

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

ZAKLJUČNA STROKOVNA NALOGA VIŠKE POSLOVNE ŠOLE
ZUNANJE IZVAJANJE RAČUNOVODSTVA

TINA SUHADOLNIK

IZJAVA O AVTORSTVU

Spodaj podpisana Tina Suhadolnik, študentka Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, izjavljam, da sem avtorica zaključne strokovne naloge z naslovom Zunanje izvajanje računovodstva, pripravljene v sodelovanju s svetovalcem red. prof. dr. Markom Hočevarjem.

Izrecno izjavljam, da v skladu z določili Zakona o avtorski in sorodnih pravicah (Ur. l. RS, št. 21/1995 s spremembami) dovolim objavo zaključne strokovne naloge na fakultetnih spletnih straneh.

S svojim podpisom zagotavljam, da

- je predloženo besedilo rezultat izključno mojega lastnega raziskovalnega dela;
- je predloženo besedilo 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 v zaključni strokovni nalogi, citirana oziroma navedena v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, in
 - pridobila vsa dovoljenja za uporabo avtorskih del, ki so v celoti (v pisni ali grafični obliki) uporabljena v tekstu, in sem to v besedilu tudi jasno zapisala;
- se zavedam, da je plagiatorstvo – predstavljanje tujih del (v pisni ali grafični obliki) kot mojih lastnih – kaznivo po Kazenskem zakoniku (Ur. l. RS, št. 55/2008 s spremembami);
- se zavedam posledic, ki bi jih na osnovi predložene zaključne strokovne naloge dokazano plagiatorstvo lahko predstavljalo za moj status na Ekonomski fakulteti Univerze v Ljubljani v skladu z relevantnim pravilnikom.

V Ljubljani, dne 22.08.2015

Podpis avtorice: _____

KAZALO

UVOD	1
1 RAČUNOVODSKA DEJAVNOST	2
1.1 Definicija računovodstva	2
1.2 Vrste računovodstva	3
1.3 Temeljni računovodski izkazi.....	3
1.4 Notranje izvajanje računovodstva	4
2 ZUNANJE IZVAJANJE RAČUNOVODSTVA.....	5
2.1 Opredelitev zunanjega izvajanja.....	6
2.1.1 Razlogi za zunanje izvajanje dejavnosti	6
2.1.2 Postopek uvajanja zunanjega izvajanja dejavnosti	7
2.2 Prednosti zunanjega izvajanja računovodstva	9
2.3 Slabosti zunanjega izvajanja računovodstva	10
2.4 Kombinacija notranjega in zunanjega izvajanja računovodskih storitev	12
2.5 Izbira načina izvajanja računovodskih storitev	13
3 ODLOČANJE O ZUNANJEM IZVAJANJU RAČUNOVODSTVA	16
3.1 Kakovost storitev računovodskih servisov	16
3.2 Dejavnost računovodskih servisov	17
3.3 Izbira računovodskega servisa.....	19
3.4 Odgovornost	21
3.4.1 Odgovornost računovodskega servisa	21
3.4.2 Odgovornost naročnika računovodskih storitev	23
3.5 Pogodba o opravljanju računovodskih storitev	23
SKLEP	24
LITERATURA IN VIRI	26

KAZALO SLIK

Slika 1: Razlogi za notranje izvajanje računovodskih storitev (v odstotkih)	5
Slika 2: Cikel postopka zunanjega izvajanja računovodske dejavnosti	9
Slika 3: Postopek odločanja o zunanjem izvajanju posameznih računovodskih nalog.....	15
Slika 4: Najpogostejše uporabljene storitve računovodskega servisa (v odstotkih)	15

UVOD

Računovodstvo predstavlja izredno pomemben del dejavnosti podjetja ali podjetnika (v nadaljevanju podjetja), saj zbira raznovrstne podatke o njegovem poslovanju ter analizira uspešnost le tega. Za to stroko je značilno stalno spreminjanje, ki je predvsem posledica spreminjanja zakonodaje ter okoliščin v poslovanju. Ta funkcija je zadolžena za evidentiranje poslovnih dogodkov ter združenje le teh v različna poročila, ki so namenjena notranjim in zunanjim uporabnikom. Nekateri računovodski izkazi morajo biti izdelani za potrebe države, to pa je tudi razlog, da mora prav vsako podjetje imeti svoje računovodstvo. Nekatera podjetja, predvsem manjša, se ne zavedajo pomembnosti in koristnosti računovodskih storitev, zato jih smatrajo le kot nujni strošek.

Vedno več podjetij se poslužuje zunanjega izvajanja računovodstva, razlogov za to pa je več. V primerjavi z notranjim izvajanjem te dejavnosti lahko zunanje izvajanje prinaša številne prednosti. Podjetja imajo tudi tretjo možnost in sicer delno zunanje izvajanje, kar pomeni, da en del računovodstva ohranjajo znotraj podjetja, drugi del pa posredujejo v izvajanje računovodskemu servisu.

Zaključna strokovna naloga je osredotočena na zunanje izvajanje računovodstva. Njen namen je narediti strjen prikaz uporabe te možnosti predvsem v slovenskih podjetjih, vse od opredelitve razlogov za tovrstno izvajanje do odločanja o primernem računovodskem servisu. Prav tako je namen tega dela seznanjanje s prednostmi in slabostmi zunanjega izvajanja računovodske dejavnosti, ki je lahko podjetjem v pomoč pri sprejemanju odločitve o načinu izvajanja te funkcije pri njih.

Cilj zaključne strokovne naloge vsebuje:

- prikaz pomembnosti računovodske funkcije v podjetjih;
- opredelitev razlogov za njeno zunanje izvajanje;
- opredelitev prednosti in slabosti njenega zunanjega izvajanja;
- opredelitev delnega zunanjega izvajanja računovodskih storitev;
- ugotovitev razlogov, ki so podlaga za sprejemanje odločitev podjetij o načinu izvajanja njihove računovodske dejavnosti;
- ugotovitev dejavnikov za izbiro ustreznega računovodskega servisa;
- predstavitev zakonskih omejitev za izvajanje tovrstne dejavnosti;
- opozoritev na vprašljivo kakovost storitev računovodskih servisov.

Raziskovalni pristop, ki je uporabljen pri pisanju te zaključne strokovne naloge, vsebuje temeljit pregled slovenske ter svetovne literature in virov, ki so na voljo v knjižnicah in v spletnih bazah podatkov. Pregledani so strokovni članki iz revij, časopisov ter spletnih strani, več zbornikov različnih simpozijev, druga diplomska dela, zakonodajni okvirji,

podatki iz spletnih strani Statističnega urada Republike Slovenije in Zbornice računovodskih servisov (v nadaljevanju ZRS), ter tudi druga strokovna knjižna literatura.

Temeljna teza tega dela izhaja iz mojega mišljenja, da v procesu odločanja o načinu izvajanja računovodske dejavnosti ne obstaja enotnih in enostavnih odgovorov. Vsako podjetje mora raziskati svoje možnosti ter preveriti pozitivne in negativne učinke le teh. Odločitev o načinu izvajanja računovodske dejavnosti temelji na različnih specifičnih lastnostih posameznega podjetja, kot so njegova velikost, primarna dejavnost, strokovnost, zmogljivost in stroškovni vidik morebitne obstoječe računovodske službe, mnenja ter izkušnje poslovodstva in podobno. To je razlog, da po mojem mnenju poenotenje idej, teorij in mišljenj v neko formulo, ki bi narekovala izbiro ustreznega načina izvajanja računovodske dejavnosti za vsa podjetja, ni smiselno.

Moje zaključno strokovno delo je vsebinsko razdeljeno na pet delov. Prvi del predstavlja uvod, sledijo tri oštevilčena poglavja, ki predstavljajo jedro dela, na koncu pa je sklep, ki povzema moje ključne ugotovitve in misli, ki so že zapisane tekom celotnega strokovnega dela.

Prvo oštevilčeno poglavje govori o računovodstvu na splošno, predstavlja njegove naloge in poudarja pomembnost njegovega informiranja uporabnikov. Opisane so vrste računovodstva in temeljni računovodski izkazi, ki morajo biti vsako leto zbrani v letnem poročilu podjetja. V sklopu prvega poglavja sledi podpoglavje o notranjem izvajanju računovodstva, ki opredeljuje organizacijo oddelka računovodske službe v podjetju in ključne dejavnike za uspešnost te službe ter povzema ugotovitve ZRS o najpogostejših vzrokih za ohranjanje oddelka računovodstva znotraj podjetja.

Drugo poglavje opredeljuje zunanje izvajanje dejavnosti na splošno in v računovodski stroki, govori o razlogih za odločanje o zunanjem izvajanju, navaja prednosti in slabosti izvajanja računovodstva na tak način, opredeljuje možnost kombiniranega notranjega ter zunanjega izvajanja in ugotavlja na podlagi česa se podjetja odločajo za izbiro načina izvajanja računovodske dejavnosti.

Tretje poglavje pa temelji na odločitvi o zunanjem izvajanju računovodstva. Predstavlja dejavnost računovodskih servisov in se osredotoča na kakovost izvajanih storitev. Nadalje govori o izbiri primerne računskega servisa, poudarja odgovornost obeh strank v pogodbi o opravljanju računovodskih storitev in sestavine le te tudi natančneje opredeljuje.

1 RAČUNOVODSKA DEJAVNOST

1.1 Definicija računovodstva

Računovodstvo je po mojem mnenju ena izmed najpomembnejših funkcij v podjetju, saj z njegovo pomočjo le to pride do ključnih informacij in posledično odločitev o poslovanju.

Sama pravim, da je ta funkcija jezik poslovanja, s čimer želim poudariti njeno pomembnost in nepogrešljivost.

Po McLaneyevi in Atrillovi (2005) definiciji je računovodstvo zadolženo za zbiranje, analiziranje in komuniciranje finančnih informacij, katerih uporabniki so različne interesne skupine. Vsaka od teh skupin ima svoje specifične namene in s tem potrebo po različnih informacijah, zato morajo biti le te primerno pripravljene oziroma morajo ustrezati potrebam ciljne interesne skupine. Iz tega izhaja dejstvo, da računovodske informacije ne morejo v celoti izpolnjevati potreb vseh teh različnih skupin, niti ni to njihov namen, morale pa bi olajšati sprejemanje odločitev uporabnikom, ki skrbijo za finančni položaj podjetja. Dobro pripravljene informacije so ključ do sprejetja najboljših možnih odločitev v posameznih okoliščinah ali situacijah, tako iz strani znotraj podjetja (npr. management) kot tudi zunaj podjetja (npr. vlagatelji). Računovodske informacije bi morale tudi zmanjševati tveganje pri sprejemanju odločitev ter pomagati pri identifikaciji in oceni njihovih finančnih posledic.

1.2 Vrste računovodstva

Celotno računovodstvo lahko razdelimo na finančno in stroškovno računovodstvo. Finančno računovodstvo se je razvilo prvo, njegov namen pa je spremljanje in presojanje zunanjega poslovanja, torej razmerja z drugimi poslovnimi subjekti. Vrednostno izraža poslovanje podjetja v preteklosti, sedanjosti in prihodnosti ter uporabnikom daje vpogled v računovodske izkaze. Informacije finančnega računovodstva so zlasti pomembne za lastnike, investitorje, kreditodajalce in državo. Stroškovno računovodstvo pa na drugi strani spremlja poslovne dogodke znotraj podjetja, in sicer podrobno proučuje prvine poslovnega procesa, poslovne učinke, stroške po stroškovnih mestih in nosilcih ter vpliv na poslovni izid. Poleg teh osnovnih dveh vrst računovodstva se v praksi pojavlja tudi poslovodno računovodstvo, ki pravzaprav ne predstavlja tretje vrste računovodstva, marveč zgolj izhaja iz prvih dveh. Poslovodno računovodstvo pripravlja informacije za poslovno odločanje in je namenjeno notranjim uporabnikom oziroma predvsem poslovodstvu (Turk, Kavčič, Kokotec-Novak, Koželj, & Odar, 2004; Zaman, Hočevár, & Igličar, 2007).

1.3 Temeljni računovodski izkazi

V računovodstvu poznamo štiri temeljne računovodske izkaze. To so bilanca stanja ali izkaz stanja, izkaz poslovnega izida, izkaz finančnega izida ali denarnega toka ter izkaz gibanja kapitala.

Bilanca stanja prikazuje trenutne podatke o stanju sredstev in obveznosti do njihovih virov za celotno podjetje. Sestavljena je iz dveh med seboj uravnovešenih strani, kar pomeni, da mora biti vrednost sredstev na eni strani enaka vrednosti obveznosti do virov sredstev na

drugi strani. Levi strani bilance stanja, kjer so prikazana sredstva, pravimo aktiva, desni strani, kjer so prikazane obveznosti do njih, pa pasiva (Turk, Melavc, & Korošec, 2004).

Izkaz poslovnega izida omogoča pregled nad prihodki in odhodki oziroma razliko med njimi v določenem obdobju za celotno podjetje. Pravzaprav predstavlja podrobno razčlenitev postavke poslovni izid v bilanci stanja. Tako kot bilanca stanja ima tudi izkaz poslovnega izida značilnost dveh med seboj uravnovešenih strani. Na eni strani so razvidni odhodki in morebitni dobiček, na drugi strani pa prihodki in morebitna izguba (Turk, Melavc, & Korošec, 2004).

Izkaz finančnega izida ali nekaterim bolj poznan kot izkaz denarnega toka prikazuje informacije o pritokih in odtokih ali o prejemkih in izdatkih oziroma prikazuje informacije o spremembi stanja denarnih sredstev v določenem obdobju. Je v veliko pomoč podjetju pri zagotavljanju njegove plačilne sposobnosti, pogosto pa se ta izkaz sestavlja že kot predračun, s katerim lahko podjetje vnaprej predvideva vrednost prejemkov in izdatkov (Turk, Melavc, & Korošec, 2004; Zaman et al., 2007).

Izkaz gibanja kapitala omogoča pregled določenega obdobja v zvezi s povečanji in zmanjšanji ter prerazporeditvami med posameznimi sestavinami kapitala. Uporaben je predvsem za lastnike, katere zanima zunanji vnos kapitala, delitev morebitnega čistega dobička in poravnavanje morebitne izgube ter pa tudi za upnike, saj le ti z njim lažje presodijo finančno stanje podjetja (Turk, Melavc, & Korošec, 2004).

Pravna oseba se s svojimi računovodskimi informacijami, ki so skrbno prikazane v sestavljenih računovodskih izkazih in so med drugim tudi vsako leto zbrane v letnem poročilu podjetja, predstavlja lastnikom in tudi drugi javnosti. To nam pove, da gre za izredno pomembne in občutljive informacije, zato jih je potrebno zbirati in prikazovati pošteno, strokovno in sprotno, v skladu z notranjimi ter zunanjimi predpisi in z upoštevanjem računovodskih načel ter standardov (Koželj, 2009).

1.4 Notranje izvajanje računovodstva

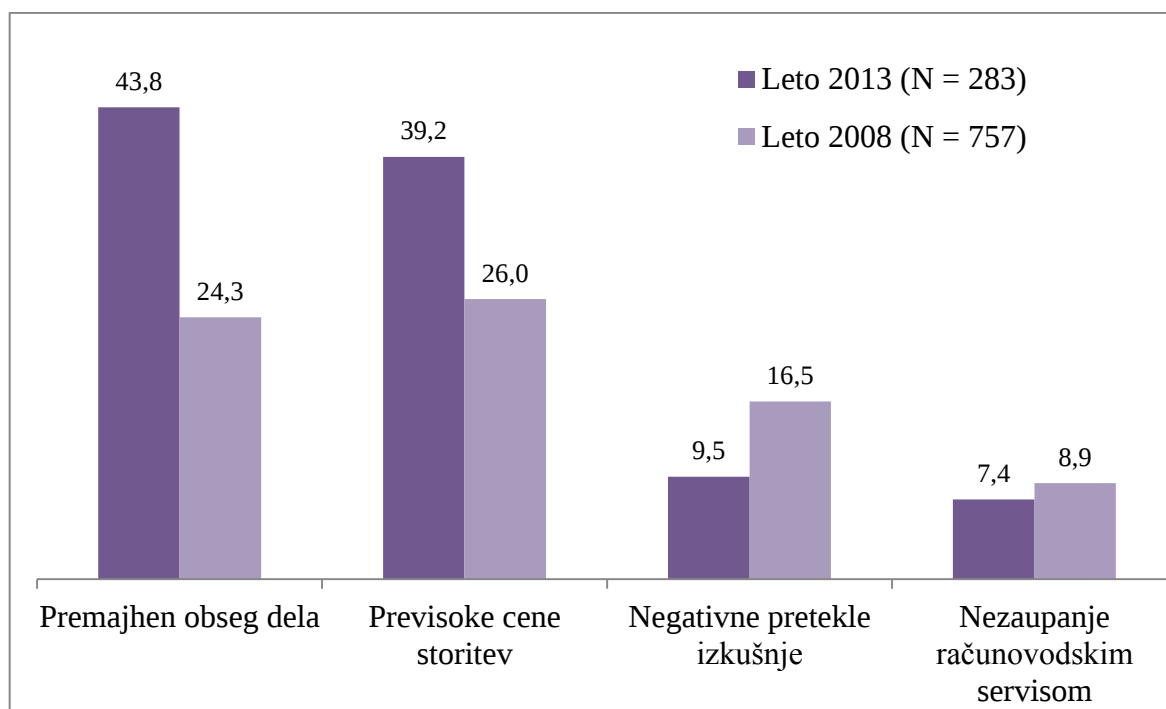
Notranje izvajanje računovodstva pomeni, da podjetje vodi lastno računovodsko službo oziroma, da se računovodske storitve izvajajo znotraj njega samega. Gre za oddelek, ki skrbi za računalniško obravnavo in obdelavo podatkov, ki se nato pretvarjajo v pomembne informacije za podjetje in ostale interesne skupine. Zakoni in predpisi oblike in načina organiziranja računovodske službe ne določajo, temveč so te odločitve prepuščene presoji posameznega podjetja. Organizacija tega oddelka je ponavadi precej odvisna od velikosti podjetja ter tudi od organiziranosti podjetja kot celote, v praksi pa se pojavlja veliko različic ureditve (Bizjak, 1998; Turk, Melavc, & Korošec, 2004).

V kolikor podjetje računovodsko dejavnost izvaja interno, je ključnega pomena, da si poišče ustreznega vodjo oddelka, ki že ima potrebne reference za uspešno opravljanje

tovrstnega dela, kot so izkušnje z delom v računovodstvu, izkušnje na vodstvenih položajih, izobrazba, možnost pridobitve potrdila o nekaznovanosti, članstvo v zbornicah ter ostalih strokovnih institucijah in podobno. Ravno tako pomemben je preostali računovodski kader, ki mora prav tako izpolnjevati določene kriterije. Poleg ustreznega kadra pa je pomembno, da podjetje svoji računovodski službi zagotovi primerno strojno in programsko opremo z zadostnim številom programskih licenc, strokovno literaturo ter sprotna strokovna izobraževanja, čim modernejšo telekomunikacijsko tehnologijo in ustrezne delovne prostore z vsem potrebnim pisarniškim inventarjem (Koželj, 2009).

ZRS, ki spada pod okrilje Gospodarske zbornice Slovenije, je leta 2013 naredila raziskavo med 1.397 naključno izbranimi pravnimi osebami, v kateri je med drugim ugotavljala najpogostejše vzroke za ohranjanje računovodske službe znotraj podjetja med tistimi pravnimi osebami, ki so imele računovodstvo na tak način organizirano. Takih podjetij je bilo 283, iz Slike 1 pa so razvidni rezultati omenjene analize in njihova primerjava z rezultati enake analize iz leta 2008 (ZRS, 2013).

Slika 1: Razlogi za notranje izvajanje računovodskih storitev (v odstotkih)



Vir: ZRS, Predstavitev rezultatov ankete – Analiza zadovoljstva strank z računovodskimi servisi, 2013.

Kot je razvidno iz Slike 1, je največ podjetij v omenjeni raziskavi leta 2013 menilo, da so imele njihove računovodske službe premajhen obseg dela, da bi se jim tovrstne storitve splačalo predati v zunanje izvajanje. Takoj za tem razlogom je največ podjetij navedlo, da so se jim zdele cene, ki so jih računovodski servisi postavljali za svoje storitve, previsoke. Manjši del vprašanih podjetij je trdil, da so imeli slabe pretekle izkušnje z računovodskimi servisi ali pa le tem niso zaupali (ZRS, 2013).

2 ZUNANJE IZVAJANJE RAČUNOVODSTVA

2.1 Opredelitev zunanjega izvajanja

Zunanje izvajanje dejavnosti pomeni pogodbeni prenos določenih ponavljajočih aktivnosti, ki bi se sicer lahko izvajale znotraj podjetja, na nepovezane zunanje poslovne partnerje. Predstavlja alternativo notranjemu izvajanju dejavnosti, lahko pa gre tako za proizvodnjo izdelkov kot tudi za opravljanje storitev (Barrar, Wood, & Jones, 2002; Greaver, 1999).

Podjetja se za zunanje izvajanje raznovrstnih dejavnosti odločajo iz različnih razlogov, po mojem mnenju pa prevladujeta znižanje stalnih stroškov oziroma njihova pretvorba v spremenljive stroške ter osredotočenost podjetij na njihovo primarno dejavnost.

Včasih so imela podjetja zaradi transportnih in drugih stroškov raje urejeno notranje izvajanje vseh svojih dejavnosti, danes pa lahko, zaradi izredno hitrega razvoja informacijske tehnologije, ki ustvarja medsebojne globalne povezave in zmanjšuje stroške, zunanje izvajanje predstavlja precej cenejše in bolj specializirane rešitve (Šink, 2002).

Poseganje po zunanjem izvajanju dejavnosti danes torej pomeni dolgoročno medsebojno strateško povezavo poslovnih partnerjev oziroma aktivno oblikovano soodvisnost, ki temelji na stalnem medsebojnem sodelovanju, poznavanju, zaupanju in razumevanju ter pogosti komunikaciji. Zunanji izvajalci s svojo inovativnostjo in prilagodljivostjo prispevajo k dodani vrednosti podjetij, predstavljajo rešitev pomanjkanju specializiranih kadrov znotraj njih in so vzvod, ki pomaga povečevati njihovo rast. Če so bile nekatere dejavnosti včasih obravnavane kot strogo notranje, danes praksa zaradi stroškovnih in drugih učinkovitosti kaže ravno obratno. Zunanji izvajalci so postali del odločevalnega sistema v podjetjih in na dolgi rok prispevajo k boljšim dosežkom poslovanja le teh, saj poslovodstvo s prenosom neposredne kontrole izbranega področja na zunanjega izvajalca pridobi širši pregled nad celotno sliko podjetja ter tako lažje usmeri svojo pozornost na pomembnejše spektre poslovanja (Corbett, v Bergant, 2004; Bergant, 2010).

Večina dejavnosti, ki jih podjetja posredujejo v zunanje izvajanje, zahteva precej nizko raven strokovnega znanja in s tem majhno tveganje, da dejavnost ne bi bila ustrezno opravljena, ali pa visoko specializirano znanje, ki je precej bolj razvito v zato specializiranih zunanjih podjetjih in je smotno, da se dejavnost izvaja tam (Needles & Crosson, 2005).

2.1.1 Razlogi za zunanje izvajanje dejavnosti

Razlogi za zunanje izvajanje dejavnosti so lahko zelo različni, v splošnem pa drži, da je po večini uspešno tisto, ki je zastavljeno dolgoročno oziroma da razlogi za kratkoročno zunanje izvajanje pogosto ne dosegajo želenega učinka (Innes, 2005).

Včasih se je smiselnost zunanjega izvajanja pogojevala z velikostjo podjetja oziroma z obsegom njegove dejavnosti, ki je bil merilo za stroškovno učinkovitost zunanjega izvajanja. Danes prevladuje mišljenje, da nobeno podjetje ni premajhno ali preveliko za poseganje po zunanjem izvajanju nekaterih dejavnosti, le razlogi uvedbe pri velikih in manjših podjetjih so si nekoliko različni, saj z rastjo obsega poslovanja raste tudi potreba po specializaciji. Razlogi za uvajanje zunanjega izvajanja v velikih podjetjih so predvsem investiranje v globalne priložnosti, ojačitev poslovanja in izostritev tržne usmeritve, mala in srednje velika podjetja pa izkoriščajo zunanje izvajanje predvsem za pridobitev specializiranih znanj in tehnologij, ki so jim sicer zaradi finančnih omejitev nedostopne in si s tem zagotavljajo normalen razvoj ter konkurenčnost na svojem trgu (Corbett, v Bergant, 2004; Bergant, 2010).

Najpogostejši razlogi, zaradi katerih se podjetja odločajo za zunanje izvajanje, so tudi (Bergant, 2010; Hughes, b.l.; Kavčič, 2007; Supply Chain Management, 2011; The Top 10 Reasons to Outsource, 2015):

- zmanjševanje operativnih stroškov ter boljši nadzor nad njimi in pretvarjanje stalnih stroškov v spremenljive, saj lahko podjetja nekatere proizvode ali storitve na trgu kupujejo ceneje, kot če bi jih proizvajala ali opravljala sama;
- osredotočanje na svojo primarno dejavnost;
- lažji dostop do specializiranih zmogljivosti, tehnologij, znanj in izkušenj, s tem pa višja raven opravljenih dejavnosti in hitrejša rast podjetij zaradi možnosti izrabe virov zunanjih izvajalcev;
- povečevanje dodane vrednosti podjetij zaradi inovativnosti in prilagodljivosti zunanjih izvajalcev;
- sprostitev notranjih človeških in ostalih virov za druge namene, kjer so lahko bolje izkoriščeni in s tem bolj konkurenčni;
- pomanjkanje specializiranih kadrov znotraj podjetij;
- prenos dela odgovornosti na zunanje izvajalce, s tem pa tudi zmanjševanje oziroma porazdelitev tveganja;
- prestrukturiranje podjetij oziroma reorganizacija njihovih temeljnih procesov,
- lažji dostop do novih trgov;
- strateška zaveznitva in povezave;
- večja fleksibilnost v negotovih gospodarskih razmerah, saj se lahko podjetja hitreje prilagajajo naraščajočemu ali upadajočemu povpraševanju na trgu ter predvsem nimajo težav s prilagajanjem števila zaposlenih delavcev.

2.1.2 Postopek uvajanja zunanjega izvajanja dejavnosti

Različni avtorji postopek uvajanja zunanjega izvajanja dejavnosti delijo na manj ali več faz, vendar so si njihova mnenja kljub razlikam v številu in poimenovanju faz v postopku zelo podobna.

Bergant (2010) omenjeni postopek razdeljuje na osem faz, in sicer:

- opredeljevanje nalog, ki jih želi podjetje posredovati v zunanje izvajanje;
- analiziranje vseh možnosti, ki jih podjetje ima;
- pripravljanje postopka za izbor zunanjega izvajalca;
- ocenjevanje kandidatov in izbira ustreznega zunanjega izvajalca;
- prenašanje izbranih aktivnosti na izbranega zunanjega izvajalca;
- izvajalčev pričetek izvajanja nalog;
- opravljanje ocenjevanja in nadziranja nad izvajanjem nalog;
- iskanje rešitev za izboljšanje načina izvajanja nalog in ocenjevanje primernosti obsega njihovega zunanjega izvajanja.

Greaver (1999) za upodobitev uspešnega uvajanja postopka zunanjega izvajanja dejavnosti uporablja sedem faz:

- načrtovanje zunanjega izvajanja;
- proučevanje možnosti za zunanje izvajanje iz strateškega vidika;
- analiziranje stroškov oziroma uspešnosti poslovanja podjetja;
- izbiranje ustreznega zunanjega izvajalca dejavnosti;
- pogajanje o pogojih sodelovanja;
- prenos poslovnih aktivnosti k zunanjemu izvajalcu;
- grajenje dobrih odnosov z zunanjim izvajalcem.

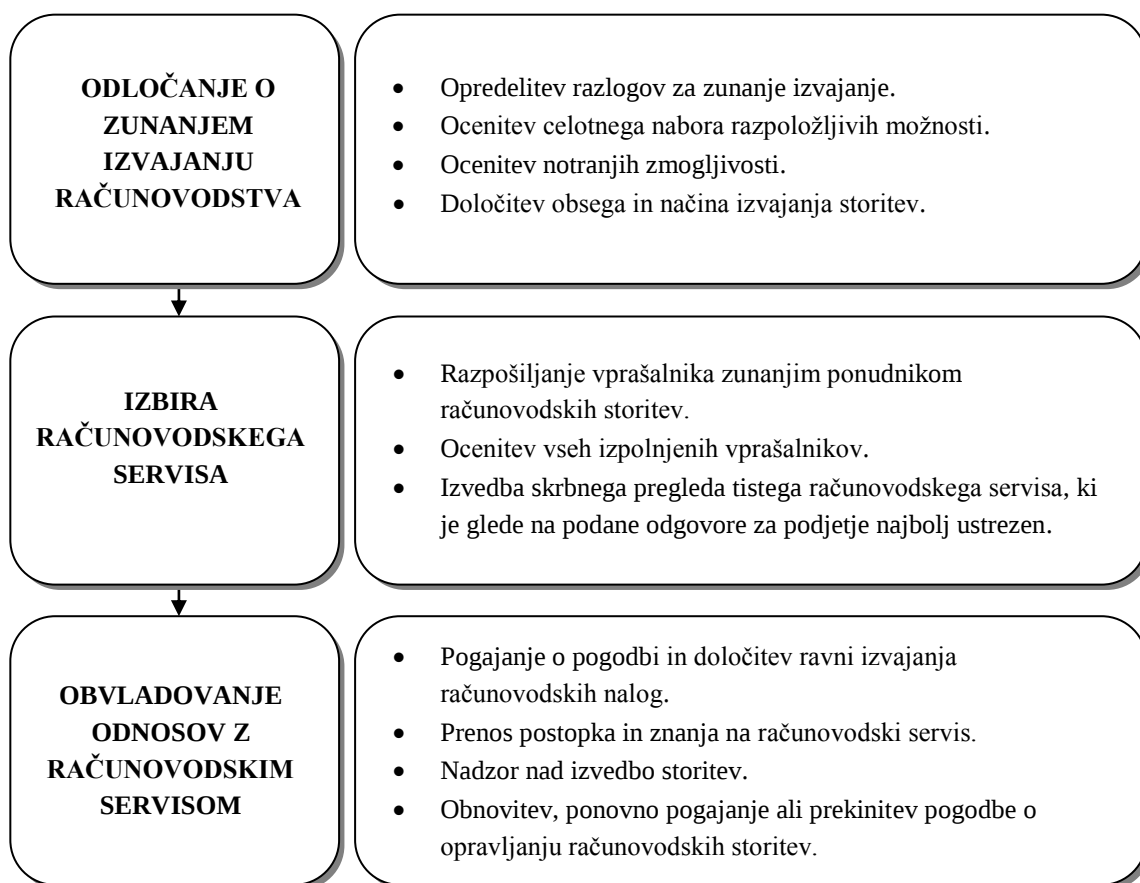
McIvor (2000) si faze v postopku zamišlja malenkost drugače in jih v nazivih svojih štirih točk povzame tako:

- opredelitev primarnih dejavnosti podjetja;
- ocenjevanje primarnih dejavnosti v verigi vrednosti;
- analiza celotnih stroškov primarnih dejavnosti;
- analiza odnosov z zunanjim izvajalcem.

Barrar et al. (2002) postopek uvajanja zunanjega izvajanja dejavnosti prav tako precej poenostavljajo, saj ga delijo zgolj na tri faze: ocenjevanje, pogajanje in nadzor. V fazi ocenjevanja po njihovo podjetje skuša ugotoviti svoje trenutne zmogljivosti in pričakovane prednosti, ki bi jih prineslo zunanje izvajanje dejavnosti. Pogajanje razkrije možna tveganja in uvede ustrezne obrambne mehanizme, faza nadzora pa posveča pozornost predvsem grajenju dobrih odnosov z zunanjim izvajalcem in se na to aktivnost osredotoča bolj kot na samo dejavnost, ki je posredovana v zunanje izvajanje.

V primeru zunanjega izvajanja računovodske dejavnosti pa lahko postopek uvajanja le tega prikažemo s Sliko 2.

Slika 2: Cikel postopka zunanjega izvajanja računovodske dejavnosti



Vir: Prirejeno po E. Krell, Outsourcing the Finance and Accounting Functions, 2007.

2.2 Prednosti zunanjega izvajanja računovodstva

Kodeks računovodskih načel (1998) podjetjem dovoljuje zunanje izvajanje računovodske dejavnosti, in sicer delno ali v celoti, odločanje o izvajanju pa mora temeljiti na načelu gospodarnosti. V primeru delnega zunanjega izvajanja računovodskih storitev se iz notranjega izločijo vse tiste dejavnosti, ki jih opravlja zunanji izvajalec.

Temeljni razlog za zunanje izvajanje dejavnosti, tudi računovodske, je izboljšanje konkurenčnega položaja podjetij. Poznamo veliko pozitivnih učinkov sprejetja tovrstne odločitve, kot so (Bergant, 2010; Bluest, b.l.; Gramigna, 2012; Hatter, b.l.; OSYB Advantages, 2015; Sultan, b.l.):

- zniževanje različnih stroškov (stroški, ki se vežejo na zaposlene, revizijo, informacijsko tehnologijo, osnovna sredstva, ...);
- večja učinkovitost informacijskega procesa;
- sprememba strukture časa in uporabe delovne sile, ki se zdaj lahko namenja za osredotočanje na primarne dejavnosti podjetij in na izboljševanje njihovega

poslovanja. Zaledne funkcije, kot je računovodstvo, lahko namreč precej preusmerijo fokus iz vsakodnevne poslovanja ter s tem poslovodstvu onemogočajo širši pregled nad situacijo v podjetju;

- preusmeritev zmogljivosti na druge funkcije v podjetjih, kot so trženje, prodaja, razvoj ter rast;
- zmanjševanje resursov, ki so namenjeni ravnanju s človeškimi viri, saj se število zaposlenih zmanjša;
- odprava vpliva fluktuacije na podjetja;
- izboljšanje obstoječega vodenja računovodske dejavnosti z novimi načini dela;
- usposobljeni, izkušeni in nepristranski kadri, ki sledijo aktualnim spremembam v stroki in so timsko razviti ter s tem podjetjem zagotavljajo najboljše možne računovodske storitve, kar vodi k povečanju učinkovitosti, poleg tega pa podjetja z njimi nimajo neposrednih stroškov v zvezi z izobraževanjem;
- dostop do najboljših računovodskih programov, katerih si večina podjetij sicer ne bi mogla privoščiti oziroma izognitev visokim naložbam v tovrstno opremo;
- prestrukturiranje podjetij za doseganje njihove optimalne sestave;
- novonastale sinergije;
- fleksibilnost, saj lahko podjetja po potrebi kadarkoli razširijo ali skrčijo obseg svojega poslovanja, računovodsko dejavnost pa si temu ustrezno prilagajajo ter fleksibilnost v smislu lažjega prilagajanja zunanjih izvajalcev na spremembe iz zakonodajnega področja ter področja računovodskih programov, kot prilagajanja internih zaposlenih;
- dejstvo, da opravljeno delo za zunanje izvajalce predstavlja pogodbeno obveznost in da se ti zavedajo nasičenosti računovodske ponudbe na trgu ter si prizadevajo ohraniti obstoječe stranke, zato nosijo večjo odgovornost, kot bi jo imelo zaposleno osebje znotraj podjetij, kar prispeva k zmanjšanju tveganja in s tem k večji varnosti podjetij;
- večja zmožnost zaznavanja in preprečevanja finančnih zlorab znotraj podjetij.

2.3 Slabosti zunanjega izvajanja računovodstva

Tako kot vsaka stvar ima tudi zunanje izvajanje dejavnosti svoje pomanjkljivosti. Za čim bolj uspešno obvladovanje tveganj je ključnega pomena, da se jih podjetje zaveda. V primeru računovodske dejavnosti Bergant (2010) ločuje slabosti zunanjega izvajanja, ki so povezane z vzpostavljanjem in uvajanjem le tega ter slabosti v času rednega poslovanja podjetij. Prve so predvsem (Bergant, 2010; Novina, 2012):

- nejasnosti glede razlogov za uvajanje zunanjega izvajanja računovodstva v podjetjih;
- podjetja ne pripravijo dobrega plana za prehod iz notranjega na zunanje izvajanje računovodske dejavnosti;
- postopek iskanja primernih zunanjih izvajalcev, ki bi za podjetja izvajali računovodske storitve na zahtevani strokovni ravni, je dolgotrajen in zahteva veliko truda;
- podjetja ne poskrbijo za natančen pregled trenutnega stanja tako znotraj njih samih kot tudi izbranih zunanjih izvajalcev;

- pogodbe z zunanjimi izvajalci niso dovolj natančno opredeljene;
- podjetja pričakujejo in vsiljujejo prenos dejavnosti na zunanje izvajalce brez potrebnih sprememb v tehnološkem procesu samega izvajanja računovodskih storitev, torej brez racionalizacije;
- velik odpor do zunanjega izvajanja računovodstva, ki izvira iz notranjosti podjetij;
- namesto poudarka na boljši kakovosti računovodskih storitev, podjetja delajo poudarek na nižjih stroških le teh in jim to tudi pogosto predstavlja najpomembnejši cilj prehoda na zunanje izvajanje;
- zunanji izvajalci, ki jih podjetja izbirajo za izvajanje njihove računovodske dejavnosti, potrebujejo nekaj časa, da se seznani s podjetji in z njihovo kulturo, okoljem ter načinom poslovanja. To lahko postane problem zaradi morebitne zakasnitve ustreznega izvajanja računovodskih storitev;
- postopek odločanja o zunanjem izvajanju poteka zgolj med višjimi ravni hierarhije v podjetjih;
- partnerstvo se že v samem začetku ne gradi s pravilnim namenom, to je, da bo temeljilo na medsebojnem zaupanju, nenehnem sodelovanju in komuniciranju, torej, da bo slonelo na skupnih ciljih.

V času rednega oziroma normalnega poslovanja podjetij pa obstajajo naslednje slabosti (Advantages and Disadvantages of Outsourcing, 2015; Bergant, 2010; Cabodi, 2015; Gramigna, 2012; Us, 2009):

- podjetja so odvisna od zunanjih izvajalcev računovodskih storitev, to tveganje pa se zmanjša ob skrbnem pregledu in izboru le teh;
- nekatera podjetja imajo precej specifične potrebe glede računovodskih storitev, za kar zunanji izvajalci niso usposobljeni, zato je za taka podjetja lažje, cenejše in je storitev bolj specializirana, če se izvaja znotraj njih;
- pričakovanje velikih prihrankov iz naslova predaje računovodske dejavnosti v zunanje izvajanje, ta predvidevanja pa se ne izpolnijo vedno;
- zunanji izvajalci imajo ponavadi več strank, zato ne morejo vsega svojega časa posvečati enemu podjetju, kar pa se lahko odraža v zamudah in nepravilnostih v delovnem procesu;
- podjetja izgubijo neposredni nadzor nad opravljanjem računovodske dejavnosti;
- zaposleni v računovodski službi znotraj podjetij čutijo določeno pripadnost in so podjetjem zvesti, medtem ko zunanji izvajalci niso čustveno vpleteni in se dela ne lotevajo z isto vnemo. Do najbolj opaznih razlik prihaja predvsem v kriznih časih, ko so zaposleni pripravljeni narediti vse, da njihov delodajalec preživi, zunanjim izvajalcem pa ni mar v taki meri, saj jim je včasih lažje poiskati novo stranko;
- zaposleni v podjetjih so zelo motivirani, saj jih vodi želja po napredovanju in višjem plačilu, kar pa je posledica dobro opravljenega dela. Zunanji izvajalci imajo plačilo za svoje storitve določeno s pogodbo, uspešno poslovanje podjetij, ki so njihove stranke, pa za njih ne predstavlja dejavnika za napredovanje svojih delavcev;

- tveganje zaradi morebitnega izvajanja določenih vrst poslov iz strani zunanjih izvajalcev, za katere le te niso pooblašteni;
- zunanji izvajalci ponavadi svoje storitve ponujajo v različnih paketih, ti pa ne morejo v celoti izpolnjevati želj in potreb vsakega podjetja. V primeru notranjega izvajanja računovodske dejavnosti si lahko vsako podjetje naloge prilagodi svojim potrebam;
- zunanji izvajalci niso fizično prisotni v podjetjih, zato komunikacija z njimi poteka na razdaljo, kar pa lahko prinese pozne odgovore na morebitne urgentne situacije in lahko odločilno vpliva na poslovanje podjetij;
- tveganje izdaje poslovnih skrivnosti, saj morajo zunanji izvajalci računovodske dejavnosti za nemoten potek izvajanja storitev poznati marsikatero zaupno informacijo podjetij. Odnosi med posameznimi zunanjimi izvajalci in podjetji morajo biti dobro zgrajeni in vsebovati visoko stopnjo medsebojnega zaupanja. To zaupanje mora imeti začrtane temelje v natančno opredeljeni pogodbi o opravljanju računovodskih storitev, tovrstne pogodbe pa ponavadi v praksi vsebujejo tudi klavzulo o veljavi zaupnosti za določeno dobo tudi po prekinitvi pogodbe;
- ker so računovodske informacije še posebej občutljive, obstaja tudi veliko tveganje varnosti pri procesu obravnavanja podatkov podjetij s strani zunanjih izvajalcev v smislu morebitne izgube podatkov in tudi v smislu morebitnega vdora nepooblaščenih oseb v informacijske sisteme zunanjih izvajalcev ter tveganje varnosti glede fizičnega varovanja dokumentacije podjetij;
- v primeru napak ali protipravnih dejanj iz strani zunanjih izvajalcev lahko podjetja utrpijo izgubo sredstev zaradi pridobljenih denarnih kazni, zato je ključnega pomena, da so pogodbe z njimi predvsem glede odgovornosti zelo natančno opredeljene;
- jezikovne in poslovno kulturne ovire, kadar gre za mednarodna ali multinacionalna podjetja, ki svojo računovodsko dejavnost izvajajo v drugih državah;
- če podjetja naredijo napačno presojo pri izbiri primernega zunanjega izvajalca svoje računovodske dejavnosti, imajo toliko več nevšečnosti pri težjem prilagajanju nanj in pri morebitnem kasnejšem iskanju novega izvajalca ter pri ponovnem procesu prenosa vseh aktivnosti na le tega.

2.4 Kombinacija notranjega in zunanjega izvajanja računovodskih storitev

Vsako podjetje ima več možnosti pri načinu izvajanja svoje računovodske dejavnosti. Lahko jo izvaja interno, to je znotraj podjetja, ali jo preda v zunanje izvajanje, kot tretja možnost pa se ponuja tudi delno zunanje izvajanje oziroma kombinacija notranjega in zunanjega izvajanja računovodskih storitev.

Potrebno je upoštevati, da vsak prenos posameznih računovodskih nalog v zunanje izvajanje za podjetje pomeni novo reorganizacijo informacijskega poslovnega sistema in da se v praksi velikokrat zgodi, da se ob prenosu tovrstnih nalog prenese tudi nekaj takšnih, ki se neposredno ne uvrščajo v računovodsko dejavnost. Prenos čisto vseh

računovodskih nalog podjetja v zunanje izvajanje ponavadi ni smiselno in velikokrat tudi ni mogoč (Bergant, 2010).

Za delno zunanje izvajanje računovodskih storitev je značilno, da se ponavadi tako izvajajo aktivnosti, ki so delovno precej intenzivne ali pa imajo potrebo po visoko specializiranih znanjih. Veliko računovodskih nalog je rutinskih in jih je možno standardizirati, kar olajša njihov prenos na zunanjega izvajalca, vodja računovodske službe znotraj podjetja pa se zaradi prenosa takih aktivnosti drugam lažje posveti pomembnejšim problematikam (Bergant, 2004; Wood, 2002).

Izbira vrst računovodskih storitev, ki jih posamezna podjetja oddajajo v zunanje izvajanje, je odvisna od kombinacije veliko različnih dejavnikov ter mnenj in izkušenj vodilnih oseb znotraj podjetja. Vsako podjetje ima edinstveno sestavo, zato enotnega odgovora na vprašanje katere računovodske storitve predati v zunanje izvajanje pravzaprav ni. Vsak posamezen primer se mora obravnavati glede na dobro analizirane notranje dejavnike podjetja, predvsem upoštevajoč njegovo velikost in resurse, ter se na podlagi vseh pridobljenih podatkov odločiti za najbolj ustrezno rešitev.

V svetovni praksi je opaziti, da se največ podjetij, ki se odloči za delno zunanje izvajanje računovodske dejavnosti, odloči za zunanje izvajanje nalog, ki so povezane s prejetimi in izdanimi računi ter oblikovanjem plač. Posredovanje tovrstnih aktivnosti zunanjim izvajalcem podjetjem v splošnem prinese zgolj zmanjšanje stroškov, ostale bistvene prednosti zunanjega izvajanja računovodske dejavnosti pa pri teh nalogah niso izrazite (Krell, 2007).

2.5 Izbira načina izvajanja računovodskih storitev

Bergant (2004) meni, da je zgolj vprašanje časa preden bo večina podjetij pri nas razmišljala o zunanjem izvajanju računovodstva, saj je na trgu vedno več ponudbe tovrstnih storitev. Povečuje se tudi konkurenca med podjetji, zunanje izvajanje računovodske dejavnosti pa lahko zaradi svojih številnih prednosti pomeni veliko konkurenčno prednost. Velik razlog predvideno povečanega povpraševanja po zunanjem izvajanju računovodstva je tudi vedno hitrejši razvoj tehnologije, ki omogoča učinkovitejši prenos nalog k zunanjemu izvajalcu oziroma ta proces precej poenostavi.

Odločitev o načinu izvajanja računovodske dejavnosti je lahko zelo zahtevna, saj ima tako notranje kot tudi zunanje izvajanje svoje prednosti in slabosti. V primeru, ko podjetje razmišlja o delnem ali celotnem zunanjem izvajanju računovodstva, je priporočljivo, da oceni vse možne vidike takega procesa in si s tem zagotovi premišljeno in strateško odločitev, ki sovпада z njegovo strategijo, cilji ter zmogljivostmi. Priporočljivo je torej, da podjetje identificira svoje strateške gonilne sile oziroma razloge za zunanje izvajanje ter svoje notranje zmogljivosti, oceni celotno paleto možnosti, ki jih ima, in določi obseg ter logiko zunanjega izvajanja (Krell, 2007).

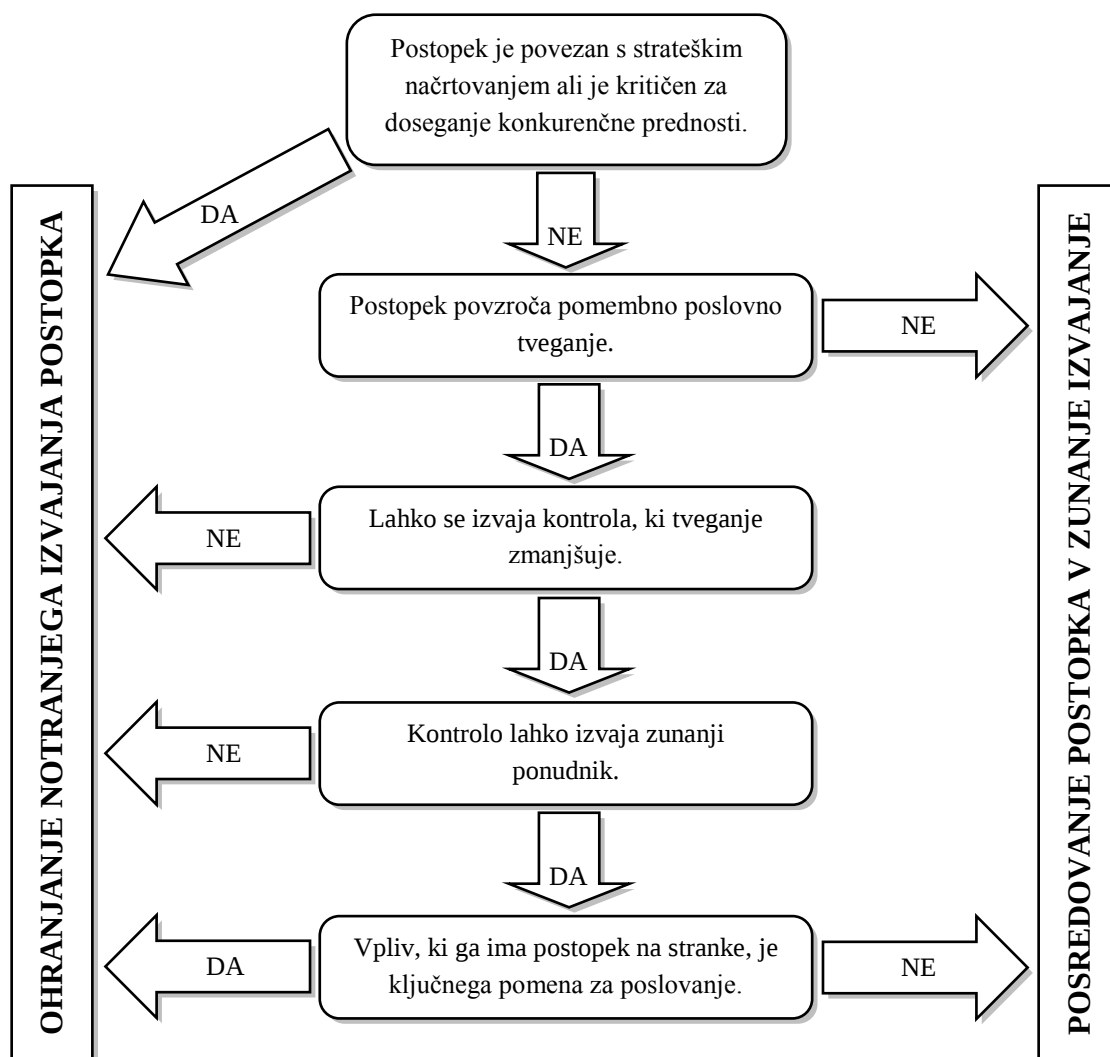
Podjetja naj bi v splošnem začela razmišljati o prehodu iz notranjega na zunanje izvajanje računovodske dejavnosti predvsem takrat, ko bi tovrstne storitve lahko bile za njih opravljene ceneje, hitreje in bolj strokovno kot so trenutno. Ravno tako velja pomisliti na zunanje izvajanje računovodstva v primeru potrebe po boljšem informiranju posameznega podjetja, zmanjšanju tveganja, večji podpori pri sprejemanju odločitev, prilagoditvi zmogljivosti, ki se veže na zaposlene ter povečani učinkovitosti, zanesljivosti in predvsem varnosti informacijskega sistema, ki ga podjetje uporablja za vodenje poslovnih dogodkov. Kadar v podjetju pride do bistvenih sprememb pri usmerjenosti v cilje oziroma do novih načinov razvijanja celotnega podjetja ali kadar pride zgolj do zamenjave oziroma posodobitve programske opreme, je ravno tako smiselno narediti potrebne analize in preveriti ustreznost zunanjega izvajanja računovodskih nalog (Bergant, 2010).

Pri procesu odločanja o notranjem oziroma zunanjem izvajanju računovodske dejavnosti je smiselno narediti predvsem analizo stroškov, preveriti koristi, prilagodljivost in tveganje za oba načina izvajanja tovrstnih storitev. Potrebno je poudariti, da so pri analizi stroškov najbolj pomembne morebitne spremembe pri sestavi stroškov, torej podatki o stalnih in spremenljivih stroških. Ob primerjavi dobljenih rezultatov za notranje in za zunanje izvajanje računovodske dejavnosti bi morala biti odločitev o načinu izvajanja le te za podjetja lažja, saj lahko šele po temeljiti analizi vseh naštetih dejavnikov sprejmejo najboljšo možno zase (Bergant, 2004).

V praksi je opaziti, da velikost podjetja precej vpliva na odločitev o načinu izvajanja računovodske dejavnosti. Manjšim podjetjem se namreč organizacija lastne računovodske službe ponavadi ne izplača oziroma bi bila taka odločitev neracionalna in lahko tudi neučinkovita, saj po večini nimajo primerno usposobljenega kadra, ki bi imel dovolj računovodskih, finančnih in davčnih izkušenj ter drugih lastnosti in zmogljivosti, ki bi jih za dobro opravljene računovodske storitve moralo imeti vsako podjetje. Večina takšnih podjetij zato preda izvajanje tovrstnih storitev zunanjim izvajalcem, ki imajo za to urejene pogoje. Takšna odločitev lahko manjšim podjetjem predstavlja velike prihranke, to pa jim omogoča, da se znebijo nekaterih slabosti in začnejo delovati bolj učinkovito. Velika podjetja ponavadi izberejo interno organizirano računovodstvo, saj le to najbolje zadovolji njihove potrebe po ažurnem notranjem informiranju, ali pa se odloči za delno zunanje izvajanje manj pomembnih računovodskih nalog. Pri velikih podjetjih z več poslovnimi enotami pa nastaja drugačen problem organiziranja računovodske dejavnosti, saj se podjetja težko odločajo ali naj ima vsaka poslovna enota svojo računovodsko službo ali pa jih je bolje združiti v eno. S pomočjo sodobnih informacijskih sistemov se ta problem sicer iz dneva v dan zmanjšuje, saj informacijska tehnologija omogoča vedno večjo povezavo med posameznimi enotami. Nekateri zunanji izvajalci se dandanes osredotočajo zgolj na določene oblike in vrste podjetij za katere izvajajo storitve, kar prinese veliko mero profesionalnosti in produktivnosti pri izvajanju teh storitev, to pa med drugim omogoča tudi precej konkurenčno ceno (Barrar et al., 2002; Koželj, 2009; Turk, Melavc, & Korošec, 2004).

Pri sprejemanju odločitve o načinu izvajanja računovodske dejavnosti v posameznem podjetju je potrebno preučiti marsikaj, kar je že opisano v prejšnjih odstavkih tega podpoglavja. Med vsemi že naštetimi dejavniki pa bi bilo smiselno preveriti tudi splošno shemo, ki je prikazana v Sliki 3. Z njeno pomočjo lahko ugotovimo tiste značilnosti postopkov, ki jih želimo predati v zunanje izvajanje, katere je smotrno upoštevati pri sami odločitvi in, ki nanjo ključno vplivajo.

Slika 3: Postopek odločanja o zunanjem izvajanju posameznih računovodskih nalog



Vir: E. Krell, *Outsourcing the Finance and Accounting Functions*, 2007.

Slika 3 je primerna za odločanje o izbiri načina izvajanja računovodske dejavnosti za večino podjetij, ni pa nujno primerna za vsa, saj ima vsako podjetje svoje specifične značilnosti. V enem podjetju je lahko določen postopek oziroma določena računovodska naloga ugotovljena kot zelo primerna za posredovanje v zunanje izvajanje, medtem ko je lahko v drugem podjetju isti postopek opredeljen kot strogo izvajanje znotraj podjetja (Krell, 2007).

3 ODLOČANJE O ZUNANJEM IZVAJANJU RAČUNOVODSTVA

Podjetja pri odločanju o notranjem ali zunanjem izvajanju računovodstva upoštevajo različne dejavnike in različno interpretirajo prednosti in slabosti posamezne možnosti. Razlike izhajajo predvsem iz specifičnosti posameznega podjetja, mišljenje, ki ga uporabljajo pri sprejemanju tovrstne odločitve, pa je zanimivo tudi za računovodske servise. Le to jim namreč razkriva pomembne prednosti notranjega izvajanja računovodstva, na katerega včasih kar pozabijo gledati kot na svojega konkurenta. Določenim prednostim notranjega izvajanja se računovodski servisi še vedno težko približajo. Kljub temu pa jim razkritja o njih ponujajo možnost grajenja svoje ponudbe na področjih, kjer bi lahko ustvarili dodatne konkurenčne prednosti v primerjavi z notranjim izvajanjem računovodske dejavnosti (Horvat, 2003a).

Včasih se je računovodska dejavnost v slovenskih podjetjih izvajala zgolj interno in zato računovodski servisi na našem trgu skoraj niso bili prisotni. Od približno leta 1990 dalje pa so se tudi pri nas začele uporabljati storitve zunanjega izvajanja računovodstva in število računovodskih servisov je začelo strmo naraščati. Po dobrih desetih letih od začetka množičnega ustanavljanja specializiranih podjetij za računovodstvo jih je na našem trgu obstajalo že več kot 3.000, dobra polovica teh pa je bilo samostojnih podjetnikov. Največ novoustanovljenih ponudnikov računovodskih storitev je nastalo ob slovenskem prestrukturiranju gospodarstva med letoma 1991 in 1993. Žal še danes ni nobenih posebnih omejitev za opravljanje tovrstne dejavnosti, zato se lahko z njo ukvarja vsak posameznik, ki je polnoleten in poslovno sposoben. Trenutno je pri nas prisotnih že preko 4.000 računovodskih servisov, z izjemo registriranih samostojnih podjetnikov pa novinci za zagon potrebujejo zgolj nekaj začetnega kapitala. To je tudi razlog za tolikšno porast ponudnikov te storitve pri nas in pojasnilo k podatku, da je večina teh izvajalcev mikro ali majhnih podjetij (Glažar, 2001; Glažar, 2007; Grivec, 2014; Horvat, 2003b; Kotler, 1996; Snoj, 2000).

3.1 Kakovost storitev računovodskih servisov

Glede na v prejšnjem odstavku izpostavljeno problematiko se je smiselno vprašati, kakšna je kakovost storitev v množici vseh teh različno kvalificiranih ponudnikov. Seveda se le ta med posameznimi ponudniki razlikuje, odgovore na takšna vprašanja pa je nesmiselno in nepravilno posploševati na vse računovodske servise. V praksi poznamo nekaj kriterijev, ki nam lahko služijo kot vodilo pri ocenjevanju tega dejavnika pri posameznih ponudnikih.

Kakovost storitev računovodskih servisov je po mojem mnenju v največji meri odvisna od zaposlenih znotraj le teh in njihovih vodij. Tukaj največjo vlogo igrata šolska izobrazba in izkušnje ter seveda sprotno izobraževanje in sledenje novostim v stroki. Horvat (2003b) in Koželj (1995) ugotavljata, da se izobrazbena struktura zaposlenih v tej dejavnosti počasi dviguje, saj se zmanjšuje odstotek zaposlenih s srednješolsko izobrazbo in dviguje odstotek

zaposlenih z višjo in visokošolsko izobrazbo. Glažar (2007) meni, da ta trend kaže na vedno bolj cenjeno kakovostno konkurenco namesto prej poudarjeno cenovno.

Ravno tako lahko trdimo, da je kakovost opravljenih storitev odvisna od števila naročnikov, ki jih računovodski servis ima. Če ima le ta namreč veliko število naročnikov, se vsakemu posameznemu seveda ne more posvečati v tolikšni meri, kot bi se mu lahko v primeru, da bi jih imel le nekaj (Glažar, 2007).

Opremljenost računovodskega servisa s sodobno strojno ter programsko opremo je prav tako pokazatelj ravni omenjenega dejavnika. Boljša informacijska tehnologija namreč omogoča kvalitetnejšo in tudi hitrejšo obdelavo podatkov, poskrbi pa tudi za varnost občutljivih računovodskih informacij naročnikov (Zeithaml & Bitner, 2003).

Pomemben dejavnik je tudi raven pričakovanja naročnikov, ki temelji na njihovih potrebah in željah, te pa slonijo na njihovem poznavanju računovodstva in mnenju o koristnosti posamezne storitve. Od tega dejavnika je odvisno naročnikovo dožemanje izvedene storitve in splošna ocena kakovosti opravljene storitve (Kotler, 2004; Macarol, 2001). Na pričakovanja naročnikov sicer računovodski servisi le stežka vplivajo, lahko pa jih z izobraževanjem o stroki in z natančnim dogovorom o izvedbi storitve poskušajo čim bolj približati realnosti.

Poleg omenjenih obstaja še kar nekaj dejavnikov, s katerimi lahko merimo kakovost storitev, ki jih za podjetja izvajajo računovodski servisi. Poznamo tudi različne standarde, kot je na primer ISO 9000, za katere je možno pridobiti certifikat in s tem pridobiti ugled ter položaj kakovostnega ponudnika na trgu. Za storitve je sicer značilno, da njihovo večkratno izvajanje nikoli ne more biti popolnoma enako, tudi če jih vsakič opravlja ista oseba. Iz tega dejstva so se v praksi izoblikovali načini, ki računovodskim servisom pomagajo nadzirati kvaliteto svojih storitev. Ti najpogosteje na prvem mestu vsebujejo ravno usmerjenost v zaposlene, kar pomeni skrb za zaposlovanje dobrega in usposobljenega kadra ter redno izobraževanje le tega. Računovodski servisi se poleg tega trudijo uveljaviti predhodno čim bolj natančno opredeljene procese izvajanja svojih storitev, da bi v večkratnem izvajanju le teh prihajalo do čim manjših variiranj. Ti procesi so ponavadi zapisani v pravilniku o računovodstvu, katerega bi morale imeti vsako kvalitetno računovodstvo, torej tudi tisto, ki se izvaja znotraj podjetij samih. Za zagotavljanje kakovosti storitev računovodskih servisov pa je priporočljivo tudi, da le ti redno spremljajo zadovoljstvo svojih strank, saj so ravno povratne informacije tiste, ki jim lahko dajo najboljše izhodišče za izboljševanje svojih storitev (Kotler, 2004; Macarol, 2001; Potočnik, 2004; Robnik, 2009; Zeithaml et al., 2003).

3.2 Dejavnost računovodskih servisov

Po standardni klasifikaciji dejavnosti spadajo računovodske dejavnosti v skupino strokovnih, znanstvenih in tehničnih dejavnosti, in sicer so umeščene v kategorijo

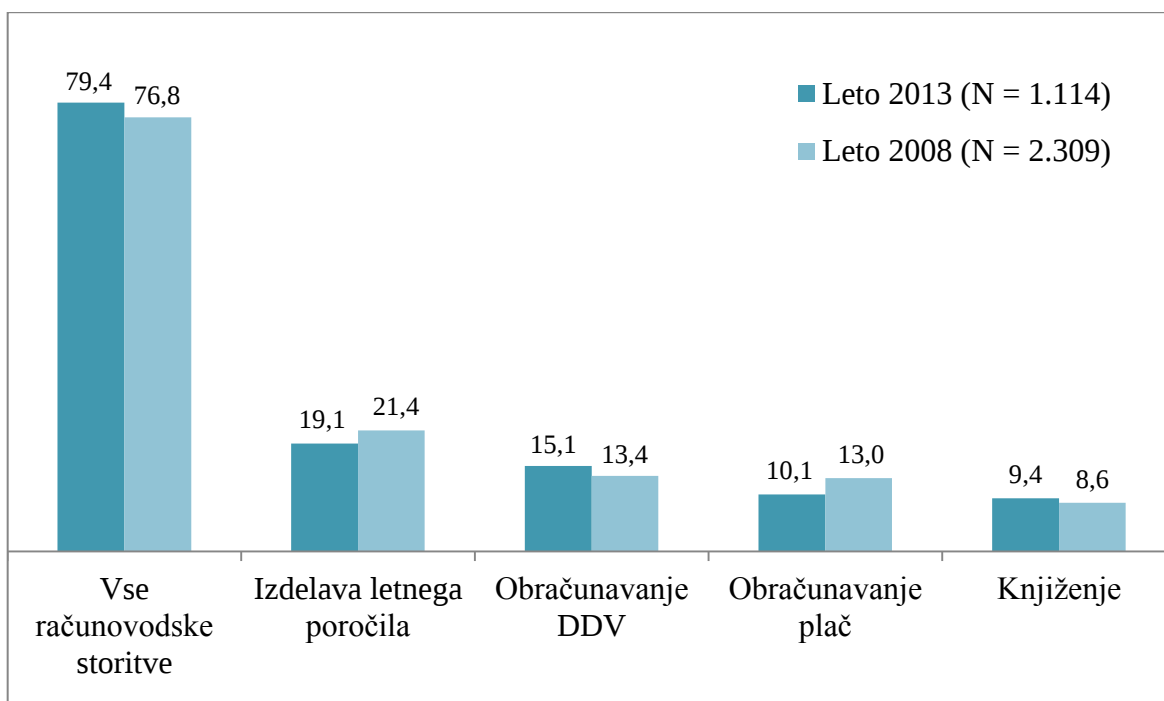
M69.200, ki vsebuje računovodske, knjigovodske in revizijske dejavnosti ter davčno svetovanje (Statistični urad Republike Slovenije, b.l.). Iz poimenovanja kategorije je razvidno, da se te tri funkcije v praksi precej prepletajo, sicer pa je potrebno poudariti, da Zakon o revidiranju (Ur.l. RS, št. 65/2008) istemu podjetju ne dovoljuje nudenja računovodskih in revizijskih storitev.

Računovodska stroka je zelo specifična, njena značilnost pa je med drugim tudi, da se nenehno spreminja skupaj z zakonom in okoliščinami v poslovanju. Računovodski servisi oblikujejo računovodske izkaze različnim podjetjem, ti izkazi pa se glede na vrsto in velikost podjetja lahko med seboj tudi precej razlikujejo (Hočevnar, v Glažar, 2007). Manjša podjetja se v večini odločajo le za računovodske izkaze, ki so zahtevani iz strani države in so namenjeni predvsem zunanjim uporabnikom. Poleg tega jim računovodski servisi pogosto pomagajo pri izpolnjevanju zahtev davčnih organov in pri izračunu plač za zaposlene. Večjim podjetjem, ki se odločijo za predajo svoje računovodske dejavnosti v zunanje izvajanje, pa le to v veliko primerih pomeni zniževanje stroškov in izognitev tveganju iz naslova omejene usposobljenosti svojih lastnih zaposlenih za to funkcijo. V večini primerov večja podjetja od računovodskega servisa zahtevajo natančnejše in bolj specifične računovodske storitve, kot manjša podjetja (Glažar, 2007).

Ponudba različnih računovodskih servisov je seveda lahko raznolika, vendar najpogosteje vsebuje evidentiranje oziroma knjiženje poslovnih dogodkov s predhodno postavitvijo kontnega plana in drugih pomožnih šifrantov, vodenje glavne in morebitne pomožne knjige, spremljanje terjatev in obveznosti naročnikov, izračunavanje plač ter drugih osebnih prejemkov, obračunavanje raznovrstnih davkov ter prispevkov, pripravljanje kompenzacij, asignacij ter cesij, vodenje evidence osnovnih sredstev ter obračunavanje amortizacije, izpisovanje odprtih postavk, izvrševanje plačevanja računov naročnikom dobaviteljem, izdelovanje računovodskih izkazov ter periodičnih računovodskih poročil na željo naročnika, izdelovanje poslovnih načrtov ter aktov in sklepov podjetja, ki so povezani z računovodskim poslovanjem, kontroliranje poslovanja ter opozarjanje naročnikov na morebitne računovodske nepravilnosti, računovodsko ter davčno svetovanje in še ostale storitve po dogovoru z naročniki (Glažar, 2007; Računovodske storitve, 2015).

V že prej omenjeni raziskavi iz leta 2013 je ZRS ugotavljala tudi katere računovodske storitve so anketirani naročniki računovodskih servisov najpogosteje posredovali v zunanje izvajanje. Od skupno 1.397 naključno izbranih pravnih oseb jih je storitve računovodskih servisov uporabljalo kar 1.114. V Sliki 4 so razvidni rezultati omenjene analize in njihova primerjava z rezultati iz leta 2008 (ZRS, 2013).

Slika 4: Najpogosteje uporabljene storitve računovodskih servisov (v odstotkih)



Vir: ZRS, Predstavitev rezultatov ankete – Analiza zadovoljstva strank z računovodskimi servisi, 2013.

Kot je razvidno iz Slike 4, je velika večina anketiranih podjetij, ki je uporabljala storitve računovodskega servisa, le temu v izvajanje posredovala celotno računovodsko funkcijo. Med tistimi, ki niso imeli urejenega celotnega izvajanja računovodstva pri zunanjem izvajalcu, je bilo največ takih, ki so mu prepustili izdelavo letnega poročila, po najpogostejšem zunanjem izvajanju posameznih računovodskih nalog pa so si sledile še obračunavanje DDV, obračunavanje plač ter knjiženje (ZRS, 2013).

Za uspešno sodelovanje računovodskega servisa in njegovega naročnika je ključno, da računovodski servis le tega pouči o osnovnih področjih računovodstva. Tako bo naročnik vedel kakšne storitve potrebuje ter razumel kaj točno izvajalcu svojih računovodskih storitev plačuje (Hočevár, 1999). Nekateri ponudniki računovodskih storitev menijo, da tako izobraževanje vodi do prekinitve medsebojnega poslovanja zaradi prenosa potrebnega znanja. Pomembno je razumeti, da se naročniku, ki pridobi osnovno znanje računovodstva, poveča uporabna vrednost tovrstnih storitev. Prav tako se nauči poskrbeti za ustrezno urejanje svoje dokumentacije, posledično pa ima računovodski servis manj dela, saj mu lahko razvrščanje papirjev sicer vzame ogromno časa, ki ga pri izstavljanju računa za svoje storitve seveda ne more upoštevati (Glažar, 2007; Macarol, 2001).

3.3 Izbira računovodskega servisa

Izbira ustreznega zunanjega izvajalca računovodske dejavnosti je izredno pomembna, saj lahko pride v primeru napačne odločitve do precej neugodnih posledic, v primeru prave pa

se lahko podjetje zaradi pravočasnih in kakovostnih informacij hitreje in dolgotrajneje razvija ter sprejema dobre poslovne odločitve, ki velikokrat odločilno vplivajo na obstanek podjetja (Macarol, 2001).

Zaradi tega je priporočljivo, da podjetja proces izbire opravijo kar se da skrbno in natančno ter predvsem je pomembno, da njihova odločitev o zunanjem izvajalcu ne temelji zgolj na ceni storitev. Veliko različnih avtorjev meni, da najboljši pristop k dobri izbiri računovodskega servisa vsebuje oblikovanje vprašalnikov za njih iz strani podjetij. Ti vprašalniki morajo pokrivati vse dejavnike, ki bi utegnili vplivati na izbiro izvajalca računovodskih storitev.

Koželj (2009) predlaga, da podjetja v vprašalnike vključijo vsaj zanimanje za dosedanje naročnike računovodskega servisa in sicer za namen pridobitve mnenj o ponudniku iz prve roke, pridobitev informacij o izobrazbi, izkušnjah in posebnih znanjih zaposlenih, vprašanja o učinkovitosti, hitrosti in ceni storitev, zanimanje za posebna specializirana opravila, ki jih potrebujejo, podatke o strojni ter programski opreми računovodskega servisa ter možnosti komuniciranja prek različnih tehnologij in podatek o velikosti računovodskega servisa za namen ugotavljanja zmogljivosti oziroma zmožnosti opravljanja storitev ob morebitnem razvoju ambicij podjetja.

Podjetja morajo pridobljene izpolnjene vprašalnike dobro preučiti in oceniti primernost vsakega kandidata. V procesu selekcije nato izberejo najbolj primerne izvajalce računovodskih storitev zase, kar pa je lahko izredno težka odločitev. Kljub težavnosti jo je priporočljivo opraviti vestno in skrbno, saj lahko podjetja le na tak način pridejo do najboljše izbire zase, tako iz vidika kakovosti ter ustreznosti storitev kot tudi iz cenovnega oziroma stroškovnega vidika (Koželj, 2009).

Podjetjem je lahko pri procesu izbiranja zunanjega ponudnika v pomoč tudi katalog certificiranih računovodskih servisov Slovenije, ki ga izdaja ZRS. Računovodski servisi, ki so na tem seznamu zajeti, izpolnjujejo določene pogoje, ki kažejo na primerno kvaliteto storitev. Ti pogoji so (ZRS, b.l.):

- registracija za opravljanje računovodske in knjigovodske dejavnosti;
- članstvo v ZRS;
- računovodski servis se ne nahaja v postopku prisilne poravnave, stečaja ali likvidacijskem postopku ter nikoli ni prenehal s poslovanjem zaradi sodne ali druge prisilne določbe;
- direktor računovodskega servisa v zadnjih petih letih ni bil pravnomočno obsojen iz razloga, da je storil kaznivo dejanje, ki bi bilo povezano s poslovanjem računovodskega servisa;
- proti računovodskemu servisu ni uveden noben kazenski postopek;
- spoštovanje Kodeksa članov ZRS iz strani vseh zaposlenih v računovodskem servisu;

- v računovodskem servisu je v rednem delovnem razmerju zaposlena vsaj ena oseba oziroma v primeru samostojnega podjetnika obvezno urejeno zavarovanje za polni delovni čas;
- vodja računovodskega servisa ima opravljen izpit po Programu usposabljanja za vodenje računovodskih servisov oziroma drugače pridobljen strokovni naziv pri ustreznem organu;
- stalno strokovno izobraževanje zaposlenih;
- vodja računovodskega servisa opravlja e-seminar in e-test o etiki poslovanja pod okriljem ZRS na vsaki dve leti;
- računovodski servis ima sklenjeno zavarovanje poklicne odgovornosti v skladu z dogovori med ZRS in zavarovalnicami.

Ne glede na to ali podjetje v zunanje izvajanje preda celotno računovodsko funkcijo ali pa zgolj nekaj računovodskih nalog je zelo pomembno, da izvede skrben pregled izbranega računovodskega servisa. Le tako se bo namreč prepričalo, da ponudnik stoji na trdnih temeljih in je sposoben ter usposobljen za vzpostavitev dolgoročnega partnerstva z njim (Krell, 2007).

V kolikor je podjetje s svojo izbiro računovodskega servisa zadovoljno, mu postane zvesto, če pa temu ni tako, lahko z njim preneha sodelovati in to največkrat vodi tudi do širjenja negativnega mnenja o ponudniku oziroma njegovih storitvah njegovim potencialnim naročnikom. Iz tega razloga je smiselno, da si računovodski servisi prizadevajo za zaupanje svojih strank, ki pa je eden izmed ključnih pogojev za njihovo zvestobo (Macarol, 2001).

3.4 Odgovornost

Zunanje izvajanje računovodstva temelji na pogodbi med računovodskim servisom in njegovim naročnikom oziroma na pogodbi o opravljanju računovodskih storitev. Tako kot vsaka pogodba, tudi ta vsebuje obveznosti tako na strani prve kot tudi druge pogodbene stranke.

3.4.1 Odgovornost računovodskega servisa

Odgovornost zunanjega izvajalca računovodskih storitev zajema izvajanje vseh nalog, ki so bile predhodno natančno dogovorjene v pogodbi o opravljanju računovodskih storitev. Zelo je pomembno, da je ob samem sklepanju pogodbe le tej posvečeno veliko časa in pozornosti, saj se lahko le na tak način obe strani kar najbolje zavarujeta in tudi pripravita na morebitne konflikte. Pomembno je, da obe stranki v pogodbi dobro poznata pogoje, določbe, pravice in odgovornosti določene s pogodbo.

Bistvena naloga in odgovornost računovodskega servisa je, da naročniku podaja informacije o stanju storitev, ki jih zanj opravlja, torej da mu poroča o svojem opravljenem delu (Ivanjko, 1999).

V kolikor v samem izvajanju računovodskih storitev pride do napak, za te računovodski servis ne odgovarja, ampak celotno odgovornost nosi podjetje naročnik. Velik problem predstavlja dejstvo, da se napake oziroma posledice neodgovornega ravnanja zunanjega ponudnika računovodskih storitev pokažejo šele ob obisku inšpekcije, ko je prepozno za popraviljanje poročil in menjavo računovodskega servisa zaradi želje po izognitvi kazni. Zato bi si naročnik moral zagotoviti, da se njegov izvajalec računovodskih storitev v pogodbi zaveže, da bo storitve izvajal v skladu z zakonodajo, Slovenskimi računovodskimi standardi ter Kodeksom poklicne etike računovodje, saj se na tak način kljub dolžnosti računovodskega servisa k delovanju v skladu s temi vodili, naročnik storitev še dodatno zaščiti oziroma si zmanjša tveganje iz naslova napačnega poročanja, ki ga zanj opravlja zunanji ponudnik (Ali je računovodski servis odgovoren za pravilnost računovodskih izkazov, 2015; Data d.o.o., 2010).

Morebitne denarne kazni, ki jih izda inšpektor v primeru napak, torej bremenijo naročnika. Temu v takšni situaciji preostane le še možnost tožbe računovodskega servisa, na sodišču pa mora dokazati njegovo napako, kar pa je izredno težko. Sodna praksa na tem področju je v Sloveniji še precej nerazvita, kar prinese dodatne nevšečnosti ob samem postopku. Stroški odvetnikov in plačanih kazni so ponavadi izredno visoki, kar še toliko bolj oteži že tako neprijetno situacijo za podjetje (Ali je računovodski servis odgovoren za pravilnost računovodskih izkazov, 2015).

Na zavarovalniškem trgu sicer obstaja možnost ureditve zavarovanja poklicne odgovornosti, na kar bi moral v procesu podpisa pogodbe z računovodskim servisom biti pozoren vsak naročnik. V primeru, da ima računovodski servis takšno zavarovanje sklenjeno, lahko le to namreč krije kazni ter zamudne obresti pri plačilu davka (Data d.o.o., 2010).

Računovodski servis je dolžan opravljati svoje storitve po načelu dobrega gospodarstvenika, ob čimer mora vedno upoštevati interese svojega naročnika, ti pa mu morajo služiti kot vodilo pri opravljanju svojega dela. V kolikor izvajalec storitev meni, da bi lahko izpolnjevanje določenih naročnikovih navodil le temu škodovalo, ga je dolžan na to opozoriti in povprašati po novih navodilih. Če naročnik novih navodil ne poda, mora računovodski servis kljub opozorilu upoštevati njegov interes in hkrati ravnati skrbno, razumno ter racionalno (Ivanjko, 1999).

Iz pogleda na razmerje strank v pogodbi o opravljanju računovodskih storitev iz tega vidika postane po mojem mnenju zakonska ureditev odškodninske odgovornosti računovodskega servisa naročniku bistveno bolj jasna ter logična.

V praksi lahko pride tudi do primera, da računovodja stori kaznivo dejanje, ki je glede na Kazenski zakonik opravljeno v primeru, ko so izpolnjeni trije pogoji. To so izpolnjenost zakonskega opisa kaznivega dejanja, protipravnost in krivda. Najpogostejši kaznivi dejavnosti v računovodski stroki sta davčna zatajitev in ponareditev oziroma uničenje poslovnih listin. V takšnem primeru računovodski servis za svojega zaposlenega ne odgovarja, saj je kazensko odgovoren računovodja kot posameznik oziroma fizična oseba. V kolikor se izkaže, da je naročnik računovodskih storitev svojemu računovodji tovrstno dejanje naročil, lahko kazensko odgovarjata oba (Štefanac, 2012).

Iz zgoraj napisanega je razbrati in vredno še enkrat poudariti, da je pomembnost izbire ustreznega računovodskega servisa neprecenljiva in da podjetja pri postopku izbire vsekakor ne smejo biti pozorna le na ceno storitev, ampak morajo precej večji poudarek narediti na zavedanju pomembnosti kakovosti zunanjega ponudnika.

3.4.2 Odgovornost naročnika računovodskih storitev

Odgovornost naročnika računovodskih storitev zajema predvsem pravočasno posredovanje poslovnih listin računovodskemu servisu. Te listine morajo biti resnične in urejene, za njihovo verodostojnost in ažurnost pa vedno odgovarja naročnik sam. V kolikor dokumente računovodskemu servisu skenira, mora originalne izvode primerno hraniti. Izvajalcu storitev mora biti na voljo v obliki komuniciranja za potrebe usklajevanja poslovnih zadev in je odgovoren za pravočasno in točno plačilo njegovih računov (Koželj, 2009).

3.5 Pogodba o opravljanju računovodskih storitev

Pisna pogodba o opravljanju računovodskih storitev določa vse pomembne člene, ki urejajo medsebojno razmerje računovodskega servisa in njegovega naročnika. Tovrstne pogodbe se lahko med seboj razlikujejo, vsebovati pa morajo vsaj podatke o izvajalcu in naročniku storitev, kraju opravljanja dejavnosti, natančno opredelitev vseh storitev, ki jih bo računovodski servis za naročnika opravljal, načine medsebojne izmenjave dokumentacije in določbe o rokih dostavljanja oziroma izdelave le te, določitev zaposlenih v podjetju in računovodskem servisu, ki bodo zadolženi za medsebojno komuniciranje, pristojnosti glede podpisovanja računovodskih poročil, opredelitev skladne strojne in programske opreme, računovodske usmeritve za konkretnega naročnika, cene storitev ter določbe o ravnanju obeh strank ob morebitni prekinitvi medsebojnega sodelovanja (Koželj, 2009).

Obligacijski zakonik (Ur.l. RS, št. 97/2007-UPB1) pravi, da daje sklenitev pogodbe o opravljanju računovodskih storitev računovodskemu servisu pravico in ga hkrati tudi zavezuje k opravljanju računovodskih poslov za naročnika. V zameno za opravljanje storitev izvajalec dobi pravico do plačila, razen v primeru, ko je v ozadju drugačen medsebojni dogovor.

SKLEP

Za uspešno poslovanje podjetja je ključnega pomena, da ima le to ob sebi močno računovodsko podporo. Kvalitetno in pravočasno pripravljene računovodske informacije pripomorejo k sprejemanju dobrih poslovnih odločitev in s tem zmanjšujejo tveganje za izbiro neustrezne alternative. Z izdelanim letnim računovodskim poročilom se podjetje predstavlja tudi širši javnosti, kar kaže na pomembnost in občutljivost informacij, ki jih pripravlja računovodstvo.

Ko se podjetje odloča o načinu izvajanja svoje računovodske funkcije, ima tri možnosti. Lahko se odloči za notranjo računovodsko službo, v celoti preda izvajanje te funkcije zunanjemu ponudniku ali pa se odloči za kombinacijo obeh omenjenih vrst izvajanja.

Notranje izvajanje zahteva ustrezno in funkcionalno organizacijo računovodskega oddelka ter zaposlovanje dobro usposobljenega kadra. Poleg tega mora podjetje poskrbeti za primerno opremljenost prostorov, založenost zaposlenih z dovolj resursi za kvalitetno opravljanje njihovega dela ter za njihovo redno dodatno usposabljanje in ažuriranje s spremembami v stroki.

Zunanjega izvajanja se podjetja poslužujejo iz različnih razlogov, po mojem mnenju pa prevladujeta zmanjševanje stroškov oziroma pretvarjanje stalnih stroškov v spremenljive ter osredotočanje podjetij na njihovo primarno dejavnost. Kljub številnim močnim argumentom, ki predstavljajo prednosti takega načina izvajanja računovodske funkcije, obstaja tudi kar nekaj slabosti.

Delno zunanje izvajanje računovodskih storitev predstavlja kombinacijo notranjega in zunanjega izvajanja tovrstne funkcije. Ponavadi podjetja računovodskim servisom prepustijo delovno precej intenzivne naloge ali pa tiste, ki zahtevajo visoko raven znanja iz tega področja, znotraj podjetja pa ohranjajo vse ostale. Konkretno se največ podjetij odloča, da v zunanje izvajanje preda izdelavo poročil, obračun DDV, obračun plač ter knjiženje.

Skozi razvijanje problematike glede sprejetja ustrezne odločitve o načinu izvajanja računovodstva v podjetjih čez celotno zaključno strokovno delo se je potrdila teza, predstavljena v uvodu. Teza je narekovala, da ni moč poenotiti in poenostaviti tovrstnih odločitev ter, da je taka odločitev specifična in drugačna za vsako posamezno podjetje. V praksi je opaziti, da se za zunanje izvajanje računovodstva v glavnem odločajo manjša podjetja, večja pa raje ohranjajo notranje izvajanje te funkcije, vendar to dejstvo ne predstavlja recepta za ustrezno ravnanje ob sprejemanju tovrstne odločitve. Vsako podjetje mora opraviti ustrezne analize, ki temeljijo na njegovih lastnostih. Iz rezultatov le teh lahko razvidi primernost posamezne možnosti zanj in se na tak način odloči za njemu najboljšo.

Slovenska zakonodaja računovodske panoge ne omejuje oziroma ne ščiti s posebnimi vstopnimi ovirami, zato je na našem trgu ogromno ponudnikov tovrstnih storitev. Večinoma gre za mikro ali majhna podjetja, ogromno pa je tudi samostojnih podjetnikov. V povprečju je po mojem mnenju kakovost teh storitev na našem trgu izredno slaba, saj jih med drugim opravljajo tudi ljudje brez ustrezne izobrazbe, znanj in izkušenj. Presojanje kakovosti določenega računovodskega servisa pred podpisom pogodbe z njim je torej izrednega pomena, obstaja pa kar nekaj dejavnikov, s katerimi si podjetja pri tem lahko pomagajo.

Cena računovodskih storitev ne sme predstavljati poglobitnega razloga za izbiro računovodskega servisa. V procesu same izbire le tega je med drugim priporočljivo, da podjetje sestavi vprašalnik, v katerega vključi vse ključne elemente, ki bi utegnili vplivati na njegov izbor, in ga posreduje potencialnim partnerjem. Pri odločitvi o ustreznem izvajalcu računovodskih storitev je lahko podjetju v pomoč tudi Katalog certificiranih računovodskih servisov Slovenije, ki ga izdaja ZRS.

Pogodba o opravljanju računovodskih storitev, ki se sklene med naročnikom teh storitev in računovodskim servisom, mora vsebovati bistvene podatke o razmerju obeh strank.

Odgovornost računovodskega servisa v tem razmerju v glavnem zajema izvajanje storitev, ki so dogovorjene s pogodbo in podajanje informacij naročniku o stanju njegovega posla. Praviloma izvajalec storitev ne odgovarja za napake v računovodskih poročilih, razen v primeru dokazane napake na sodišču, zato morebitne kazni v večini primerov bremenijo naročnika. Za take primere ima lahko računovodski servis urejeno zavarovanje poklicne odgovornosti katero lahko krije kazni ter zamudne obresti pri plačilu davka. Izvajalec storitev mora vedno delovati kot dober gospodarstvenik, v kolikor pa meni, da lahko izpolnjevanje določenih nalog po naročilu naročnika le temu škoduje, ga je na to dolžan opozoriti.

Odgovornost naročnika računovodskih storitev zajema predvsem ustrezno predajo potrebne dokumentacije računovodskemu servisu. Pomembno je, da je priskrbljena dokumentacija verodostojna ter, da je priskrbljena pravočasno.

LITERATURA IN VIRI

1. *Advantages and Disadvantages of Outsourcing*. Najdeno 22. februarja 2015 na spletnem naslovu http://www.outsource2india.com/why_outsource/articles/advantages-disadvantages-outsourcing.asp
2. *Ali je računovodski servis odgovoren za pravilnost računovodskih izkazov?* Najdeno 29. marca 2015 na spletnem naslovu http://www.racunovodstvo-najgo.si/Odgovornost_racunovodskega_servisa.html
3. Barrar, P., Wood, D., & Jones, J. (2002). The efficiency of accounting service provision. *Business Process Management Journal*, 8(3), 195-217.
4. Bergant, Ž. (2004). Zunanje opravljanje dejavnosti v finančni funkciji združbe. *Zbornik referatov: 36. simpozij o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji* (str. 225-243). Ljubljana: Zveza ekonomistov Slovenije.
5. Bergant, Ž. (2010). *Organiziranje računovodstva v povezavi s finančno funkcijo*. Ljubljana: Abeceda svetovanje.
6. Bizjak, K. (1998). Organiziranje računovodske službe v podjetju. *Zbornik referatov: 30. simpozij o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji* (str. 193-203). Ljubljana: Zveza ekonomistov Slovenije.
7. Bluest, K. (b.l.). Key Benefits to Outsourcing Accounting and Bookkeeping Functions. *Azcentral*. Najdeno 15. februarja 2015 na spletnem naslovu <http://yourbusiness.azcentral.com/key-benefits-outsourcing-accounting-bookkeeping-functions-6765.html>
8. Cabodi, S. (2015, 22. januar). In-house accounting: the pros and the cons. *Odoo*. Najdeno 15. marca 2015 na spletnem naslovu https://www.odoo.com/es_ES/blog/business-hacks-1/post/in-house-accounting-the-pros-and-the-cons-208#blog_content
9. Data d.o.o. (2010). Za napako računovodskega servisa odgovarja podjetnik sam. Najdeno 29. marca 2015 na spletnem naslovu <http://data.si/blog/2010/07/20/za-napako-racunovodskega-servisa-odgovarja-podjetnik-sam/>
10. Glažar, T. (2001). *Pot do uspešnega računovodskega servisa: kako postati najuspešnejši računovodski servis* (diplomsko delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
11. Glažar, T. (2007). *Trženje računovodskih storitev v Sloveniji*. Ljubljana: Inštitut za računovodstvo.
12. Gramigna, K. (2012, 10. oktober). Pros and Cons of Outsourcing Your Accounting Needs. *B2B Insights*. Najdeno 15. februarja 2015 na spletnem naslovu <http://www.b2binsights.com/pros-and-cons-of-outsourcing-your-accounting-needs/>
13. Greaver, M. F. (1999). *Strategic outsourcing: a structured approach to outsourcing decisions and initiatives*. New York: American Management Association.
14. Grivec, M. (2014). Delo računovodje v času gospodarske krize. *Revija za ekonomske in poslovne vede*, 1(1), 62-73.

15. Hatter, K. (b.l.). Benefits of Outsourced Bookkeepers. *Chron*. Najdeno 15. februarja 2015 na spletnem naslovu <http://smallbusiness.chron.com/benefits-outsourced-bookkeepers-39200.html>
16. Hočevār, M. (1999). Sodobna organizacija računovodskega servisa. *Zbornik referatov: 1. kongres računovodskih servisov* (str. 3-15). Ljubljana: Gospodarska zbornica Slovenije.
17. Horvat, R. (2003a). Prednosti in slabosti zunanjega izvajanja računovodenja. *Zbornik referatov: 35. simpozij o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji* (str. 87-103). Ljubljana: Zveza ekonomistov Slovenije.
18. Horvat, R. (2003b). Računovodski servisi v Sloveniji. *Zbornik referatov: 5. kongres računovodskih servisov* (str. 69-86). Ljubljana: Gospodarska zbornica Slovenije.
19. Hughes, K. (b.l.). Top 5 Reasons Companies Outsource. *AccountAbility*. Najdeno 8. februarja 2015 na spletnem naslovu http://www.accountab.com/resources/articles/top_5_reasons_to_outsource.htm
20. Innes, J. (2005). *Handbook of management accounting* (3rd ed.). Oxford: CIMA Publishing.
21. Ivanjko, Š. (1999). Odgovornost računovodskih servisov. *Zbornik referatov: 1. kongres računovodskih servisov* (str. 16-35). Ljubljana: Gospodarska zbornica Slovenije.
22. Kavčič, K. (2007). Zunanje izvajanje dejavnosti: analiza slovenskih podjetij. *Management*, 2(4), 303-318.
23. Kodeks računovodskih načel. (1998). Najdeno 14. februarja 2015 na spletnem naslovu http://www.si-revizija.si/sites/default/files/rac-kodeks_racunovodskih_nacel.pdf
24. Kotler, P. (1996). *Marketing Management - trženjsko upravljanje: analiza, načrtovanje in nadzor*. Ljubljana: Slovenska knjiga.
25. Kotler, P. (2004). *Management trženja*. Ljubljana: GV založba.
26. Koželj, S. (1995). Vsebina in organizacijske posebnosti računovodskih servisov. *Zbornik referatov: 27. simpozij o sodobnih metodah v računovodstvu in poslovnih financah* (str. 125-138). Ljubljana: Zveza ekonomistov Slovenije.
27. Koželj, S. (2009). Vloga zunanjega računovodje kot izvajalca strokovnih storitev. *Zbornik referatov: 12. letna konferenca računovodij* (str. 37-56). Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
28. Krell, E. (2007). Outsourcing the Finance and Accounting Functions. *CIMA*. Najdeno 7. marca 2015 na spletnem naslovu http://www.cimaglobal.com/Documents/ImportedDocuments/tech_mag_outsourcing_the_finance_and_accounting_functions_oct07.pdf.pdf
29. Macarol, B. (2001). Vloga in ustroj računovodskih servisov. *Zbornik referatov: 33. simpozij o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji* (str. 137-151). Ljubljana: Zveza ekonomistov Slovenije.
30. McIvor, R. (2000). A practical framework for understanding the outsourcing process. *Supply Chain Management: An international Journal*, 5(1), 22-36.
31. McLaney, E., & Atrill, P. (2005). *Accounting: an introduction* (3rd ed.). Harlow: Prentice Hall.

32. Needles, B. E., & Crosson, S. V. (2005). *Managerial accounting*. Boston: Houghton Mifflin Company.
33. Novina, V. (2012). *Vplivni dejavniki na izbiro notranjega ali zunanjega izvajalca knjigovodske dejavnosti v podjetju* (diplomsko delo). Apače: Ekonomsko-poslovna fakulteta Maribor.
34. Obligacijski zakonik. *Uradni list RS* št. 97/2007-UPB1.
35. OSYB *Advantages*. Najdeno 15. februarja 2015 na spletnem naslovu <http://www.osyb.com/advantage.html>
36. Potočnik, V. (2004). *Trženje storitev*. Ljubljana: GV založba.
37. *Računovodske storitve*. Najdeno 22. marca 2015 na spletnem naslovu <http://www.moja-racunovodkinja.si/racunovodske-storitve>
38. Robnik, L. (2009). Vrste storitev in odgovornost računovodskih servisov. *Nove tehnologije, novi izzivi: zbornik 28. mednarodne konference o razvoju organizacijskih znanosti* (str. 1303-1308). Kranj: Moderna organizacija.
39. Snoj, B. (2000). Zadovoljstvo odjemalcev in njegovo merjenje v računovodskih servisih. *Zbornik referatov: 2. kongres računovodskih servisov* (str. 25-40). Ljubljana: Gospodarska zbornica Slovenije.
40. Statistični urad Republike Slovenije. (b.l.). Standardna klasifikacija dejavnosti 2008, V2. Najdeno 19. marca 2015 na spletnem naslovu <http://www.stat.si/klasje/tabela.aspx?cvn=5531>
41. Sultan, H. (b.l.). Top 7 Benefits of Outsourcing Your Bookkeeping Operations. *Yahoo Small Business*. Najdeno 15. februarja 2015 na spletnem naslovu <https://smallbusiness.yahoo.com/advisor/top-7-benefits-outsourcing-bookkeeping-operations-132051856--finance.html>
42. Supply Chain Management. (2011, 28. november). Top 10 Reasons to Outsource. Najdeno 8. februarja 2015 na spletnem naslovu <http://www.supplychaindigital.com/supplychainmanagement/2329/Top-10-Reasons-to-Outsource>
43. Šink, D. (2002). Vključevanje v mrežo zunanjih izvajalcev. *Organizacija*, 35(6), 393-396.
44. Štefanac, A. (2012, 12. november). Kdaj lahko računovodja odgovarja za morebitno kaznivo dejanje. *Finance*. Najdeno 1. aprila 2015 na spletnem naslovu <http://www.finance.si/8325777>
45. *The Top 10 Reasons To Outsource*. Najdeno 8. februarja 2015 na spletnem naslovu <http://www.flatworldsolutions.com/articles/top-ten-reasons-to-outsource.php>
46. Turk, I., Kavčič, S., Kokotec-Novak, M., Koželj, S., & Odar, M. (2004). *Finančno računovodstvo: splošni del*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
47. Turk, I., Melavc, D., & Korošec, B. (2004). *Uvod v računovodstvo*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
48. Us, T. (2009). *Prednosti in pomanjkljivosti zunanjega vodenja računovodstva* (diplomsko delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.

49. Wood, J. (2002, 1. februar). Latest Downsizing Victim? Corporate Treasuries. *CFO*. Najdeno 22. februarja 2015 na spletnem naslovu <http://ww2.cfo.com/technology/2002/02/latest-downsizing-victim-corporate-treasuries/>
50. Zakon o revidiranju. *Uradni list RS* št. 65/2008.
51. Zaman, M., Hočevar, M., & Igličar, A. (2007). *Temelji računovodstva*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
52. Zeithaml, V. A., & Bitner M. J. (2003). *Services marketing: integrating customer focus across the firm* (3rd ed.). New York: McGraw-Hill.
53. ZRS. (b.l.). Katalog certificiranih računovodskih servisov Slovenije. Najdeno 29. marca 2015 na spletnem naslovu http://www.gzs.si/zbornica_racunovodskih_servisov/vsebina/Za-%C4%8Dlane/Katalog-certificiranih-ra%C4%8Dunovodskih-servisov-Slovenije
54. ZRS. (2013). Predstavitev rezultatov ankete – Analiza zadovoljstva strank z računovodskimi servisi, 2013. Najdeno 1. aprila 2015 na spletnem naslovu http://www.gzs.si/zbornica_racunovodskih_servisov/vsebina/Za-podjetja/Analiza-zadovoljstva-strank-z-ra%C4%8Dunovodskimi-servisi/62744