavljati kakovostne storitve s čim nižjimi stroški, je pomembno, da javni zavodi pri svojem poslovanju čim bolj obvladujejo nastale stroške (Kristančič, 2007, str. 23).

Razlogi za ločeno spremljanje in vodenje stroškov po posameznih dejavnostih v javnem zavodu so naslednji (Gregorič Rogelj, 2004, str. 2):

- zaradi ločenega spremljanja stroškov po posameznih dejavnostih lahko država nadzira javno porabo sredstev, ki jih je sama namenila posameznemu javnemu zavodu za njegovo delovanje;
- z ločenim spremljanjem stroškov imajo lahko v javnih zavodih večjo preglednost javnih financ, s pomočjo katerih lahko nato ugotovijo uspešnost delovanja zavoda;
- poleg tega je namen ločenega spremljanja stroškov po posameznih dejavnostih tudi zagotavljanje informacij o stroških, kateri so pomembni pri postavljanju prodajne cene storitev ter
- s spremljanjem posameznih stroškov v javnem zavodu pridobijo pomembne informacije za poslovno odločanje.

2.2.7 Posebnosti amortizacije v javnem zavodu

Amortizacija je strošek, ki nastane pri prenašanju nabavne vrednosti amortizirnljivega sredstva na poslovne učinke. Amortizirnljiva sredstva so lahko opredmetena osnovna in dolgoročna sredstva, ki se v podjetju uporabljajo v obdobju daljšem od poslovnega leta, zato imajo tudi omejeno dobo koristnosti, ki se od sredstva do sredstva razlikuje. Podjetja

jih uporabljajo pri proizvodjanju ali pri dobavljanju različnih proizvodov in storitev, lahko pa jih posojajo tudi drugim za plačilo (Ur. l. RS št. 95/2015).

Javni zavodi morajo pri obračunavanju amortizacije amortizirljivih sredstev upoštevati Zakon o računovodstvu ter dva pravilnika, in sicer Pravilnik o odpisu ter Pravilnik o enotnem kontnem načrtu za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava (Zupančič, 2006, str. 158):

Ker v javnih zavodih sredstva za opravljanje dejavnosti zagotavlja ustanovitelj, nima obračunavanje stroškov amortizacije tukaj takega pomena kot v drugih pridobitnih organizacijah, kjer jim stroški amortizacije predstavljajo vir za zamenjavo dolgoročnih osnovnih sredstev. Mora pa javni zavod vseeno obračunavati amortizacijo za vsa sredstva, ki so bila pridobljena z donacijami ali s tržno dejavnostjo ali pa sredstva, ki jih je priskrbel ustanovitelj (Zupančič, 2006, str. 159).

Javni zavodi morajo, tako kot prihodke in odhodke, tudi obračunano amortizacijo, ki predstavlja del odhodkov, prikazati ločeno glede na osnovna sredstva iz dejavnosti opravljanja javnih služb ter osnovna sredstva, ki jih javni zavod uporablja pri prodaji blaga in storitev na trgu. Kadar javni zavod pri poslovanju opravlja z istimi sredstvi pri obeh dejavnostih, mora vseeno na koncu obračunskega obdobja prikazati deleže amortizacije, ki se nanašajo na posamezno dejavnost (Ur. l. RS št. 95/2015).

Javni zavodi lahko pokrivajo stroške amortizacije samo takrat, kadar stroški amortizacije niso bili vračunani v ceno blaga ali storitev ter takrat, kadar denarna sredstva namenjena za kritje amortizacije niso bila pridobljena z javnofinančnimi sredstvi (Zupančič, 2006, str. 161).

2.2.8 Davek od dohodka pravnih oseb v javnem zavodu

Zakon o davku od dohodka pravnih oseb (Ur. l. RS št. 82/15; v nadaljevanju ZDDPO-2) v 9. členu določa, da so javni zavodi kot nepridobitne organizacije oproščeni plačila davka od dohodkov oziroma dobička. Do oprostitve plačila davka so po posebnem zakonu oproščene le tiste pravne osebe, ki se ukvarjajo z nepridobitno dejavnostjo. To pa velja za različne zavode, politične stranke, športna, kulturna društva, verske skupnosti in podobne organizacije, ustanovljene za nepridobitne namene.

3 ANALIZA POSLOVANJA V JAVNEM ZAVODU ZA ŠPORT OBČINE »X« ZA LETO 2014

3.1 Predstavitev Javnega zavoda za šport Občine »X«

Javni zavod za šport Občine »X« (v nadaljevanju javni zavod za šport) je bil ustanovljen v marcu 2006, na pobudo Občine »X« in Športne zveze »X«. Glavni namen ustanovitve javnega zavoda za šport je bilo urejanje, upravljanje in vzdrževanje različnih športnih objektov, kot so: športni dom, večnamenska igrišča, kegljišče, teniška igrišča, balinišča, zunanji in ulični fitness, športna dvorana in trim steza. Poleg tega je bil javni zavod za šport ustanovljen tudi za opravljanje strokovnih, administrativnih, organizacijskih, tehničnih in drugih del na področju športa na območju Občine »X«. Javni zavod za šport se ukvarja tudi z izvajanjem treh programov, in sicer z izvajanje letnega in nacionalnega programa športa ter programa, ki se ukvarja z razvojem športa v Občini »X«. Pravna osnova za delovanje javnega zavoda za šport izhaja iz veljavne zakonodaje, ki ureja področje športa na nacionalnem in lokalnem nivoju.

Poslanstvo javnega zavoda za šport je, da zagotavljajo primerne pogoje za vse generacije občanov v različnih oblikah športnega udejstvovanja ter da skrbijo za razvoj različnih športnih programov in športne infrastrukture (Javni zavod za šport Občine »X«, 2014).

3.1.1 Osnovne naloge in dolgoročni cilji delovanja javnega zavoda za šport

Javni zavod za šport gospodarno upravlja in vzdržuje športne objekte v lasti Občine »X«. S tem zagotavlja in ustvarja materialne in prostorske pogoje za to, da se s športom in rekreacijo lahko ukvarja vedno večje število občanov vseh starostnih skupin. Pri tem je prednostna naloga ustvarjanje pogojev za športno udejstvovanje otrok in mladine, takoj za njo pa pomoč in podpora uspešnim klubom za spodbujanje čim bolj množične in kakovostne športne dejavnosti.

Poleg upravljanja športne infrastrukture in tvornega sodelovanja pri investicijah na tem področju, javni zavod za šport s strokovnimi analizami in predlogi sooblikuje učinkovit model sofinanciranja športnih programov, ki zagotavlja uresničevanje javnega interesa - v korist vseh udeležencev v športu, tako udeležencev javnega sektorja (občine kot soustanoviteljice in javnih zavodov s področja vzgoje in izobraževanja) kot tudi zasebnega sektorja (športne zveze kot druge soustanoviteljice, klubov, društev ter zasebnih izvajalcev športnih programov) (Javni zavod za šport Občine »X«, 2014).

3.1.2 Dejavnosti javnega zavoda za šport

Izvajanje nalog in doseganje dolgoročnih in kratkoročnih ciljev javni zavod za šport vrši z različnimi dejavnostmi, kot so:

- upravljanje športne infrastrukture v lasti Občine »X«,
- upravljanje Športne dvorane »X« (v lasti RS in Občine »X«),
- opravljanje nalog za potrebe izvajanja letnega programa športa (v nadaljevanju LPŠ),
- opravljanje nalog strokovnega servisa (analitično, raziskovalno in svetovalno delo na področju športa),
- izvajanje dejavnosti javne službe na področju športa v zavodih za vzgojo in izobraževanje (v nadaljevanju VIZ),
- usklajevanje in vzpostavljanje partnerskega odnosa med javnimi in zasebnimi tvorci lokalne politike za področje športa in izvajalci športnih programov ter
- urejanje kadrovskih in drugih splošnih zadev javnega zavoda za šport.

3.1.3 Organi javnega zavoda za šport

Javni zavod za šport ima naslednje organe: svet javnega zavoda za šport, direktorja in strokovni svet.

Svet javnega zavoda za šport je sestavljen iz treh predstavnikov Občine »X«, dveh predstavnikov Športne Zveze »X«, predstavnika VIZ v Občini »X« in predstavnika delavcev zavoda (Javni zavod za šport Občine »X«, 2014).

Slika 2: Organizacijska shema Javnega zavoda za šport Občine »X«



Vir: Javni zavod za šport Občine »X«, Organizacijska shema Javnega zavoda za šport Občine »X«, 2016

Svet javnega zavoda za šport je drugostopenjski organ pri reševanju pritožb delavcev. Poleg tega pa ima še naslednje pristojnosti:

- sprejema Statut in morebitne statutarne spremembe ali spremembe dejavnosti javnega zavoda za šport,
- lahko imenuje in razrešuje direktorja,
- sprejema programe, ki se nanašajo na delo in razvoj javnega zavoda za šport,
- sprejema merila za sofinanciranje izvajanja LPŠ,
- odloča o nakupu in prodaji nepremičnin,
- sprejema pa tudi finančne načrte, zaključne račune in druge splošne akte,
- odloča o dajanju prostorov v najem ter
- imenuje predstavnike v druge organizacije in združenja.

Direktor javnega zavoda za šport izvršuje odločitve sveta javnega zavoda za šport ter na prvi stopnji odloča o pravicah in obveznostih delavcev. Pomembno nalogo pa ima tudi pri predstavljanju in zastopanju javnega zavoda za šport, odgovoren je za zakonitost dela ter za organiziranje in vodenja poslovanja javnega zavoda. Poleg tega daje predloge o načinu razpolaganja s presežki nad prihodki. Direktor javnega zavoda pripravlja tudi različne predloge, katere sprejme svet javnega zavoda za šport, in sicer pripraviti mora predlog finančnega načrta in zaključne računa, ter predlog programa dela in razvoja v javnem zavodu. Poleg vseh naštetih pristojnosti, pa direktor javnega zavoda za šport sklepa delovna razmerja, lahko odloča o razporejanju posameznih delavcev po določenih nalogah ter o različnih disciplinskih odgovornostih in sprejema splošne akte javnega zavoda za šport, kateri niso v pristojnosti sveta javnega zavoda.

Strokovni svet javnega zavoda za šport pa ima naslednje pristojnosti in naloge:

- z direktorjem pripravi strokovni program dela javnega zavoda za šport,
- s svojimi predlogi sodeluje in pomaga izdelati dolgoročni program športa v občini »X«,
- svetu javnega zavoda določa in predlaga načrt strokovnega dela javnega zavoda,
- direktorju podaja mnenje in predloge k letnemu programu športa,
- priporoča nakup in izbiro osnovnih sredstev ter
- odgovarja na pritožbe uporabnikov za delo delavcev.

3.1.4 Cilji v javnem zavodu v letu 2014

V javnem zavodu za šport so si v letu 2014 zadali nalogo, učinkovito upravljati športno infrastrukturo. S stališča uporabnikov bi to pomenilo zagotavljati kakovostno, varno in cenovno sprejemljivo uporabo športne infrastrukture. Z vidika lastnika pa je cilj isti – le da lastnik za doseganje pričakovane kakovosti in največje možne mere varnosti uporabe od upravljavca pričakuje in zahteva stroškovno racionalnost in učinkovitost. Za doseganje

tega so v javnem zavodu za šport izvajali naslednje naloge in opravila (Javni zavod za šport Občine »X«, 2014):

- delovali so po usmeritvah lastnika ter po veljavnih predpisih,
- pomagali so pri pripravi različnih tekmovanj in prireditev ter pripravi objektov za različne vadbe,
- pravilno so izbrali dobavitelje blaga in storitev ter redno plačevali račune,
- športne objekte, igrišča, naprave in opremo so tekoče vzdrževali,
- posameznim društvom in posameznikom so oddajali prostore v športnih objektih in
- poskrbeli so za zavarovanje ter varnost delovanja objektov, opreme in naprav.

3.2 Analiza poslovanja v Javnem zavodu za šport Občine »X«

Analiza poslovanja v javnem zavodu za šport je zelo pomembna, ker lahko na osnovi dobljenih podatkov iz finančnih poročil, naredijo boljše poslovne odločitve, ki jih izvajajo, pri tem pa lahko nadzirajo tudi financiranje javnega zavoda. Na podlagi letnega poročila javnega zavoda za šport lahko presodijo učinkovitost in uspešnost delovanja zavoda.

Učinkovitost in uspešnost v javnem zavodu za šport naj bi se bolj izkazovala skozi zadovoljstvo zaposlenih in različnih uporabnikov (športnih društev, športnih delavcev in posameznikov), ki jim jo javni zavod za šport zagotavlja, ne pa preko finančnega izida, s katerim je to skoraj nemogoče izmeriti. Povezava med učinkovitostjo in uspešnostjo ter poslovnim izidom ima v javnem zavodu za šport drugačen pomen kot v podjetjih, ki se ukvarjajo s pridobitno dejavnostjo. Prav tako pa morajo v javnem zavodu za šport vsakodnevno stremeti k temu, da poslujejo predvsem s pozitivnim poslovnim izidom.

Osnovna naloga javnega zavoda za šport je vzdrževanje in upravljanje različnih športnih objektov, ki jih upravlja. Iz dokumentacije sem ugotovila, da javni zavod za šport upravlja številne športne objekte od športnih dvoran, športnega stadiona z različnimi igrišči do smučišča, drsališča, teniških igrišč, kegljišča, dveh balinišč in celo pomolov na jezeru.

Poleg upravljanja športnih objektov pa dejavnost zavoda zajema tudi tržna dejavnost kot so:

- prodaja paketov za igranje tenisa na teniških igriščih,
- prodaja vstopnic za uporabo mini smučišča za otroke,
- prodaja vstopnic za uporabo drsališča,
- izposoja različne opreme na drsališču (drsalke, čelade...) ter
- oddaja različnih športnih dvoran za različne športne prireditve (koncerti, praznovanja, maturantski plesi, prvenstva...).

Pomembno nalogo opravlja zavod tudi na področju izvajanja LPŠ Občine »X«. Zaposleni zavoda pripravijo razpis LPŠ, zbirajo vloge, vrednotijo programe in pripravljajo poročila za razdeljevanje sredstev LPŠ, skrbijo pa tudi za izvajanje evidentiranja in nadzora aktivnosti znotraj LPŠ. Pomembna naloga zavoda je tudi vsakoletna analiza LPŠ in predstavitev rezultatov te analize Občini »X« kot financerki, sodelujočim klubom in vsej zainteresirani javnosti. Naloga javnega zavoda je tudi dajanje predlogov za izboljšanje LPŠ Občine »X«.

Javni zavod za šport ima pomembno vlogo tudi pri lobiranju v Občini »X« za ustrezno višino sredstev, ki so potrebna za izvajanje tako LPŠ kot tudi upravljanja športnih objektov in investicij na športnem področju.

3.3 Računovodstvo Javnega zavoda za šport Občine »X«

Računovodstvo javnih zavodov, kamor spada tudi Javni zavod za šport Občine »X« je opredeljeno z Slovenskimi računovodskimi standardi. Slovenski računovodski standardi v javnem zavodu za šport urejajo tiste posebnosti pri vrednotenju in izkazovanju sredstev in obveznosti do virov sredstev, ki so značilne za nepridobitne organizacije. Posebnosti, ki jih je potrebno upoštevati v javnem zavodu za šport so naslednje:

- posebnosti vrst sredstev, obveznosti do njihovih virov ter amortizacije,
- posebnosti pri razčlenjevanju in merjenju prihodkov,
- posebnosti, ki se nanašajo na vrste stroškov in odhodkov,
- posebnosti pri prevrednotenju,
- kakšne oblike morata biti bilanca stanja ter izkaz prihodkov in odhodkov, ki ju morajo imeti v javnem zavodu za šport,
- posebnosti glede poslovnega izida ter
- kako pravilno sestaviti posebne preglednice in pojasnila k računovodskim izkazom.

3.4 Letno poročilo Javnega zavoda za šport Občine »X«

Tako kot morajo gospodarske družbe, mora tudi javni zavod za šport po Zakonu o računovodstvu vsako leto pripraviti letno poročilo. 13. člen ZR določa, da mora biti letno poročilo javnega zavoda za šport po vsebini in členitvi sestavljeno tako kot pri drugih proračunskih uporabnikih in osebah javnega prava, ki uporabljajo enotni kontni načrt.

Letno poročilo javnega zavoda za šport vsebuje:

- računovodsko poročilo in
- poslovno poročilo.

Javni zavod za šport mora računovodsko poročilo sestaviti v skladu s Pravilnikom o sestavljanju letnih poročil za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava. Poleg pravilnika o sestavljanju letnih poročil morajo v javnem zavodu za šport pri zaključnem računu upoštevati Navodila o pripravi zaključnega računa za državni in občinski proračun.

Poslovno poročilo javnega zavoda za šport za leto 2014 vsebuje predstavitev javnega zavoda (osnovne naloge in dolgoročne cilje delovanja zavoda, dejavnosti zavoda, organe zavoda), načrtovane cilje in doseganje ciljev v letu 2014, realizacijo finančnega načrta v letu 2014 (odhodki, prihodki, rezultat poslovanja) in oceno uspešnosti poslovanja zavoda v obdobju od 1. januarja do 31. decembra 2014.

Javni zavod za šport mora vsako leto letno poročilo oddati organizaciji, ki je pooblaščen za obdelovanje in objavljanje podatkov. Ker pa javni zavod za šport pridobiva sredstva iz javnih financ, mora prav tako letno poročilo predložiti pristojnemu ministrstvu oziroma na lokalni ravni županu Občine »X«.

3.5 Računovodsko poročilo Javnega zavoda za šport Občine »X«

Računovodsko poročilo javnega zavoda za šport je sestavljeno iz prilog in pojasnil k računovodskim izkazom.

Javni zavod za šport ima v računovodskem poročilu naslednje priloge:

- bilanco stanja na dan 31. decembra 2014,
- prilogi o stanju in gibanju opredmetenih in neopredmetenih osnovnih sredstev ter dolgoročnih finančnih naložb,
- izkaz prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov za obdobje od 1. januarja do 31. decembra 2014,
- izkaz prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov po načelu denarnega toka za obdobje od 1. januarja do 31. decembra 2014
- izračun računa finančnih terjatev in naložb določenih uporabnikov za obdobje od 1. januarja do 31. decembra 2014,
- izkaz računa financiranja določenih uporabnikov za obdobje od 1. januarja do 31. decembra 2014,
- izkaz prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov po vrstah dejavnosti za obdobje od 1. januarja do 31. decembra 2014.

Poleg prilog so v računovodskem poročilu javnega zavoda za šport še tri pojasnila k računovodskim izkazom, in sicer:

- pojasnila k bilanci stanja 2014,

- pojasnila k postavkam izkaza prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov in
- pojasnila k izkazu prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov po vrstah dejavnosti.

V naslednjih podpoglavjih bom prikazala tri računovodske izkaze javnega zavoda za šport in njihova pojasnila, saj le ti glede na temo moje zaključne strokovne naloge vsebujejo največ informacij o uspešnosti poslovanja in finančnem položaju. Najprej bom prikazala bilanco stanja, nato bom nadaljevala z izkazom prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov, na koncu pa bom naredila še analizo izkaza prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov po vrstah dejavnosti.

3.5.1 Bilanca stanja

Javni zavod za šport ima bilanco stanja sestavljeno v obliki dvostranske bilance stanja. Dvostranska bilanca stanja pomeni, da je sestavljena iz dveh strani, in sicer iz leve strani, ki prikazuje vsa sredstva javnega zavoda in desne strani, ki prikazuje vse obveznosti do virov sredstev v javnem zavodu ob koncu obračunskega obdobja na dan 31. decembra.

V Prilogi 1 je prikazana vodoravna bilanca stanja Javnega zavoda za šport Občine »X« na dan 31. decembra 2014 (v evrih, brez centov). Iz bilance stanja javnega zavoda za šport je razvidno, da so se celotna sredstva v letu 2014 glede na leto 2013 povečala za kar 190,22 %.

Nepremičnine, ki spadajo pod dolgoročna sredstva in sredstva v opravljanju so se v letu 2014 povečale za kar 114,51 %, dobro tretjino pa se izkazujejo tudi na popravni vrednosti. V letu 2014 se je povečala tudi nabavna vrednost opreme za 57,28 % glede na leto 2013. Večji del opreme je tudi že odpisane oziroma izkazane na popravkih vrednosti, kar pomeni da bodo morali v naslednjih letih zamenjati oziroma posodobiti del opreme, kot so fitnes naprave in drugi športni pripomočki. Glavni vzrok za tako veliko povečanje celotnih sredstev oziroma dolgoročnih sredstev in sredstev v opravljanju je postavitve nove naprave in elektronike za keglje v Kegljišču »X«.

Kratkoročna sredstva so se v letu 2014 glede na leto 2013 zmanjšala za 23,55 %, kratkoročne terjatve do kupcev pa so se povečale za 77,38 %. Od skupnega zneska terjatev, je 67 % terjatev, ki zapadejo v plačilo v letu 2015, 33 % pa je bilo takšnih, ki so že zapadle v letu 2014. V letu 2014 so izvedli popravek terjatev in odpis iz leta 2010. Kratkoročne terjatve uporabnikov enotnega kontnega načrta so v letu 2014 znašale 14.862 €, in sicer 9.078 € so znašale terjatve do Ministrstva za šolstvo in šport, 1.626 € terjatve do Ljudske univerze »X«, 4.089 € do Zavoda RS za zaposlovanje za izvajanje programa javnih del ter 69 € predstavljajo terjatve do Javne agencije RS za varnost prometa. Kratkoročne terjatve uporabnikov enotnega kontnega načrta pa so se glede na prejšnje leto zmanjšale za 30,10 %. Druge kratkoročne terjatve so se v letu 2014 prav tako zmanjšale, in sicer za skoraj 100

% . Sem spadajo terjatve do ZZZS za refundirane bolniške odsotnosti in terjatve do CSD za splošno koristno delo.

Zalog v letu 2014 niso imeli, saj je njihova glavna dejavnost upravljanje športne infrastrukture v Občini »X«.

Pri obveznostih do virov sredstev so se povečali predvsem lastni viri in dolgoročne obveznosti, medtem ko so se kratkoročne obveznosti in pasivne časovne razmejitve v letu 2014 glede na leto 2013 celo zmanjšale. Med kratkoročnimi obveznostmi in pasivnimi časovnimi razmejitvami v javnem zavodu za šport izkazujejo obveznosti do zaposlenih za obračunane plače, vendar neizplačane plače za mesec december 2014, ki so se glede na leto 2013 v absolutnem znesku povečale. Kratkoročne obveznosti do dobaviteljev pa so se glede na preteklo leto povečala za 1,62 %.

Pri lastnih virih in dolgoročnih obveznostih je bilo največje povečanje pri obveznostih za neopredmetena in opredmetena sredstva v opravljanju, ki so se povečala kar za 212,25 % glede na preteklo leto, kar gre pripisati nakupu nove naprave za postavitve kegljev.

V tekočem letu 2014 so ustvarili za 5.771 € presežka prihodkov nad odhodki, katerega bodo porabili v naslednjem letu, in sicer za nove investicije ali materialne stroške.

3.5.2 Izkaz prihodkov in odhodkov – določenih uporabnikov

Bilanca uspeha oziroma v Javnem zavodu za šport Občine »X« izkaz prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov prikazuje kako uspešno zavod uporablja razpoložljiva sredstva. V Prilogi 2 so prikazani prihodki in odhodki Javnega zavoda za šport Občine »X« na dan 31. decembra 2014 (v evrih, brez centov).

Pri načelu ugotavljanja prihodkov in odhodkov so v javnem zavodu za šport upoštevali načelo poslovnega dogodka. V javnem zavodu za šport so izkaz prihodkov in odhodkov naredili v skladu z računovodskimi standardi ter zajeli celotno poslovanje od 1. januarja do 31. decembra 2014. Izkaz prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov, ki ga vidimo v prilogi 2, je prikazan v vodoravni analizi. Pri analizi izkaza prihodkov in odhodkov v javnem zavodu za šport so postavke iz prejšnjega obdobja (leta 2013) osnova za primerjanje s postavkami iz zadnjega oz. tekočega poslovnega leta (leta 2014).

Pri pregledu prihodkov in odhodkov javnega zavoda za šport je razvidno, da je 95 % prihodkov javnofinančnih, in sicer:

- 70 % prihodki predstavljajo prihodki iz občinskega proračuna,
- 12 % prihodki Zavoda za zaposlovanje in

- 13 % prihodki Ministrstva za šolstvo in šport).

Prihodkov pridobljeni na domačem trgu pa je bilo samo 5 %. Zavod je prihodke od Zavoda za zaposlovanje porabil za izvajanje programa javnih del, prihodke od Ministrstva za šport pa za vzdrževanje in za tekoče stroške pri upravljanju Športne dvorane »X«.

Celotni prihodki so se glede na leto 2013 zmanjšali za 1 %. Pri tem predstavljajo največji delež prihodkov v letu 2014 prihodki od prodaje proizvodov in storitev, in sicer 99,9 %. Ostali del 0,1 % pa predstavljajo finančni prihodki.

Celotni odhodki so se glede na preteklo leto prav tako zmanjšali, in sicer za 3,57 %. Največji delež odhodkov v letu 2014 so predstavljali stroški materiala, blaga in storitev, in sicer skoraj 50 %. Drugi največji delež celotnih odhodkov so predstavljali stroški dela, in sicer 35,1 %. Najmanjši delež celotnih stroškov v javnem zavodu za šport pa je nastal med drugimi stroški in prevrednotovalnimi poslovnimi odhodki, in sicer slabih 15 %.

Javni zavod za šport Občine »X« je v letu 2014 poslovanje zaključil s presežkom prihodkov nad odhodki v znesku 5.771 € in bo s soglasjem ustanovitelja razporejen za opravljanje javne službe, bodisi za investicije ali materialne stroške v letu 2015.

3.5.3 Izkaz prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov po vrstah dejavnosti

Izkaz prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov po vrstah dejavnosti javnemu zavodu za šport služi pri ugotavljanju poslovnega izida in razporejanju tega izida glede na dejavnost javne službe in tržno dejavnost. Problem pri sestavljanju tega izkaza pa nastane pri delitvi stroškov na ustrezne stroškovne nosilce. Kot primer je lahko strošek električne energije, ki ga je potrebno glede izračunanih ključev, razdeliti na ustrezne stroškovne nosilce znotraj obeh dejavnosti, in sicer dejavnosti javne službe in tržne dejavnosti. Ravno zaradi tega prihaja pri tem izkazu do vprašanja v kolikšni meri so izračunani podatki sploh pravilni.

V Prilogi 3 so prikazani prihodki in odhodki določenih uporabnikov po vrstah dejavnosti Javnega zavoda za šport Občine »X« na dan 31. decembra 2014 (v evrih, brez centov). Iz izkaza prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov po vrstah dejavnosti je razvidno, da so v javnem zavodu za šport poslovali s presežkom prihodkov samo v javni službi, medtem ko v tržni dejavnosti ni bilo niti presežka prihodkov niti odhodkov. V javnem zavodu za šport imajo določeno, da pri razporejanju odhodkov nastalih pri izvajanju javne službe in tržne dejavnosti uporabljajo razmerja med prihodki iz poslovanja, ki so bili doseženi z izvajanjem javne službe in tistimi, ki so bili doseženi pri prodaji blaga in storitev na trgu.

V javnem zavodu za šport so prihodki od izvajanja javne službe v letu 2014 predstavljali 98,08 %, medtem ko so s tržno dejavnostjo ustvarili le 1,92 % celotnih prihodkov oziroma 7.745 €.

SKLEP

V zaključni nalogi sem želela predstaviti analizo poslovanja javnega zavoda oziroma kako v javnih zavodih obračunavajo prihodke in odhodke. Poleg tega pa sem želela prikazati nekaj posebnosti oziroma razlik, ki jih morajo poznati osebe javnega prava, saj se v različnih stvareh razlikujejo z drugimi gospodarskimi družbami iz zasebnih sektorjev.

Javni zavodi so ustanovljeni za opravljanje javnih služb v dejavnostih izobraževanja in vzgoje, zdravstva, socialnega varstva, kulture, znanosti in športa, pri čemer ni cilj opravljanje dejavnosti pridobivanje dobička, ampak zadovoljevanje javnih potreb. Zaradi netržne funkcije so javni zavodi financirani s strani države. Sredstva torej javni zavodi pridobijo iz državnega in občinskega proračuna, iz tujih donacij ter iz različnih javnih skladov (npr. socialni skladi, agencije...). Poleg javnega financiranja pa so zavodi financirani tudi iz tržne dejavnosti, ki jo opravljajo.

Glede področja računovodstva v javnih zavodih v Sloveniji je zakonska podlaga za to področja kar dobro urejena. Vodenje računovodstva v zavodih temelji predvsem na sklopu zakonov, uredb in predpisov. V zaključni nalogi sem največ poudarka dala Zakonu o računovodstvu, ki načelno ureja vodenje poslovnih knjig in izdelavo letnih poročil. Ker pa Zakon o računovodstvu ne ureja podrobnosti in posameznih vprašanj v zvezi z vodenjem poslovnih knjig in izdelavo letnih poročil, pa morajo javni zavodi uporabljati tudi Slovenske računovodske standarde in druge predpise.

Pri računovodstvu v javnih zavodih pa je potrebno poznati tudi nekatere posebnosti, ki se lahko razlikujejo od drugih gospodarskih družb. Javni zavodi morajo pri vodenju poslovnih knjig upoštevati enotni kontni načrt ter vse druge podzakonske akte. Prav tako morajo v poslovnih knjigah in letnih poročilih ločeno spremljati izkaze prihodkov in odhodkov, glede na to ali so bila sredstva pridobljena ali porabljena z izvajanjem javne službe ali z opravljanjem tržne dejavnosti. Pri poslovnih izkazih je zelo pomembno, da javni zavodi prikazujejo izkaze v treh oblikah, in sicer: v izkazu prihodkov in odhodkov po vrstah dejavnosti, po načelu denarnega toka ter določenih uporabnikih. Poleg tega pa morajo, pri poslovanju paziti tudi, da ločeno prikazujejo obračunano amortizacijo, ki jo obračunavajo pri osnovnih sredstvih za izvajanje javne službe in osnovnih sredstvih, ki jih uporabljajo pri tržni dejavnosti.

Po teoretičnem delu zaključne naloge sem v zadnjem poglavju predstavila konkreten primer javnega zavoda, in sicer Javni zavod za šport Občine »X«. Javni zavod za šport je

namenjen za urejanje, upravljanje in vzdrževanje različnih športnih objektov, kot so: športna dvorana, večnamenska igrišča, kegljišče, teniška igrišča, balinišča, zunanji in ulični fitness, športna dvorana, smučišče in trim steza. V javnem zavodu poleg izvajanja javne službe opravljajo tudi tržno dejavnost.

V Javnem zavodu za šport so v letu 2014 poslovali uspešno, saj so načrtovane cilje iz leta 2014 uresničili in jih nadaljevali v letu 2015. Zavod je v letu 2014 v celoti opravil svoje naloge v zvezi z upravljanjem športne infrastrukture v lasti Občine »X«, upravljanjem Športne dvorane »X«, usklajevanjem med javnimi in zasebnimi tvorci lokalne politike športa in izvajalci športnih programov, upravljanjem nalog za potrebe izvajanja LPŠ, kadrovskih in drugih splošnih zadev javnega zavoda za šport ter delovanjem organov javnega zavoda.

Preučevanje teoretičnega dela in splošnih značilnosti javnih zavodov v prvih poglavjih zaključne naloge, mi je pomagalo razumeti poslovanje Javnega zavoda za šport Občine »X« in delovanje računovodstva v njem. Tako sem razumela, zakaj morajo pripravljati različne izkaze prihodkov in odhodkov, zakaj imajo oblikovana različna stroškovna mesta, kako vodijo poslovne knjige ter kako pripravljajo letno poročilo in izvajajo nadzor.

LITERATURA IN VIRI

1. Čadež, M. (2003). *Računovodstvo javnih zavodov* (diplomsko delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
2. Dorić, B. (2007). *Posebnosti računovodstva javnih zavodov* (specialistično delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
3. Gregorič Rogelj, E. (2004) Pomen, vsebina in uvajanje razmejevanja stroškov po vrstah, mestih in stroškovnih nosilcih v javnem zavodu. *Gradivo za seminar za računovodje in računovodske delavce* (str. 14). Logatec: Firis Imperl & CO.
4. Janc, M. (2001). Prve izkušnje z javnim računovodstvom po uveljavitvi zakona o računovodstvu. *Zbornik referentov III. seminarja o javnih financah in državnem revidiranju*. (str. 51–61). Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije.
5. Javni zavod za šport Občine »X« (2014). Letno poročilo Javnega zavoda za šport Občine »X«. »X«: Javni zavod za šport Občine »X«.
6. Javni zavod za šport Občine »X« (2016). *Organizacijska shema javnega zavoda za šport Občine »X«* (interno gradivo). »X«: Javni zavod za šport Občine »X«.
7. Jones, R., & Pendlebury, M. (1992). *Public sector accounting* (3rd ed.) London: Pitman Publishing.
8. Kavčič, S. (2007). Računovodski vidik javnih sredstev. *Zbornik referentov 9. izobraževalnega seminarja o javnih financah in državnem revidiranju* (str. 81–94) Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije.
9. Kristančič, J. (2006). *Računovodstvo v javnem zavodu* (diplomsko delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
10. Kozamernik, P. (2005). *Poročilo o doseženih ciljih in rezultatih poslovanja javnega zavoda* (diplomsko delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
11. Možič, C., & Četković, F. (2003) *Poslovanje javnega zavoda v praksi*. Ljubljana: Zavod za tehnično izobraževanje.
12. Pečar, Z., & Goričan A. (2003). *Ekonomika javnih podjetij in javnih zavodov*. Ljubljana: Fakulteta za upravo.
13. Pravilnik sestavljanja letnih poročil za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava. *Uradni list RS* št. 115/02, 21/03, 134/03, 126/04, 120/07, 124/08, 58/10, 60/10 popr., 104/10, 104/11.
14. Slovenski računovodski standardi 2016. *Uradni list RS* št. 95/15.
15. Štrekelj, V., Zupačič, V., & Čizman, M. (2006) Sestavljanje računovodskih izkazov določenih uporabnikov enotnega kontnega načrta. *Iks – revija za računovodstvo in finance*, 33(3), 10–50.
16. Zakon o davku od dohodka pravnih oseb. *Uradni list RS* št. 82/15-UPB2.
17. Zakon o računovodstvu. *Uradni list RS* št. 23/99, 30/02-ZJF-C, 114/06-ZUE.
18. Zakon o zavodih. *Uradni list RS* št. 12/91, 8/96, 36/00-ZPDZC, 127/06-ZJZP.
19. Zupančič, V. (2006) Končni obračun amortizacije pri pravnih osebah javnega prava. *Iks – revija za računovodstvo in finance*, 33(3), 158–162.

20. Zver, E. (2003). Poslovanje in finančni viri javnih zavodov v letih 2001 in 2002. *Delovni zvezek Urada RS za makroekonomske analize in razvoj* (str. 9–25). Ljubljana: Urad za makroekonomske analize in razvoj.
21. Žibert, M. (2004). *Razporejanje stroškov aktivnosti poslovnega procesa na primeru javnega visokošolskega zavoda* (specialistično delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.

PRILOGE

KAZALO PRILOG

Priloga 1: Bilanca stanja.....	1
Priloga 2: Izkaz prihodkov in odhodkov – določenih uporabnikov.....	2
Priloga 3: Izkaz prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov po vrstah dejavnosti	3

PRILOGA 1: Bilanca stanja

Slika 1: Bilanca stanja Javnega zavoda za šport Občine »X«

BILANCA STANJA na dan 31.12.2014				
(v eurih, brez centov)				
ČLENITEV SKUPINE KONTOV	NAZIV SKUPINE KONTOV	Oznaka za AOP	ZNESEK	
1	2	3	Tekoče leto	Predhodno leto
SREDSTVA				
	A) DOLGOROČNA SREDSTVA IN SREDSTVA V UPRAVLJANJU (002+003+004+005+006+007+008+009+010+011)	001	1.881.502	602.570
00	NEOPREDMETENA SREDSTVA IN DOLGOROČNE AKTIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE	002	0	0
01	POPRAVEK VREDNOSTI NEOPREDMETENIH SREDSTEV	003	0	0
02	NEPREMIČNINE	004	2.493.253	1.162.325
03	POPRAVEK VREDNOSTI NEPREMIČNIN	005	789.749	588.621
04	OPREMA IN DRUGA OPREDMETENA OSNOVNA SREDSTVA	006	640.653	407.338
05	POPRAVEK VREDNOSTI OPREME IN DRUGIH OPREDMETENIH OSNOVNIH SREDSTEV	007	462.655	377.472
06	DOLGOROČNE FINANČNE NALOŽBE	008	0	0
07	DOLGOROČNO DANA POSOJILA IN DEPOZITI	009	0	0
08	DOLGOROČNE TERJATVE IZ POSLOVANJA	010	0	0
09	TERJATVE ZA SREDSTVA DANA V UPRAVLJANJE	011	0	0
	B) KRATKOROČNA SREDSTVA; RAZEN ZALOG IN AKTIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE (013+014+015+016+017+018+019+020+021+022)	012	47.453	62.073
10	DEJARNA SREDSTVA V BLAGAJNI IN TAKOJ UNOVČLJIVE VREDNOSTNICE	013	422	0
11	DOBROIMETJE PRI BANKAH IN DRUGIH FINANČNIH USTANOVAH	014	29.033	35.631
12	KRATKOROČNE TERJATVE DO KUPCEV	015	2.808	1.583
13	DANI PREDJUMI IN VARŠČINE	016	20	0
14	KRATKOROČNE TERJATVE DO UPORABNIKOV ENOTNEGA KONTNEGA NAČRTA	017	14.862	21.262
15	KRATKOROČNE FINANČNE NALOŽBE	018	0	0
16	KRATKOROČNE TERJATVE IZ FINANCIRANJA	019	0	0
17	DRUGE KRATKOROČNE TERJATVE	020	308	3.597
18	NEPLAČANI ODHODKI	021	0	0
19	AKTIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE	022	0	0
	C) ZALOGE (024+025+026+027+028+029+030+031)	023	0	0
30	OBRAČUN NABAVE MATERIALA	024	0	0
31	ZALOGE MATERIALA	025	0	0
32	ZALOGE DRUGNEGA INVENTARJA IN EMBALAŽE	026	0	0
33	NEDOKONČANA PROIZVODNJA IN STORITVE	027	0	0
34	PROIZVODI	028	0	0
35	OBRAČUN NABAVE BLAGA	029	0	0
36	ZALOGE BLAGA	030	0	0
37	DRUGE ZALOGE	031	0	0
	I. AKTIVA SKUPAJ (001+012+023)	032	1.928.955	664.643
99	AKTIVNI KONTI IZVENBILANČNE EVIDENCE	033	0	0
OBVEZNOSTI DO VIROV SREDSTEV				
	D) KRATKOROČNE OBVEZNOSTI IN PASIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE (035+036+037+038+039+040+041+042+043)	034	41.023	42.997
20	KRATKOROČNE OBVEZNOSTI ZA PREJETE PREDJUMI IN VARŠČINE	035	22	0
21	KRATKOROČNE OBVEZNOSTI DO ZAPOSLENIH	036	13.254	12.749
22	KRATKOROČNE OBVEZNOSTI DO DOBAVITELJEV	037	23.911	23.528
23	DRUGE KRATKOROČNE OBVEZNOSTI IZ POSLOVANJA	038	3.632	2.735
24	KRATKOROČNE OBVEZNOSTI DO UPORABNIKOV ENOTNEGA KONTNEGA NAČRTA	039	4	3.996
25	KRATKOROČNO OBVEZNOSTI DO FINANCERJEV	040	0	0
26	KRATKOROČNE OBVEZNOSTI IZ FINANCIRANJA	041	0	0
28	NEPLAČANI PRIHODKI	042	0	0
29	PASIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE	043	0	0
	E) LASTNI VIRI IN DOLGOROČNE OBVEZNOSTI (045+046+047+048+049+050+051+052+053+054+055+056+057+058+059)	044	1.887.932	621.646
90	SPLOŠNI SKLAD	045	0	0
91	REZERVENI SKLAD	046	0	0
92	DOLGOROČNE PASIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE	047	0	0
93	DOLGOROČNE REZERVAČIJE	048	0	0
940	SKLAD NAMENSKEGA PREMOŽENJA V JAVNIH SKLADIH	049	0	0
9410	SKLAD PREMOŽENJA V DRUGIH PRAVNIH OSEBAH JAVNEGA PRAVA, KI JE V NJIHOVI LASTI, ZA NEOPREDMETENA SREDSTVA IN OPREDMETENA OSNOVNA SREDSTVA	050	0	0
9411	SKLAD PREMOŽENJA V DRUGIH PRAVNIH OSEBAH JAVNEGA PRAVA, KI JE V NJIHOVI LASTI, ZA FINANČNE NALOŽBE	051	0	0
9412	PRESEŽEK PRIHODKOV NAD ODHODKI	052	0	0
9413	PRESEŽEK ODHODKOV NAD PRIHODKI	053	0	0
96	DOLGOROČNE FINANČNE OBVEZNOSTI	054	0	0
97	DRUGE DOLGOROČNE OBVEZNOSTI	055	650	0
980	OBVEZNOSTI ZA NEOPREDMETENA SREDSTVA IN OPREDMETENA OSNOVNA SREDSTVA	056	1.881.502	602.570
981	OBVEZNOSTI ZA DOLGOROČNE FINANČNE NALOŽBE	057	0	0
985	PRESEŽEK PRIHODKOV NAD ODHODKI	058	5.771	19.076
986	PRESEŽEK ODHODKOV NAD PRIHODKI	059	0	0
	II. PASIVA SKUPAJ (034+044)	060	1.928.955	664.643
99	PASIVNI KONTI IZVENBILANČNE EVIDENCE	061	0	0

Obravec je pripravljen na podlagi 28. člena Zakona o računovodstvu (Uradni list RS, št. 23/95), PRILOGA 1 pravilnika o sestavljanju letnih poročil za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava.

* Podatek šifra uporabnika je obvezen podatek za vse liste, ki so navedeni v pravilniku o določitvi neposrednih in posrednih uporabnikov državnega in občinskih proračunov (šifra mestna šifra proračunskega uporabnika + kontrolna številka).

Vir: Javni zavod za šport Občine »X«, Letno poročilo Javnega zavoda za šport Občine »X«, 2014

PRILOGA 2: Izkaz prihodkov in odhodkov – določenih uporabnikov

Slika 2: Izkaz prihodkov in odhodkov – določenih uporabnikov Javnega zavoda za šport Občine »X«

IZKAZ PRIHODKOV IN ODHODKOV - DOLOČENIH UPORABNIKOV				
od 1.1. do 31.12.2014				
(v eurih, brez centov)				
ČLENITEV PODSKUPIN KONTOV	NAZIV PODSKUPINE KONTOV	Oznaka za AOP	ZNESEK	
1	2	3	Tekoče leto	Predhodno leto
4	5			
	A) PRIHODKI OD POSLOVANJA (861+862+863+864)	860	402.288	406.317
760	PRIHODKI OD PRODAJE PROIZVODOV IN STORITEV	861	402.288	406.317
	POVEČANJE VREDNOSTI ZALOG PROIZVODOV IN NEDOKONČANE PROIZVODNJE	862	0	0
	ZMANJŠANJE VREDNOSTI ZALOG PROIZVODOV IN NEDOKONČANE PROIZVODNJE	863	0	0
761	PRIHODKI OD PRODAJE BLAGA IN MATERIALA	864	0	0
762	B) FINANČNI PRIHODKI	865	18	58
763	C) DRUGI PRIHODKI	866	0	0
	Č) PREVREDNOTOVALNI POSLOVNI PRIHODKI (868+869)	867	0	0
del 764	PRIHODKI OD PRODAJE OSNOVNIH SREDSTEV	868	0	0
del 764	DRUGI PREVREDNOTOVALNI POSLOVNI PRIHODKI	869	0	0
	D) CELOTNI PRIHODKI (860+865+866+867)	870	402.306	406.375
	E) STROŠKI BLAGA, MATERIALA IN STORITEV (872+873+874)	871	197.595	213.264
del 466	NABAVNA VREDNOST PROdanega MATERIALA IN BLAGA	872	0	0
460	STROŠKI MATERIALA	873	114.993	119.634
461	STROŠKI STORITEV	874	82.602	93.630
	F) STROŠKI DELA (876+877+878)	875	186.079	193.128
del 464	PLAČE IN NADOMESTILA PLAČ	876	139.274	142.719
del 464	PRISPEVKI ZA SOCIALNO VARNOST DELODAJALCEV	877	22.910	23.288
del 464	DRUGI STROŠKI DELA	878	23.895	27.121
462	G) AMORTIZACIJA	879	0	0
463	H) REZERVACIJE	880	0	0
465,00	J) DRUGI STROŠKI	881	373	824
467	K) FINANČNI ODHODKI	882	0	0
468	L) DRUGI ODHODKI	883	178	0
	M) PREVREDNOTOVALNI POSLOVNI ODHODKI (885+886)	884	12.310	4.020
del 469	ODHODKI OD PRODAJE OSNOVNIH SREDSTEV	885	0	0
del 469	OSTALI PREVREDNOTOVALNI POSLOVNI ODHODKI	886	12.310	4.020
	N) CELOTNI ODHODKI (871+875+879+880+881+882+883+884)	887	396.535	411.236
	O) PRESEŽEK PRIHODKOV (870-887)	888	5.771	0
	P) PRESEŽEK ODHODKOV (887-870)	889	0	4.861
del 80	Davek od dohodka pravnih oseb	890	0	0
del 80	Presežek prihodkov obračunskega obdobja z upoštevanjem davka od dohodka (888-890)	891	5.771	0
del 80	Presežek odhodkov obračunskega obdobja z upoštevanjem davka od dohodka (889+890) oz. (890-888)	892	0	4.861
	Presežek prihodkov iz prejšnjih let, namenjen pokritju odhodkov obračunskega obdobja	893	0	23.938
	Povprečno število zaposlenih na podlagi delovnih ur v obračunskem obdobju (celo število)	894	11	11
	Število mesecev poslovanja	895	12	12

Obrazec je pripravljen na podlagi 28. člena Zakona o računovodstvu (Uradni list RS, št. 23/99), PRILOGA 3 pravilnika o sestavljanju letnih poročil za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava.

* Podatek šifra uporabnika je obvezen podatek za vse tiste, ki so navedeni v pravilniku o določitvi neposrednih in posrednih uporabnikov državnega in občinskih proračunov (štiri mestna šifra proračunskega uporabnika + kontrolna številka).

Vir: Javni zavod za šport Občine »X«, Letno poročilo Javnega zavoda za šport Občine »X«, 2014

PRILOGA 3: Izkaz prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov po vrstah dejavnosti

Slika 3: Izkaz prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov po vrstah dejavnosti Javnega zavoda za šport Občine »X«

IZKAZ PRIHODKOV IN ODHODKOV DOLOČENIH UPORABNIKOV PO VRSTAH DEJAVNOSTI od 1.1. do 31.12.2014				
(v eurih, brez centov)				
ČLENITEV PODSKUPIN KONTOV	NAZIV PODSKUPINE KONTOV	Oznaka za AOP	ZNESEK	
1	2	3	Prihodki in odhodki za izvajanje javne službe	Prihodki in odhodki od prodaje blaga in storitev na trgu
	A) PRIHODKI OD POSLOVANJA (661+662-663+664)	660	394.543	7.745
760	PRIHODKI OD PRODAJE PROIZVODOV IN STORITEV	661	394.543	7.745
	POVEČANJE VREDNOSTI ZALOG PROIZVODOV IN NEDOKONČANE PROIZVODNJE	662	0	0
	ZMANJŠANJE VREDNOSTI ZALOG PROIZVODOV IN NEDOKONČANE PROIZVODNJE	663	0	0
761	PRIHODKI OD PRODAJE BLAGA IN MATERIALA	664	0	0
762	B) FINANČNI PRIHODKI	665	18	0
763	C) DRUGI PRIHODKI	666	0	0
	Č) PREVREDNOTOVALNI POSLOVNI PRIHODKI (668+669)	667	0	0
del 764	PRIHODKI OD PRODAJE OSNOVNIH SREDSTEV	668	0	0
del 764	DRUGI PREVREDNOTOVALNI POSLOVNI PRIHODKI	669	0	0
	D) CELOTNI PRIHODKI (660+665+666+667)	670	394.561	7.745
	E) STROŠKI BLAGA, MATERIALA IN STORITEV (672+673+674)	671	189.850	7.745
del 466	NABAVNA VREDNOST PRODAJANEGA MATERIALA IN BLAGA	672	0	0
460	STROŠKI MATERIALA	673	109.243	5.750
461	STROŠKI STORITEV	674	80.607	1.995
	F) STROŠKI DELA (676+677+678)	675	186.079	0
del 464	PLAČE IN NADOMESTILA PLAČ	676	139.274	0
del 464	PRISPEVKI ZA SOCIALNO VARNOST DELODAJALCEV	677	22.910	0
del 464	DRUGI STROŠKI DELA	678	23.895	0
462	G) AMORTIZACIJA	679	0	0
463	H) REZERVACIJE	680	0	0
465,00	J) DRUGI STROŠKI	681	373	0
467	K) FINANČNI ODHODKI	682	0	0
468	L) DRUGI ODHODKI	683	178	0
	M) PREVREDNOTOVALNI POSLOVNI ODHODKI(685+686)	684	12.310	0
del 469	ODHODKI OD PRODAJE OSNOVNIH SREDSTEV	685	0	0
del 469	OSTALI PREVREDNOTOVALNI POSLOVNI ODHODKI	686	12.310	0
	N) CELOTNI ODHODKI(671+675+679+680+681+682+683+684)	687	388.790	7.745
	O) PRESEŽEK PRIHODKOV (670-687)	688	5.771	0
	P) PRESEŽEK ODHODKOV (687-670)	689	0	0
del 80	Davek od dohodka pravnih oseb	690	0	0
del 80	Presežek prihodkov obračunskega obdobja z upoštevanjem davka od dohodka (688-690)	691	5.771	0
del 80	Presežek odhodkov obračunskega obdobja z upoštevanjem davka od dohodka (689+690) oz. (690-688)	692	0	0
	Presežek prihodkov iz prejšnjih let, namenjen pokritju odhodkov obračunskega obdobja	693	0	0

Obrazec je pripravljen na podlagi 28. člena Zakona o računovodstvu (Uradni list RS, št. 23/99), PRILOGA 3/B pravilnika o sestavljanju letnih poročil za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava.

* Podatek šifra uporabnika je obvezen podatek za vse tiste, ki so navedeni v pravilniku o določitvi neposrednih in posrednih uporabnikov državnega in občinskih proračunov (štiri mestna šifra proračunskega uporabnika + kontrolna številka).

Vir: Javni zavod za šport Občine »X«, Letno poročilo Javnega zavoda za šport Občine »X«, 2014