

**UNIVERZA V LJUBLJANI
FAKULTETA ZA UPRAVO**

**Diplomsko delo
visokošolskega programa**

**SPREMLJANJE USPEŠNOSTI GRADBENIH
PROJEKTOV PREKO STROŠKOVNIH
NOSILCEV IN STROŠKOVNIH MEST**

Petra Djuras

Ljubljana, maj 2009

**UNIVERZA V LJUBLJANI
FAKULTETA ZA UPRAVO**

Diplomsko delo
visokošolskega programa

**SPREMLJANJE USPEŠNOSTI GRADBENIH PROJEKTOV PREKO
STROŠKOVNIH NOSILCEV IN STROŠKOVNIH MEST**

Kandidatka: Petra Djuras
Številka indeksa: 33361

Mentor: dr. Marko Hočevar

Ljubljana, maj 2009

Povzetek

Temeljni razlog za uvedbo stroškovnih mest in stroškovnih nosilcev je omogočiti popolnejši obračun stroškov po stroškovnih nosilcih in omogočiti pregled gibanja stroškov na tistih področjih, kjer nastaja zanje odgovornost.

Informacije o stroških pridobimo iz stroškovnega računovodstva, zato mora biti dobro organizirano in učinkovito, saj vodstvo potrebuje za odločanje ustrezne in pravočasne informacije. Predračunavanje ima v podjetju pomembno vlogo, saj olajša odločanje in omogoča presojanje kasneje uresničenih stroškov, s čimer omogoča nadzor nad njimi. Pozitiven vpliv predračunavanja je zagotovljen le, če poleg njega v podjetju obstaja tudi dejavnost računovodskega obračunavanja. Končna analiza projekta pa je v pomoč naslednjim projektom za lažje planiranje in doseganje ciljev. V diplomskem delu obravnavam pomen stroškovnih mest in stroškovnih nosilcev v gradbenem podjetju, kjer gradnja vsakega objekta pomeni gradbeni projekt, ki ga je potrebno izvesti v določenem času z omejenim predračunom stroškov, pri čemer je potrebno doseči zahtevano kakovost.

Ključne besede: stroški, stroškovno mesto, stroškovni nosilci, predračun stroškov, obračun stroškov, analiza projekta, projekt.

Zusammenfassung

Die Grundursachen für die Einführung der Kostenstellen und der Kostenträger sind die Ermöglichung einer vollkommeneren Kostenberechnung nach Kostenträgern und die Ermöglichung eines Überblicks der Kostenbewegungen auf den Gebieten, wo die Verantwortung für sie entsteht.

Die Kostendaten bekommt man aus der Kostenrechnungsführung, deswegen muss sie gut organisiert und wirksam sein, da die Führung für ihre Entscheidungen zutreffende und rechtzeitige Daten benötigt. Das Vorberechnen spielt im Unternehmen eine wichtige Rolle, weil es Entscheidungen erleichtert und eine Beurteilung der später realisierten Kosten ermöglicht, womit es Kontrolle über sie gewinnt. Ein positiver Einfluss des Vorberechnens wird nur dann gewährleistet, wenn neben ihm im Unternehmen auch die Buchführungsberechnung vorhanden ist. Die Endanalyse des Projektes ist hilfreich bei den nächsten Projekten für die leichtere Planung und Zielerreichung.

In meiner Diplomarbeit handle ich die Bedeutung der Kostenstellen und der Kostenträger in einem Bauunternehmen ab, wo der Bau jedes Gebäudes ein Bauprojekt darstellt, das in einer bestimmten Zeit mit einem beschränkten Kostenvoranschlag durchgeführt werden muss, wobei die verlangte Qualität erzielt werden muss.

Schlüsselwörter: Kosten, Kostenstelle, Kostenträger, Kostenvoranschlag, Kostenberechnung, Projektanalyse, Projekt.

KAZALO

POVZETEK.....	ii
ZUSAMMENFASSUNG.....	iii
1 UVOD	1
1.1 PROBLEMATIKA IN NAMEN DIPLOMSKEGA DELA	1
1.2 CILJ DIPLOMSKEGA DELA.....	1
1.3 ZGRADBA NALOGE	1
2 ORGANIZACIJSKA SEŠTAVA RAČUNOVODSTVA.....	3
2.1 STROŠKOVNO RAČUNOVODSTVO.....	4
2.1.1 Prvine poslovnega procesa.....	4
2.1.2 Stroški po naravnih vrstah.....	4
2.1.2.1 Stroški amortizacije.....	5
2.1.2.2 Stroški materiala.....	6
2.1.2.3 Stroški storitev.....	7
2.1.2.4 Stroški dela.....	8
2.2 OPREDELITEV STROŠKOVNIH MEST	9
2.3 OPREDELITEV STROŠKOVNIH NOSILCEV.....	11
2.3.1 Knjigovodstvo stroškovnih nosilcev.....	12
2.3.2 Obračun stroškov po stroškovnih nosilcih.....	12
2.3.3 Obračun stroškov proizvodnje na podlagi delovnega naloga in za procesno proizvodnjo.....	13
2.3.4 Obračun stroškov po delovnem nalogu	13
2.3.5 Obračun stroškov za procesno proizvodnjo	14
3 SPLOŠNE ZNAČILNOSTI GRADBENIŠTVA V SLOVENIJI.....	15
3.1 RAZVOJ GRADBENIŠTVA V SLOVENIJI.....	15
3.2 VPLIV FINANČNE KRIZE NA GRADBENIŠTVO.....	16
3.3 GRADBENA DEJAVNOST.....	17
3.4 ZNAČILNOSTI GRADBENE PANOGE	18
4 PROJEKT.....	19
4.1 OPREDELITEV PROJEKTA	19
4.2 ŽIVLJENJSKI CIKEL PROJEKTA	19
5 SPREMLJANJE USPEŠNOSTI GRADBENIH PROJEKTOV PREKO STROŠKOVNIH NOSILCEV IN STROŠKOVNIH MEST V GRADBENEM PODJETJU VILKOGRAD D.O.O.	21
5.1 Predstavitev podjetja Vilkoograd d.o.o.	21
5.2 VZPOSTAVLJANJE STROŠKOVNIH NOSILCEV IN STROŠKOVNIH MEST V PODJETJU VILKOGRAD D.O.O.	23
5.3 FORMIRANJE STROŠKOVNIH MEST IN STROŠKOVNIH NOSILCEV	23
5.4 VRSTE STROŠKOV ZA OBDELAVO V STROŠKOVNEM RAČUNOVODSTVU PODJETJA VILKOGRAD D.O.O.	26
5.5 RAZPOREJANJE NEPOSREDNIH IN POSREDNIH STROŠKOV NA STROŠKOVNA MESTA IN STROŠKOVNE NOSILCE	27
5.5.1 Stroški zaposlenih in najete delovne sile.....	27
5.5.2 Stroški materiala	29

5.5.3 Stroški storitev.....	30
5.5.4 Strošek amortizacije	31
5.6 OBRAČUN ZAČASNIH STROŠKOVNIH NOSILCEV.....	32
5.7 RAZPOREJANJE PRIHODKOV NA STROŠKOVNA MESTA IN STROŠKOVNE NOSILCE	32
6 OBLIKOVANJE RAČUNOVODSKIH POROČIL.....	34
6.1 PREDRAČUNSKA POROČILA V PODJETJU VILKOGRAD D.O.O.....	34
6.2 OBRAČUNSKA POROČILA PODJETJA VILKOGRAD D.O.O.....	38
7 ANALIZA STROŠKOVNEGA POROČILA	40
8 PRIHODNOST POROČIL IN POROČANJA V VILKOGRADU D.O.O	42
9 RAZVOJ SISTEMA KONTROLINGA V PODJETJU VILKOGRAD D.O.O. V PRIHODNOSTI	43
10 ZAKLJUČEK	46
LITERATURA	48
VIRI	49
SEZNAM SLIK.....	50
SEZNAM TABEL.....	50
IZJAVA O AVTORSTVU IN NAVEDBA LEKTORJA.....	51

1 UVOD

1.1 PROBLEMATIKA IN NAMEN DIPLOMSKEGA DELA

V današnjem času poslovne globalizacije sta obstanek in rast podjetji vse bolj odvisna od primerne strategije in inovativnosti, skrajševanja ciklov proizvodnje, razvoja kadrov ter od sposobnosti pravočasnega in učinkovitega odzivanja na priložnosti in grožnje spreminjajočega se okolja. Pri upravljanju in vodenju si pomagamo z računovodskimi in z neračunovodskimi informacijami.

V nalogi sem se osredotočila na spremljanje stroškov projektov po stroškovnih mestih in stroškovnih nosilcih. S tem so dane možnosti za izboljšanje, spremljanje in pripravo kakovostnih informacij, ki omogočijo poslovodstvu pravočasen izkoristek poslovne priložnosti oziroma izogib nevarnosti, ki ogroža uspešno poslovanje podjetja. Na osnovi tako zbranih in obdelanih podatkov si je mogoče ustvariti sliko o podjetju in okolju, kar olajša opredeljevanje vizije, poslanstva in strategij.

Namen diplomskega dela je, na osnovi teoretičnih razlag utemeljiti pomen stroškovnih mest in stroškovnih nosilcev pri spremljanju gradbenih in ostalih projektov v podjetju. V poslovnem procesu se nenehno soočamo z različnimi tveganji, ki jih lahko omejimo če imamo pravočasne in ustrezne informacije. Poudarek naloge je predvsem na obvladovanju in spremljanju stroškov v podjetju.

1.2 CILJ DIPLOMSKEGA DELA

Cilj diplomskega dela je, da s teoretičnimi izhodišči na praktičnem primeru, konkretno v podjetju Vilkograd d.o.o., opišem oblikovanje in delo stroškovnega računovodstva. To vključuje vse od zbiranja, evidentiranja, razporejanja stroškov na stroškovna mesta in stroškovne nosilce, oblikovanje predračunskih in obračunskih poročil. Moj cilj je da poudarim pomembnost stroškovnega računovodstva v podjetju. Navedla sem svoje mnenje in predloge za izboljšanje vodenja stroškovnega računovodstva v konkretnem podjetju.

1.3 ZGRADBA NALOGE

Diplomsko delo je sestavljeno iz šestih poglavij, pri čemer prvo in zadnje predstavljata uvodne in sklepne misli. V drugem poglavju je na kratko opredeljen pojem stroškov, stroškovnih mest in stroškovnih nosilcev. V

tretjem poglavju sem opredelila glavne značilnosti gradbene panoge. V četrtem in petem poglavju sem na kratko opredelila pojem projekta oziroma predstavila podjetje Vilkoograd d.o.o. in njegov sistem spremljanja in upravljanja stroškov po stroškovnih nosilcih in stroškovnih mestih. V zaključnem poglavju sem podala temeljne sklepe in ugotovitve do katerih sem prišla med raziskovanjem in pisanjem dela ter predloge o uvedbi izboljšav na področju spremljanja stroškov.

2 ORGANIZACIJSKA SESTAVA RAČUNOVODSTVA

Računovodske informacije kot končni učinek računovodske dejavnosti lahko zadevajo spremembe in stanja gospodarskih kategorij poslovnega sistema, ki izhajajo iz njegove poslovne povezanosti z okoljem ali pa zadevajo le-take spremembe in stanja gospodarskih kategorij poslovnega sistema, ki nastajajo znotraj njega samega, neodvisno od okolja, v katerem deluje.

Računovodske informacije so lahko zgoščene ali podrobne, odvisno od zahtev posameznih uporabnikov. Za višjo raven odločanja bodo primernejše bolj zgoščene informacije, medtem ko bodo za nižjo raven potrebne bolj podrobne računovodske informacije.

Informacije potrebujejo tako notranji, kot zunanji uporabniki računovodskih informacij. Notranji uporabniki opredeljujejo svoje informacijske potrebe skladno s potrebami pri sprejemanju poslovnih odločitev. Zunanji uporabniki računovodskih informacij pa pričakujejo informacije, ki jih od poslovnega sistema zahteva gospodarska zakonodaja in računovodski standardi. (Melavc, Milost, str.116).

Računovodstvo lahko razdelimo na dva dela (glej sliko 1). **Finančno računovodstvo** zagotavlja potrebne računovodske informacije, o spremembah in stanjih gospodarskih kategorij, ki prihajajo iz poslovnih in finančnih razmerij poslovnega sistema z njegovim okoljem. Potrebujejo jih tako notranji kot zunanji uporabniki računovodskih informacij.

Stroškovno računovodstvo zagotavlja podrobne računovodske informacije praviloma le notranjim uporabnikom. Gre za računovodske informacije o spremembah in stanjih, o posameznih, podrobnih oblikah sredstev v obliki stvari, o posameznih vrstah stroškov, razdeljenih po stroškovnih mestih, stroškovnih nosilcih, poslovnih izidnih enotah in projektih in informacije o prihodkih od prodaje po posameznih stroškovnih mestih in nosilcih ter projektih.

Tabela 1: Delitev računovodstva

<i>FINANČNO RAČUNOVODSTVO</i>	<i>STROŠKOVNO RAČUNOVODSTVO</i>
<ul style="list-style-type: none">• glavno računovodstvo• računovodstvo dolgov• računovodstvo denarja• računovodstvo sredstev v obliki pravic	<ul style="list-style-type: none">• računovodstvo opredmetenih OS• računovodstvo neopredmetenih OS• računovodstvo materiala• računovodstvo plač in stroškov dela• računovodstvo storitev• računovodstvo učinkov in stroškov• računovodstvoproizvodov• računovodstvo trgovskega blaga• računovodstvo prihodkov od prodaje• računovodstvo organizacijskih enot

Vir: Melavc, Milost, 2003, str.118

2.1 STROŠKOVNO RAČUNOVODSTVO

2.1.1 Prvine poslovnega procesa

Vsako podjetje si zada konkretno nalogo, da bo ustvarjalo želene učinke v obliki proizvodov ali storitev ter jih nato na prostem trgu prodajalo in zamenjevalo za denar. Pogoji za ustvarjanje učinkov pa so posredno in neposredno vključene poslovne prvine, kot so:

- a) delovna sredstva (stroji, naprave, orodje prevozna sredstva, zgradbe,...),
- b) predmeti dela (surovine, material, polproizvodi, energija),
- c) storitve (prevozne, popravila, poštni,...),
- d) delovna sila.

2.1.2 Stroški po naravnih vrstah

V računovodstvu je strošek ovrednoten potrošek prvin.

Skladno z delitvijo poslovnih prvin lahko razdelimo tudi stroške in sicer na:

- a) stroški amortizacije,
- b) stroški materiala,
- c) stroški storitev,
- d) stroški dela.

Potroški so količine prvin, ki se porabijo oziroma obrabijo v poslovnem procesu in morajo biti v neposredni ali posredni vzročni zvezi s poslovnimi učinki. Taka prvina so delovna sredstva, ki se postopoma obrabljajo, zato jim zmanjšujemo vrednost z metodo amortizacijskih stroškov. Naslednja prvina so predmeti dela, ki se preoblikujejo v strošek materiala. V poslovnem procesu sodeluje tudi delovna sila, ta se kaže preko psihofizičnih sposobnosti zaposlenih ki je zajeta v stroških dela. Storitve drugih pomenijo vključevanje zunanjih poslovnih partnerjev v uresničevanje poslovnih nalog pri ustvarjanju proizvodov in storitev. Njihova vrednost je strošek storitev.

2.1.2.1 Stroški amortizacije

Za delovna sredstva je značilno, da se pri poslovnem procesu izrabljajo in zaradi tega prej ali slej postanejo neuporabna ali tehnično zastarana. Z drugimi besedami, vsako delovno sredstvo ima svojo omejeno življenjsko dobo, dobo koristnosti (izjema so zemljišča in kulturni spomeniki).

Ker se potroškov delovnih sredstev ne da meriti v fizikalnih enotah, nabavno vrednost delovnih sredstev razporedimo med stroške prek ocenjene dobe koristnosti. Temu razporejanju pravimo amortiziranje, amortizacijo pa opredelimo kot strošek, ki nastane zaradi prenašanja nabavne vrednosti delovnega sredstva na poslovne učinke. (Čadež, Hočevnar, str.13).

Razlikujemo več vrst amortiziranja in sicer:

- enakomerno (linearno) časovno amortiziranje,
- padajoče (degresivno) časovno amortiziranje,
- rastoče (progresivno časovno amortiziranje).

Pri enakomernem časovnem amortiziranju je letni znesek amortizacije, pri dani nabavni vrednosti osnovnega sredstva, vedno enak. Zato se tudi letna amortizacijska stopnja ne spreminja.

Za razliko, od enakomernega časovnega amortiziranja, je pri padajočem časovnem amortiziranju znesek amortizacije v prvem letu največji, nato se zmanjšuje in je zadnje leto najmanjši.

Med tem, ko pri metodi padajočega časovnega amortiziranja znesek iz leta v leto pada, je pri metodi rastočega časovnega amortiziranja ravno obratno. Znesek iz leta v leto raste.

Osnova za izračun amortizacije je vedno nabavna vrednost delovnega sredstva in vsi stroški, ki so nastali v zvezi z usposobitvijo tega sredstva (stroški prevoza, montaža,...).

Z obračunom amortiziranja delovnega sredstva pričnemo vedno prvi dan naslednjega meseca, ko je bilo sredstvo usposobljeno za uporabo. Izjema so dolgoletni nasadi, pri katerih se amortizacija prične obračunavati s 1. januarjem naslednjega leta, v katerem so prihodki večji od ustreznih odhodkov v zvezi s temi nasadi. Osnovna sredstva se amortizirajo praviloma posamično in ne skupinsko.

Amortizacija je po davčnih predpisih navadno omejena navzgor z največjimi dopustnimi stopnjami.

2.1.2.2 Stroški materiala

So izvirni stroški kupljenega materiala, ki se neposredno porablja pri ustvarjanju poslovnih učinkov. V prvo skupino spadajo stroški surovin, drugih materialov, kupljenih delov ter polproizvodov. V drugo skupino spadajo stroški pomožnega materiala za vzdrževanje delovnih sredstev. S stroški materiala so mišljeni tudi stroški kala, razsipa, okvar in loma. Med stroške materiala uvrščamo tudi stroške porabljene energije ter drobní inventar z dobo koristnosti do enega leta in ne glede na dobo koristnosti, če vrednost ne presega 500 EUR-ov.

Računovodstvo materiala zajema: računovodsko predračunavanje, nadziranje in proučevanje materiala ter razvidovanje v knjigovodstvu materiala. V tem knjigovodstvu evidentiramo nabavo in oddajo materiala v uporabo na osnovi knjigovodskih listin (prejemnice, izdajnice, povratnice, fakture).

Nabavljeni material se evidentira v poslovne knjige po nabavni ceni, ki jo sestavljajo nakupna cena, uvozne dajatve, davki in neposredni stroški nabave. Nabavne cene istovrstnega materiala se lahko večkrat spreminjajo, zato je potrebno zmanjšanje zalog oziroma porabo materiala, knjižiti po določeni izbrani metodi, npr. drsečih povprečnih cen, tehtanih povprečnih cen in zaporednih cen.

Stroški materiala so cenovno izraženi potroški, danega materiala v uporabo. Med stroške materiala se štejejo tudi tisti, ki izhajajo iz prevrednotenja stroškov materiala, ne pa tudi izguba, ki se pojavi zaradi oslabitve zalog materiala. Potroški materiala oziroma višina stroškov porabljenega materiala so odvisni od metode, ki se uporablja za vrednotenje zalog.

2.1.2.3 Stroški storitev

Podjetje potrebuje za nemoteno poslovanje tudi zunanje storitve. Sem sodijo stroški prevoznih storitev, poštnine, komunalne storitve, najemnine, zavarovalne premije, stroški plačilnega prometa in drugo. Kot vse ostale prvine, se tudi storitve v poslovnem procesu trošijo. Pri stroških storitev moramo biti pozorni na tiste storitve, ki se nanašajo na daljše časovno obdobje, kot naprimer najem in zavarovanje. Takšnih stroškov podjetja ne prikažemo kot strošek ob prejemu računa, temveč jih razmejimo na celotno obdobje trajanja storitve. Odvisno od tega, kdaj je izdan račun, se lahko pojavijo bodisi odloženi stroški, bodisi vnaprej zaračunani stroški.

Računovodski razvid storitev drugih je v mnogih pogledih urejen v računovodskih standardih in z njimi povezanih načelih. V njih zasledimo predvsem členitev stroškov storitev na stroške v ožjem in širšem pomenu, na storitve po izvirnih vrstah in namenskih skupinah, ter posebne vrste stroškov poslovnih prvin.

Stroški po **izvirnih vrstah** so neposredno potrebni pri nastajanju poslovnih učinkov in storitev, ki po naravi niso take (posredne storitve). Razporeditev stroškov po **funkcionalnih skupinah** določi podjetje samo. Vključujejo tudi notranje storitve; ki jih je mogoče spoznati šele po končni razporeditvi vseh stroškov v podjetju.

V **ožjem pomenu** so stroški storitev stroški pri proizvodnji proizvodov in opravljanju storitev, stroški transportnih storitev, stroški vzdrževanja opredmetenih osnovnih sredstev, najemnine, stroški plačilnega prometa, bančnih storitev, zavarovalne premije, povračila stroškov zaposlencim v zvezi z delom, stroški sejmov, oglaševanja in stroški drugih storitev. V **širšem pomenu** pa tudi stroški dajatev, ki niso povezane s poslovnim izidom in s plačami, stroški obresti, štipendij, nagrad dijakom in študentom na praksi, šolnin in podobni. Posebna vrsta poslovnih storitev so dolgoročne rezervacije

(Koletnik, 2004, str. 164).

Med stroške storitev ni mogoče šteti tistih storitev, ki so sestavina neopredmetenih dolgoročnih sredstev. Tudi odloženi stroški storitev, ki ostajajo v okviru aktivnih časovnih razmejitev, se ne štejejo za stroške storitev.

Stroški storitev se pripoznavajo na podlagi listin, ki dokazujejo, da so praviloma povezane z nastalimi gospodarskimi koristmi.

Kot podlaga za knjiženje se uporabijo knjigovodske listine. Če se stroški storitev časovno razmejujejo, kot knjigovodska listina nastopa še obračun razmejevanja stroškov storitev drugih.

2.1.2.4 Stroški dela

Delo zaposlenih, je zelo pomembna prvina v poslovnem procesu, ki povezuje ostale prvine.

Opravljenost dela je treba izmeriti, praviloma z enotami enostavnega dela, da bi lahko medsebojno primerjali različna dela. Količino opravljenih enot enostavnega dela, ki jo je dosegel posamezen zaposleni, pa je treba ovrednotiti, pri čemer moramo poznati obračunsko postavko na enoto enostavnega dela, ki je odvisna med drugim od možnosti, povezanih z oblikovanjem poslovnega izida. (Turk, Melavc, 1998, str.157).

Med stroške dela štejemo:

- plače, ki pripadajo zaposlenim v bruto zneskih,
- nadomestila plač, ki skladno z zakonom ali kolektivno pogodbo pripadajo delavcem za obdobje, ko ne delajo,
- dajatve v naravi, darila in nagrade,
- odpravnine,
- dajatve za davke in prispevke od vseh zgoraj naštetih postavk.

Obračun plač v knjigovodstvu nam omogočajo ustrezne knjigovodske listine, med katerimi moramo razlikovati:

- plače za opravljeno delo (redno, nadurno, nočno delo, ki jih lahko opredeljujemo kot zmnožek potroškov dela in ustreznih plačilnih postavk),
- nadomestilo plače za neopravljeno delo, ki pripada zaposlencim za letni dopust, boleznine, državne praznike, prekinitve in zastoje dela.

Za urejanje širšega področja plač morajo organizacije pri nas upoštevati zakon, ki ureja določanje in oblikovanje plač tako v javni upravi kot v gospodarskem sektorju. Poleg zakona morajo organizacije upoštevati še kolektivne pogodbe dejavnosti, socialne sporazume, kolektivne akte organizacije in druge interne akte.

2.2 OPREDELITEV STROŠKOVNIH MEST

Stroškovno mesto je namensko, prostorsko ali stvarno zaokrožena enota v organizaciji, v kateri ali v zvezi s katero se pri poslovanju pojavljajo stroški, ki jih je mogoče neposredno ali posredno razporejati na poslovne učinke in za katere je nekdo odgovoren. Temeljni razlog za uvedbo stroškovnih mest je, omogočiti pregled gibanja stroškov na tistih področjih, kjer nastaja zanje odgovornost. Širši pojem od stroškovnega mesta je stroškovno mesto odgovornosti.

Stroškovna mesta lahko razčlenimo na

- temeljna oziroma proizvajalna stroškovna mesta in
- pomožna oziroma servisna stroškovna mesta.

Temeljna stroškovna mesta so tista stroškovna mesta, kjer se proizvaja proizvod oziroma njegovi deli.

Ostala stroškovna mesta so pomožna stroškovna mesta. Praviloma pomagajo osnovni dejavnosti, ki brez njih ne bi bila izvedljiva oziroma bi bilo njeno izvajanje precej oteženo. Ta stroškovna mesta pogosto imenujemo tudi **splošna** oziroma posredna stroškovna mesta, ker se na teh mestih zbirajo posredni stroški oziroma se iz teh mest stroški razporejajo na druga stroškovna mesta. Le v izjemnih primerih organizacija poslovne učinke teh stroškovnih mest prodaja; takrat imajo naravo končnih stroškovnih mest.

Podjetja imajo tudi začasna stroškovna mesta, kjer se zbirajo stroški, ki se jih ne da neposredno zbrati na kakšnem stroškovnem mestu. Kasneje se ti stroški razporedijo na temeljna stroškovna mesta.

Razporejanje splošnih proizvajalnih stroškov na končne stroškovne nosilce zahteva tri stopnje.

1.stopnja: Začetna razporeditev stroškov na stroškovna mesta. Na prvi stopnji razporedimo posamezne vrste posrednih proizvajalnih stroškov na stroškovna mesta.

2.stopnja: Razporeditev stroškov iz servisnih stroškovnih mest na proizvajalna stroškovna mesta. Nekateri stroški servisnih stroškovnih mest se lahko neposredno razdelijo na stroškovna mesta, ki prejemajo storitve. V tem primeru so to neposredni stroški za proizvajalno stroškovno mesto, vendar z vidika posameznega proizvoda še zmeraj posredni.

3.stopnja: Razporeditev splošnih proizvajalnih stroškov na proizvode. Zadnja stopnja zahteva da razporedimo stroške s proizvajalnih stroškovnih mest na proizvode oziroma na stroškovne nosilce. V primeru ko gre za množično proizvodnjo lahko naredimo preprosto tako da stroške delimo s številom proizvedenih enot. V podjetjih, kjer pa proizvajajo različne proizvode pa je takšno ugotavljanje bolj zapleteno. V tem primeru moramo na vsak proizvod

razporediti drugačno vrednost splošnih stroškov. Da bi to lahko naredili moramo izračunati **koeficient dodatka splošnih stroškov**.

Koeficient dodatka splošnih stroškov (KDSS) = splošni stroški / osnova

Največji problem pri ugotavljanju koeficienta dodatka splošnih stroškov je določitev osnove za razporeditev splošnih stroškov na proizvode. Da osnovo najlažje določimo se moramo vprašati zakaj mora imeti določen proizvod več splošnih stroškov kot drugi. Razlogi so lahko različni, saj proizvodnja enega proizvoda lahko zahteva večji potrošek dela, več strojnih ur ali večje neposredne stroške kot druga proizvodnja.

Glede opredelitve splošnih stroškov le-ti nikoli niso natančno razporejeni, zato je določitev osnove lahko vedno stvar subjektive presoje posameznika, ki odloča o njeni izbiri.

Razporejanju stroškov na stroškovna mesta sledi obračun stroškovnega mesta. Izoblikovati moramo toliko obračunov stroškovnih mest, kolikor stroškovnih mest smo opredelili z organizacijskimi predpisi poslovnega sistema. Spodnja tabela prikazuje obračun stroškov stroškovnega mesta za določeno obdobje po različnih vrstah stroškov. Obliko in vsebino si vodja stroškovnega mesta zastavi na način, ki bo ustrezal njegovemu stroškovnemu mestu oziroma s takšnimi vrstami stroškov, ki bodo obremenjevale njegovo stroškovno mesto .

Tabela 2: Obračun stroškov stroškovnega mesta

Zap.št.	Vrsta stroška	Enota mere	Količina	Cena	Znesek
1.	Amortizacija				
2.	Str.porabl.mat				
3.	Str.sprot.stor				
4.	Str.dela				
I.(1+2+3+4)	IZVIRNI STROŠKI				
5.	Str.pomožnih stor.				
6.	Str.neproizvajalih str.mest				
7.					
8.					
II. (5+6+7+8+)	IZPELJANI STROŠKI				
(I .+ II.)	SKUPAJ				

Vir: Melavc, Milost, 2003, str.251

2.3 OPREDELITEV STROŠKOVNIH NOSILCEV

Čim nastanejo stroški v zvezi z ustvarjanjem in razpečevanjem poslovnih učinkov, jih je treba z njimi povezati. V tem smislu govorimo o stroškovnih nosilcih, ki pa so le tehnično ime za namen, za katerega se stroški ugotavljajo. Stroškovni nosilec mora biti natančno določen in zelo razumljiv.

Podjetje mora samo določiti, kaj bo opredeljeno kot stroškovni nosilec, kakšne informacije poslovodstvo potrebuje za odločanje in kako se stroški razlikujejo po posameznem stroškovnem nosilcu.

Ugotavljanje stroškov po stroškovnih nosilcih najpogosteje vključujeta dva procesa:

- zbiranje stroškov po njihovih naravnih vrstah (na primer: stroški dela, stroški materiala itd.),
- razporejanje stroškov na enega ali več stroškovnih nosilcev. (Hočevar, 2007, str.235).

Za oblikovanje ustreznih poslovodskih informacij je pomemben predvsem drugi proces, ki v praksi povzroča tudi največ težav. Razporejanje stroškov zahteva računanje stroškov na neposredne in posredne. Osnovno merilo za razčlenitev stroškov na neposredne (direktne) in posredne (splošne, indirektno) je, ali so ti stroški v posredni oziroma neposredni povezavi s stroškovnim nosilcem in so ugotovljivi v skladu z ekonomičnostjo poslovanja. Neposredni stroški so tiste vrste stroškov, ki jih lahko že v trenutku njihovega nastanka razporedimo na stroškovne nosilce oziroma jih je stroškovni nosilec povzročil. Posredni stroški so tiste vrste stroškov, ki sta jih povzročila dva ali več stroškovnih nosilcev in so povezani z dvema ali več stroškovnimi nosilci. Za posredne stroške je značilno, da jih ni mogoče neposredno razporejati na posamezen stroškovni nosilec. Razporejanje posrednih stroškov na stroškovne nosilce pogosto povzroča dvome o računovodskih informacijah in njihovi natančnosti. Stroški stroškovnega nosilca so namreč sestavljeni iz neposrednih stroškov (stroškov, ki so nanj razporejeni neposredno, zato se o njih ne dvomi) in posrednih stroškov oziroma ustrezni del tistih stroškov, ki jih je povzročilo oziroma so nastali zaradi delovanja več stroškovnih nosilcev. Ugotavljanje posrednih stroškov po posameznih stroškovnih nosilcih imenujemo razporejanje posrednih stroškov. Posredni stroški se razporejajo na stroškovne nosilce na podlagi koeficientov dodatka splošnih stroškov oziroma ključev. (Hočevar, 2007, str.236).

Pri razporejanju splošnih stroškov na stroškovne nosilce moramo paziti na:

- ekonomičnost,
- opredelitev stroškovnega nosilca in
- izbiro osnove. (Hočevar, 2007, str.236).

2.3.1 Knjigovodstvo stroškovnih nosilcev

Knjigovodstvo stroškovnih nosilcev podrobno izkazuje izvirne in izvedene stroške po **začasnih** in **končnih** stroškovnih nosilcih. Pri prvih gre za poslovne učinke, ki so namenjeni lastnim potrebam, pri drugih pa za učinke, ki so namenjeni trženju.

Vhodne listine, ki jih uporabljamo v poslovni praksi, so temeljne listine in/ali razdelilniki neposrednih stroškov po stroškovnih nosilcih, sezname stopenj dodatkov splošnih stroškov in razdelilniki splošnih stroškov po nosilcih. Izhodne listine pa so prejemnice lastnih polproizvodov, sestavnih delov in gotovih proizvodov v zalogo, izločilnice in izničnice proizvodnje.

Knjigovodstvo stroškovnih nosilcev vodi razčlenjevalni razvid, pomožno poslovno knjigo o stroških po nosilcih. V njej so stroški urejeni po stroškovnih nosilcih in znotraj njih še iz različnih zornih kotov, odvisno od vrste proizvodnje in izbrane metode obračunavanja poslovanja.

Ne glede na različne vrste razčlenjevalnih razvidov in informacijskih tehnik in tehnologij vodenja poslovnih razvidov, moramo v vsakem primeru zagotoviti, za posamezno vrsto in izbrano skupino stroškovnih nosilcev, naslednje stalne in gibljive podatke:

- ime, konto in šifro (nomenklaturno številko) stroškovnega nosilca,
- datum poslovnega dogodka, številko in ime listine, opis dogodka, vrsto in velikost neposrednega ali posrednega stroška ter skupaj stroške (lastna cena) na stroškovnem nosilcu. (Koletnik, 2004, str.214-217).

Slika 1: Razčlenjevalni razvid stroškov po stroškovnih nosilcih

<i>Razčlenjevalni razvid stroškov po stroškovnih nosilcih</i>										
<i>Ime stroškovnega nosilca</i>				<i>Konto</i>						
				<i>Šifra</i>						
<i>Datum</i>	<i>Listina</i>	<i>Besedilo</i>		<i>Neposredni stroški</i>			<i>Posredni stroški</i>		<i>Lastna</i>	<i>Konto</i>
		<i>material</i>	<i>amortizacija</i>	<i>plače</i>	<i>drugo</i>	<i>proizvajalni</i>	<i>neproizvajalni</i>	<i>cena</i>		
<i>Razčlenjevalni razvid stroškov po stroškovnih nosilcih (= kontna pomožna knjiga)</i>										
<i>Razčlenjevalni razvid stroškov po časovni ureditvi (= dnevnik pomožne knjige)</i>										

Vir: Koletnik, 2004, str.217

2.3.2 Obračun stroškov po stroškovnih nosilcih

Pri stroškovnih nosilcih izkazujemo vse neposredne in posredne stroške. Neposredne zapišemo na podlagi izvirnih listin ali ob pomoči razdelilnikov iz knjigovodstev vhodnih sredstev in prvin. Splošne stroške določimo na podlagi

izbranih osnov in stopenj dodatkov. Ob njihovi pomoči izračunamo breme splošnih proizvodjalnih in neproizvodjalnih stroškov na posameznem nosilcu. Tako izračunamo vse dejanske stroške po nosilcih. Vsem neposrednim in posrednim stroškom pravimo lastna cena. Izkazujemo jo v kosovnem obračunskem listu ali obračunski kalkulaciji. (Koletnik, 2004, str.217).

2.3.3 Obračun stroškov proizvodnje na podlagi delovnega naloga in za procesno proizvodnjo

Proizvajalne procese podjetij lahko razdelimo v štiri skupine:

- posamična proizvodnja,
- serijska proizvodnja,
- proizvodnja prek sestavljanja komponent,
- procesna proizvodnja. (Hočevnar, 2007, str.81).

Osnovni cilj sistema obračuna stroškov ne glede na to, za katero vrsto proizvodnje gre, je določitev celotnih stroškov na proizvedeno celoto. V stroškovnem računovodstvu obstajata dva sistema obračuna stroškov proizvodnje:

1. po delovnem nalogu,
2. po procesni proizvodnji.

Podjetja, ki imajo posamično in serijsko proizvodnjo, najpogosteje uporabljajo sistem obračuna stroškov proizvodnje po delovnem nalogu. Podjetja s proizvodnjo s sestavljanjem komponent in procesno proizvodnjo pa praviloma uporabljajo sistem obračuna stroškov po procesni proizvodnji. (Hočevnar, 2007, str.82).

2.3.4 Obračun stroškov po delovnem nalogu

Sistem obračuna stroškov po delovnih nalogih zbira stroške za vsak fizično prepoznaven posel oziroma enoto proizvoda, ki prehaja skozi proizvodjalni proces, ne glede na to, kdaj je posel končan. Posel v sistemu obračuna stroškov po delovnem nalogu se lahko sestoji iz ene same enote (npr. hiša) ali pa je iz serije enakih enot, proizveden po enem delovnem nalogu (npr. 100 litrov pijače). Vsak posel ima svojo identifikacijsko številko in se njegovi stroški beležijo v preglednice stroškov delovnega naloga. (Hočevnar, 2007, str.83).

2.3.5 Obračun stroškov za procesno proizvodnjo

Pri spremljanju stroškov v procesni proizvodnji le-te sledimo po procesnih oddelkih in ne po delovnih nalogih. Navadno je takšno evidentiranje preprostejše, zbiramo jih lahko daljši čas in jih na koncu določenega obdobja (teden, mesec) z enkratno razporeditvijo obračunamo po proizvodih. Strošek enote v takšnem sistemu dobimo preprosto tako, da celotne stroške delimo s številom proizvedenih enot. Takšen preprost izračun bi seveda veljal v primerih, ko bi podjetje vso proizvodnjo tudi dokončalo oziroma ne bi imeli nedokončane proizvodnje. V praksi pa takšnih primerov dejansko ni. Zato moramo dokončano in nedokončano proizvodnjo spraviti na skupni imenovalec, ki mu pravimo ekvivalent dokončanih proizvodov. Ekvivalent dokončanih proizvodov je merilo opravljenega posla v nekem računovodskem obdobju.

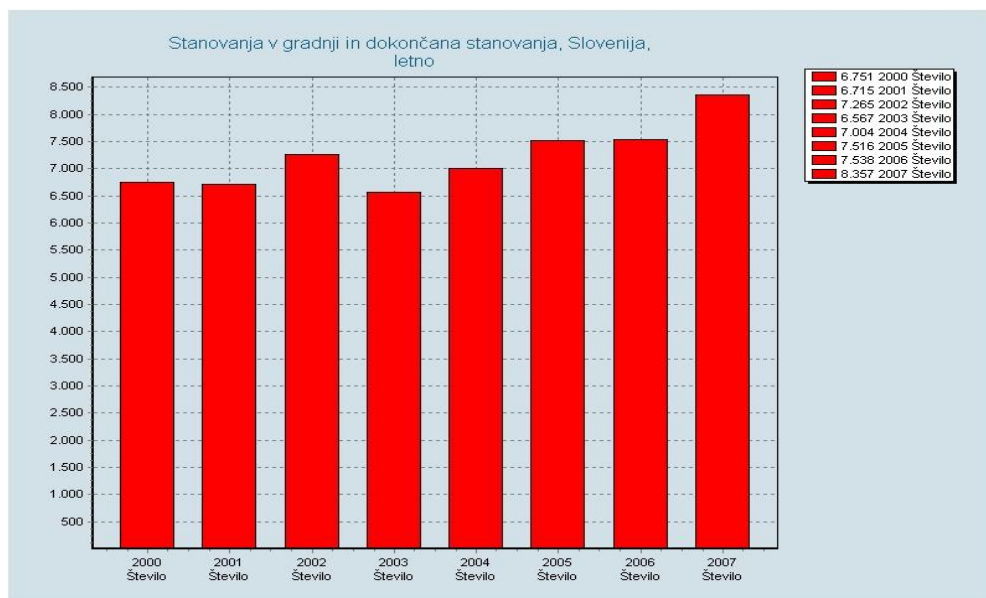
3 SPLOŠNE ZNAČILNOSTI GRADBENIŠTVA V SLOVENIJI

3.1 RAZVOJ GRADBENIŠTVA V SLOVENIJI

Graditev stanovanj je bila v drugi polovici 20.stoletja povezana z rastjo prebivalstva in z razvojem urbanizacije. V zadnjih treh desetletjih je bilo v Sloveniji zgrajenih 345500 stanovanj, povprečno 10900 letno. Zaradi ugodnih posojil v 80-tih letih nekajkrat tudi po 15000 letno. V 90-tih letih je, zaradi prednosti drugih naložbenih področij, upadla gradnja, predvsem zasebnih graditeljev na 6000 stanovanj letno. Zasebna stanovanjska gradnja pomeni širjenje razpršene gradnje. Tako je v Sloveniji sedaj 63% stanovanj v prosto stoječih hišah.

V obdobju 1994 – 1995 so se povečale investicije na področju šolstva, zdravstva in javne uprave. Poleg tega so pričeli 90-tih letih intenzivno razvijati avtocestni program, kar je gradbeništvo popeljal iz krize. Da so se razmeroma ugodni trendi nadaljevali v letu 2005 in tako še utrdili tempo dinamične aktivnosti iz prejšnjih let, kar je razvidno tudi iz spodnje slike.

Slika 2: Stanovanja v gradnji in dokončana stanovanja v Sloveniji od leta 2000 - 2007



Vir: Statistični urad Republike Slovenije

V letu 2006 se je nadaljevala rast stanovanjske gradnje. Poleg tega beležimo porast del na energetskih objektih, objektih varstva okolja in komunalne infrastrukture. Posodabljala se je tudi železniška infrastruktura. Na področju storitev so bila vlaganja usmerjena v gradnjo turističnih, trgovskih in drugih objektov.

V letu 2007 je bila zabeležena 13% rast gradbenih del na stavbah v primerjavi z letom 2006. Predvsem zaradi višje vrednosti gradbenih del na nestanovanjskih stavbah (ta je bila višja za 14 %). Med temi pa se je, v enaki primerjavi, najbolj povečala vrednost gradbenih del, opravljenih na hotelskih in podobnih gostinskih stavbah (za 56 %), sledile so športne dvorane (za 49 %) in nazadnje upravne in pisarniške stavbe (za 39 %). Vrednosti gradbenih del, opravljenih na stanovanjskih stavbah, se je leta 2007 glede na leto pred tem povečala skoraj za 10 %. Med stanovanjskimi stavbami pa je bilo, v enaki primerjavi, povečanje vrednosti opravljenih gradbenih del največje pri dvostanovanjskih stavbah (za 87 %).

Finančna kriza, ki je lani poleti izbruhnila v ZDA in se v zadnjih mesecih občutneje prelila v Evropo, je že prizadela slovensko gospodarstvo. To kažejo gospodarske napovedi Urada za makroekonomske analize in razvoj (UMAR) in podatki iz podjetij. Da več ne beležimo gospodarske rasti je čutiti predvsem v gradbeništvu. V zadnjem desetletju smo v Sloveniji z investicijami v gradbeništvu bistveno pripomogli h gospodarski rasti (do 20% rasti BDP).

Gospodarska rast se je leta 2008 pričela umirjati, a je, pri 5,5 % v prvi polovici leta, ostala na visoki ravni. Po 6,8-odstotni gospodarski rasti v letu 2007 pričakujemo 4,8 %. V prihodnjem letu se bo gospodarska rast še naprej umirjala (3,1 %), v letu 2010 pa se pričakuje postopna krepitev na 4,0 %. V gradbeništvu se bi rast dodane vrednosti v letu 2009 izrazito zmanjšala (na 1 %) in ostala na razmeroma nizki ravni tudi v letu 2010 (3,5 %).

Glavni razlog nižje rasti so investicije v infrastrukturo (zlasti cestno), ki so po večletni rasti letos prvič znižale, upočasnila so se tudi vlaganja v gradnjo stavb, predvsem so se usmerila na dokončanje že začetih del v preteklosti.

3.2 VPLIV FINANČNE KRIZE NA GRADBENIŠTVO

Glavni razlog za izbruh finančne krize je bila predvsem večja dostopnost do posojil. Postopek odobritve le-teh se je takorekoč standardiziral in avtomatiziral. Nakup doma so si lahko privoščile družine, ki si tega niso mogle v preteklosti. Na finančno krizo je vplival tudi »nepremičninski balon«, nerealno visoka rast nepremičnin. Umirjanje in nižanje rasti cen nepremičnin (2006-2007) ter zviševanje obrestnih mer so povzročili povečanje stopnje neplačil oziroma nevratil danih posojil.

Finančna kriza onemogoča ali upočasnjuje investiranje in zmanjšuje kupno moč ekonomskih subjektov. Glavni razlog so bistveno višje obrestne mere in zaostreni pogoji dostopa do finančnih virov. Gradbeni, še posebej nepremičninski objekti so odvisni od zunanjih virov financiranja, torej od možnosti zadolževanja za realizacijo investicije.

V kolikor se bodo, zaradi inflacijskih pritiskov, povišale obrestne mere bo kreditno povpraševanje nižje in to bo ohlajalo povpraševanje.

Možno je, da se bo »špekulativni kapital« počasi umaknil iz trga nepremičnin, ker vlagatelji ne bodo dosegli nadpovprečnih donosov in zaradi zaostrovanja finančnih pogojev. Na trgu bodo ostali le tisti, katerih osnovna dejavnost je nepremičninska dejavnost. Ta proces bo dobrodošel, saj »špekulativni kapital« napihuje nepremičninski balon in povzroča spiralno dvigovanje cen.

Eden izmed možnih ukrepov za ohranitev gospodarske rasti je nadaljevati gradbeni cikel (modernizirati železniško infrastrukturo in izpeljati še preostale doslej nerealizirane projekte).

3.3 GRADBENA DEJAVNOST

V tej dejavnosti sta predračunavanje in obračunavanje stroškov podobni kot v industriji, razen nekaterih posebnosti. Mednje sodi predvsem naročena gradnja za znane kupce, delno pa tudi za neznane kupce.

Med značilnosti gradbene dejavnosti je mogoče šteti razmeroma visoke vrednosti investicij. Zato obstaja potreba po predujmih, dobljenih od investitorjev, na podlagi dogovorov. Za dobljene predujme mora podjetje izstaviti avansni račun v njem pa zaračunati ustrezeni znesek davka na dodano vrednost. Takšni začasni obračuni se kasneje poračunajo s tako imenovanimi gradbenimi računi (situacijami).

V gradbeni panogi stroškovni nosilec (objekt) ponavadi ni zgrajen v kratkem času. Ker se objekti gradijo več obračunskih obdobjih, je treba znotraj njih obračunavati do tedaj opravljena gradbena dela. Značilnost začnih računov je prikazovanje tako nabranih obračunov gradbenih del, kot tudi zneskov za gradbena dela opravljena med dvema začasnim računoma.

Gradbena panoga deluje v okolju, kjer mora upoštevati veliko predpisov, ne le o svoji stroki, temveč tudi o ekologiji, prostorski ureditvi in krajinarstvu, kot tudi zahteve projektantov in naročnikov, gradbene inšpekcije in drugih inšpekcijskih organov.

Pomembno je, da gradbene organizacije rezervirajo del prihodkov za oblikovanje dolgoročnih rezervacij, namenjenih kritju morebitnih zneskov povezanih z reklamacijami kupcev.

3.4 ZNAČILNOSTI GRADBENE PANOGE

Ratajec (2004, str.7) kot glavne značilnosti gradbenega sektorja navaja:

- gradbeništvo je eden najbolj geografsko razpršenih sektorjev, na katerega izrazito vplivajo regionalne značilnosti,
- je izredno heterogen sektor, odvisen od velikega števila različnih poklicev,
- končni izdelki so večinoma neprenosljive narave, prilagodljivi, za raznoliko uporabo. Predstavljajo enega izmed najbolj trajnih proizvodov. Določajo (fizično) infrastrukturo za življenje in delo, pri čemer se polovica gradbenih objektov nanaša na obnovo,
- večina gradbenih objektov je prototipska,
- je tesno povezan z gospodarskim ciklom, nanj močno vplivajo sezonski klimatski pogoji,
- sektor je delovno intenziven, z visoko stopnjo mobilnosti delovne sile in s povečanjem potreb po novih znanjih, saj postaja gradbena tehnologija vse bolj sofisticirana,
- trajanje pogodbenih del je pogosto deljeno po fazah,
- stopnja nesreč pri delu je visoka,
- sektor pridela ogromne količine gradbenega odpadnega materiala.

4 PROJEKT

4.1 OPREDELITEV PROJEKTA

Za pojem projekt najdemo veliko različnih definicij, saj ga vsak avtor opredeljuje drugače. Po Rozmanu (1995, str.1), je projekt zaključena celota med seboj povezanih aktivnosti. Značilna je enkratna in časovno omejena dejavnost, za katero so potrebne poslovne prvine in viri sredstev ter sodelovanje ustreznega kadra.

Drugi avtorji opredeljujejo projekt takole:

- Projekt je specifičen in je sestavljen iz nalog, ki morajo biti ustrezno opravljene ne glede na njihov obseg. Pri tem ustrezno pomeni, da bodo naloge opravljene tako, da bo projekt zaključen kot celota (Meredith, Mantel, 1995, str.8),
- Projekt je enkratna celovitost medsebojno, v logično zaporedje povezanih aktivnosti, katerih namen je skupen, trajanje pa omejeno (Vila, 1994, str. 189).

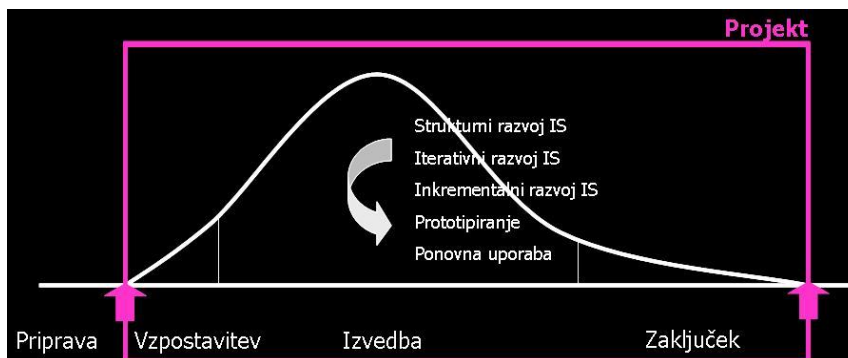
Iz zgornjih definicij lahko povzamemo, da projekt obsega zaokroženo skupino povezanih in prepletenih aktivnosti, ki se običajno ne ponavljajo v isti obliki. Poudarjene so predvsem naslednje značilnosti projekta: aktivnost, enkratnost, časovna omejenost in ciljna usmerjenost.

4.2 ŽIVLJENJSKI CIKEL PROJEKTA

Vsak projekt lahko razdelimo v tri faze (glej sliko 4):

- zasnova oziroma začetek,
- izvedba,
- zaključek projekta

Slika 3: Življenjski cikel projekta



Vir: Ipmit, 16.4.2009

Del življenjskega cikla projekta, od prvič zapisane zahteve po projektu do odobritve oziroma zavrnitve vzpostavitve projekta, se imenuje **priprava projekta**. Običajno je problem, ki se pojavi v tej fazi, spremlja pa celoten potek projekta, že sama opredelitev projekta ter določitev vsebine te faze.

V fazi **vzpostavitve projekta** je ključna aktivnost priprava projektnih planov in podpis pogodbe z zunanjimi izvajalci. Največji problem predstavlja priprava projektnih planov. Ti morajo biti pripravljene v sodelovanju z zunanjim izvajalcem in vključeni v pogodbo. Za izvedbo projekta je treba zagotoviti tudi primeren vir financiranja, pripraviti temeljni plan projekta, plan aktivnosti in predračun.

V **izvedbeni fazi** izvajamo načrtovane aktivnosti, da dosežemo zastavljene cilje. Aktivnosti izvajamo v skladu z osnovnim oziroma izvedbenim načrtom, ki smo ga izdelali v predhodni fazi. V izvedbeno fazo sodijo: spremljanje izvedbe del, spremljanje dejanskih stroškov, primerjanje napredka del in stroškov z osnovnim načrtom, vrednotenje izvedbe, spremljanje napredovanja del, analiziranje in predlaganje (odprave morebitnih napak).

Zaključna faza projekta se imenuje **zaključek projekta** in vsebuje naslednje elemente:

- zaključno poročilo,
- potrditev končnega poročila,
- razrešitev projektnih organov.

5 SPREMLJANJE USPEŠNOSTI GRADBENIH PROJEKTOV PREKO STROŠKOVIH NOSILCEV IN STROŠKOVNIH MEST V GRADBENEM PODJETJU VILKOGRAD D.O.O.

5.1 Predstavitev podjetja Vilkoograd d.o.o.

Leta 1996 se je, današnji lastnik in direktor, G.Viljem Kolar odločil za samostojno podjetniško pot. Sprva je podjetje zaposlovalo samo štiri delavce. Ti so skozi začetno obdobje utirali uspešno razvojno pot, na tehnološkem in na kadrovskem področju. Ukvarjali so se z izdelavo telekomunikacijskih omrežij, plinovodov, sanacijo kanalizacije, izgradnjo cest in sanacijo plazov. Sledili so potrebam kupcev tako doma kot v tujini. Poleg vsakodnevnih tehnoloških izboljšav na področju nizkih gradenj, so v podjetju kmalu uvideli potrebo po večjem in zahtevnejšem horizontalnem vrtanju. Uporabljali so najnaprednejšo tehnologijo zabijanja kovinskih zaščitnih cevi. S tem so povečali število pridobljenih gradbenih projektov in število zaposlenih s štirih na petnajst. To jih ni uspavalo. Nadaljevali so s tehnološkimi postopki izpopolnjevanja, kar je v letu 2000, na podlagi strateškega plana Republike Slovenije glede ureditve čistilnih naprav in kanalizacij, pripeljalo do uvedbe moderne metode gradenj in sanacij kanalizacij in ostalih cevovodov brez izkopov.

Pisalo se je leto 2002, krog zadovoljnih kupcev se je večal, podjetje je povečalo vlaganja v strojno tehnologijo. Poslovni partnerji so v vse večjem številu uporabljali njihove storitve. Sledila je ponovna kadrovska širitev. Podjetje je tedaj zaposlovalo osemtrideset delavcev.

Izgradnja telekomunikacijske, kanalizacijske in druge infrastrukture je bila v vse večjem porastu po vsej Sloveniji, število projektov se je vsako leto povečalo za 20%. Vendar ker so se pojavljale vse večje težave zaradi točnosti in dolžine omejitev vrtanj ter zaradi zahtevnosti terena, podjetje ni oklevalo, ampak je šlo v korak s časom. Po nekaj časa trajajočem iskanju rešitve glede zgoraj navedenega problema, v podjetju pričnejo z novim poglavjem v tehnologiji vrtanja, saj pričnejo s tako imenovanim horizontalnim vrtanjem z optičnim vodenjem. S to tehnologijo pridobijo na natančnosti in dolžini horizontalnih vrtanj. Poleg tega se podjetje širi še na drugih področjih. Število zaposlenih v letu 2005 preseže število petdeset.

Leto 2006 je bilo za podjetje prav posebno leto. Zgodilo se je nekaj prelomnih dogodkov, ki so zaznamovali kadrovsko in tehnološko področje podjetja vse do danes.

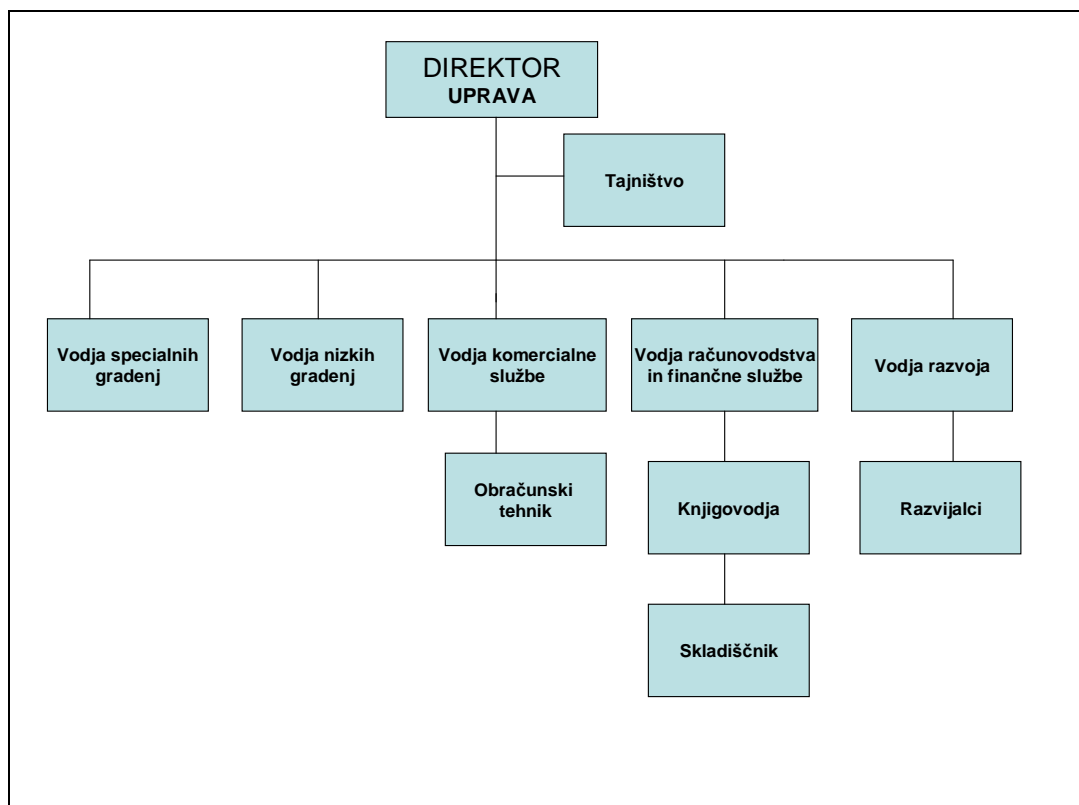
Strokovni kader je izdelal projektne načrte izgradnje horizontalnega vrtalnega stroja z radijskim vodenjem. Na osnovi načrta je bil le-ta izdelan v ZDA. Stroj

je pomenil edinstven dosežek, ne samo v Sloveniji, ampak tudi v celotni regiji. Omogočal je vrtnanje globlje kot kdajkoli prej in vrtnanje na zahtevnih terenih z raznoliko geološko sestavo. Delavci podjetja so z novimi in novimi projekti, izvajali pionirsko delo na tem področju. S pridobljenimi izkušnjami so skonstruirali več specialnih vrtnalnih mehanizmov, ki predstavljalo unikat in katerih patenti so tudi avtorsko zaščiteni.

Podjetje je na osnovi tega doživelo popoln razcvet, kar dokazuje porast števila zaposlenih (s 50 v letu 2004, preko 65 v letu 2006, do današnjih 100) in uspešno poslovanje navkljub svetovni gospodarski krizi in recesiji v letu 2008.

Podjetje je danes razdeljeno na specialne in nizke gradnje. Poleg tega smo v letu 2008 ustanovili še nov oddelek in sicer oddelek za tehnološki razvoj. Celotno organizacijsko strukturo podjetja pa poleg naštetega sestavljajo še oddelek komerciale, računovodstav ter tajništvo (glej sliko 5).

Slika 4: Organizacijska struktura podjetja Vilkoograd d.o.o.



Vir: lasten

5.2 VZPOSTAVLJANJE STROŠKOVNIH NOSILCEV IN STROŠKOVNIH MEST V PODJETJU VILKOGRAD D.O.O.

V podjetju Vilkoograd d.o.o. so tudi zaradi vse bolj zahtevnih konkurenčnih razmer v gradbeni panogi, pričeli s celovitim spremljanjem uspešnosti posameznih gradbenih projektov. Cilj tega je čimbolj natančno oceniti odmike od planiranih stroškov in prihodkov. Za takšen pristop je bilo v prvi fazi potrebno priskrbeti ustrezno programsko in tehnološko opremo. S pomočjo programske hiše in strokovnih delavcev so razvili program, ki omogoča vodenje stroškov ter prihodkov za posamezen projekt oziroma delovni nalog. Poleg tega so določili nosilce odgovornosti za takšno spremljanje stroškov in vzpostavili tesno sodelovanje med različnimi oddelki, kot tudi s poslovodstvom. Zavedali so se, da je uspeh odvisen predvsem od ljudi in njihove doslednosti pri izpolnjevanju zastavljenih nalog in pravil.

Na ta način so se, v veliki meri, izognili ročnim evidencam in pridobili možnost kreiranja različnih poročil in analiz. Kvaliteta dela na področju vodenja poročil se je precej izboljšala. Dobili so celoten pregled nad stroški v podjetju, predvsem pa na posameznih projektih v vsakem trenutku.

5.3 FORMIRANJE STROŠKOVNIH MEST IN STROŠKOVNIH NOSILCEV

Podjetje Vilkoograd d.o.o. prične oblikovanje stroškovnega računovodstva z vzpostavljanjem stroškovnih mest. Ti so namensko, prostorsko ali stvarno zaokrožene enote, na katerih se pri poslovanju pojavljajo stroški, ki jih je mogoče razporediti na stroškovne nosilce.

Stroškovna mesta (tabela 2) Vilkoograda d.o.o. so hkrati delovne enote oziroma posamezne obvezne izbirne in dopolnilne dejavnosti.

Tabela 3: Šifrant stroškovnih mest podjetja Vilkoograd

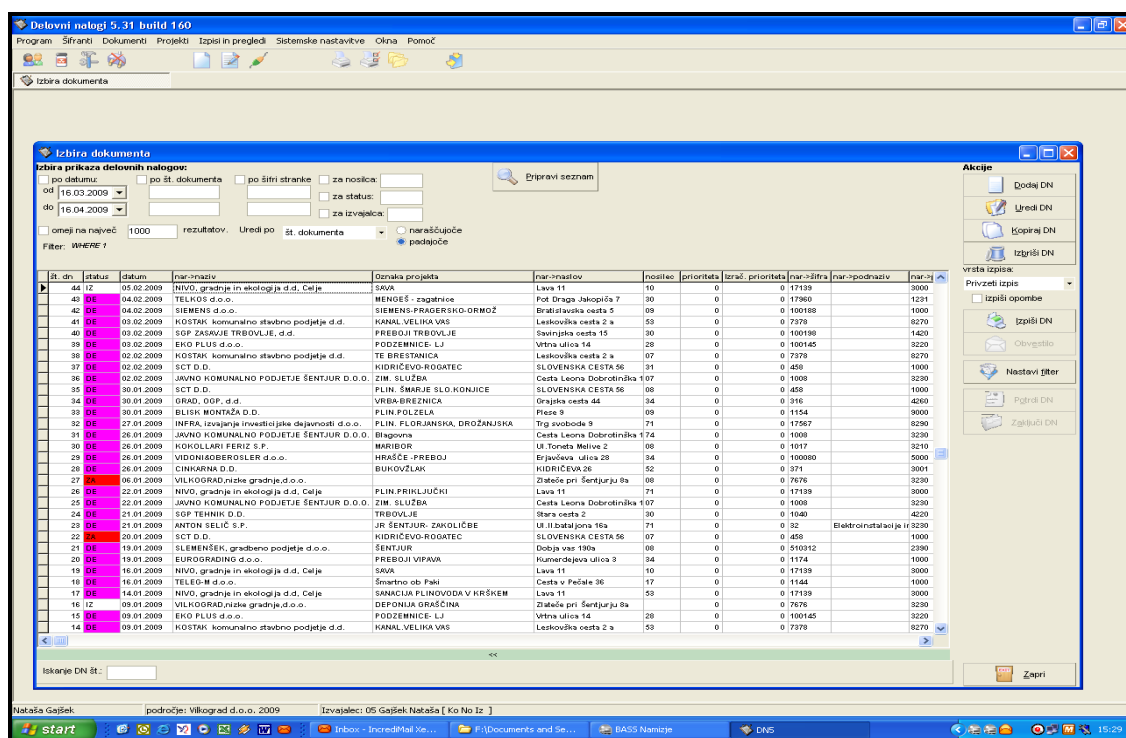
Naziv	SM
1. Specialne gradnje	1000-1999
- HDD vrtanja	1000
- Perforator	1001
- Kovinski podboji	1002
- PVC podboji	1003
- Grundoburst	1004
- Piloti	1005
- Zagatnice	1006
2. Nizke gradnje	2000-2999
- Nizke gradnje	2000
- Plinovodi	2001
- Telekomunikacije	2002
3. Zimska služba	3000
4. Uprava	4000
5. Delavnica	5000
6. Skladišče	6000
7. Gradbeni stroji in vozila	9000

Vir: Interno gradivo podjetja Vilkoograd d.o.o.

V okviru stroškovnih mest so v podjetju odprli tudi stroškovne nosilce. **Uprava, delavnica in skladišče** so dobili vsak po en stroškovni nosilec, na katerem se spremljajo stroški teh oddelkov. Zanje je značilno, da so začasni stroškovni nosilci, kajti kasneje se prenesejo na končne stroškovne nosilce oziroma gradbene projekte.

Stroškovna mesta, ki se nanašajo na glavno dejavnost podjetja, pa dobivajo stroškovne nosilce glede na nastanek in vrsto projekta. Številčijo se zaporedno po nastanku projekta (od 1-999). Kot je razvidno s spodnje slike se odpirajo v programu »delovni nalogi«, do katerega ima dostop vsak delovodja oziroma drug uporabnik informacij. Tu lahko spremlja kateri projekt je odprt in s katerim stroškovnim nosilcem je opredeljen.

Slika 5: Prikaz delovnih nalogov oz.stroškovnih nosilcev v programu »delovni nalogi«



Vir: Interno gradivo podjetja Vilkoograd d.o.o.

Posebnost je stroškovno mesto **gradbenih strojev in vozil**, na podlagi katerega smo v podjetju za vsak stroj oziroma vozilo odprli svoj stroškovni nosilec. Glavni namen te evidence je pridobiti ustrezne podatke iz katerih lahko izluščimo interno ceno ure posameznega stroja. S temi urami nato obremenimo projekte, na katerih so ti stroji opravljali storitve.

Za stroškovne nosilce gradbenih strojev in vozil so v podjetju izdelali šifrant iz katerega je razvidno za kateri stroj ali vozilo gre (slika 7): njegovo inventarno oziroma registrsko število ter število stroškovnega mesta. Z njim so seznanili vse zaposlene, predvsem pa nosilce odgovornosti za delitev stroškov po stroškovnih mestih in stroškovnih nosilcih, računovodstvo in poslovodne organe.

Slika 6: Prikaz stroškovnih nosilcev za delovne stroje in motorna vozila

št. dn	status	datum	naslov	oznaka projekta	nosilec	prioriteta	brad.	prioriteta	nar->šifra	nar->podnaziv	nar->
10029	IZ	08.01.2009	SAMOSJALNA ČRPALKA TOMOS 5MP-3			0			0 357	INV 51	
10027	IZ	08.01.2009	VISONOTLAČNI ČISTILEC KIRCHER			0			0 17999	INV 70	
10026	IZ	08.01.2009	ČISTILEC KIRCHER 520 M			0			0 17999	INV 71	
10025	IZ	08.01.2009	BAGER TAKEUCHI TB 145			0			0 17897	TOV 14518024	
10024	IZ	08.01.2009	BAGER TAKEUCHI TB 145			0			0 17999	TOV 14512011, INV 93	
10023	IZ	08.01.2009	BAGER TAKEUCHI TB 016	PROBAN		0			0 17994	TOV 11600219, INV 06	
10022	IZ	08.01.2009	BAGER TAKEUCHI TB 145			0			0 17893	TOV 14518544	
10021	IZ	08.01.2009	BAGER TAKEUCHI TB140			0			0 100000	TOV 51400022	
10020	IZ	08.01.2009	BAGER TAKEUCHI TB 145			0			0 17899	TOV 14516018, INV 3	
10019	IZ	08.01.2009	BAGER TAKEUCHI TB 145			0			0 200066	TOV 14512858, INV 02	
10018	IZ	08.01.2009	VARILNI AGREGAT OTENSET MPW 85000 - HA			0			0 200214	INV 242	
10017	IZ	08.01.2009	VARILNI AGREGAT OTENSET MPW 85000 - HA			0			0 200213	INV 240	
10016	IZ	08.01.2009	AGREGAT Varilnoj 160-210A			0			0 200013	INV 148	
10015	IZ	08.01.2009	AGREGAT ULJANIK P63			0			0 200011	INV 42	
10014	IZ	08.01.2009	AGREGAT Robini Subaru CLICK 500 R			0			0 200009	INV 145	
10013	IZ	08.01.2009	AGREGAT KOMBII PLUS 7000 R			0			0 200005	INV 147	
10012	IZ	07.01.2009	AGREGAT ULJANIK AGD 048 - IM 03 401 - KD 868			0			0 200209	INV 539	
10011	IZ	07.01.2009	EL AGREGAT ES000 513KVA			0			0 356	INV 201	
10010	IZ	07.01.2009	EL AGREGAT PETBOW AHFY 150 KVA			0			0 93	INV 221	
10009	IZ	07.01.2009	VARILNI AGREGAT OTENSET MPW 85000 - HA			0			0 200212	INV 244	
10008	IZ	07.01.2009	AGREGAT VK D10 30712 Elektro 300			0			0 200014	INV 129	
10007	IZ	07.01.2009	AGREGAT ULJANIK P6			0			0 200012	INV 44	
10006	IZ	07.01.2009	AGREGAT ULJANIK KH 0375			0			0 200010	INV 119	
10005	IZ	07.01.2009	AGREGAT FOWER FAST LC 6500 DDC			0			0 200008	INV 206	
10004	IZ	07.01.2009	AGREGAT MATSLA AME 6			0			0 17006	INV 05	
10003	IZ	07.01.2009	AGREGAT HONDA 220V			0			0 17883	INV 47	
10002	IZ	07.01.2009	EL AGREGAT ES 8000 PRAMAC			0			0 354	INV 294	
10001	IZ	07.01.2009	VARILNI AGREGAT MPW85000	Stroj		0			0 353	INV 251	

Vir: Interno gradivo podjetja Vilkoograd d.o.o

5.4 VRSTE STROŠKOV ZA OBDELAVO V STROŠKOVNEM RAČUNOVODSTVU PODJETJA VILKOGRAD D.O.O.

V računovodstvu podjetja Vilkoograd, po stroškovnih mestih in stroškovnih nosilcih, spremljajo naslednje stroške:

- stroške delovne sile,
- stroške materiala,
- stroške storitev,
- strošek amortizacije.

Zgoraj omenjeni stroški prihajajo na stroškovno poročilo posameznega gradbenega projekta iz različnih delovnih enot podjetja. Pomembno je, da vsi nosilci odgovornosti pravilno opremijo listine, ki obremenjujejo njihovo delovno enoto, šele potem je listina razvidna v glavni knjigi. To opravijo na posebnem nalogu za likvidacijo računa, ki je priložen ustrezni listini. Na listini je treba poleg podpisa opredeliti, na kateri stroškovni nosilec se nanaša. Ključno vlogo za točnost podatkov v poročilih imajo zaposleni in njihova doslednost pri določevanju stroškovnih nosilcev in kasneje natančnost pri vnosu podatkov v računalnik.

5.5 RAZPOREJANJE NEPOSREDNIH IN POSREDNIH STROŠKOV NA STROŠKOVNA MESTA IN STROŠKOVNE NOSILCE

5.5.1 Stroški zaposlenih in najete delovne sile

Ceno delovne sile v ekonomiki obravnavamo kot plačo. Plača predstavlja na eni strani znesek, ki ga iz naslova delovnega razmerja s podjetjem dobi zaposleni za svoje delo, na drugi strani pa je to večji del stroškov dela, ki jih mora poslovni sistem tako ali drugače vračunati v stroškovno vrednost svojih učinkov in poračunati s prihodki od poslovanja. Večji del stroškov dela zato, ker je v stroške dela potrebno všteti še prispevke in davke na vračunane plače, stroške prehrane, prevoza in drugih nadomestil

Za natančno razčlenitev stroškov dela po stroškovnih nosilcih, je potrebno ustrezno urediti podatkovno podlago. Podatke za podatkovno podlago moramo zbrati s pomočjo knjigovodskih listin o stroških dela. Tovrstne listine so:

- pravilnik o zneskih plač za enoto časa,
- evidenca prisotnosti na delu in o času opravičenih izostankov z dela,
- različne listine, ki dokazujejo upravičenost odtegljajev iz čiste plače zaposlenega,
- listine o stopnjah prispevkov in davkov na plače in iz plač.

Zaenkrat vodimo evidenco prisotnosti na delu še v papirnati obliki, podatki se kasneje vnesejo v računalnik. Zaposleni morajo, poleg datuma in količine ur, vpisovati tudi številko delovnega naloga po katerem so delali (glej tabelo 3).

Tabela 4: Primer evidence delovnih ur na dan 05.01.2009

Ime	SN1	SN2	SN3	SN4	SN5	Skupaj
Jože	5	2			1	8
Miha	4	4				8
Tine					8	8
Franc			5	3		8
Skupaj	9	6	5	3	9	32

Vir: lasten

Vsako podjetje mesečno obračunava stroške dela. Kot je razvidno s primera spodaj se plače obračunavajo na podlagi časa dela, količine ustvarjenih poslovnih učinkov, kakovosti dela, gospodarnosti in drugih značilnosti posameznega delavca. Plače in njihova nadomestila je treba obračunavati skladno z zakonom, kolektivno pogodbo in pogodbo o zaposlitvi.

Tabela 5: Primer obračuna plač zaposlenih za čas: Januar

Ime	Zesek bruto plače	Davki + prispevki	Prejemki	Skupaj strošek na zaposlenega
Jože	1.177	189	100	1.466
Miha	1.200	193	150	1.543
Tine	1.000	161	100	1.261
Franc	1.200	193	150	1.543
Skupaj	4.577	793	500	5.813

Vir: lasten

Z obračunom plač dobimo podlago po kateri razdelimo stroške plač na posamezne stroškovne nosilce.

Ključ za takšno delitev je: *Skupaj strošek na zaposlenega / skupno število ur zaposlenega na mesec* (glej tabelo 5).

Tabela 6: Izračun vrednosti urne postavke zaposlenega

Ime	Skupno št.delovnih ur/mesec	Skupaj strošek na zaposlenega	Vrednost urne postavke
Jože	176	1.466	8,32
Miha	176	1.543	8,76
Tine	176	1.261	7,16
Franc	176	1.543	8,76

Vir: lasten

V zadnji fazi obremenimo stroškovne nosilce s podatki iz prejšnjih tabel. Izhajajmo iz predpostavke, da je obračun narejen samo za evidenco ur iz tabele 3. Zato urno postavko zaposlenega pomnožimo le z urami enega dne in ne celotnega meseca (glej tabelo 6).

Tabela 7: Obremenitev stroškovnih nosilcev s stroški plač

Ime	SN1	SN2	SN3	SN4	SN5	Skupaj
Jože	41,60	16,64			8,32	66,56
Miha	35,04	35,04				70,08
Tine					57,28	57,28
Franc			43,80	26,28		70,08
Skupaj	76,64	51,68	43,80	26,28	65,60	264,00

Vir: lasten

V podjetju Vilkograd d.o.o. obstaja sistem za delitev plač po stroškovnih nosilcih programsko voden. Evidenca delovnih ur in program za plače sta medsebojno povezana ter programirana tako, da se ti podatki samodejno prenašajo na stroškovna poročila posameznega stroškovnega nosilca.

Posebnost pri takšni delitvi plač so nadomestila plač, kot so redni letni dopust, izredni dopust, državni prazniki in boleznine. Te razporejamo na začasni stroškovni nosilec, ki ga, kasneje oziroma enkrat mesečno preko stroškov uprave, po posebnem ključu razdelimo na končne stroškovne nosilce.

Za najeto delovno silo delitev stroškov opravimo preko prejetega računa, ki nam ga izstavi posrednik. S pomočjo specifikacije delavcev in njihovih opravljenih ur razdelimo stroške po stroškovnih nosilcih. Podobno delitev opravimo tudi za dela, ki jih opravijo študentje preko študentskih napotnic.

5.5.2 Stroški materiala

V računovodstvu materiala gre za oblikovanje računovodskih informacij o spremembah in stanjih posameznih vrst materiala, ki so sestavni del obratnih oziroma gibljivih sredstev poslovnega sistema. Spremembe materiala zadevajo njegovo priskrbo, dodelovanje in obdelovanje, njegovo porabo, njegovo vračanje iz porabe, če je bila prvotna ocena porabe prevelika, itd. Zato tudi ločimo različna stanja materiala: material na poti, material v zalogi, material v dodelavi in obdelavi.

Podjetje Vilkograd d.o.o. se izogiba prevelikim in nepotrebnim zalogam materiala. Material nabavlja sproti, skladno z vsakodnevno porabo. Skladišči le gorivo, rezervne dele za gradbene stroje in nekaj osnovnega materiala za delo na gradbišču. Poslovodje sami nabavljajo blago, ker podjetje zaenkrat še nima svoje nabavne službe. Ti so kasneje dolžni razporediti strošek nabavljenega materiala na ustrezen stroškovni nosilec. To naredijo, ko prejmejo račun dobavitelja in preverijo ali so naročene količine skladne z naročilnico. V primeru nespornega računa se nanj tudi podpišejo.

Tako opremljen račun (s podpisom odgovornih oseb in številko stroškovnega nosilca), v knjigovodstvu poknjižijo v knjigo prejetih računov, kjer stroške razdelijo po navedenih stroškovnih nosilcih.

Program za stroškovno računovodstvo je zasnovan tako, da uporabnik ne more zaključiti knjižbe, v kolikor kontov razreda 4 in 7 ne dodeli stroškovnega nosilca. Gre za varovalo, ko se za vsak strošek poišče osebo odgovorno za njegov nastanek in se ga pravilno razporedi na stroškovni nosilec.

V primeru izdaje materiala iz skladišča je naloga skladiščnika, da dobi točne informacije kam bodo material odpeljali in kdo je za prevzem odgovoren. V ta namen naredi skladiščnik izdajnico materiala opremljeno s podatki o količini in

nazivom blaga, številko stroškovnega nosilca in odgovorne osebe za prevzem materiala, ki jo mora odgovorna oseba obvezno podpisati. Takšna izdajnica je podlaga za obremenitev stroškovnega nosilca z materialom.

Tudi v skladiščnem poslovanju je program zasnovan tako, da se izdajnica ne more zaključiti, če ni opredeljena stroškovnega nosilca.

V primeru, ko se izdani material iz skladišča na gradbišču ne porabi v celoti in se dostavi nazaj v skladišče, mora skladiščnik narediti povratnico materiala, kar pomeni, da mora razbremeniti določeni stroškovni nosilec. Te podatke mora pridobi od osebe, ki mu je material dostavila oziroma vrnila.

Za porabo goriva iz domačih cistern je podjetje izdelalo evidenco porabe goriva. Ta je podlaga za razknjiženje goriva po stroškovnih nosilcih. Iz evidence je možno pridobiti podatke o datumu porabe, količini, odgovorni osebi, stroškovnemu nosilcu in o tem za kateri stroj oziroma vozilo bo gorivo iztočeno. Ta evidenca je hkrati podlaga za izpolnitev zahtevka za vračilo trošarin za porabo goriva v gradbene namene. Naloga skladiščnika je, da vestno spremlja porabo goriva in jo redno razknjižuje po stroškovnih nosilcih.

5.5.3 Stroški storitev

V poslovnem procesu podjetja Vilkoograd d.o.o. se pojavljajo raznovrstne storitve. Večina jih vstopa v poslovni proces podobno kot druge prvine. Od njih se razlikujejo po tem, da se ne pojavljajo v obliki sredstev, temveč se takoj po nabavi preoblikujejo v strošek.

Pri stroških storitev je potrebno ugotoviti ali gre za stroške, ki so bili neposredno potrebni pri nastajanju poslovnih učinkov ali gre za posredne stroške. V prvo skupino spadajo zlasti stroški storitev pri ustvarjanju novih poslovnih učinkov, v drugo pa predvsem stroški zavarovalnih premij, bančnih storitev, najemnin, svetovanj, službenih potovanj, reprezentance, reklamnih storitev, sejamskih storitev in podobnih storitev.

Velik del stroškov v podjetju Vilkoograd d.o.o. predstavljajo stroški vzdrževanja gradbenih strojev in motornih vozil. Glede na izvor teh storitev bi jih lahko razdelili na :

- kupljene ali drugače pridobljene,
- lastne storitve (v podjetju imamo lastno delavnico za popravilo gradbenih strojev).

Poleg zgoraj naštetih storitev se srečujemo tudi s storitvami najema tuje delovne sile. Poleg določenih prednosti se pri tovrstnih storitvah srečujemo tudi s slabostmi, ki jih prinaša poslovanje s tujo delovno silo. Kot glavni izvajalci ali podizvajalci del

smo velikokrat dolžni izstaviti razne garancije za dobro izvedbo del. S tem jamčimo tudi za delo naših podizvajalcev, kar pomeni, da smo dolžni odpraviti vse morebitne napake in reklamacije.

Stroške storitev pripoznavamo na podlagi izvirnih listin ali prejemnic storitev, ki se sklicujejo na ustrezno pogodbo oziroma naročilnico. V podjetju se poišče odgovorna oseba za naročilo storitev. Le-ta mora na račun navesti stroškovni nosilec, ki bremeni ta strošek. Izjema so tisti stroški storitev, ki nedvomno odpadejo na stroške uprave. Te knjigovodja sam razvrsti na stroškovni nosilec »uprava«.

5.5.4 Strošek amortizacije

V podjetju Vilkoograd d.o.o. se za osnovna sredstva uporabljajo metode časovnega amortiziranja, torej amortizacija glede na čas trajanja uporabe osnovnega sredstva.

Uporabljajo metodo enakomernega (linearnega) časovnega amortiziranja, kar pomeni, da je letni znesek amortizacije, pri dani nabavni vrednosti osnovnega sredstva, vedno enak. Zato se letna amortizacijska stopnja ne spreminja.

Podjetje je za svojo računovodsko usmeritev v skladu s SRS 1 izbralo model nabavne vrednosti. Ta model omogoča amortiziranje in zmanjšanje vrednosti, ne pa tudi prevrednotenja na višje vrednosti.

Pri razvrščanju stroškov amortizacije po stroškovnih nosilcih so v Vilkoogradu d.o.o. naleteli na številne probleme in vprašanja, in sicer kako priti do podatkov, kateri stroji in kolikšen čas so obratovali na določenem gradbišču? Ugotovili so, da podatki dejansko obstajajo v gradbenih dnevnikih, da pa potrebujejo nekoga, ki bo podatke znal razbrati in vnesti v računalniški program.

Ker v podjetju zbirajo podatke o stroških posameznega stroja na stroškovnih nosilcih, so ugotovili, da sam strošek amortizacije morda ne bo dovolj natančno obremenil končne stroškovne nosilce. Izdelali so interni cenik strojev. S tem so namesto stroška amortizacije, stroškovni nosilec obremenili s časom obratovanja in interno ceno stroja.

5.6 OBRAČUN ZAČASNIH STROŠKOVNIH NOSILCEV

V podjetju Vilkoograd d.o.o. ima naslednječasne stroškovne nosilce:

- Uprava (SM-4000; SN-1),
- Skladišče (SM-6000; SN-4),
- Delavnica (SM-5000; SN-6),
- Razna gradbišča (SM-4000; SN-7).

Na stroškovnem nosilcu »uprava« spremljamo posredne stroške poslovanja, kot so: strošek električne energije, davčna svetovanja, notarske in odvetniške storitve, komunalne storitve, stroški tehničnega varovanja, vzdrževanje računalniških programov in podobno. K »upravi« je potrebno prišteti še strošek delovne sile in odhodke za obresti najetih posojil.

Stroškovni nosilec »skladišče« nosi samo neposredne stroške vzdrževanja skladišča. Strošek dela skladiščnika vodimo preko »uprave«.

Podobno je tudi pri stroškovnem nosilcu »delavnica«. Tu se beležijo predvsem stroški vzdrževanja in potrošnega materiala, ki ga potrebujejo pri opravljanju dela. Drugi stroški se poskušajo čim bolj razporediti na končne stroškovne nosilce.

Stroškovni nosilec »razna gradbišča« uporabljamo predvsem za stroške gradbišč, ki se ne dajo neposredno razdeliti na končni stroškovni nosilec. To so predvsem delovne obleke, zaščitna sredstva, manjša orodja in gorivo, ki ga porabijo delovodje.

Ključ za razdelitev začasnih stroškovnih nosilcev na končne stroškovne nosilce smo izdelali na podlagi prihodkov posameznega gradbenega projekta oziroma delovnega naloga.

Koeficient stroška začasnih stroškovnih nosilcev = Skupaj prihodki delovnega naloga v danem obdobju / Skupaj vsi prihodki v danem obdobju

Strošek posrednih stroškov na X delovnem nalogu = Koeficient stroška začasnih stroškovnih nosilcev X Vsi stroški začasnih stroškovnih nosilcev

5.7 RAZPOREJANJE PRIHODKOV NA STROŠKOVNA MESTA IN STROŠKOVNE NOSILCE

Podobno, kot zgoraj omenjene stroške, moramo na stroškovne nosilce razporediti tudi prihodke od prodaje storitev. V Vilkoogradu je to naloga komercialista, ki izdaja račune kupcem. Vsak izdani račun mora v programu »izdani računi« opredeliti s stroškovnim mestom in stroškovnim nosilcem. Te

podatke komercialist »izvozi« v knjigovodstvo in hkrati v program »delovnih nalogov«, v katerem vodimo stroškovna poročila gradbenih projektov. Na ta način lahko v trenutku, ko je izdan račun že spremljamo prihodke oziroma odhodke na posameznem gradbenem projektu.

6 OBLIKOVANJE RAČUNOVODSKIH POROČIL

Na podlagi opisanega postopka razvrščanja stroškov na stroškovna mesta in stroškovne nosilce, kasneje izdelujemo računovodska poročila.

Računovodski postopki v zvezi z zbiranjem, urejevanjem, obdelovanjem in shranjevanjem računovodskih podatkov imajo smisel le, če zagotavljajo, v primerni obliki, v primernem obsegu, v primerni kakovosti in ob pravem času, oblikovanje in posredovanje računovodskih informacij uporabnikom. Pri tem imamo praviloma dve možnosti. Organizacija podatkovnih podlag ali podatkovnih razvidov in razpoložljiva tehnična sredstva v računovodstvu omogočata oblikovanje računovodskih poročil v obliki tabel, slik, besedil ali kombinirano. Tako oblikovana računovodska poročila posredujemo uporabnikom računovodskih informacij. Podatkovne podlage ali razvidi v računovodstvu in tehnična sredstva, ki jih uporabljamo so lahko takšna, da uporabniku računovodskih informacij omogočajo neposreden pristop k podatkovnim razvidom oziroma k računovodskim informacijam.

V podjetju Vilkoograd si lahko uporabniki računovodskih informacij neposredno ogledajo računovodske informacije, zlasti tiste o uspešnosti posameznega projekta in sicer preko t.i.delovnih nalogov na katerih se vodijo tako stroški, kot tudi prihodki povezani s temi nalogi.

Takšno poročilo v podjetju pripravimo na podlagi računovodskih podatkov, v okviru knjigovodstva zbranih v enotni podatkovni podlagi. To so informacije o uresničenih spremembah in stanjih ekonomskih kategorij poslovnega sistema. Praviloma gre za dokončni obračun.

Po temeljitih pripravah smo, v letu 2007, uvedli nov informacijski sistem. Ta služi vsem enotam v podjetju, še posebej pa je olajšal delo v računovodstvu in odpravil marsikatero ročno evidenco. Tako lahko danes redno pripravljamo tedenska, mesečna ali letna poročila, odvisno od potreb uporabnikov.

6.1 PREDRAČUNSKA POROČILA V PODJETJU VILKOGRAD D.O.O.

Računovodsko predračunavanje zagotavlja računovodske informacije o pričakovanih, torej bodočih spremembah in stanjih gospodarskih kategorij, o samih sredstvih, obveznosti do virov sredstev ter iz njihovih sprememb izhajajočih stroških, odhodkih, prihodkih, poslovnem izidu, pritokih, odtokih in denarnih sredstvih ali denarnosti za celoto ali dele poslovnega sistema. (Kokotec-Novak, Korošec et.,1997, str.155).

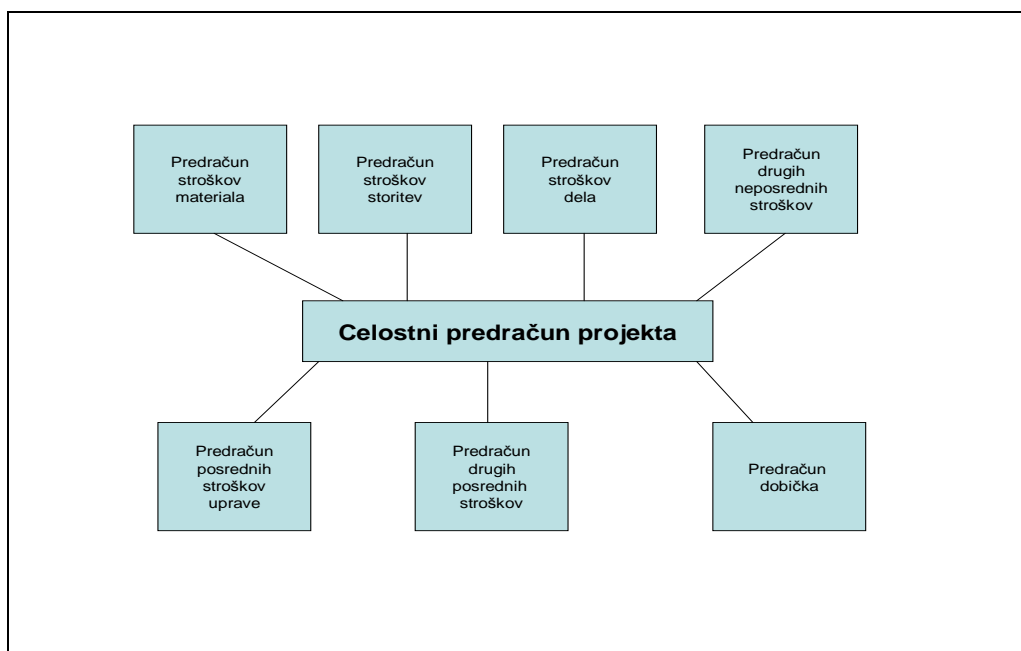
Izvirni in izvedeni podatki, izhajajoči iz delovanja računovodskega predračunavanja, so pomembni tudi za delovanje ostalih računovodskih funkcij. Da bi si olajšali in pospešili delo pri obračunskih informacijah lahko uporabimo v računovodstvu podatke o bodočih spremembah. Ti podatki so nujni pri računovodskem nadziranju, hkrati jih potrebujemo pri računovodskem analiziranju.

Pogoj za učinkovito in uspešno poslovanje podjetij je sposobnost pravočasnega in učinkovitega odzivanja na spreminjajoče se okolje. Gradnja vsakega objekta v gradbeništvu pomeni gradbeni projekt. Potrebno ga je izvesti v določenem času z omejenim predračunom stroškov, ob čemer je potrebno doseči tudi zahtevano kakovost. Zaradi velike konkurenčnosti v gradbeni panogi je podjetju težko uveljaviti konkurenčne prednosti. Tekmeci se v poslovni strategiji bistveno ne razlikujejo, zato je izredno pomembno, da podjetja namenijo veliko pozornosti in poudarek kontrolingu oziroma streteškemu načrtovanju.

Pripravo predračuna stroškov v gradbeni panogi otežuje doba trajanja projekta, saj se ti lahko izvajajo tudi več let. To pomeni, da mora podjetje za več let vnaprej oceniti stroške. V tem primeru je lahko podjetje, ki izvaja projekt v zelo slabem položaju, posebej če je v pogodbi prodajna cena že dogovorjena in se je ne da spremeniti. V tako dolgem obdobju so lahko odhodki precej drugačni od predvidenih, saj se lahko cene na trgu bistveno spremenijo in s tem vplivajo na uspeh projekta.

Na izbiro imamo več kalkulacij za vrednotenje projektov. Uspešnost projekta lahko spremljamo na podlagi neposrednih stroškov. Gre za odločujoče stroške, ki jih mora projekt pokriti s prodajno ceno, sicer se je nesmiselno spuščati v samo izvedo projekta. V našem podjetju smo izbrali popolno metodo vrednotenja projekta, pri kateri v stroškovno ceno vključimo vse neposredne in posredne stroške, ki se nanašajo na posamezen projekt (glej sliko 6). Razlika med stroškovno in prodajno ceno je v tem primeru dejanski dobiček ali izguba projekta.

Slika 7: Celostni predračun projekta v podjetju Vilkoograd d.o.o.



Vir: lasten

Ocenitev stroškov je izredno težka naloga, saj je potrebno podati oceno koliko materiala in dela se bo porabilo pri posameznem projektu. Najtežje je oceniti direktne stroške dela. Kadar se srečamo s projektom, v katerega je potrebno vložiti sorazmerno več dela kot materiala, in kjer je potrebno postavljati roke je ocenitev celotnih stroškov toliko težja. Z večkratnim ponavljanjem posameznih opravil pridobimo informacije o trajanju izvedbe določenih del, na podlagi katerih izdelamo interni cenik delovne sile. Ta nam je v veliko pomoč pri sestavljanju predračunskih informacij o stroških delovne sile.

Zame je dandanes izredno pomembno da podjetje izvaja **finančna predračunavanja** oziroma spremlja prilive in odlive sredstev. S tem vnaprej vemo, kdaj bomo imeli presežek in kdaj primanjkljaj denarnih sredstev. Problem v gradbeni panogi je, da je izredno težko predvideti prihodnje poslovne dogodke. To je splošen problem pri načrtovanju poslovanja, ker se v daljšem časovnem obdobju spreminjajo pogoji poslovanj (cene). Poleg tega predstavljajo oviro prilivi, ki niso odvisni od nas, ampak od investitorjev oziroma glavnih izvajalcev del in zamude s plačili, ki so v tej panogi bolj pravilo kot izjema. Posledice navedenega so odmiki med planiranimi in uresničeni prilivi in odlivi.

Zaradi vplivov finančne krize, ki jo je moč čutiti na vseh področjih v Sloveniji, še posebno v gradbeni panogi, smo v podjetju Vilkoograd dali, v letošnjem letu prednost spremljanju finančnih tokov (glej spodnjo tabelo). Na ta način se želimo izogniti morebitnim hujšim posledicam nepravočasnega ukrepanja v primeru nelikvidnosti podjetja.

Tabela 8: Izkaz denarnih tokov

	MESEC X
A. Denarni tokovi pri poslovanju	
<i>a.) Prejemki pri poslovanju</i>	
Prejemki od prodaje proizvodov in storitev	
Drugi prejemki pri poslovanju	
Skupaj	
<i>b.) Izdatki pri poslovanju</i>	
Izdatki za nakup materiala in storitev	
Izdatki za plače	
Izdatki za dajatve vseh vrst (DURS)	
Drugi izdatki pri poslovanju	
Skupaj	
<i>c.) (a + b)</i>	
B. Denarni tokovi pri naložbenju	
<i>a.) Prejemki pri naložbenju</i>	
Prejemki od odtujitve neopredmetenih sredstev	
Prejemki od odtujitve opredmetenih os. sredstev	
Prejemki od odtujitve naložbenih nepremičnin	
Prejemki od odtujitve dolgoročnih finančnih naložb	
Prejemki od odtujitve kratkoročnih finančnih naložb	
<i>b.) Izdatki pri naložbenju</i>	
Izdatki za pridobitev osnovnih sredstev	
<i>c.) (a + b)</i>	
C. Denarni tokovi pri financiranju	
<i>a.) Prejemki pri financiranju</i>	
Prejemki od povečanja dolgoročnih finančnih obveznosti	
Prejemki od povečanja kratkoročnih finančnih obveznosti	
Skupaj	
<i>b.) Izdatki pri financiranju</i>	
Izdatki za dane obresti	
Izdatki za vračilo kapitala	
Izdatki za odplačilo dologornih finančnih obveznosti	
Izdatki za odplačilo kratkoročnih finančnih obveznosti	
Izdatki za izplačilo dobička	
Skupaj	
<i>c.) (a + b)</i>	
DENARNI IZID V OBDOBJU (Ac + Bc + Cc)	
Začetno stanje denarnih sredstev	
Skupaj	

Vir: Interno gradivo podjetja Vilkoograd d.o.o.

Poleg tega smo letos dodobra preučili terjatve do kupcev ter jih razdelili v tri skupine:

- izterljive terjatve,
- zadržana sredstva,
- sporne oz. težko izterljive terjatve.

Takšna analiza oz. razdelitev kupcev v zgoraj omenjene skupine nam je bila veliko pomoč pri sestavljanju predračunskih poročil, zlasti pri ugotavljanju možnih prilivov oziroma prihodkov v določenem obdobju.

6.2 OBRAČUNSKA POROČILA PODJETJA VILKOGRAD D.O.O.

Dejavnost predračunavanja in obračunavanja moramo obravnavati povezano. Pozitiven vpliv predračunavanja je zagotovljen le, če bstaja v podjetju tudi dejavnost računovodskega obračunavanja. Predračuni in obračuni, ki jih medsebojno primerjamo se morajo nanašati na enako časovno obdobje in enake ekonomske kategorije. Čim bolj bomo vsebino in obliko predračunskih poročil uskladili z obliko obračunov, večja bo učinkovitost obračunov ter računovodskih informacij.

V podjetju Vilkoograd, poteka razvidovanje stroškov, drugih poročil ter računalniških izpisov v stroškovnem računovodstvu takole:

- do 15. v mesecu so na poročilih delovnih nalogov vpisani vsi prihodki za pretekli mesec, izjema so lahko prihodki po nekaterih projektih, ki se razvidujejo tudi kasneje,
- do 18. v mesecu se obračunajo stroški plač za zaposlene in se vpišejo na delovne naloge,
- do 20. v mesecu se razvidujejo vsi stroški in odhodki za pretekli mesec,
- do 22. v mesecu se prenesejo vsi stroški iz začasnih stroškovnih nosilcev na končne stroškovne nosilce, izdelajo se stroškovna poročila in obračunski listi za stroškovna mesta ter za posamezne stroškovne nosilce.

Mesečni podatki in informacije se izkazujejo za podjetje kot celoto in po stroškovnih mestih, ter znotraj tega po posameznih delovnih nalogih oziroma stroškovnih nosilcih, in zajemajo:

- stroške materiala,
- stroške storitev,
- stroške dela,
- stroške uprave in drugih začasnih stroškovnih nosilcev,
- strošek delovnega stroja po internem ceniku,
- prihodke od storitev.

Zaključek delovnega naloga oz. stroškovnega nosilca opravimo ob koncu vseh aktivnosti, ki se nanj nanašajo, z namenom ugotoviti donosnost in rezultat projekta. Kontrolo realizacije plana gradbenega projekta izvajamo nenehno, da bi se lahko pravočasno odzvali na odmike, ter pričeli z ukrepi za njihovo odpravo. S primerjavo dejanskih in predvidenih stroškov in prihodkov ugotovimo kvantitativna in kvalitativna odstopanja. Ugotovljena odstopanja so opozorilo, da posamezne planirane predpostavke niso bile izpolnjene ali so bile izpolnjene v drugačnem obsegu, kot je bilo opredeljeno v planu oziroma predračunu. Predvsem zaradi negativnih odmikov od planiranih sprožimo obvezne postopke ugotavljanja razlogov za odstopanje in njihove posledice. Odmiki nam govore o realnosti ponudbe, predvsem o tem ali je komercialni sektor ponudil in prodal material investitorju po ustrezni ceni, da je podjetje, s posameznim projektom ustvarilo določen dobiček.

Odstopanja med načrtovanim in zaračunanim materialom lahko nastanejo zaradi:

- odmikov pri dejanski porabi materiala v primerjavi s ponudbo zaradi nepredvidenih dodatnih del,
- spremembe cen materiala,
- napačnega popisa materiala,
- napak v računovodskem sektorju pri knjiženju poslovnih dogodkov.

V primeru ugotovljenih negativnih razlik, na podlagi primerjave planiranih prihodkov in stroškov z dejansko ustvarjenimi, je za možnost ukrepanja v zaključni fazi projekta že prepozno. Končni obračun stroškov in prihodkov nam daje samo celovit pregled nad uspešnostjo posameznega projekta in smernice za prihodnje planiranje projektov.

V podjetju poskušamo končni rezultat projekta uvesti kot osnovo za nagrajevanje zaposlenih. Najprej tistih v komercialnem sektorju, nato vodje operativnih enot, kasneje pa tudi vseh zaposlenih na gradbiščih.

Vsebina in obseg poročila sta odvisna od zahtev uporabnika poročila in od vrste odločitev. Pri izdelavi poročil moramo paziti predvsem na to, da prejemniki ne dobijo več informacij, kot jih potrebujejo, ter da med prejetim poročilom ne spregledajo resnično pomembnih informacij.

7 ANALIZA STROŠKOVNEGA POROČILA

Pred začetkom projekta pripravimo količinske, kot tudi vrednostne načrte oziroma predračun projekta. Ob pripravi projekta si že vnaprej določimo katere dejavnike bomo nadzirali in kasneje primerjali z obračunom.

Podjetje lahko ugotavlja uspešnost projektov med tem ko se ti še izvajajo ali pa ko je projekt dokončan. Če ugotavlja odmike med izvajanjem projekta, ima s tem možnost ukrepanja in izboljšanja končnega rezultata. V Vilkuogradu si prizadevamo predvsem za slednje. Želimo, da bi z izvajanjem sprotne nadziranja ugotovili probleme kar najhitreje in jih še med izvedbo projekta odpravili oziroma omilili.

Pri analizi odklonov ne smemo delati nobenih razlik med ugodnimi in neugodnimi odkloni, obojim je potrebno ugotoviti vzrok. Prevečkrat delamo napake in se posvečamo samo negativnim odklonom in problemom nasploh, kar vodi do natančne analize problemov in le redko do analize razlogov za uspešnost podjetja.

Vzroki za odmike so lahko:

- neuspešno in neučinkovito izvajanje načrta; V tem primeru je treba zagotoviti uspešno in učinkovito izvajanje planov,
- neustrezen načrt, ki ga ni bilo mogoče izvesti; Naslednjič morajo biti naloge načrtovane tako, da so izvedljive,
- nepoznavanje ali nezmožnost poznavanja prihodnjih dogodkov; (mednje štejemo enkratne dogodke, ki jih ne poznamo in jih zato ne moremo predvidevati in dogodke, ki prinašajo posledice na daljši rok). To zahteva spremembo v načrtovanju nalog. (Turk et.al., 1998, str. 184).

V podjetju ugotavljamo odmike dejanskega od načrtovanega, poiščemo vzroke zanje, vendar pa se proces analize in kontrole tu na nek način ustavi. Nadaljnji korak bi predstavljal predloge kako odpraviti odmike na podlagi ugotovljenih vzrokov. V podjetje bi morali sproti predlagati korektivne ukrepe za odpravljanje odklonov dejanskega od načrtovanega in ne zgolj ugotavljati vzroke zanje.

Pri ugotavljanju odklonov med uresničeni in načrtovani potroški si pomagamo s formulo potroškovnega odklona.

(Uresničena poraba neposrednega materiala – načrtovana poraba neposrednega materiala za uresničen obseg dejavnosti x načrtovana cena)

Vzrokov za nastanek potroškovnega odmika je več: nakup materiala neustrezne kakovosti;

- novi in izrabljeni stroji,
- kraja in nezadosten nadzor,
- napake pri načrtovanju. (Hočevnar, 1995, str.71).

Odmik lahko nastane tudi zaradi spremembe cene materiala. V tem primeru uporabimo formulo za cenovni odmik:

(Uresničene cene – načrtovane cene x uresničena poraba materiala)

Vzroki za nastanek cenovnega odmika so: (Hočevnar, 1995, str. 70)

- spremenjene gospodarske razmere,
- dvig cen dobaviteljev,
- sprememba ponudbe materiala na trgu,
- nabavni oddelek ni zbral najugodnejšega dobavitelja,
- boljša kakovost materiala,
- naročena večja ali manjša količina od predvidene,
- nujno dodatno naročilo materiala zaradi slabe evidence zalog.

Problem se običajno pojavi tam, kjer se za en projekt potrebuje ogromno različnega materiala, odmike pa je potrebno izračunati za vsak material posebej. Takšno računanje postane zelo zamudno. Na podlagi tega smo se odločili, da za drobni material odmikov ne delimo na potroškovni in cenovni temveč, gledamo samo celotnen odmik. Že v predračun materiala projekta običajno dodamo odstotek za pokritje stroškov drobnega materiala, ki smo ga določili na podlagi preteklih projektov.

Odmiki nastajajo tudi pri stroških neposrednega dela, kajti občasno se zgodi, da morajo delavci zaradi doseganja zahtevanih rokov delati tudi prek polnega delovnega časa. Nadure pa so plačane po višji urni postavki.

Odmiki se nam pojavljajo tudi pri splošnih stroških. Le-te ločimo na spremenljive in stalne stroške, saj se prvi spreminjajo skupaj s spreminjanjem obsega poslovanja, stalni pa se glede na obseg poslovanja ne spreminjajo.

8 PRIHODNOST POROČIL IN POROČANJA V VILKOGRADU D.O.O

Končna analiza stroškov projekta predstavlja pomoč naslednjim projektom s ciljem lažjega planiranja in doseganja ciljev. Ker je dejanska izvedba projekta delno odvisna od nepredvidljivih dogodkov, kot sta vreme in izguba ključnih kadrov, si v našem podjetju želimo vse te dejavnike vključiti v poročila. Poleg tega bi radi sestavili takšno poročilo iz katerega bi, poleg odmikov in vzrokov zanje, bile razvidne tudi informacije o pričakovanih in dejanskih kategorijah, ki so prav tako pomembne pri analizi projektov.

Poleg enkratnih dogodkov, ki jih podjetje težko predvideva, se pojavljajo odkloni, ki se bodo pojavljali tudi v prihodnje. Mednje lahko štejemo redne zamude pri dobavi blaga ali izpad člana projektnega tima. Ker smo si ljudje različni, imamo tudi različne pristope k delu. Zato bi želeli, v našem podjetju v prihodnje, uspešnost projektov ugotavljati tudi preko uspešnosti dela posameznih skupin in vodij. S pomočjo rezultatov analize bi lahko izboljšali prihodnje predračune ali opozorili posameznike na njihove napake in v prihodnje omogočili objektivnejše načrtovanje.

Hočevar (1995, str. 216-217) poudarja naslednje lastnosti dobrega poročila:

- opredeljena mora biti osebna odgovornost, pri čemer je pomembna delitev med obvladljivimi in neobvladljivimi stroški,
- pomembne informacije o odmikih med uresničenimi in predračunskimi postavkami morajo biti poudarjene, da pritegnejo pozornost,
- pomembnost postavke ni povezana z njeno velikostjo,
- poleg računovodskih informacij so za uspešnost odločanja pomembne tudi druge, nedenarno izražene informacije.

V Vilkogradu si želimo izoblikovati poročila, ki ne bodo poročala samo o odmikih, ampak tudi o drugih pomembnih področjih, kot so kakovost in zadovoljstvo kupcev, prilagodljivost in ostala pomembna vprašanja, ki vplivajo na konkurenčnost.

9 RAZVOJ SISTEMA KONTROLINGA V PODJETJU VILKOGRAD D.O.O. V PRIHODNOSTI

Kontroling ne pomeni le izgradnje in zagotavljanja, delovanja sistema načrtovanja, predračunavanja in nadziranja, temveč tudi oblikovanje načrtov, predračunov in ukrepov v zvezi z odmiki od načrtov in predračunov. To pomeni, da kontroling sega tudi na področje pristojnosti in odgovornosti v določenem poslovnem sistemu. Kontroling prevzema tudi soodgovornost za poslovne izide. (Melavc, Novak, 2002, str.10).

Danes v okviru poslovodne vede obravnavajo kontroling kot informacijsko-poslovodno zasnovo celotnega poslovnega sistema, ali kot krmilni sistem poslovnega sistema, ki ga uporabljajo poslovodje pri svojih poslovnih odločitvah oz. nalogah.

Glede na današnje razmere na trgu je pomen informacij za pravilno odločanje še toliko večji. Vodstvo podjetja je potrebno nenehno oskrbovati z informacijami, na podlagi katerih bo lažje in pravilneje sprejemalo odločitve o bodočem poslovanju podjetja. Z vzpostavljenim učinkovitim sistemom kontrolinga lahko spodbujamo zaposlene k doseganju ciljev podjetja, hkrati pa zagotavljamo medsebojno sodelovanje vseh sektorjev v podjetju. To nam zagotavlja učinkovitejše planiranje in kontrolo uspešnosti v podjetju.

Kot sem že omenila, je služba kontrolinga v Vilkogradu organizirana v sklopu računovodstva, vendar si v prihodnje prizadevamo k ločitvi kontrolinga od drugih služb. Zasnova kontrolinga, kakršna je v podjetju, kaže na določene pomanjkljivosti, ki vplivajo na kvaliteto sistema kontrolinga te pa so:

1. Vloga kontrolorja in njegove naloge v podjetju niso jasno opredeljene. Če želimo vzpostaviti uspešen kontroling, moramo jasno opredeliti delitev dela, zadolžitve in pristojnosti za izvedbo nalog;
2. Organizacijska kultura zaposlenih še ni razvita do te mere, da bi tudi zaposleni na nižjih ravneh sodelovali pri oblikovanju ciljev podjetja in da bi bili cilji podjetja tudi njihovi cilji;
3. Nepovezanost poslovnih funkcij s kontrolingom. Ta slabost se že odpravlja, saj smo v podjetju uvedli informacijski sistem, ki bo povezoval vse oddelke v enoten sistem.

Prizadevamo si predvsem k vzpostavitvi operativnega kontrolinga, ki bi bil usmerjen na poslovno in finančno uspešnost ter stabilnost podjetja. Najpomembnejši cilj je zmanjševanje stroškov podjetja. Podatke bi pridobivali predvsem iz računovodstva, kjer stroške že natančno razporejamo na stroškovna mesta in stroškovne nosilce. Kontrolingu bi to pomagalo pri ugotavljanju poslovne uspešnosti po organizacijskih enotah.

Operativno planiranje pomeni optimalno določitev srednjeročnih in kratkoročnih ciljev in nalog, določitve in merjenje teh ciljev.

Daje nam odgovore na vprašanja kot so (Melavc, Novak, 2002, str. 29):

- Ali se podjetje drži izbranih smeri?
- Ali je plačilno sposobno in dovolj donosno?
- Kako strukturirati proizvodjalni in prodajni sistem?
- Kako povečati prihodke oziroma kako in kje zmanjšati stroške?

Temeljno orodje, ki ga uporablja operativni kontroling je: (Melavc, Novak, 2002, str. 30):

- predračunavanje ali predračun stroškov, odhodkov, prihodkov, prodajnih cen, prispevka za kritje, finančnega toka, bilance stanja, poslovnega izida,
- nadziranje-ugotavljanje odklonov,
- informiranje-presojanje doseženih rezultatov na podlagi kazalnikov in kazalcev ter poročanje,
- organiziranje-usklajevanje organizacijskega postopka, ravnanje s človeškimi zmožnostmi, usklajevanje nagrajevanja z nadaljnjim izobraževanjem, oblikovanje napredovanj, strukturiranje dela.

Pomanjkljivo in premalo razvito v našem podjetju je zlasti strateško planiranje. Večina poročil je usmerjena v ugotavljanje trenutnega stanja, nadgraditi pa bi bilo treba analizo prihodnjih stanj in prihodnjih poslovnih dogodkov. Analiza poslovanja bi morala zagotavljati, ne samo kakovostno podlago za operativno odločanje, temveč tudi pripravljati informacije za ustrezno strateško odločanje.

Glavne naloge strateškega kontrolinga so (Peemoller, 1992, str.109-112):

- podpora strateškemu planiranju kar je sodelovanje pri analizi, izbiri in razvoju instrumentovstrateškega planiranja;
- povezovanje strateškega in taktičnega načrtovanja-ugotavljanje izvedljivosti strateških načrtov in določitev primerne časa za začetek njihove izvedbe, določitev kratkoročnih planov v skladu s strateškim načrtom (kar je že del operativnega kontrolinga);
- izgradnja in izvajanje strateške kontrole-sodelovanje pri ugotavljanju kontrolnih velikosti, skrb za sistem zgodnjega opozarjanja za pridobivanje informacij.

Pozitivni učinki kontrolinga nedvomno pretehtajo napor in stroške za podjetja. Sistem kontrolinga ni mogoče kupiti na trgu, zato ga je potrebno vzpostaviti v okviru podjetja. Kupiti je mogoče le računalniška orodja, računalniške rešitve, kot tudi znanje, ki nam pomaga pri njegovi izgradnji. Glavnino implementacije ne predstavlja strojna računalniška izgradnja sistema, temveč izgradnja primernih modelov poslovanja in njihovo udejanjanje v vsakdanji praksi ter vzpostavitev mehanizmov priskrbe in vnosa podatkov. Na takšen način bo izgradnja sistema kontrolinga za

lastnike in vodstvo podjetja pomenila dobro naložena sredstva, ki bodo hitro začela dajati svoje rezultate, dolgoročno pa bo v kontrolingu postal kriterij dobrega in uspešnega podjetja.

10 ZAKLJUČEK

Namen diplomskega dela je bil ugotoviti pomen stroškovnega računovodstva pri spremljanju projektov v gradbenem podjetju Vilkoograd d.o.o.. Zaradi nenehnih sprememb v gradbeni panogi in hitrih odzivov podjetij na te spremembe, so za uspešnost podjetja ključnega pomena pravočasne informacije vodstvu, na podlagi katerih lahko sprejme pravilne odločitve. Ker so cene na trgu že izoblikovane in je težko vplivati nanje, so v konkurenčni prednosti tista podjetja, ki znajo uspešno obvladovati stroške.

Za uspešen projekt je potrebno kvalitetno načrtovanje stroškov, nenehno spremljanje le-teh, obračunavanje, analiziranje in spremljanje odmikov od načrtovanega. Osnovni cilj je izvesti projekt z načrtovanimi stroški in v roku, ki jih določi investitor. S planiranjem stroškov zato poskušamo vnaprej predvideti in preprečiti morebitne težave. Vendar pa moram poudariti, da je, še posebej v gradbeni panogi dejansko stanje velikokrat različno od planiranega, ker gre za dinamično panogo z negotovo prihodnostjo.

Da bi se lažje prilagajali trgu in konkurenci smo v Vilkoogradu pričeli z razvidovanjem in razporejanjem stroškov na stroškovna mesta in stroškovne nosilce. S tem smo pridobili celovit pregled nad stroški in prihodki posameznega gradbenega projekta, na podlagi česar lahko ugotavljamo odmike od načrtovanih stroškov. Predvsem poskušamo dnevno spremljati stroškovna poročila in še v fazi trajanja projekta ugotoviti morebitna odstopanja in vzroke zanje.

Kot sem že omenila, v poglavju »Analiza poročil«, se naš proces analize ustavi pri ukrepih za odpravljanje odmikov. Menim, da je potrebno čimprej vpeljati v podjetje funkcijo kontrolinga, ki bi se izključno ukvarjala z analizami odmikov in pripravljala poročila za vodstvo podjetja. V računovodstvu nam zaradi velikega obsega dela, enostavno zmanjkuje časa za tako podrobne analize.

V podjetju Vilkoograd želimo stroškovno računovodstvo in njegovo organiziranost izboljšati in dopolniti. Primarni cilj je vzpostaviti funkcijo kontrolinga kot samostojni oddelek, ki bo skrbno analiziral računovodske informacije in pripravljaj poročila za vodstvo podjetja. Na področju računovodskih poročil želimo pridobiti informacije, ki ne bodo poročale samo o odmikih, ampak tudi o drugih pomembnih področjih, kot so kakovost in zadovoljstvo kupcev, prilagodljivost in ostala pomembna vprašanja, ki vplivajo na konkurenčnost.

Ob zaključku bi dodala, da z uspešnim spremljanjem stroškov in funkcijo kontrolinga lahko podjetje pridobi bistvene informacije o samem načrtovanju projektov, napakah pri načrtovanju in različnih vzrokih za odmike od planov. To izboljša načrtovanje novih projektov. Podjetje spozna stroškovne omejitve,

zato se lažje prilagodi razmeram na trgu in cenam konkurentov. Navkjub želji po obvladovanju stroškov in zmanjšanju le-teh, podjetje ne sme zanemariti zanesljivosti in kakovosti izvedbe del, saj si na ta način lahko zapravi težko pridobljen ugled.

LITERATURA

1. ČADEŽ, HOČEVAR. Stroškovno računovodstvo. Ekonomska fakulteta, Ljubljana, 2008.
2. DEYHLE, Albrecht. Kontroling in kontroler v praksi. Gospodarski vestnik, Ljubljana, 1997.
3. DOBERŠEK, Aleksander. Oblikovanje stroškovnega računovodstva v javnem podjetju: Primer javnega podjetja Komunala. Ekonomska fakulteta, Ljubljana, 2007.
4. FEKONJA, BLATNIK, PREMK. Slovenski računovodski standardi, pojasnjeni z mednarodnimi standardi računovodskega poročanja. Založniška hiša Primath, Ljubljana, 2009.
5. HOČEVAR, Marko. Kontroling stroškov. GV Založba, Ljubljana, 2007.
6. KOKOTEC-NOVA, KOROŠEC, MELAVC. Osnove računovodstva z bilanciranjem. Ekonomsko-poslovna fakulteta Maribor, Maribor, 1997.
7. KOLETNIK, Franc. Računovodstvo za notranje uporabnike informacij. Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, Ljubljana, 2004.
8. MELAVC, MILOST. Računovodstvo. Univerza na Primorskem, Fakulteta za management Koper, Koper, 2003.
9. MELAVC, NOVAK. Controlling: naloge, napotki, rešitve. Moderna organizacija, Kranj, 2002.
10. MEREDITH, MANTEL. Project management. John Wiley & Sons, New York, 1995
11. PEEMOLLER, Volker H.. Controlling, Grundlagen und Einsatzgebiete. Verlag Neue Wirtschaftsbrieft, Berlin, 1992.
12. PODNAR, Barbara. Pomen kontrolinga pri spremljanju projektov v gradbenem podjetju IMP MONTAŽA Koper. Magistrsko delo, Ljubljana, 2006
13. POTOČNIK, Vekoslav. Kalkulacije za podjetnike, obrtnike, trgovce....Gospodarski vestnik, Ljubljana, 1995.
14. RATAJEC, Petra. Analiza okolja gradbene industrije v Evropi. ITEO svrtovanje, Ljubljana, 2004.
15. RAVBAR, Marjan. Graditev stanovanj in sosek. V: LAH Avguštin (ur.): Mesta in urbanizacija, Svet za varstvo okolja Republike Slovenije, Ljubljana, 1999, str. 20-21.
16. ROZMAN, Rudi. Ravnanje (Management) projekta. Cisef, Ljubljana, 1995.
17. Slovenski računovodski standardi. Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, Ljubljana, 2006.
18. TEKAVČIČ, Metka. Obvladovanje stroškov. Gospodarski vestnik, Ljubljana.
19. TURK, MELAVC Dane. Računovodstvo. Moderna organizacija, Kranj, 1998.
20. VILA, Antun. Organizacija in organiziranje. Moderna organizacija, Kranj, 1994.

VIRI

1. Interno gradivo podjetja Vilkoograd, 2009.
2. Problemi obvladovanja IT projektov
URL=«[http://www.ipmit.si/IPMITstrani/ipmitslo.nsf/0/2de890dae8b17dfac1256c5b00457649/\\$FILE/Problemi%20obvladovanja%20projektov%20IT.doc](http://www.ipmit.si/IPMITstrani/ipmitslo.nsf/0/2de890dae8b17dfac1256c5b00457649/$FILE/Problemi%20obvladovanja%20projektov%20IT.doc)«. 16.04.2009
3. Državni svet republike Slovenije
URL=« <http://www.ds-rs.si>«. 24.03.2009
4. Statistični urad RS.
URL=«http://www.stat.si/tema_ekonomsko_gradbenistvo.asp«. 11.4.2009

SEZNAM SLIK

Slika 1: Razčlenjevalni razvid stroškov po stroškovnih nosilcih	12
Slika 2: Stanovanja v gradnji in dokončana stanovanja v Sloveniji od leta 2000 - 2007	15
Slika 3 Življenjski cikel projekta	20
Slika 4: Organizacijska struktura podjetja Vilkograd d.o.o.	22
Slika 5 Prikaz delovnih nalogov oz.stroškovnih nosilcev v programu »delovni nalogi«	25
Slika 6: Prikaz stroškovnih nosilcev za delovne stroje in motorna vozila	26
Slika 7: Celostni predračun projekta v podjetju Vilkograd d.o.o.	36

SEZNAM TABEL

Tabela 1: Delitev računovodstva	4
Tabela 2: Obračun stroškov stroškovnega mesta	10
Tabela 3: Šifrant stroškovnih mest podjetja Vilkograd	24
Tabela 4: Primer evidence delovnih ur na dan 05.01.2009	27
Tabela 5: Primer obračuna plač zaposlenih za čas: Januar	28
Tabela 6: Izračun vrednosti urne postavke zaposlenega.....	28
Tabela 7: Obremenitev stroškovnih nosilcev s stroški plač	28
Tabela 8: Izkaz denarnih tokov.....	37

IZJAVA O AVTORSTVU IN NAVEDBA LEKTORJA

Študentka Petra DJURAS izjavljam, da sem avtorica tega diplomskega dela, ki sem ga izdelala samostojno pod mentorstvom prof. dr. Marka HOČEVARJA in dovolim objavo diplomskega dela na fakultetnih spletnih straneh.

Diplomsko delo je lektoriral Mojmir CILENŠEK.