

MOŽNOSTI SPREMLJANJA USPEŠNOSTI POSLOVANJA V SLOVENSКИH HOTELIH PO STANDARDU USALI

Gordana IVANKOVIČ

Turistica - Visoka šola za turizem, SI-6320 Portorož, Obala 29

e-mail: gordana.ivankovic@turistica.si

Nada KLOBUČAR

Univerza v Ljubljani, Ekonomska fakulteta, SI-1000 Ljubljana, Kardeljeva ploščad 17

e-mail: nada.klobucar@uni-lj.si

Darjana VIDIC

Univerza v Ljubljani, Ekonomska fakulteta, SI-1000 Ljubljana, Kardeljeva ploščad 17

e-mail: darjana.vidic@uni-lj.si

IZVLEČEK

Turizem s svojo razsežnostjo in multiplikativnimi učinki čedalje bolj pridobiva na pomenu. Gre za panogo, katere značilnosti so podobne po vsem svetu, zato se je za dejavnost hotelirstva že leta 1926 izoblikoval poseben standard, imenovan standard USALI, ki omogoča enoten način spremljanja uspešnosti poslovanja hotelov. Naša država ima turistični potencial, ki omogoča velik zaslužek in prepoznavnost v svetu, tako se tudi pri nas pojavlja težnja po prevzemu enotnega načina ugotavljanja uspešnosti s pomočjo standarda USALI, s čimer bi bila omogočena mednarodna primerljivost. Avtorice so na podlagi izhodišča, da je za kakovostno analizo potrebno dobro poznati predmet analize, raziskale obstoječe stanje v slovenskem hotelirstvu. V razpravi predstavljajo nekatere ugotovitve raziskave in podajajo svoje mnenje o potrebnih aktivnostih, ki bi jih bilo potrebno v Sloveniji izpeljati, če bi se želeli vključiti v mednarodne primerjave na področju hotelirstva.

Ključne besede: hotelirstvo, računovodstvo, standard USALI, merjenje uspešnosti poslovanja, agencija Horwath&Horwath

PROPOSTE PER LA MISURAZIONE DELL'EFFICIENZA COMMERCIALE DELLE STRUTTURE ALBERGHIERE SLOVENE SECONDO LO STANDARD USALI

SINTESI

Dovuto alla sua quantità e diffusione, il turismo sta guadagnando crescente importanza nelle economie dei paesi di tutto il mondo. Nell'ambito del settore accoglienza è stato istituito nel 1926 uno standard chiamato Uniform System of Accounts for the Lodging Industry (USALI) (Sistema Uniforme di Calcolo per l'Industria Alberghiera), il quale stabilisce i formati standardizzati e le classificazioni di conto (contabili) che servono da orientamento per gli individui nella preparazione e presentazione dei rapporti (dichiarazioni) finanziari. Questo stesso standard permette inoltre agli utenti interni ed esterni dei rapporti finanziari di confrontare la posizione finanziaria e la resa operativa di una determinata struttura alberghiera con quelle di altre strutture simili in tutto il mondo. Considerando il potenziale della Slovenia per il profitto turistico e il riconoscimento internazionale, è emersa la tendenza ad introdurre anche qui lo standard USALI per produrre rapporti finanziari comparabili a livello internazionale. Partendo dal presupposto che è necessario conoscere innanzitutto l'oggetto di studio, è stata esaminata la situazione del settore dell'ospitalità sloveno. I risultati di questa ricerca vengono riportati in questo articolo assieme a dei suggerimenti in merito a misure da prendere nel caso la Slovenia decidesse di applicare gli standard internazionali al suo settore accoglienza.

Parole chiave: accoglienza, contabilità, USALI, misurazione dell'efficienza commerciale, Horwath&Horwath International

UVOD

Turizem s svojo mednarodno razsežnostjo in multiplikativnimi učinki čedalje bolj pridobiva na pomenu, in sicer tako na mednarodni ravni kakor tudi na ravni narodnih gospodarstev. Podatki World Tourism Organization (WTO) potrjujejo, da je turizem najmočnejša izvozna gospodarska panoga, saj so prihodki v mednarodni turistični dejavnosti v letu 1999 znašali 455 milijard USD in se glede na leto 1998 povečali za 3,2% (WTO, 2000a). World Travel and Tourism Council je ocenil, da je svetovni turistični bruto domači proizvod (BDP) v letu 1999 znašal 1.328 milijard USD (4,4% celotnega BDP), indirektno s svojim vplivom na druge panoge pa 3.550 milijard USD (11,7% celotnega BDP). Turizem zaposluje 67,8 milijonov ljudi (3,1% vseh zaposlenih), če upoštevamo še vse dejavnosti, ki posredno sodelujejo pri turizmu, pa kar 192,3 milijonov ljudi (8,2%). WTO tudi ocenjuje, da bo obseg prihodkov v mednarodnem turizmu narasel na 1.550 milijard USD do leta 2010 in prek 2.000 milijard USD do leta 2020 (WTO, 2000).

Tudi v Sloveniji slika ni drugačna, saj je delež turizma v celotnem izvozu storitev v letu 1997 znašal kar 57% (SL, 1998). Ker ima naša država z morjem, podzemnim svetom, gorami, termalnimi vreli in drugimi turističnimi zanimivostmi izreden potencial za zaslužek in prepoznavnost v svetu, se pojavlja težnja po prevzemu enotnega načina ugotavljanja uspešnosti poslovanja hotelov, da bi se tako lahko primerjali s hotelirstvom v drugih državah. Nastanek mednarodnih hotelskih verig po svetu je poleg standardov kakovosti in drugih standardov uveljavil tudi enoten sistem poročanja o uspešnosti poslovanja v hotelirstvu, s čimer je bila podana osnova za mednarodno primerjavo hotelov. Tako se je izoblikoval sistem spremljanja uspešnosti poslovanja, znan kot standard USALI, ki je do današnjih dni doživel že več posodobitev in izboljšav.

V razpravi najprej predstavljamo standard USALI kot osnovo za enotno ugotavljanje uspešnosti, sledita predstavitev zaključkov pred kratkim končane raziskave o obstoječem stanju v hotelirstvu in analiza možnosti z vidika uporabe standarda USALI v Sloveniji. Na koncu pa dodajamo naše mnenje o aktivnostih, ki bi jih bilo potrebno v Sloveniji izpeljati, če bi se želeli vključiti v mednarodne primerjave na področju hotelirstva.

STANDARD USALI

Kljub temu da globalizacija trga blaga, delovne sile in kapitala spodbuja harmonizacijo računovodskih rešitev ter uporabo enotnih računovodskih standardov, pa se posamezne države zaradi ekonomskih, kulturnih in drugih posebnosti oklepajo svojih nacionalnih računovodskih rešitev, ki se med seboj precej razlikujejo. Uporabo enotnega računovodskega sistema bi najbolj podpirali investitorji, ki so glavni uporabniki računovod-

skih izkazov in drugih poslovnih informacij. Ti namreč želijo od računovodstva pošteno in resnično ekonomsko sliko podjetja, saj se z njeno pomočjo odločajo za razne naložbe na domačih in tujih kapitalskih trgih.

Hotelirstvo je na področju računovodstva in prikazovanja rezultatov poslovanja hotelov korak pred drugimi, saj je zanj sprejet enoten računovodski sistem spremljanja in prikazovanja rezultatov poslovanja, imenovan USALI – Uniform System of Accounts for the Lodging Industry (USALI, 1996). Standard USALI so sprejele vse države zahodne Evrope in številne druge države po svetu ter "predstavlja prvi uspešno izveden poskus postavljanja enotnega sistema računovodstva v neki dejavnosti" (USALI, 1996, III). Zaradi prisotnosti na mednarodnem trgu so hotelska podjetja po mnenju stroke dolžna sprejeti številne mednarodne standarde informiranja in komuniciranja (Avelini Holjevac, 1998, 622).

Standard USALI omogoča primerjavo posameznega hotela s podobnimi hoteli v ožjem in širšem okolju in s povprečjem primerljive skupine. To je sistem, ki zadovoljuje potrebe notranjih in zunanjih uporabnikov po informacijah o prihodkih, stroških in poslovnem izidu na stroškovnih mestih, mestih odgovornosti, oddelkih in v obratih ter drugih organizacijskih enotah v podjetju. Prva izdaja Enotnega sistema računovodstva za hotele je izšla v New Yorku leta 1926 (Uniform System of Accounts for Hotels). V svojih začetkih je bil standard usmerjen pretežno na velike hotelske verige, leta 1961 pa je bil postavljen tudi za manjše hotele in motele ("Uniform system of accounts for small hotels and motels"), kar je zelo pomembno za razvite turistične dežele v Evropi, kjer je delež teh hotelov relativno velik. Standard je bil leta 1979 in ponovno leta 1986 revidiran in usklajen s terminologijo in spremembami v hotelirstvu. Do današnjih dni se je metodologija izpopolnila in razširila na celotno turistično industrijo. Leta 1996 je izšel že deveti izpopolnjeni ponatis standarda USALI. V kratkem bo sledila tudi izpopolnjena izdaja standarda, namenjena manjšim hotelom in motelom.

Standard USALI je prilagojen zadovoljevanju informacijskih potreb poslovodstva pri odločanju na različnih nivojih, še zlasti na srednjem nivoju odločanja ("middle management"), ker zagotavlja informacije za uveljavljanje računovodstva odgovornosti ("Responsibility Accounting"). Računovodstvo odgovornosti primerja uresničene in načrtovane rezultate poslovanja po organizacijskih enotah podjetja in je podlaga nadrejenim poslovodjem za ocenjevanje uspešnosti poslovanja podrejenih poslovodij in organizacijskih enot, ki jih podrejeni poslovodje vodijo. V velikih podjetjih se poslovodstvo podjetja namreč ne more ukvarjati z vsakdanjimi dogodki in sprejemati vsakdanjih odločitev. Zaradi tega prenaša del svojih dolžnosti na nižje poslovodstvo. S pooblaščenjem pa se na podrejene ne prenašajo samo dolžnosti in pooblastila, temveč tudi odgovornost za izvedbo prenesene dolžnosti, vendar

tako, da nadrejena raven še vedno ostane odgovorna za izpolnitev celotne svoje dolžnosti, torej tudi delegirana dela (Hočevar et al., 2000, 326).

Za uvedbo računovodstva odgovornosti in standarda USALI v hotelirstvu je potrebno hotel razdeliti na več oddelkov. Po standardu USALI je definiranih 32 oddelkov, kot so npr. oddelek prenočevanja, oddelek hrane in pijače, oddelek telefoniranja, garaž, golfa, tenisa, zdrav-

ja, oddelek z bazeni in drugi. Za vsak oddelek je predpisano posebno poročilo, v katerem se prikažejo prihodki, stroški in poslovni izid tega oddelka (USALI, 1996, 34-58). Po standardu USALI je torej temeljna obračunska enota hotel (in ne hotelsko podjetje), ki ima več notranjih obračunskih oddelkov. V nadaljevanju je prikazan zbirni izkaz uspeha, ki predstavlja hotel kot temeljno obračunsko enoto z vsemi 32 oddelki.

Preglednica 1: Zbirni izkaz uspeha (USALI, 1996, 33).

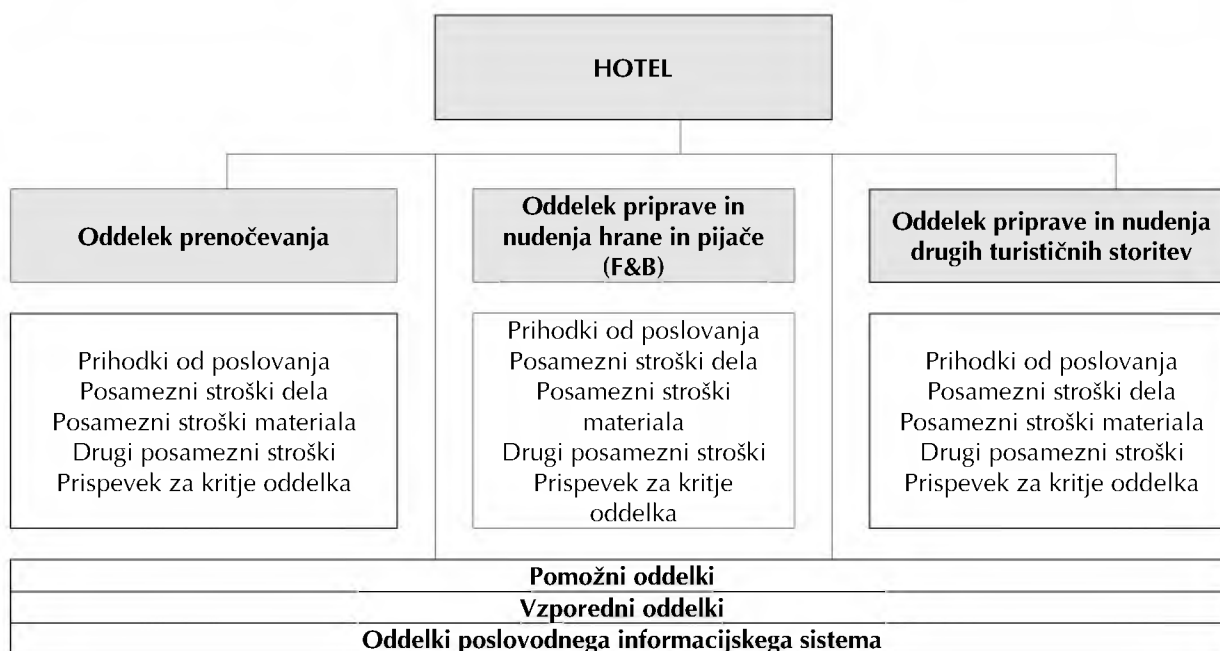
Table 1: Assembly efficiency presentation (USALI, 1996, 33).

ZBIRNI IZKAZ USPEHA						
Zap. št.	OPIS	NETO PRIHODKI (A)	STROŠKI PRODAJE (B)	STROŠKI DELA (C)	DRUGI STROŠKI (D)	DOBIČEK/ IZGUBA (A-B-C-D)
1.	POSLOVNI ODDELKI					
2.	Prenočevanje					
3.	Hrana					
4.	Pijača					
5.	Telekomunikacije					
6.	Garaže in parkirišča					
7.	Golf igrišče					
8.	Golf prodajalna					
9.	Gostinsko perilo					
10.	Zdravstvena ponudba					
11.	Bazen					
12.	Teniška igrišče					
13.	Teniška prodajalna					
14.	Drugi oddelki					
15.	Najemnina in drugi prihodki					
16.	Skupaj poslovni oddelki (vsota 2 do 15)					
17.	SPLOŠNI POSLOVNI STROŠKI*					
18.	Administrativni in drugi splošni stroški					
19.	Stroški dela					
20.	Informacijski sistem					
21.	Varovanje					
22.	Marketing					
23.	Franšiza					
24.	Prevoz					
25.	Investicijsko in tekoče vzdrževanje					
26.	Stroški komunalnih storitev					
27.	Skupaj splošni poslovni stroški oddelkov (vsota 18 do 26)					
28.	GOP-Bruto dobiček (zaporedna št. 16 (A-B-C-D)-27)**					
29.	Nagrade poslovodstvu					
30.	Najemnine, takse na premoženje in zavarovanje					
31.	REZULTAT PRED OBRESTMI, ODPISI, AMORTIZACIJO IN DAVKOM NA DOBIČEK*** (28-29-30)					
32.	Obresti					
33.	REZULTAT PRED ODPISI, AMORTIZACIJO IN DAVKOM NA DOBIČEK (31-32)					
34.	Odpisi in amortizacija					
35.	Dobiček ali izguba pri prodaji osnovnih sredstev					
36.	DOBIČEK PRED DAVKOM NA DOBIČEK (33-34+/-35)					
37.	Davek na dobiček					
38.	NETO DOBIČEK (36-37)					

* Splošni poslovni stroški hotela so stroški, ki jih ni moč razporediti na poslovne oddelke.

** Bruto dobiček po standardu USALI vsebinsko ni primerljiv z bruto dobičkom po Slovenskih računovodskih standardih.

*** EBITDA – Earnings before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization.



Sl. 1: Temeljni oddelki hotela (Peršič, 1998, 559).
Fig. 1: Hotel's basic departments (Peršič, 1998, 559).

Uporaba standarda USALI zahteva razčlenitev hotela vsaj na oddelek prenočevanja, oddelek prehrane in pijače in oddelek drugih hotelskih turističnih storitev (oddelki, ki ustvarjajo prihodke), ki pa jih je potrebno dopolniti z ustrezno ravniyo poročanja tudi za druge oddelke, kateri prispevajo h kakovosti storitev v hotelirstvu.

Kot je bilo že navedeno, standard USALI omogoča primerjavo posameznega hotela s podobnimi v ožjem in širšem okolju in s povprečjem primerljive skupine. Svetovalna agencija Horwath vsako leto na osnovi standarda USALI pripravlja strokovne publikacije s podočja hotelirstva za ves svet po kontinentih, po posameznih državah in celo po posameznih mestih (Horwath, 1999, 17). Svetovalna agencija Horwath&Horwath ima bogato mednarodno mrežo predstavništev¹ in ob podpori Mednarodnega združenja hotelov in restavracij (International Hotel&Restaurant Association – IHRA) izvaja raziskave že 29 let pod imenom "Horwarh Worldwide Hotel Industry Study". Njene raziskave vključujejo 3.000 hotelov iz celega sveta. Na osnovi računovodskih podatkov, razčlenjenih po principih standarda USALI ter na osnovi drugih statističnih kazalnikov in podatkov hotelov, pridobljenih s pomočjo poenotnega vprašalnika z 98 vprašanji, agencija Horwath letne primerjalne analize poslovnih in finančnih rezultatov ter uspešnosti posameznih oddelkov v hotelih. S tem je omogočena primerjava uspešnosti posameznega hotela z ustreznim

povprečjem. Vprašalnik vsebuje tudi podatke o fizičnem stanju objektov, njihovi tehnološki opremljenosti, tržnih in finančnih kazalnikih poslovanja, zaposlenosti ter poslovnih načrtih.

STANDARD USALI V SLOVENIJI

V Sloveniji trenutno še ni zakonskih in drugih osnov za uporabo standarda USALI v hotelih in tudi še ni možnosti za vključitev slovenskih hotelskih podjetij v letne mednarodne raziskave agencije Horwath.

V Sloveniji se na področju hotelirstva uporabljajo računovodske rešitve, ki so opredeljene v *Slovenskih računovodskih standardih* (v nadaljevanju SRS), katerih uporaba je obvezna za vse gospodarske družbe v Sloveniji. SRS so v skladu s Kodeksom računovodskih načel in Zakonom o gospodarskih družbah (v nadaljevanju ZGD).

Zdaj poteka javna razprava o dopolnitvah in spremembah SRS in ZGD, vendar v predlogih niso predvidene zakonske in druge spremembe, ki bi omogočale direktno implementacijo standarda USALI in vključitev slovenskih hotelskih podjetij v letne mednarodne raziskave. Zato se je Slovenska turistična organizacija odločila, da pri Ekonomski fakulteti Univerze v Ljubljani naroči posebno raziskovalno nalogo, s katero bi ugotovili, kakšno je obstoječe stanje hotelirstva v Sloveniji, kakšne so možnosti za neposredno uporabo standarda

1 Svetovalna agencija Horwath&Horwath International ima samo v Evropi 18 podružnic (WHIS, 1999, 5).

USALI pri nas ter kolikšne so nujne prilagoditve sedanjega stanja na področju računovodskih in drugih evidenc v hotelirstvu, da bi uspešnost slovenskih podjetij lahko primerjali s povprečjem hotelske industrije na svetovni ravni, v Evropi in v posameznih državah.

Slovenija vključitve v mednarodne letne raziskave poslovnih rezultatov in uvajanja standarda USALI v računovodstva hotelov ne potrebuje le zaradi tega, da bi bila prisotna v teh raziskavah, temveč tudi zaradi možnosti primerjave znotraj samega hotelskega podjetja² in med hoteli v Sloveniji. Z uvedbo standarda USALI bi bile omogočene medsebojne primerjave, na osnovi katerih bi posamezni hoteli spoznali, kje se skrivajo njihove prednosti, slabosti, priložnosti in nevarnosti. Ob morebitnih vlaganjih tujcev v naše hotele bi imeli na voljo računovodske izkaze, ki so običajni v svetovni hotelski industriji.

Izsledki raziskave o obstoječem stanju hotelirstva v Sloveniji in analiza možnosti neposredne uporabe standarda USALI pri nas so podani v nadaljevanju.

OBSTOJEČE STANJE HOTELIRSTVA V SLOVENIJI

Metodologija dela

V raziskavi smo kot hotel upoštevale podjetje, katerega osnovna dejavnost sta prenočevanje in strežba gostov s hrano in pijačo. Če podjetje nudi samo prenočevanje ali samo hrano in pijačo, to ni hotel (definicija po: Mihalič, 1997, 182). Podrobnejšo definicijo hotela daje Pravilnik o merilih in načinu kategorizacije nastanitvenih obratov in marin (ULRS, 1997); opredeljuje ga kot "nastanitveni obrat, ki ima:

- najmanj 10 nastanitvenih enot (sobe, apartmaji),
- najmanj 30% sob s kopalnico,
- sobe z 1 ali 2 posteljama,
- recepcijo,
- zajtrkovalnico,
- skupni dnevni prostor za goste,
- parkirni prostor za goste,
- neobvezno tudi hotelske apartmaje in prostore za pripravo ter strežbo jedi in pijač.

Hotel, ki nudi le nočitev z zajtrkom, se označuje kot hotel z zajtrkom (garni)."

Da bi lahko izvedle analizo obstoječega stanja in analizo možnosti neposredne uporabe standarda USALI, smo podatke črpale iz dveh virov. Prvi vir so bili uradni, še neobjavljeni podatki Statističnega urada Republike Slovenije za leto 1999. Podatke smo priredile glede na dejansko ugotovljeno število hotelov. Drugi vir so bili

podatki iz dveh naših vprašalnikov. S *prvim* (v nadaljevanju vprašalnik 1) smo želele na grobo ugotoviti, kakšno je obstoječe stanje v slovenskem hotelirstvu predvsem z vidika velikosti podjetij, ki imajo v svojem sestavu hotele, kako je z lastniško strukturo, makroorganizacijo podjetja in kako po ravneh organiziranosti hotelska podjetja in hoteli spremljajo ekonomske kategorije, ki vplivajo na uspešnost posamezne ravni. Na ta vprašalnik nam je od 168 odgovorilo 99 hotelov, kar predstavlja skoraj 60% vseh hotelov v Sloveniji. *Drugi vprašalnik* (v nadaljevanju vprašalnik 2) smo oblikovale na osnovi izhodišč standarda USALI in metodologije agencije Horwath. Upoštevale smo ugotovitve preliminarne raziskave (vprašalnik 1) in zastavljene cilje raziskave. Vprašalnik 2 je obsegal 76 vprašanj, zbirni izkaz uspeha, obračun oddelka hrane in pijače ter 51 kazalnikov (standardizirani kazalniki za hotelirstvo ter finančni in računovodski kazalniki uspešnosti poslovanja). Medtem ko smo precej sestavin povezele po standardu USALI in raziskavah agencije Horwath, smo vključile v vprašalnik še vprašanja v zvezi s stroški dela in izobraževanjem delavcev, vprašanja v zvezi z oblikovanjem računovodskih poročil in razvitostjo sistema poslovnega računovodstva ter vprašanja v zvezi z uveljavljanjem računovodstva odgovornosti in poslovnim odločanjem. Zaradi njegove obsežnosti in zahtevosti smo ga izpolnjevale le v 6 hotelih.

Obstoječe stanje hotelirstva v Sloveniji

V Sloveniji imamo po ugotovitvah raziskave 168 hotelov, od katerih jih je 29 v obmorskih krajih, kar predstavlja 17,3% vseh hotelov. Hotelske zmogljivosti je boljše kot s številom hotelov meriti s številom hotelskih sob, ki ga kot primerjalno merilo uporablja tudi standard USALI. V tem primeru lahko ugotovimo, da imajo največje hotelske zmogljivosti zdraviliški kraji (25,2%), sledijo obmorski (24,1%), gorski (22,1%) in drugi turistični kraji (19,4%).³ Na dan 31. 12. 2000 so slovenska hotelska podjetja imela na voljo 12.969 hotelskih sob.

V Sloveniji pa še vedno kot prevladujoče merilo zmogljivosti in obenem tudi zasedenosti hotelov velja *število postelj*, kjer obmorski kraji, za razliko od naše prejšnje razdelitve, zasedajo najvišje mesto.

Obmorskim krajem (indeks 148), ki lahko ponudijo tudi največje povprečno število postelj na hotel v Sloveniji, sledijo hoteli v Ljubljani (indeks 135) in zdraviliški kraji (indeks 118).

2 Hotelsko podjetje je podjetje, ki ima v svoji sestavi enega ali več hotelov.

3 Členitev po posameznih vrstah krajev je usklajena z uveljavljeno delitvijo pri Statističnem uradu Republike Slovenije.

Preglednica 2: Število hotelskih sob v Sloveniji po vrstah krajev (LPT, 2000).**Table 2: Number of hotel rooms in Slovenia in terms of types of places (LPT, 2000).**

Vrsta kraja	število sob	delež	Rang
Zdraviliški kraji	3.263	25,2	1
Obmorski kraji	3.131	24,1	2
Gorski kraji	2.870	22,1	3
Drugi turistični kraji	2.522	19,4	4
Drugi kraji	53	0,4	6
Ljubljana	1.130	8,7	5
Skupaj	12.969	100,0	

Preglednica 3: Število hotelskih postelj v Sloveniji po vrstah krajev (LPT, 2000).**Table 3: Number of hotel beds in Slovenia in terms of types of places (LPT, 2000).**

Vrsta kraja	št. postelj	delež	Rang
Zdraviliški kraji	5.512	23,1	3
Obmorski kraji	6.069	25,5	1
Gorski kraji	5.793	24,3	2
Drugi turistični kraji	4.616	19,4	4
Drugi kraji	115	0,5	6
Ljubljana	1.718	7,2	5
Skupaj	23.823	100,0	

Preglednica 4: Povprečno število hotelskih postelj na hotel po vrstah krajev v Sloveniji (LPT, 2000).**Table 4: Average number of hotel rooms per hotel in terms of types of places in Slovenia (LPT, 2000).**

Vrsta kraja	št. postelj/hotel	indeks/povpr.	rang
Zdraviliški kraji	167	118	3
Obmorski kraji	209	148	1
Gorski kraji	132	93	4
Drugi turistični kraji	92	65	5
Drugi kraji	38	27	6
Ljubljana	191	135	2
Skupaj	142	100	

Preglednica 5: Kategorizacija hotelov v obmorskih krajih glede na povprečje v Sloveniji (LPT, 2000).**Table 5: Hotel categorisation in coastal places in terms of Slovene average (LPT, 2000).**

Vrsta kraja	Ni kategorije	1 zvezdica	2 zvezdici	3 zvezdice	4 zvezdice	5 zvezdic	povprečno
Obmorski kraji	0	0	3	15	9	2	3,34
Delež		0,0	10,3	51,7	31,0	6,9	100,0
Rang		5	3	1	2	4	
Slovenija	2	4	20	85	51	6	3,21
Delež		2,4	12,0	51,2	30,7	3,6	100,0
Rang		5	3	1	2	4	

Sama velikost hotela oziroma število postelj pa še ne zagotavlja kakovostne storitve. Le-to v hotelirstvu najlažje opredelimo s hotelskimi standardi. Kakovost se kaže v ravni storitve gostu, razpoložljivi opremi, dodatni ponudbi in podobnem. V slovenskem prostoru se je v zadnjem času uveljavila opredelitev kakovosti hotelov s kakovostno kategorijo – številom zvezdic. Tak pristop je običajen tudi v drugih evropskih državah. V preglednici "Kategorizacija hotelov v obmorskih krajih glede na povprečje v Sloveniji" zajemamo vse hotele, tudi tiste, ki imajo le 2 ali 1 zvezdico, kakor tudi 2 hotela, ki še nista kategorizirana. Agencija Horwath pa spremlja le hotele kategorij Economy, First class in Luxury, kar ustreza našim hotelom s tremi, štirimi in petimi zvezdicami.

Za obmorske kraje ugotavljamo, da imajo v povprečju hotele z višjo kategorijo (povprečno 3,34 zvezdice), takoj za njimi sledijo hoteli v zdraviliških krajih in v Ljubljani (povprečno 3,33 zvezdice).

Agencija Horwath v svojih publikacijah predstavlja poleg kategorizacije hotelov tudi njihove zmogljivosti, ki se kažejo v številu hotelskih sob, številu sedežev v restavraciji, v zmogljivosti hotelske kuhinje ali skladišč in podobno. Ker so te zmogljivosti prilagojene povpraševanju na višku sezone, pomenijo velika vložena sredstva v gradbene objekte in opremo, ki so v večji del leta slabo izkoriščeni, še zlasti v obmorskih krajih.⁴ Pravimo, da je hotelirstvo kapitalno intenzivna dejavnost, saj po podatkih in kazalnikih Gospodarske zbornice Slovenije njegov delež stalnih sredstev v vseh sredstvih znaša 90,76% (Finančni kazalniki, 1999). Takšna struktura sredstev povzroča visok delež stalnih stroškov v strukturi celotnih stroškov, ki v Sloveniji za hotelirstvo znaša kar 60%. S povečanjem števila nočitev posledično zmanjšamo stalne stroške na enoto poslovnega učinka, kar ugodno vpliva na poslovni izid.

Navedena dejstva so vzrok, da je stopnja zasedenosti hotelskih zmogljivosti eden pomembnejših kazalnikov uspešnosti poslovanja. Največje povprečne stopnje zasedenosti hotelskih kapacitet imajo v zdraviliških krajih, sledijo obmorski kraji ter območje Ljubljane (SI,

4 Da bi se hoteli v obmorskih krajih temu izognili, se v zadnjih letih pospešeno usmerjajo v kongresni turizem.

2001). Neposredna primerjava zasedenosti hotelskih zmogljivosti v Sloveniji z izsledki raziskav agencije Horwath ni mogoča zaradi že omenjenih različnih meril spremljanja zasedenosti hotelov. V Sloveniji uporabljamo tako imenovani "avstro-ogrski" pristop, izsledki agencije Horwath pa temeljijo na "ameriškem". Na "avstro-ogrskem" pristopu, ki izhaja iz uradniškega perfekcionizma in omogoča natančno kontrolo, temeljijo evropski in tudi slovenski statistični podatki. "Ameriški" pristop pa je nekoliko poenostavljen in ima za osnovo tržno-marketingški in stroškovni princip. Osnovna statistična enota je pri slednjem soba/noč (room/nights). Vse statistike v svetovni hotelski industriji so podrejene ameriškemu principu in ravno tako tudi izračuni finančnih kazalnikov. Uporaba "avstro-ogrškega" pristopa pri spremljanju nočitev v Sloveniji je pomembna predvsem za zdraviliške hotele. Ti navajajo, da je zanje evidenca o nočitvah pomembna zlasti zaradi tistih gostov, ki jih k njim napoti Zavod za zdravstveno zavarovanje.

Preglednica 6: Povprečna zasedenost hotelskih postelj v Sloveniji po vrstah krajev (LPT, 2000).

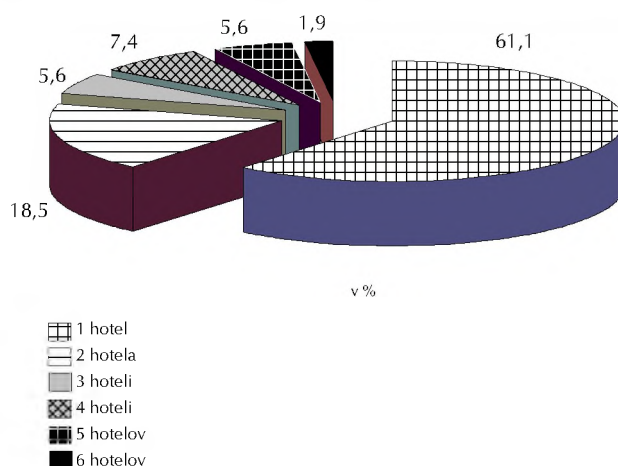
Table 6: Average occupancy of hotel rooms in Slovenia in terms of types of places (LPT, 2000).

Vrsta kraja	Zasedenost v %	indeks/povpr.	rang
zdraviliški kraji	58,5	145	1
obmorski kraji	46,1	114	2
gorski kraji	30,0	74	4
drugi turistični kraji	24,6	61	5
drugi kraji	13,4	33	6
Ljubljana	45,1	112	3
Skupaj	40,34	100	

Prikazano obstoječe stanje hotelirstva, ki se nanaša na splošne informacije o vseh hotelih v Sloveniji, se bistveno ne razlikuje od izsledkov, pridobljenih s pomočjo vprašalnika 1. Anketirana podjetja so bila po določbah Zakona o gosopodarskih družbah v največji meri srednje velika (44,4%), sledila so mala podjetja (31,5%), najmanj pa je bilo (24,1%) velikih podjetij.

Na podlagi odgovorov anketiranih podjetij lahko ugotovimo, da ima kar 33 od 54 podjetij v svoji lasti le en hotel, kar predstavlja 61,1% vseh anketiranih podjetij. Sledijo podjetja z dvema hoteloma (18,5%), le eno podjetje pa je imelo v svojem okviru 6 hotelov, kar je največje število hotelov znotraj posameznih anketiranih podjetij.

Pri vodenju in upravljanju hotelskih podjetij je poleg njihove velikosti pomembno tudi dejstvo, ali so olastnjeni ali ne. Iz odgovorov anketiranih podjetij je razvidno, da jih je kar 88,9% že v celoti olastnjenih. V njih imajo največji lastniški delež domače pravne osebe (28,9%), sledijo skladi (25,8%) in notranji lastniki (19,3%).



Graf 1: Število hotelov, vključenih v posamezno podjetje (v %) (Vprašalnik 1, 2000).

Graph 1: Number of hotels included in separate firm (in %) (Questionnaire 1, 2000).

Medtem ko smo do sedaj predstavile obstoječe stanje hotelirstva v Sloveniji in nekatere zanimive ugotovitve iz odgovorov na vprašalnik 1, bomo v nadaljevanju predstavile zgolj nekatere izsledke raziskave, do katerih smo prišle s pomočjo odgovorov na vprašalnik 2.

ANALIZA MOŽNOSTI NEPOSREDNE UPORABE STANDARDA USALI V SLOVENIJI

Vprašalnik 2 je bil razdeljen na 7 sklopov, in sicer na:

- splošne informacije o hotelu,
- trženjske informacije,
- informacije o informacijski tehnologiji,
- informacije o zaposlenih,
- informacije o sestavljanju računovodskih poročil,
- računovodska poročila po sistemu USALI za leto 2000 in
- napovedi.

Ugotavljamo, da hoteli pogosto nimajo na voljo podatkov, ki jih zahteva standard USALI, do nekaterih izmed njih pa ni moč priti niti z dodatnim preračunavanjem obstoječih podatkov.

Tako na primer na področju trženjskih informacij raziskave agencije Horwath prikazujejo med drugim povprečno zasedenost hotela po dnevih v tednu in po mesecih, med obravnavanimi hoteli pa to podrobneje spremlja en hotel, v dveh hotelih smo podatek naknadno izračunale, v treh hotelih niso bili na voljo niti potrebni podatki za preračun. V obravnavanih hotelih je v povprečju petek najbolj zaseden dan v tednu, za razliko od podatkov, ki jih navaja raziskava agencije Horwath (WHIS, 1999, 41), kjer je povprečno najbolj zaseden dan v tednu sreda. Glede zasedenosti hotelov

po mesecih v letu pa ugotavljamo, da je tako v Sloveniji kot tudi v Evropi mesec avgust najbolj zaseden mesec v letu (WHIS, 1999, 41).

Pet obravnavanih hotelov vodi evidenco o razmerju med domačimi in tujimi gosti, v enem hotelu pa smo morale za pridobitev tega podatka narediti preračun. Zanimiva je ugotovitev, da v zdraviliških hotelih prevladujejo domači gostje, medtem ko v drugih hotelih tuji.

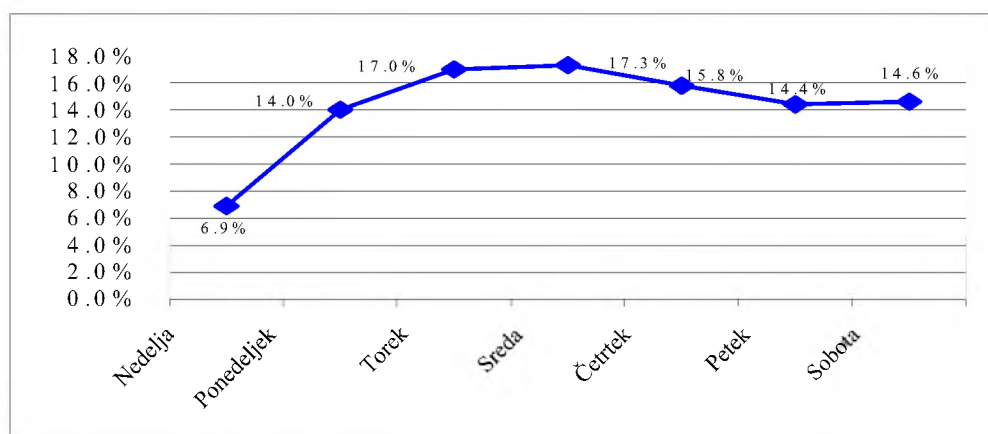
Podatke o strukturi tujih gostov po državah so imeli v štirih hotelih, v dveh hotelih pa je bilo potrebno napraviti dodatni preračun. Iz razpoložljivih podatkov je razvidno, da največ tujih gostov prihaja iz sosednje Avstrije in Italije, sledijo pa gostje iz Nemčije.

Iz sklopa informacij o zaposlenih izpostavljamo izobrazbene strukture zaposlenih in njihovo izobraževanje. Ugotavljamo, da ima največ zaposlenih IV. stopnjo izobrazbe, sledi pa V. stopnja. Podatek o povprečni višini sredstev, namenjenih za izobraževanje zaposlenih v obravnavanih hotelih v preteklem letu, je bil na voljo v dveh anketiranih hotelih, pri dveh pa smo ga morale izračunati. Ugotavljamo, da je znesek nizek, kar je ra-

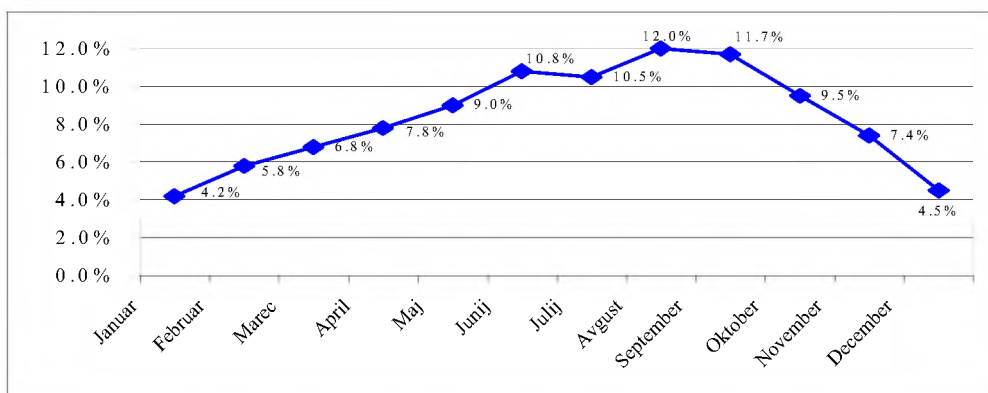
zvidno tudi iz podatka o povprečnem času izobraževanja, ki nam ga je uspelo dobiti le v dveh hotelih, znaša pa v povprečju 8 ur na leto na zaposlenega.

Za področje računovodstva kar štirje anketirani hoteli navajajo, da uporabljajo nekatera predpisana poročila standarda USALI, kar pa se ni izkazalo kot resnično pri konkretnih izračunih. Med največje ovire za uvedbo standarda USALI v slovenskem hotelirstvu anketirani uvrščajo drugačno razporeditev stroškov po naših računovodskih rešitvah, kot ga ima standard USALI, neseznanjenost računovodskih delavcev s prednostmi standarda USALI in nizko razvitost informacijske funkcije v hotelih.

Na vprašanje, ali pri odločanju poslovodstvo uporablja računovodske informacije, vsi obravnavani hoteli odgovarjajo, da jih uporabljajo pri sprejemanju poslovnih odločitev, če je smiselno nekatera dela prepustiti zunanjim izvajalcem. Pogosto so računovodske informacije osnova še za odločitve v zvezi s povečanjem obstoječih zmogljivosti, pri odločitvah v zvezi z racionalizacijo poslovanja in v zvezi z izdelavo predračunov



Graf 2: Struktura zasedenosti po dnevih v tednu v Evropi v letu 1998 (WHIS, 1998, 41).
Graph 2: Occupancy structure on a daily basis for Europe in 1998 (WHIS, 1998, 41).



Graf 3: Struktura zasedenosti po mesecih v letu v Evropi v letu 1998 (WHIS, 1998, 41).
Graph 3: Occupancy structure on a monthly basis for Europe in 1998 (WHIS, 1998, 41).

fizičnega obsega in stopnje zasedenosti hotelskih zmogljivosti. Ugotavljamo, da anketirani hoteli v številnih primerih ne izkoriščajo računovodskih informacij lastnega računovodstva.

Na osnovi zbranih podatkov smo za hotele poskušale izdelati zbirne izkaze uspeha in poročili za oddelek prenočevanja in oddelek hrane in pijače. Ugotovile smo, da prihaja pri stroških do največjih razhajanj med njihovim dosedanjim spremljanjem in zahtevami, ki jih postavlja standard USALI. Nobeno podjetje namreč evidenc nima prilagojenih tako, da bi bili podatki za ugotavljanje oddelčnega poslovnega izida ali prispevka 1 dostopni, kot zahteva standard USALI. Na osnovi izračunov smo te podatke lahko pridobile v petih hotelih, v enem pa jih ni bilo mogoče pridobiti niti na osnovi dodatnih preračunov. Preračuni so zgolj približni in vezani na ocene, zato neposredna primerjava s podatki, navedenimi v raziskavi agencije Horwath, ne kaže realnega stanja.

V svojih napovedih hoteli navajajo bodisi povečanje zasedenosti v prihodnjih dveh letih ali, v manjši meri, ohranjanje obstoječe zasedenosti, vsi pa nameravajo v tem času povišati cene. Dva anketirana hotela načrtujeta večje prenove, v zadnjih štirih letih pa so vsi razen enega izvedli prenove. V svojem poslanstvu imajo štirje hoteli opredeljen odnos do okolja in merijo učinke okoljevarstvenih parametrov.

RAZPRAVA

Ključne ugotovitve raziskave

Na podlagi pridobljenih podatkov in informacij ugotavljamo:

1. V Sloveniji kljub pomembnosti turizma za naše gospodarstvo in razvoj nimamo popolnih podatkov o hotelih. Šele s pomočjo sedmih različnih virov smo lahko oblikovale svojo bazo podatkov o njih. Na tej podlagi ugotavljamo, da imamo v Sloveniji 168 hotelov.
2. Po številu hotelskih sob (primerjalno merilo po mednarodnih primerjavah) imajo največje zmogljivosti v zdraviliških krajih, sledijo pa obmorski in gorski kraji.
3. Slovenija ima največ hotelov s tremi zvezdicami (51,2%).
4. Glede na velikost je v Sloveniji največ hotelov (46,5%) z manj kot 100 sobami; zaradi tega se po mednarodnih merilih uvrščajo med manjše hotele.
5. Največjo zasedenost zmogljivosti v povprečju dosegajo hoteli v zdraviliških krajih (58,5%), medtem ko je slovensko povprečje zasedenosti 40,63%. V Sloveniji SURS spremlja zasedenost hotelov glede na hotelske postelje, medtem ko je primerjalno merilo pri mednarodnih primerjavah zasedenost hotelskih sob. Svetovno povprečje zasedenosti hotel-

skih sob je 67,7% (Horwath, 1999, 24), evropsko pa 64,5% (Horwath, 1999, 42).

6. Obračun stroškov in prihodkov po posameznih hotelih je pomanjkljiv. V posameznih podjetjih razporejajo stroške in prihodke po hotelih, vendar so podlage za razporejanje splošnih stroškov bolj pridobljene po prosti presoji kot pa na strokovni način.
7. Pri spremljanju zasedenosti standard USALI in metodologija agencije Horwath uporabljata za merilo sobo, pri naših merilih pa je osnova postelja. Iz tega izhaja, da je zaradi primerljivosti podatke potrebno preračunavati, kar povečuje verjetnost napak in tako zmanjšuje kakovost informacij. Odstopanja so opazna tudi pri spremljanju tržne strukture gostov, saj standard USALI opredeljuje tržne strukture gostov drugače, kot jih navajajo vprašani hoteli.
8. Hotelska podjetja, ki vključujejo več hotelov, spremljajo rezultate poslovanja večinoma le na ravni celotnega podjetja in ne na ravni posameznega hotela, ki je po standardu USALI temeljna obračunska enota.
9. V podjetjih le delno poznajo novosti na področju računovodstva, kar pa je osnova za spremljanje uspešnosti poslovanja po standardu USALI. Poleg tega se računovodske rešitve v posameznih podjetjih razlikujejo, kar bi ob uvajanju standarda USALI zahtevalo različne prilagoditve za posamezna podjetja. Z gotovostjo pa lahko trdimo, da primerjava po standardu USALI v Sloveniji za zdaj ni mogoča.

Potrebne aktivnosti za uporabo standarda USALI v Sloveniji

Za spremljanje uspešnosti poslovanja hotelov po standardu USALI bi bilo po našem mnenju v Sloveniji potrebno:

- a) V hotelskih podjetjih poenotiti spremljanje ekonomskih kategorij, ki so odločilne za spremljanje uspešnosti po standardu USALI, tako na ravni podjetja kot na posameznih nižjih ravneh.
 - b) Določiti obvezno členitev kontnega načrta (globino in širino), ki bi zagotavljala podatke neposredno iz knjigovodstva, tako da ne bi bili potrebni različni preračuni, ki so lahko tudi subjektivni.
 - c) Seznaniti tako vodstvene kot druge kadre v hotelskih podjetjih s prednostmi, ki jih prinaša v slovenski hotelirski prostor standard USALI.
 - d) Izbrati tudi primerno programsko opremo, ki bo prilagojena posebnostim hotelirstva.
- Misel o morebitni vpeljavi standarda USALI in metodologije agencije Horwath v Slovenijo anketirani sprejemajo z naklonjenostjo, vendar ob tem opozarjajo, da je prej potrebno zagotoviti vse potrebne temelje za strokovno uporabo standarda USALI. Izrazili pa so bojazen pred preveliko administracijo.

Iz navedenega izhaja, da bi bilo potrebno, če se želimo vključiti v mednarodne primerjave, v čim krajšem času:

- a) zagotoviti poenoteno spremljanje računovodskih in drugih informacij hotelskih podjetij,
- b) oblikovati uporaben model za spremljanje uspešnosti poslovanja slovenskih hotelskih podjetij,
- c) oblikovati predloge sprememb v računovodskih in drugih informacijskih podlagah za uveljavitev modela v slovenskem prostoru in
- d) sprejeti poseben standard v SRS – Računovodske rešitve v hotelirstvu.

SKLEP

Standard USALI omogoča enoten način spremljanja uspešnosti poslovanja hotelov. Ker ima naša država turistični potencial, ki omogoča velik zaslužek in prepoznavnost v svetu, se tudi pri nas pojavlja težnja po prevzemu enotnega načina ugotavljanja uspešnosti s pomočjo standarda USALI, s čimer bi bila omogočena mednarodna primerljivost. Trenutno v slovenskih hotelskih podjetjih ni osnov za uporabo standarda USALI, saj v večini primerov njihove organizacijske strukture in po-

datkovne podlage niso ustrezne. Celo tista hotelska podjetja, ki v anketi sicer navajajo, da že uporabljajo standard USALI za spremljanje uspešnosti poslovanja, nimajo ustrezno oblikovanih podatkovnih baz, zato so njihovi podatki in informacije zgolj približek tistim, ki jih za ocenjevanje uspešnosti zahteva standard USALI. V vseh hotelskih podjetjih je potrebno, ne glede na njihovo velikost in ne glede na število njihovih zvezdic, najprej vzpostaviti ustrezno (decentralizirano) organizacijsko strukturo, šele nato je smotno opredeliti ekonomske kategorije, ki jih zahteva standard USALI.

Slovenija vključitve v mednarodne letne raziskave poslovnih rezultatov in uvajanja standarda USALI v računovodstva hotelov ne potrebuje le zaradi tega, da bi bila prisotna v teh raziskavah, temveč predvsem zaradi možnosti primerjave znotraj samih hotelskih podjetij in med hoteli v Sloveniji. Z uvedbo standarda USALI bi pridobili podatke in informacije, na osnovi katerih bi posamezni hoteli spoznali, kje se skrivajo njihove prednosti, slabosti, priložnosti in nevarnosti. Ob morebitnih vlaganjih tujcev v naše hotele pa bi imeli na voljo računovodske izkaze, ki jih vlagatelji zahtevajo, ko se odločajo o potencialnih naložbah, in so običajni v svetovni hotelski industriji.

OPTIONS FOR MEASURING BUSINESS EFFICIENCY IN SLOVENE HOTELS ACCORDING TO THE USALI STANDARD

GORDANA IVANKOVIČ

Turistica – College of Tourism, SI-6320 Portorož, Obala 29
e-mail: gordana.ivankovic@turistica.si

NADA KLOBUČAR

Ljubljana University, Faculty of Economics, SI-1000 Ljubljana, Kardeljeva ploščad 17
e-mail: nada.klobucar@uni-lj.si

DARJANA VIDIC

Ljubljana University, Faculty of Economics, SI-1000 Ljubljana, Kardeljeva ploščad 17
e-mail: darjana.vidic@uni-lj.si

SUMMARY

"For the time being, there are no firm grounds in Slovenia to introduce the uniform accounting system for monitoring business success in hotels according to the USALI – Uniform System of Accounts for the Lodging Industry – standard (USALI, 1996), which enables a comparison of a hotel with similar ones in the inner and wider environment and with the average of a comparable group," is the main assessment of the extensive research commissioned by the Slovene Tourist Organisation and carried out by the Faculty of Economics (Ljubljana University). The aim of the research was to establish the current state of the lodging industry in Slovenia, as well as what possibilities there are for a direct application of the USALI standard in our country and which would be the most pressing adaptations of the present state of affairs in the sphere of accounting and other types of supervision in the lodging industry in order to be able to compare the efficiency of Slovene firms with the average of the lodging industry at the world level, in Europe and in separate countries. In Slovenia, particularly in the coastal places and

Slovene Istra, tourism is a very important branch of industry, and its future role depends entirely on its further development. This is why the issue of a possibility to assume the USALI standard in our country is being raised by people working in tourism, with which an international comparability would be enabled and, eventually, a chance of acquiring new investors, who insist on the use of the USALI standard in order to be able to compare between the potential investments. Namely, the USALI standard has been adopted by all Western European countries and numerous other countries in the world and is the first successfully carried out attempt to introduce a uniform accounting system in a certain business. This is the system that meets the needs of the inner and outer users regarding the information on income, costs and business results within firms' various organisation units. The researchers have established that for the time being there are no legal and other bases for the application of the USALI standard in Slovenia, considering that hotels have no suitable organisation structures and databases as yet. Even those who in fact state that they do use the USALI standard, do not have suitable databases, which means that their data can only be approximate. In all Slovene hotel organisations it is necessary, irrespective of their size and category, to initially establish a suitable decentralised organisation structure, to ensure a uniform monitoring of the accounting and other information of separate hotels, to form a suitable model for measuring business efficiency, to present proposals for changes in accounting and other information bases for the affirmation of the model in Slovenia, and to accept a special standard in the Republic of Slovenia – the so-called Accounting Solutions in the Lodging Industry.

Key words: Hospitality, Accounting, USALI, measurement of business efficiency, Horwath & Horwath International

LITERATURA IN VIRI

Avelini Holjevac, I. (1998): Kontroling – Upravljanje poslovnim rezultatom. Opatija, Sveučilište u Rijeci, Hotelijerski fakultet.

Coltman, M. M. (1997): Hospitality Management Accounting. New York, John Wiley & Sons, Inc.

Dimitrič, M. (2001): Uporaba mednarodnih računovodskih standardov v računovodski praksi v Republiki Hrvaški. Zbornik 33. simpozija o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji. Portorož, Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 183-195.

Finančni kazalniki GZS (1999): Hoteli in podobni objekti. Obdelava CIS GZS. Ljubljana.

Harris, P. (1995): Accounting and finance for the international hospitality industry. London, Oxford Brookes University.

Hočvar, M. (1999): Poročanje po odsekih MRS 14 in obračunavanje najemov po MRS 17. Zbornik 31. simpozija o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji. Portorož, Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 145-159.

Hočvar, M. (2001): Sodobne rešitve pri obvladovanju stroškov. Zbornik 33. simpozija o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji. Portorož, Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 167-182.

Hočvar, M., Igljčar, S., Zaman, M. (2000): Osnove računovodstva. Ljubljana, Ekonomska fakulteta.

Horwath Hotel Industry Survey Croatia (2000): Poslovanje hotelirstva u Hrvatskoj 1999. Split.

Hotelski cenik za leto 2001: Gospodarska zbornica Slovenije, Združenje za gostinstvo in turizem. Ljubljana.

International Accounting Standards IAS 14 (1997): Segment reporting, Accountancy, 10/97. London.

Ivankovič, G. (2000): Spremljanje uspešnosti poslovanja v hotelirstvu. Magistrsko delo. Ljubljana, Ekonomska fakulteta.

Kavčič S., Ivankovič G. (2001): Spremljanje uspešnosti poslovanja v hotelirstvu. Gospodarski vestnik, 5. Ljubljana, 94-95.

Kavčič, S. (1996): Študijsko gradivo za predmet Računovodstvo za poslovanje. Ljubljana, Ekonomska fakulteta.

Kavčič, S. (1998): Trendi v računovodstvu v svetu in pri nas. Posvet podiplomcev. Ljubljana, Ekonomska fakulteta.

Kavčič, S. (1999): Prenova Bilance stanja in izkaza uspeha ter uvedba izkaza gibanja kapitala po MRS 1, MRS 14, MRS 33 in MRS 34. Zbornik 31. simpozija o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji. Portorož, Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 111-127.

Koletnik, F. (2002): Računovodske rešitve v državah Evropske zveze. Zbornik 33. simpozija o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji. Portorož, Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 119-135.

LPT 2000 (2001): Letni pregled turizma (Uradni še neobjavljeni podatki). Ljubljana, Statistični urad Republike Slovenije.

- Mihalič, T. (1998):** Turistična podjetja. Ljubljana, Ekonomska fakulteta.
- MRS (1994):** Mednarodni računovodski standardi. Ljubljana, Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev.
- Peršič, M. (1998):** Predpostavke uspešne analize in racionalizacije stroškov v hotelirstvu. Dodatno gradivo za računovodsko poslovanje. Ljubljana, Ekonomska fakulteta, 187-208.
- Peršič, M. (1998):** Standardi računovodstvenog izvješćivanja u hotelirstvu. Zbornik 14. Bienalnega mednarodnega kongresa. Opatija, Hotelijerski fakultet, 555-574.
- SI (2001):** Statistične informacije, 21 – Gostinstvo in turizem. Ljubljana, Statistični urad Republike Slovenije.
- SL (1998):** Statistični letopis. Ljubljana, Statistični urad Republike Slovenije.
- SRS (1995):** Slovenski računovodski standardi. Ljubljana, Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
- Turčič, M. (2000):** Sustav računovodstvenog izvješćivanja menedžmenta hotela. Magistarski rad. Sveučilište u Zagrebu. Zagreb, Ekonomski fakultet.
- Turk, I., Kavčič, S. & M. Kokotec-Novak (1998):** Poslovodno računovodstvo. Ljubljana, Slovenski inštitut za revizijo.
- Turk, I., Koletnik, F. & S. Koželj (2000):** Osnutki sprememb SRS 1-19, Revizor 4-5. Ljubljana, Slovenski inštitut za revizijo, 7-126.
- ULRS (1994):** Uradni list RS, št. 16/94: Kontni okvir za gospodarske družbe. Ljubljana.
- ULRS (1997):** Uradni list RS, št. 29 – 1686/97, spremembe in dopolnitve: Pravilnik o merilih in načinu kategorizacije nastanitvenih obratov in marin, RS 51-23077/1998. Ljubljana.
- USALI (1996):** Uniform System of Accounts for the Lodging Industry. New York, Educational Institut of the American Hotel & Motel Association.
- WHIS (1998):** Worldwide Hotel Industry Study, 1999. New York, Horwath International.
- WHIS (1999):** Worldwide Hotel Industry Study, 2000. New York, Horwath International.
- WTO (2000):** World Tourism Organization, 2000. The economic Impact of Tourism. Madrid.
- WTO (2000a):** World Tourism Organization, 2000. Tourism Highlights. Madrid.
- Žager, K., Žager, L. (1996):** Analiza finansijskih izvještaja. Zagreb, Masmedia, 142-244.