



19. 12. 2018

SPREMEMBE SRS 2019

V PRIMERJAVI SO ZAJETI TUDI NESPREMENJENI ČLENI, KI SO VSEBINSKO POVEZANI Z NAJEMI.



B. Okvir Slovenskih računovodskih standardov (2016)

2. Pripoznavanje gospodarskih kategorij v računovodskih izkazih in računovodskih razvidih

Številna sredstva so povezana s pravnimi pravicami, tudi z lastninsko pravico organizacije. Pri ugotavljanju obstoja posameznega sredstva pa lastninska pravica ni bistvena. Zmožnost organizacije, da obvladuje gospodarske koristi, je običajno sicer posledica pravno zavarovane pravice, vendar je pri sredstvih treba posvetiti pozornost zlasti gospodarski stvarnosti, in ne zgolj pravni obliki. ~~Pri finančnih najemih sta na primer bistvo in gospodarska stvarnost, da najemnik pridobiva gospodarske koristi iz uporabe v najem vzetega sredstva v pretežnem delu njegove dobe gospodarne uporabe, in to v zameno za obveznost plačati za to pravico znesek, ki je približno enak vsoti poštene vrednosti v najem vzetega sredstva in z najemom povezanih stroškov financiranja.~~

SRS 1

OPREDMETNA OSNOVNA SREDSTVA

B. Standard

a) Razvrščanje opredmetenih osnovnih sredstev

1.1.

Opredmeteno osnovno sredstvo je sredstvo, ki ga ima organizacija v lasti ali finančnem najemu ali ga na drug način obvladuje ter ga uporablja pri ustvarjanju proizvodov ali opravljanju storitev oziroma dajanju v najem ali za pisarniške namene in ga bo po pričakovanjih uporabljala v te namene v več kot enem obračunskem obdobju.

1.4.

Stvari, dane v finančni najem, same niso ali ne spadajo med opredmetena osnovna sredstva, temveč so sestavni del dolgoročnih finančnih terjatev.

c) Začetno računovodsko merjenje in amortiziranje opredmetenih osnovnih sredstev

1.10.

Opredmeteno osnovno sredstvo, ki izpolnjuje pogoje za pripoznavanje, se ob začetnem pripoznavanju ovrednoti po nabavni vrednosti.

B. Okvir Slovenskih računovodskih standardov (2016)

2. Pripoznavanje gospodarskih kategorij v računovodskih izkazih in računovodskih razvidih

Številna sredstva so povezana s pravnimi pravicami, tudi z lastninsko pravico organizacije. Pri ugotavljanju obstoja posameznega sredstva pa lastninska pravica ni bistvena. Pri najemih sta na primer bistvo in gospodarska stvarnost, da najemnik pridobiva gospodarske koristi iz pravice do uporabe v najem vzetega sredstva, in to v zameno za obveznost plačila za to pravico. **Pri najemih sta na primer bistvo in gospodarska stvarnost, da najemnik pridobiva gospodarske koristi iz pravice do uporabe v najem vzetega sredstva, in to v zameno za obveznost plačila za to pravico.**

SRS 1

OPREDMETNA OSNOVNA SREDSTVA

B. Standard

a) Razvrščanje opredmetenih osnovnih sredstev

1.1.

Opredmeteno osnovno sredstvo je sredstvo, ki ga ima organizacija v lasti ali finančnem najemu ali ga na drug način obvladuje ter ga uporablja pri ustvarjanju proizvodov ali opravljanju storitev oziroma dajanju v najem ali za pisarniške namene in ga bo po pričakovanjih uporabljala v te namene v več kot enem obračunskem obdobju.

1.4.

Stvari, dane v finančni najem, same niso ali ne spadajo med opredmetena osnovna sredstva, temveč so sestavni del dolgoročnih finančnih terjatev.

c) Začetno računovodsko merjenje in amortiziranje opredmetenih osnovnih sredstev

1.10.

Opredmeteno osnovno sredstvo, ki izpolnjuje pogoje za pripoznavanje, se ob začetnem pripoznavanju ovrednoti po nabavni vrednosti.

Sestavljajo jo njegova nakupna cena, uvozne in nevračljive nakupne dajatve ter stroški, ki jih je mogoče pripisati neposredno njegovi usposobitvi za nameravano uporabo, zlasti stroški dovoza in namestitve, stroški preizkušanja delovanja sredstva, ter ocena stroškov razgradnje, odstranitve in obnovitve. Med nevračljive nakupne dajatve se všteje tudi tisti davek na dodano vrednost, ki se ne povrne. Od nakupne cene se odštejejo vsi trgovinski in drugi popusti. ~~Nabavno vrednost sestavljajo tudi stroški izposojanja v zvezi s pridobitvijo opredmetenega osnovnega sredstva do njegove usposobitve za uporabo.~~

Opredmeteno osnovno sredstvo, pridobljeno z državno podporo ali donacijo, se ob pridobitvi izkazuje po nabavni vrednosti. Če ni znana, pa po poštenu vrednosti, povečani za izdatke, ki jih je mogoče pripisati neposredno pripravljanju sredstva za nameravano uporabo. Donacije in državne podpore za pridobitev opredmetenih osnovnih sredstev se ne odštevajo od njihove nabavne vrednosti, temveč se vštevajo med odložene prihodke in se porabljajo skladno z obračunano amortizacijo.

1.23.

Doba koristnosti opredmetenega osnovnega sredstva je odvisna od:

- a) pričakovanega fizičnega izrabljanja;
- b) pričakovanega tehničnega staranja;
- c) pričakovanega gospodarskega staranja;
- č) pričakovanih zakonskih in drugih omejitev uporabe.

Kot doba koristnosti posameznega sredstva se upošteva tista, ki je najkrajša glede na posamezni dejavnik izmed naštetih dejavnikov.

1.26.

Amortiziranje opredmetenih osnovnih sredstev, danih v poslovni najem, se izvaja po določbah SRS 1.19. do 1.25.

1.27.

~~Opredmeteno osnovno sredstvo, pridobljeno na podlagi finančnega najema, je sestavni del opredmetenih osnovnih sredstev najemodajalca. Njegova nabavna vrednost je enaka pošteni vrednosti ali sedanji vrednosti najmanjše vsote najemnin, in sicer tisti, ki je manjša. Vsi začetni neposredni stroški najemnika se prištejejo znesku, ki je pripoznan kot sredstvo.~~

~~Pri izračunu sedanje vrednosti najmanjše vsote najemnin je diskontna mera z najemom povezana obrestna mera, če jo je mogoče določiti, v nasprotnem primeru pa predpostavljena obrestna mera za izposojanje, ki jo mora plačati najemnik.~~

Sestavljajo jo njegova nakupna cena, uvozne in nevračljive nakupne dajatve ter stroški, ki jih je mogoče pripisati neposredno njegovi usposobitvi za nameravano uporabo, zlasti stroški dovoza in namestitve, stroški preizkušanja delovanja sredstva, ter ocena stroškov razgradnje, odstranitve in obnovitve. Med nevračljive nakupne dajatve se všteje tudi tisti davek na dodano vrednost, ki se ne povrne. Od nakupne cene se odštejejo vsi trgovinski in drugi popusti. **Nabavno vrednost lahko sestavljajo tudi stroški, nastali v zvezi z najemi sredstev, ki se uporabljajo za gradnjo, dograjevanje, zamenjavo delov ali obnove opredmetenih sredstev, na primer amortizacijo sredstev, ki predstavljajo pravico do uporabe.**

Opredmeteno osnovno sredstvo, pridobljeno z državno podporo ali donacijo, se ob pridobitvi izkazuje po nabavni vrednosti. Če ni znana, pa po poštenu vrednosti, povečani za izdatke, ki jih je mogoče pripisati neposredno pripravljanju sredstva za nameravano uporabo. Donacije in državne podpore za pridobitev opredmetenih osnovnih sredstev se ne odštevajo od njihove nabavne vrednosti, temveč se vštevajo med odložene prihodke in se porabljajo skladno z obračunano amortizacijo.

1.23.

Doba koristnosti opredmetenega osnovnega sredstva je odvisna od:

- a) pričakovanega fizičnega izrabljanja;
- b) pričakovanega tehničnega staranja;
- c) pričakovanega gospodarskega staranja;
- č) pričakovanih zakonskih, **najemnih** in drugih omejitev uporabe.

Kot doba koristnosti posameznega sredstva se upošteva tista, ki je najkrajša glede na posamezni dejavnik izmed naštetih dejavnikov.

1.26.

Amortiziranje opredmetenih osnovnih sredstev, danih v poslovni najem, se izvaja po določbah SRS 1.19. do 1.25.

1.27.

Najemnik na datum začetka najema pripozna opredmeteno osnovno sredstvo, ki predstavlja pravico do uporabe, in obveznost iz najema. Opredmeteno osnovno sredstvo, pridobljeno na podlagi najema, je sestavni del opredmetenih osnovnih sredstev najemodajalca. Njegova nabavna vrednost zajema:

- a) **znesek začetnega merjenja obveznosti iz najema;**
- b) **plačila najemnine, ki so bila izvedena na datum začetka najema ali pred njim, zmanjšana za prejete spodbude za najem;**
- c) **začetne neposredne stroške;**
- č) **oceno stroškov, ki bodo nastali najemniku pri demontaži ali odstranitvi sredstva, ki je predmet najema, obnovitvi mesta, na katerem se nahaja, ali vrnitvi sredstva,**

ki je predmet najema, v stanje, kot ga zahtevajo pogoji najema, razen če so ti stroški nastali pri proizvodnji zalog.

Najemnik na datum začetka najema izmeri obveznost iz najema po sedanji vrednosti najemnin, ki na ta dan še niso plačane. Pri izračunu sedanje vrednosti najemnin je diskontna mera z najemom povezana obrestna mera, če jo je mogoče določiti, v nasprotnem primeru pa predpostavljena obrestna mera za izposojanje, ki jo mora plačati najemnik. Najemnine, zajete na začetni datum pri merjenju obveznosti iz najema, ki niso plačane, zajemajo na datum začetka najema naslednja plačila pravice do uporabe sredstva, ki je predmet najema, v obdobju najema:

- a) nespremenljive najemnine, zmanjšane za terjatve za spodbude za najem;
- b) spremenljive najemnine, ki so odvisne od indeksa ali stopnje in se na začetku merijo z indeksom ali stopnjo, ki velja na datum začetka najema;
- c) zneski, za katere se pričakuje, da jih bo najemnik plačal na podlagi jamstev za preostalo vrednost;
- č) izpolnitvena cena možnosti nakupa, če je precej gotovo, da bo najemnik izrabil to možnost, in
- d) plačila kazni za odpoved najema, če trajanje najema kaže, da bo najemnik izrabil možnost odpovedi najema.

Organizacija ob sklenitvi pogodbe oceni, ali gre za najemno pogodbo oziroma ali pogodba vsebuje najem. Pogodba je najemna pogodba oziroma vsebuje najem, če se z njo prenaša pravica do obvladovanja uporabe identificiranega sredstva za določeno obdobje v zameno za nadomestilo. Pri tem organizacija obračuna vsako najemno sestavino v pogodbi kot najem ločeno od nenajemnih sestavin pogodbe, razen če se odloči, da bo iz praktičnih razlogov obračunala vse sestavine kot eno samo najemno sestavino. Organizacija pri ocenjevanju, ali se s pogodbo za določeno obdobje prenaša pravica do uporabe identificiranega sredstva, oceni, ali ima stranka v celotnem obdobju uporabe hkrati:

- a) pravico pridobiti vse pomembne gospodarske koristi od uporabe identificiranega sredstva in
- b) pravico usmerjati uporabo identificiranega sredstva.

Če ima stranka pravico do obvladovanja uporabe identificiranega sredstva samo za del trajanja pogodbe, pogodba vsebuje najem za ta del trajanja pogodbe.

Sredstvo običajno velja za identificirano, če je izrecno določeno v pogodbi. Lahko pa se identificira tudi tako, da se implicitno določi takrat, ko ga stranka dobi v uporabo. Stranka nima pravice do uporabe identificiranega sredstva, če ima dobavitelj skozi celotno obdobje uporabe materialno pravico do zamenjave sredstva, kar pomeni, da ima dejansko možnost zamenjave alternativnih sredstev skozi celotno obdobje uporabe in bi pri tem imel tudi gospodarsko korist.

Stranka ima pravico do usmerjanja uporabe identificiranega sredstva skozi celotno obdobje samo, če:

a) ima skozi celotno obdobje uporabe pravico usmerjati način in namen uporabe sredstva, ali

b) so pomembne odločitve o načinu in namenu uporabe sredstva določene vnaprej in:

- ima stranka skozi celotno obdobje uporabe pravico upravljati sredstvo, ne da bi imel dobavitelj pravico spreminjati ta navodila za delovanje, ali
- je stranka zasnovala sredstvo tako, da je z zasnovo vnaprej določila način in namen uporabe sredstva skozi celotno obdobje uporabe.

Organizacija določi trajanje najema kot obdobje, v katerem najema ni mogoče odpovedati, skupaj z:

a) obdobjem, za katero velja možnost podaljšanja najema, če je precej gotovo, da bo najemnik to možnost izrabil; in

b) obdobjem, za katero velja možnost odpovedi najema, če je precej gotovo, da najemnik te možnost ne bo izrabil."

1.28.

Opredmeteno osnovno sredstvo, vzeto v **finančni** najem, se izkazuje ločeno od drugih istovrstnih opredmetenih osnovnih sredstev.

Amortiziranje opredmetenih osnovnih sredstev, vzetih v **finančni** najem, mora biti usklajeno z amortiziranjem drugih podobnih opredmetenih osnovnih sredstev. Če ni utemeljenega zagotovila, da bo najemnik prevzel lastništvo do konca trajanja **finančnega** najema, je treba takšno opredmeteno osnovno sredstvo povsem amortizirati bodisi med trajanjem **finančnega** najema bodisi v dobi njegove koristnosti, in sicer v tistem obdobju, ki je krajše. Stroški amortizacije s **finančnim** najemom pridobljenih opredmetenih osnovnih sredstev se obračunavajo posebej.

1.30.

Razlika med čisto prodajno vrednostjo ob odtuitvi in knjigovodsko vrednostjo odtujenega opredmetenega osnovnega sredstva se prenese med prevrednotovalne poslovne prihodke, če je čista prodajna vrednost ob odtuitvi večja od knjigovodske vrednosti, oziroma med prevrednotovalne poslovne odhodke, če je knjigovodska vrednost večja od čiste prodajne vrednosti ob odtuitvi.

1.28.

Opredmeteno osnovno sredstvo, vzeto v najem, se izkazuje ločeno od drugih istovrstnih opredmetenih osnovnih sredstev.

Amortiziranje opredmetenih osnovnih sredstev, vzetih v najem, mora biti usklajeno z amortiziranjem drugih podobnih opredmetenih osnovnih sredstev. Če ni utemeljenega zagotovila, da bo najemnik prevzel lastništvo do konca trajanja najema, je treba takšno opredmeteno osnovno sredstvo povsem amortizirati bodisi med trajanjem najema bodisi v dobi njegove koristnosti, in sicer v tistem obdobju, ki je krajše. Stroški amortizacije s najemom pridobljenih opredmetenih osnovnih sredstev se obračunavajo posebej.

1.30.

Razlika med čisto prodajno vrednostjo ob odtuitvi in knjigovodsko vrednostjo odtujenega opredmetenega osnovnega sredstva se prenese med prevrednotovalne poslovne prihodke, če je čista prodajna vrednost ob odtuitvi večja od knjigovodske vrednosti, oziroma med prevrednotovalne poslovne odhodke, če je knjigovodska vrednost večja od čiste prodajne vrednosti ob odtuitvi.

Odtujitev posameznega opredmetenega osnovnega sredstva je mogoča na več načinov (npr. s prodajo, finančnim najemom ali donacijo). Datum odtujitve posameznega opredmetenega osnovnega sredstva je datum, ko prejemnik pridobi pravico do obvladovanja tega sredstva v skladu z zahtevami SRS 15 za določanje, kdaj je izvršitvena obveza izpolnjena.

1.31.

Za merjenje po pripoznanju opredmetenega osnovnega sredstva mora organizacija za svojo računovodsko usmeritev izbrati ali model nabavne vrednosti ali model revaloriziranja; izbrano usmeritev uporablja za celotno skupino opredmetenih osnovnih sredstev. Model revaloriziranja organizacija lahko izbere le za prevrednotenje zemljišč in zgradb.

~~Po modelu nabavne vrednosti je treba opredmeteno osnovno sredstvo razvidovati po njegovi nabavni vrednosti, zmanjšani za amortizacijski popravek vrednosti in nabrano izgubo zaradi oslabitve.~~

1.31.

Za merjenje po pripoznanju opredmetenega osnovnega sredstva mora organizacija za svojo računovodsko usmeritev izbrati ali model nabavne vrednosti ali model revaloriziranja; izbrano usmeritev uporablja za celotno skupino opredmetenih osnovnih sredstev. Model revaloriziranja organizacija lahko izbere le za prevrednotenje zemljišč in zgradb.

Po modelu nabavne vrednosti je treba opredmeteno osnovno sredstvo razvidovati po njegovi nabavni vrednosti, zmanjšani za amortizacijski popravek vrednosti in nabrano izgubo zaradi oslabitve ter popravljeni za ponovno merjenje obveznosti iz najema iz točke c) v naslednjem odstavku

Najemnik po datumu začetka najema meri obveznost iz najema tako, da

- a) poveča knjigovodsko vrednost, kar odraža obrestovanje obveznosti iz najema;
- b) zmanjša knjigovodsko vrednost, kar odraža izvedena plačila najemnine; in
- c) ponovno izmeri knjigovodsko vrednost, ki mora odražati ponovne ocene ali spremembe najema ali spremembe po vsebini nespremenljivih najemnin. Najemnik obveznost iz najema ponovno izmeri tako, da spremenjene najemnine diskontira z uporabo spremenjene diskontne mere, če se je spremenilo trajanje najema ali se je spremenila ocena možnosti nakupa sredstva, ki je predmet najema. Pri tem najemnik določi spremenjeno diskontno mero kot obrestno mero, sprejeto pri najemu, za preostali del trajanja najema. Najemnik obveznost iz najema ponovno izmeri tako, da diskontira spremenjene najemnine, če se spremenijo zneski, ki jih bo po pričakovanju treba plačati iz naslova jamstva za preostalo vrednost, ali se spremenijo prihodnje najemnine zaradi spremembe indeksa ali stopnje, pri čemer najemnik uporabi nespremenjeno diskontno mero, razen če je sprememba najemnine posledica spremembe spremenljivih obrestnih mer.

Najemnik spremembo najema obračuna kot ločen najem, če se s spremembo poveča obseg najema, ker se dodaja pravica do uporabe enega ali več sredstev, in če se nadomestilo za najem poveča za znesek, sorazmeren s samostojno ceno povečanja obsega in ustreznimi prilagoditvami navedene samostojne cene, tako da odraža okoliščine posamezne pogodbe. Pri spremembi najema, ki ni obračunan kot ločen najem, najemnik ponovno merjenje obveznosti iz najema obračuna tako, da knjigovodsko vrednost sredstva, ki predstavlja pravico do uporabe, zmanjša za spremembe najema, s katerimi se zmanjšuje obseg najema, tako da odraža delno ali popolno odpoved najema, pri čemer se takšna odpoved pripozna v izkazu poslovnega izida, in vrednost sredstva, ki predstavlja pravico do uporabe, prilagodi v skladu z vsemi drugimi spremembami najema.

č) Prevrednotovanje opredmetenih osnovnih sredstev

1.36.

Če se kako opredmeteno osnovno sredstvo revalorizira, se mora revalorizirati celotna skupina opredmetenih osnovnih sredstev, v katero spada.

d) Razkrivanje opredmetenih osnovnih sredstev

1.45.

~~Če je prišlo do pripoznanja izgub zaradi oslabitve ali razveljavitve izgube zaradi oslabitve, se razkrijejo razlogi in učinki oslabitve oziroma razveljavitve oslabitve.~~

č) Prevrednotovanje opredmetenih osnovnih sredstev

1.36.

Če se kako opredmeteno osnovno sredstvo revalorizira, se mora revalorizirati celotna skupina opredmetenih osnovnih sredstev, v katero spada.

Če so sredstva, ki predstavljajo pravico do uporabe, povezana z vrsto opredmetenih osnovnih sredstev, za katera najemnik uporablja model revaloriziranja, se lahko najemnik odloči, da bo ta model prevrednotenja uporabljal za vsa sredstva, ki predstavljajo pravico do uporabe, ki so povezana z navedeno vrsto opredmetenih osnovnih sredstev.

d) Razkrivanje opredmetenih osnovnih sredstev

1.45.

Če je prišlo do pripoznanja izgub zaradi oslabitve ali razveljavitve izgube zaradi oslabitve, se razkrijejo razlogi in učinki oslabitve oziroma razveljavitve oslabitve. Za opredmetena osnovna sredstva, pridobljena z najemom, je poleg zgoraj navedenih razkritij treba razkriti še:

- a) stroške amortizacije po vrstah sredstva, ki je predmet najema;
- b) stroške obresti na obveznosti iz najema;
- c) stroške, povezane s kratkoročnimi najemi in najemi sredstev majhne vrednosti;
- č) prihodke iz podnajema sredstev;
- d) skupni denarni tok za najeme;
- e) dobičke in izgube iz transakcij prodaje s povratnim najemom.

Sredstva, pridobljena z najemom, se ločeno razkrijejo v pojasnilih k računovodskim izkazom.

C. Opredelitev ključnih pojmov

1.46.

V tem standardu je uporabljenih nekaj izrazov, ki jih je treba razložiti in opredeliti.

p) Finančni najem je najem, pri katerem se pomembna tveganja in pomembne koristi, povezani z lastništvom nad najetim opredmetenim osnovnim sredstvom, prenesejo na najemnika. Lastninska pravica lahko preide na najemnika ali pa tudi ne. Takega najema praviloma ni mogoče enostransko razveljaviti. Najemodajalcu zagotavlja povrnitev naložbe v najem in še dobiček.

C. Opredelitev ključnih pojmov

1.46.

V tem standardu je uporabljenih nekaj izrazov, ki jih je treba razložiti in opredeliti.

p) Finančni najem je najem, pri katerem se pomembna tveganja in pomembne koristi, povezani z lastništvom nad najetim opredmetenim osnovnim sredstvom, prenesejo na najemnika. Lastninska pravica lahko preide na najemnika ali pa tudi ne. Takega najema praviloma ni mogoče enostransko razveljaviti. Najemodajalcu zagotavlja povrnitev naložbe v najem in še dobiček.

r) **Najmanjša** vsota najemnin je znesek, ki ga najemnik plača ali plačuje med trajanjem najema, od katerega so odšteti stroški za storitve in davki, ki jih je moral plačati najemodajalec, a jih bo dobil vrnjene, in sicer pri najemniku skupaj z vsemi zneski, za katere jamči najemnik, z njim povezana stranka ali pa kaka druga neodvisna stranka.

s) Pri najemu sprejeta (uporabljena) obrestna mera je diskontna stopnja, ki na začetku najema povzroči, da je sedanja vrednost seštevka **najmanjše vsote** najemnin in nezajamčene preostale vrednosti enaka vsoti poštene vrednosti v najem danega sredstva in vseh začetnih neposrednih stroškov najemodajalca.

š) Pri najemu predpostavljena obrestna mera je obrestna mera, ki bi jo najemnik moral plačati za podoben najem. Če je ni mogoče določiti, pa je to obrestna mera, ki bi jo najemnik moral plačati na začetku najema, če bi si za podoben čas in na podlagi podobnega jamstva sposodil denar, potreben za nakup sredstva.

t) Stroški izposojanja so obresti in drugi stroški, ki nastajajo v organizaciji v zvezi z izposojanjem finančnih sredstev za pridobitev opredmetenega osnovnega sredstva. To so tisti stroški, ki bi se jim bilo mogoče izogniti, če se ne bi pojavili izdatki za sredstvo v pripravi. Določijo se v znesku dejanskih stroškov namenskih posojil ali na podlagi sodila za pripis stroškov nenamenskih posojil, zmanjšanih za vse morebitne prihodke od financiranja v zvezi z začasno finančno naložbo izposojenih sredstev. Organizacija ne začne pripisa stroškov izposojanja k delu nabavne vrednosti, dokler niso izpolnjeni naslednji pogoji:

Č. Pojasnila

1.60.

O finančnem najemu praviloma govorimo, če je izpolnjen eden izmed tehle pogojev:

- a) na koncu najema se lastništvo nad sredstvom prenese na najemnika; šteje se, da je ta pogoj izpolnjen, če to nedvoumno izhaja iz najemne pogodbe;
- b) najemnik ima možnost kupiti sredstvo po ceni, ki naj bi bila po pričakovanju precej nižja od poštene vrednosti na dan, ko to možnost lahko izrabi, na začetku najema pa je precej gotovo, da bo najemnik to možnost izrabil;
- c) trajanje najema se ujema z večjim delom dobe gospodarne uporabe sredstva, na koncu pa se lastništvo prenese ali ne;

r) Vsota najemnin je znesek, ki ga najemnik plača ali plačuje med trajanjem najema, od katerega so odšteti stroški za storitve in davki, ki jih je moral plačati najemodajalec, a jih bo dobil vrnjene, in sicer pri najemniku skupaj z vsemi zneski, za katere jamči najemnik, z njim povezana stranka ali pa kaka druga neodvisna stranka.

s) Pri najemu sprejeta (uporabljena) obrestna mera je diskontna stopnja, ki na začetku najema povzroči, da je sedanja vrednost seštevka vsote najemnin in nezajamčene preostale vrednosti enaka vsoti poštene vrednosti v najem danega sredstva in vseh začetnih neposrednih stroškov najemodajalca.

š) Pri najemu predpostavljena obrestna mera je obrestna mera, ki bi jo najemnik moral plačati za podoben najem. Če je ni mogoče določiti, pa je to obrestna mera, ki bi jo najemnik moral plačati na začetku najema, če bi si za podoben čas in na podlagi podobnega jamstva sposodil denar, potreben za nakup sredstva.

t) **Spodbude za najem so najemodajalčeva plačila najemniku, povezana z najemom, ali najemodajalčevo povračilo najemnikovih stroškov oziroma prevzem teh stroškov.**

u) **Podnajem je transakcija, pri kateri da najemnik sredstvo, ki je predmet najema, ponovno v najem tretji osebi.**

v) Stroški izposojanja so obresti in drugi stroški, ki nastajajo v organizaciji v zvezi z izposojanjem finančnih sredstev za pridobitev opredmetenega osnovnega sredstva **ter tudi obresti, povezane z obveznostmi iz najema.** To so tisti stroški, ki bi se jim bilo mogoče izogniti, če se ne bi pojavili izdatki za sredstvo v pripravi. Določijo se v znesku dejanskih stroškov namenskih posojil ali na podlagi sodila za pripis stroškov nenamenskih posojil, zmanjšanih za vse morebitne prihodke od financiranja v zvezi z začasno finančno naložbo izposojenih sredstev. Organizacija ne začne pripisa stroškov izposojanja k delu nabavne vrednosti, dokler niso izpolnjeni naslednji pogoji:

Č. Pojasnila

1.60.

O finančnem najemu praviloma govorimo, če je izpolnjen eden izmed tehle pogojev:

- a) na koncu najema se lastništvo nad sredstvom prenese na najemnika; šteje se, da je ta pogoj izpolnjen, če to nedvoumno izhaja iz najemne pogodbe;
- b) najemnik ima možnost kupiti sredstvo po ceni, ki naj bi bila po pričakovanju precej nižja od poštene vrednosti na dan, ko to možnost lahko izrabi, na začetku najema pa je precej gotovo, da bo najemnik to možnost izrabil;
- c) trajanje najema se ujema z večjim delom dobe gospodarne uporabe sredstva, na koncu pa se lastništvo prenese ali ne;

č) na začetku najema je sedanja vrednost **najmanjše vsote** najemnin skoraj enaka pošteni vrednosti najetega sredstva;

d) najeta sredstva so tako posebne narave, da jih lahko brez večjih sprememb uporablja samo najemnik.

1.61.

Znaki okoliščin, ki posamič ali skupaj vodijo do uvrstitve najema med finančne najeme, so tudi:

- a) če najemnik lahko odpove najem, najemodajalčeve izgube zaradi odpovedi bremenijo najemnika;
- b) dobički ali izgube zaradi spreminjanja poštene preostale vrednosti pripadajo najemniku;
- c) najemnik lahko podaljša najem v naslednje obdobje za najemnino, ki je pomembno manjša od tržne.

1.63.

Pri poslovnih najemih se najemnine (brez stroškov storitev, na primer zavarovanja in vzdrževanja) pripoznajo kot odhodek po enakomerni časovni metodi, razen če kaka druga dosledna podlaga bolj ustreza časovni razporeditvi uporabnikovih koristi.

1.65.

Nepremičnine, ki se gradijo ali razvijajo za prihodnjo uporabo kot naložbene nepremičnine, se obravnavajo kot naložbene nepremičnine v gradnji ali izdelavi. Opredmeteno osnovno sredstvo, ki se uporablja za dajanje v najem in ki izpolnjuje pogoje za razvrstitev med naložbene nepremičnine, se obravnava po SRS 6.

č) na začetku najema je sedanja vrednost najemnin skoraj enaka pošteni vrednosti najetega sredstva;

d) najeta sredstva so tako posebne narave, da jih lahko brez večjih sprememb uporablja samo najemnik.

1.61.

Znaki okoliščin, ki posamič ali skupaj vodijo do uvrstitve najema med finančne najeme, so tudi:

- a) če najemnik lahko odpove najem, najemodajalčeve izgube zaradi odpovedi bremenijo najemnika;
- b) dobički ali izgube zaradi spreminjanja poštene preostale vrednosti pripadajo najemniku;
- c) najemnik lahko podaljša najem v naslednje obdobje za najemnino, ki je pomembno manjša od tržne.

1.63.

Najemnik se lahko odloči, da kratkoročnih najemov in najemov, pri katerih je sredstvo, ki je predmet najema majhne vrednosti, ne pripozna kot sredstvo, ampak pripozna najemnine, povezane s temi najemi, kot odhodek na podlagi enakomerne časovne metode skozi celotno trajanje najema ali na kakšni drugi sistematični podlagi. Najemnik uporabi drugo sistematično podlago, če ta podlaga bolje odraža vzorec najemnikovih koristi. Za kratkoročni najem velja najem, katerega doba najema traja do 1 leta. Najem majhne vrednosti pa je najem, katerega vrednost znaša do 10.000 EUR, pri čemer se upošteva vrednost novega sredstva, ki je predmet najema.

Organizacija najemnica, ki po določbah zakona, ki ureja gospodarske družbe, velja za mikro ali majhno družbo, ali organizacija najemnica, ustanovljena v skladu z drugimi predpisi, ki dosega enako velikost, kot velja za mikro ali majhno družbo, se lahko odloči, da poslovnih najemov ne pripozna kot sredstva, ampak pripozna najemnine, povezane s temi najemi, kot odhodek na podlagi enakomerne časovne metode skozi celotno trajanje najema ali na kakšni drugi sistematični podlagi, ki najbolje odraža vzorec najemnikove koristi.

Organizacija, izvajalec gospodarske javne službe, ki računovodi po SRS 32 (2016) – Računovodske rešitve za izvajalce gospodarskih javnih služb, poslovnih najemov osnovnih sredstev gospodarske infrastrukture za opravljanje dejavnosti gospodarske javne službe ne pripozna kot sredstva, ampak pripozna najemnine, povezane s temi najemi, kot odhodek na podlagi enakomerne časovne metode skozi celotno trajanje najema ali na kakšni drugi sistematični podlagi, ki najbolje odraža vzorec najemnikove koristi.

1.65.

Nepremičnine, ki se gradijo ali razvijajo za prihodnjo uporabo kot naložbene nepremičnine, se obravnavajo kot naložbene nepremičnine v gradnji ali izdelavi. Opredmeteno osnovno sredstvo, ki se uporablja za dajanje v najem in ki izpolnjuje pogoje za razvrstitev med naložbene nepremičnine, se obravnava po SRS 6.

Najemnik prehod na ta standard v delu, ki se nanaša na spremembo področja najemov, obravnava v skladu s točko 5 Okvira Slovenskih računovodskih standardov. Najemnik pa se lahko odloči, da uporabi poenostavljeno možnost. V tem primeru kumulativni učinek začetne uporabe omenjenega spremenjenega področja najemov pripozna kot prilagoditev pravice do uporabe in začetnega stanja prenesenega čistega poslovnega izida na dan začetne uporabe; to je 1. januar 2019. Najemnik tisto izmed obeh omenjenih možnosti, za katero se je odločil, uporabi dosledno za vse najeme, pri katerih je najemnik.

Če se najemnik odloči za poenostavljeno možnost:

- a) pri najemih, ki so bili prej razvrščeni kot poslovni najemi, pripozna obveznost iz najema na datum začetne uporabe. Navedeno obveznost iz najema meri po sedanji vrednosti preostalih najemnjin, diskontiranih z uporabo najemnikove predpostavljene obrestne mere za izposojanje na datum začetne uporabe;
- b) pri najemih, ki so bili prej razvrščeni kot poslovni najemi, pripozna sredstvo, ki predstavlja pravico do uporabe, na datum začetne uporabe. Najemnik se za vsak najem posebej odloči, ali bo sredstvo, ki predstavlja pravico do uporabe, meril:
 - i. po knjigovodski vrednosti, kot da bi se spremembe področja najemov uporabljale od začetka najema, vendar diskontirano po najemnikovi predpostavljeni obrestni meri za izposojanje na datum začetne uporabe, ali
 - ii. v znesku, ki je enak obveznosti iz najema, prilagojenem za znesek vnaprej plačanih ali vračunanih obresti, ki se nanašajo na ta najem, pripoznan v bilanci stanja neposredno pred datumom začetne uporabe.

Če se najemnik odloči za poenostavljeno možnost prehoda, lahko za vsak primer posebej uporabi naslednje praktične rešitve:

- a) uporabi lahko enotno diskontno mero za portfelj najemov z razumno podobnimi značilnostmi;
- b) lahko se odloči, da za najeme, pri katerih se trajanje najema konča prej kot v 12 mesecih od datuma začetne uporabe, uporabi možnost izjeme, kot velja za kratkoročne najeme;
- c) začetne neposredne stroške lahko izključi iz merjenja sredstva, ki predstavlja pravico do uporabe, na datum začetne uporabe;
- d) uporabi lahko ugotovitve za nazaj, na primer pri določanju trajanja najema, če pogodba vsebuje možnost podaljšanja ali odpovedi najema.

Če se najemnik odloči, da bo uporabil poenostavljeno možnost za najeme, ki so bili razvrščeni med finančne najeme, se za knjigovodsko vrednost sredstva v najemu in obveznosti iz najema pri prehodu šteje knjigovodska vrednost sredstva v najemu in obveznosti iz najema neposredno pred tem datumom.

Najemnik mora v razkritjih razkriti vse pomembne zadeve glede prehoda na dan 1. januarja 2019.

SRS 2

NEOPREDMETENA SREDSTVA

B. Standard

b) Pripoznavanje in odpravljanje pripoznanj neopredmetenih sredstev

2.8.

Neopredmeteno sredstvo, razen dobrega imena, izpolnjuje sodilo razpoznavnosti po SRS 2.1., če:

- a) je ločljivo, to pomeni, da se lahko loči ali razdeli od organizacije in proda, prenese, licencira, da v najem ali zamenja, in sicer posamič ali skupaj s povezano pogodbo, sredstvom ali obveznostjo; ali
- b) izhaja iz pogodbenih ali drugih pravnih pravic, ne glede na to, ali so te pravice prenosljive ali ločljive od organizacije ali od drugih pravic in obveznosti.

c) Začetno računovodsko merjenje neopredmetenih sredstev

2.16.

Neopredmeteno sredstvo, ki izpolnjuje pogoje za pripoznanje, se ob začetnem pripoznanju ovrednoti po nabavni vrednosti. V nabavno vrednost se všttevajo tudi uvozne in nevračljive nakupne dajatve po odštetju popustov ter vsi neposredno pripisljivi stroški pripravljanja sredstva za nameravano uporabo. Nabavno vrednost sestavljajo tudi stroški izposojanja do nastanka neopredmetenega sredstva, če to nastaja dlje kot eno leto.

SRS 2

NEOPREDMETENA SREDSTVA

B. Standard

b) Pripoznavanje in odpravljanje pripoznanj neopredmetenih sredstev

2.8.

Neopredmeteno sredstvo, razen dobrega imena, izpolnjuje sodilo razpoznavnosti po SRS 2.1., če:

- a) je ločljivo, to pomeni, da se lahko loči ali razdeli od organizacije in proda, prenese, licencira, da v najem ali zamenja, in sicer posamič ali skupaj s povezano pogodbo, sredstvom ali obveznostjo; ali
- b) izhaja iz pogodbenih ali drugih pravnih pravic, ne glede na to, ali so te pravice prenosljive ali ločljive od organizacije ali od drugih pravic in obveznosti.

c) Začetno računovodsko merjenje neopredmetenih sredstev

2.16.

Neopredmeteno sredstvo, ki izpolnjuje pogoje za pripoznanje, se ob začetnem pripoznanju ovrednoti po nabavni vrednosti. V nabavno vrednost se všttevajo tudi uvozne in nevračljive nakupne dajatve po odštetju popustov ter vsi neposredno pripisljivi stroški pripravljanja sredstva za nameravano uporabo. Nabavno vrednost sestavljajo tudi stroški izposojanja do nastanka neopredmetenega sredstva, če to nastaja dlje kot eno leto.

Najemnik na datum začetka najema lahko pripozna neopredmeteno sredstvo, ki predstavlja pravico do uporabe in obveznost iz najema. Za začetno računovodsko merjenje pravice do uporabe neopredmetenega sredstva in obveznosti iz najema pri najemniku se smiselno upošteva SRS 1.27.

2.20.

Za neopredmeteno sredstvo se v knjigovodskih razvidih izkazuje posebej nabavna vrednost, posebej amortizacijski popravek vrednosti in posebej nabrana izguba zaradi oslabitve, v bilanci stanja pa zgolj knjigovodska vrednost, ki je znesek, s katerim se sredstvo pripozna po odštetu vseh nabranih amortizacijskih popravkov in nabranih izgub zaradi oslabitve.

2.27.

Razlika med čisto prodajno vrednostjo ob odtujitvi in knjigovodsko vrednostjo odtujenega neopredmetenega sredstva se prenese med prevrednotovalne poslovne prihodke, če je čista prodajna vrednost ob odtujitvi večja od knjigovodske vrednosti, oziroma med prevrednotovalne poslovne odhodke, če je knjigovodska vrednost večja od čiste prodajne vrednosti ob odtujitvi.

d) Razkrivanje neopredmetenih sredstev

2.36.

Organizacija mora razkriti informacije iz točk a) do d) za vsako denar ustvarjajočo enoto, za katero je knjigovodska vrednost dobrega imena ali neopredmetenih sredstev z nedoločeno dobo koristnosti, razporejeno na to enoto, pomembna v primerjavi s celotno knjigovodsko vrednostjo dobrega imena ali neopredmetenih sredstev z nedoločeno dobo koristnosti:

- a) knjigovodsko vrednost dobrega imena, razporejenega na denar ustvarjajoče enote;
- b) knjigovodsko vrednost neopredmetenih sredstev z nedoločeno dobo koristnosti, razporejenih na denar ustvarjajoče enote;
- c) podlago, na kateri je bila določena nadomestljiva vrednost denar ustvarjajoče enote, to je vrednost pri uporabi ali poštena vrednost, zmanjšana za stroške prodaje;
- č) če nadomestljiva vrednost denar ustvarjajoče enote temelji na vrednosti pri uporabi:
 - opis vsake ključne predpostavke, na kateri je poslovodstvo zasnovalo svoje projekcije o denarnih tokovih za obdobje, vključeno v zadnje predračune/napovedi, pri izračunu nadomestljive vrednosti denar ustvarjajoče enote;

2.20.

Za neopredmeteno sredstvo se v knjigovodskih razvidih izkazuje posebej nabavna vrednost, posebej amortizacijski popravek vrednosti in posebej nabrana izguba zaradi oslabitve, v bilanci stanja pa zgolj knjigovodska vrednost, ki je znesek, s katerim se sredstvo pripozna po odštetu vseh nabranih amortizacijskih popravkov in nabranih izgub zaradi oslabitve.

Pri neopredmetenih sredstvih, pridobljenih na podlagi najema, se pri določanju nabavne vrednosti upošteva tudi popravek za ponovno merjenje obveznosti iz najema na način, določen v SRS 1.31., točki c.

2.27.

Razlika med čisto prodajno vrednostjo ob odtujitvi in knjigovodsko vrednostjo odtujenega neopredmetenega sredstva se prenese med prevrednotovalne poslovne prihodke, če je čista prodajna vrednost ob odtujitvi večja od knjigovodske vrednosti, oziroma med prevrednotovalne poslovne odhodke, če je knjigovodska vrednost večja od čiste prodajne vrednosti ob odtujitvi.

Odtujitev posameznega neopredmetenega sredstva je mogoča na več načinov (npr. s prodajo, finančnim najemom ali donacijo).

d) Razkrivanje neopredmetenih sredstev

2.36.

Organizacija mora razkriti informacije iz točk a) do d) za vsako denar ustvarjajočo enoto, za katero je knjigovodska vrednost dobrega imena ali neopredmetenih sredstev z nedoločeno dobo koristnosti, razporejeno na to enoto, pomembna v primerjavi s celotno knjigovodsko vrednostjo dobrega imena ali neopredmetenih sredstev z nedoločeno dobo koristnosti:

- a) knjigovodsko vrednost dobrega imena, razporejenega na denar ustvarjajoče enote;
- b) knjigovodsko vrednost neopredmetenih sredstev z nedoločeno dobo koristnosti, razporejenih na denar ustvarjajoče enote;
- c) podlago, na kateri je bila določena nadomestljiva vrednost denar ustvarjajoče enote, to je vrednost pri uporabi ali poštena vrednost, zmanjšana za stroške prodaje;
- č) če nadomestljiva vrednost denar ustvarjajoče enote temelji na vrednosti pri uporabi:
 - opis vsake ključne predpostavke, na kateri je poslovodstvo zasnovalo svoje projekcije o denarnih tokovih za obdobje, vključeno v zadnje predračune/napovedi, pri izračunu nadomestljive vrednosti denar ustvarjajoče enote;

- opis načina, ki ga je uporabilo poslovodstvo pri ugotavljanju vrednosti, pripisane/-ih vsaki ključni predpostavki, ali te vrednosti odražajo izkušnje iz preteklosti, ali če ustreza, so skladne z zunanjimi viri informacij, in če niso, kako in zakaj se razlikujejo od izkušenj iz preteklosti ali zunanjih virov informacij;

- obdobje, za katero je poslovodstvo predvidelo denarne tokove na podlagi računovodskih predračunov/napovedi, ki jih je odobrilo, in pri daljšem obdobju od petih let za posamezno denar ustvarjajočo enoto pojasnilo, zakaj je daljše obdobje upravičeno;

- stopnjo rasti, uporabljeno pri ekstrapoliranju projekcij denarnih tokov preko obdobja, ki je vključeno v zadnje predračune/napovedi, ter utemeljitev uporabe stopnje rasti, ki presega dolgoročno povprečno stopnjo rasti pri proizvodih, v dejavnosti, državi ali državah, kjer organizacija posluje, ali na trgih, ki jim je denar ustvarjajoča enota namenjena;

- uporabljene diskontne mere pri teh projekcijah denarnih tokov;

d) če nadomestljiva vrednost enote temelji na poštenu vrednosti, zmanjšani za stroške prodaje, metodologijo za določanje poštene vrednosti, zmanjšane za stroške prodaje.

- opis načina, ki ga je uporabilo poslovodstvo pri ugotavljanju vrednosti, pripisane/-ih vsaki ključni predpostavki, ali te vrednosti odražajo izkušnje iz preteklosti, ali če ustreza, so skladne z zunanjimi viri informacij, in če niso, kako in zakaj se razlikujejo od izkušenj iz preteklosti ali zunanjih virov informacij;

- obdobje, za katero je poslovodstvo predvidelo denarne tokove na podlagi računovodskih predračunov/napovedi, ki jih je odobrilo, in pri daljšem obdobju od petih let za posamezno denar ustvarjajočo enoto pojasnilo, zakaj je daljše obdobje upravičeno;

- stopnjo rasti, uporabljeno pri ekstrapoliranju projekcij denarnih tokov preko obdobja, ki je vključeno v zadnje predračune/napovedi, ter utemeljitev uporabe stopnje rasti, ki presega dolgoročno povprečno stopnjo rasti pri proizvodih, v dejavnosti, državi ali državah, kjer organizacija posluje, ali na trgih, ki jim je denar ustvarjajoča enota namenjena;

- uporabljene diskontne mere pri teh projekcijah denarnih tokov;

d) če nadomestljiva vrednost enote temelji na poštenu vrednosti, zmanjšani za stroške prodaje, metodologijo za določanje poštene vrednosti, zmanjšane za stroške prodaje.

Za razkrivanje neopredmetenih sredstev, pridobljenih z najemom, se lahko smiselno uporabi SRS 1.45.

C. Opredelitev ključnih pojmov

2.37.

V tem standardu je uporabljenih nekaj izrazov, ki jih je treba razložiti in opredeliti.

a) Neopredmetena sredstva so praviloma dolgoročna sredstva, ki soustvarjajo poslovne zmogljivosti.

b) Stroški raziskovanja so stroški izvirnega in načrtovanega preiskovanja, ki se opravlja v upanju, da bo pripeljalo do novega znanstvenega ali strokovnega znanja in razumevanja.

c) Stroški razvijanja so stroški prenašanja ugotovitev raziskovanja ali znanja v načrt ali projekt proizvodnje novih ali bistveno izboljšanih proizvodov ali storitev, preden se začne njihovo proizvodnjo oziroma opravljanje za prodajo.

č) Koncesija je odobritev ali pooblastilo, ki ga dá država za izrabo naravnega bogastva ali opravljanje javne službe. Računovodsko se obravnava nabavna vrednost koncesije.

C. Opredelitev ključnih pojmov

2.37.

V tem standardu je uporabljenih nekaj izrazov, ki jih je treba razložiti in opredeliti.

a) Neopredmetena sredstva so praviloma dolgoročna sredstva, ki soustvarjajo poslovne zmogljivosti.

Neopredmetena sredstva so lahko tudi prejeta sredstva pri najemniku na podlagi najemne pogodbe, razen postavk, kot so filmi, videoposnetki, gledališke igre, rokopisi, patenti in avtorske pravice.

b) Stroški raziskovanja so stroški izvirnega in načrtovanega preiskovanja, ki se opravlja v upanju, da bo pripeljalo do novega znanstvenega ali strokovnega znanja in razumevanja.

c) Stroški razvijanja so stroški prenašanja ugotovitev raziskovanja ali znanja v načrt ali projekt proizvodnje novih ali bistveno izboljšanih proizvodov ali storitev, preden se začne njihovo proizvodnjo oziroma opravljanje za prodajo.

č) Koncesija je odobritev ali pooblastilo, ki ga dá država za izrabo naravnega bogastva ali opravljanje javne službe. Računovodsko se obravnava nabavna vrednost koncesije.

d) Patent je pravica na podlagi izuma; praviloma ga izrablja lastnik sam in hkrati drugim prepove njegovo izrabljanje, daje v promet proizvode, pridobljene po zavarovanem izumu, in prejema nadomestila, če kdo drug po pogodbi izrablja njegov s patentom zavarovani izum. Računovodsko se obravnavajo nabavna vrednost patenta in stroški v zvezi z njegovim nastajanjem.

e) Licenca je pravica do uporabe patenta. Računovodsko se obravnava nabavna vrednost licence, če je plačana vnaprej za daljše obdobje.

f) Blagovna znamka je pravica, s katero se zavaruje blagovni znak, ki se v gospodarskem prometu uporablja za razlikovanje. Računovodsko se obravnavajo nabavna vrednost blagovne znamke oziroma stroški in izdatki v zvezi z njeno pridobitvijo.

g) Stroški izposojanja so obresti in drugi stroški, ki nastajajo v organizaciji v zvezi z izposojanjem finančnih sredstev za pridobitev neopredmetenega sredstva. To so tisti stroški, ki bi se jim bilo mogoče izogniti, če se ne bi pojavili izdatki za sredstvo v pripravi. Določijo se v znesku dejanskih stroškov namenskih posojil ali na podlagi sodila za pripis stroškov nenamenskih posojil, zmanjšanih za vse morebitne prihodke od financiranja v zvezi z začasno finančno naložbo izposojenih sredstev. Organizacija ne začne pripisa stroškov izposojanja k delu nabavne vrednosti, dokler niso izpolnjeni vsi naslednji pogoji:

- a) v organizaciji nastanejo izdatki za sredstvo;
- b) v organizaciji nastanejo stroški izposojanja;
- c) organizacija začne dejavnosti, ki so potrebne za pripravo sredstva za nameravano uporabo.

Organizacija preneha usredstvovati stroške izposojanja, ko so končane dejavnosti, potrebne za nameravano uporabo.

D. Datuma sprejetja in začetka uporabe

d) Patent je pravica na podlagi izuma; praviloma ga izrablja lastnik sam in hkrati drugim prepove njegovo izrabljanje, daje v promet proizvode, pridobljene po zavarovanem izumu, in prejema nadomestila, če kdo drug po pogodbi izrablja njegov s patentom zavarovani izum. Računovodsko se obravnavajo nabavna vrednost patenta in stroški v zvezi z njegovim nastajanjem.

e) Licenca je pravica do uporabe patenta. Računovodsko se obravnava nabavna vrednost licence, če je plačana vnaprej za daljše obdobje.

f) Blagovna znamka je pravica, s katero se zavaruje blagovni znak, ki se v gospodarskem prometu uporablja za razlikovanje. Računovodsko se obravnavajo nabavna vrednost blagovne znamke oziroma stroški in izdatki v zvezi z njeno pridobitvijo.

g) Stroški izposojanja so obresti in drugi stroški, ki nastajajo v organizaciji v zvezi z izposojanjem finančnih sredstev za pridobitev neopredmetenega sredstva. To so tisti stroški, ki bi se jim bilo mogoče izogniti, če se ne bi pojavili izdatki za sredstvo v pripravi. Določijo se v znesku dejanskih stroškov namenskih posojil ali na podlagi sodila za pripis stroškov nenamenskih posojil, zmanjšanih za vse morebitne prihodke od financiranja v zvezi z začasno finančno naložbo izposojenih sredstev. Organizacija ne začne pripisa stroškov izposojanja k delu nabavne vrednosti, dokler niso izpolnjeni vsi naslednji pogoji:

- a) v organizaciji nastanejo izdatki za sredstvo;
- b) v organizaciji nastanejo stroški izposojanja;
- c) organizacija začne dejavnosti, ki so potrebne za pripravo sredstva za nameravano uporabo.

Organizacija preneha usredstvovati stroške izposojanja, ko so končane dejavnosti, potrebne za nameravano uporabo.

D. Datuma sprejetja in začetka uporabe

2.40.

Organizacija najemnica se lahko odloči, da pri računovodenju najemov neopredmetenih sredstev ravna smiselno enako, kot je določeno v SRS 1.63. Prehod na ta standard v delu, ki se nanaša na spremembe področja najemov, organizacija opravi smiselno enako, kot je to določeno v SRS 1.68.

2.40

~~Ta standard je sprejel strokovni svet Slovenskega inštituta za revizijo na svoji seji 22. oktobra 2015. K njemu sta dala soglasje minister, pristojen za finance, in minister, pristojen za gospodarstvo. Organizacije, ki imajo poslovno leto enako koledarskemu, ga začnejo uporabljati 1. januarja 2016, preostale organizacije pa prvo poslovno leto, ki se začne po tem datumu.~~

~~Organizacije z dnem začetka uporabe tega standarda prenehajo uporabljati SRS 2 – Neopredmetena dolgoročna sredstva in dolgoročne aktivne časovne razmejitev (2006) in Pojasnili k SRS 2 (2006)~~

SRS 3

FINANČNE NALOŽBE

B. Standard

č) Prevrednotovanje finančnih naložb

3.30.

~~Pri odpravi pripoznanja finančnega sredstva v celoti se razlika med~~

~~a) knjigovodsko vrednostjo ter~~

~~b) vsoto prejetih nadomestil, vključno z novimi dobljenimi sredstvi, zmanjšanimi za nove prevzete obveznosti, in nabranih dobičkov ali izgub, pripoznanih neposredno v kapitalu, pripozna v poslovnem izidu.~~

3.40.

V tem standardu je uporabljenih nekaj izrazov, ki jih je treba razložiti in opredeliti.

s) Donosi iz finančnih naložb so donosi, ki letno pritekajo od organizacij, v katere so te naložbe naložene (na primer obresti, deleži v čistem dobičku, najemnine pri finančnem najemu), in donosi iz njihove odtujitve (na primer presežek iztržka zanje nad njihovo nabavno vrednostjo oziroma knjigovodsko vrednostjo po prevrednotenju).

2.41.

Ta standard je sprejel strokovni svet Slovenskega inštituta za revizijo na svoji seji 22. oktobra 2015. K njemu sta dala soglasje minister, pristojen za finance, in minister, pristojen za gospodarstvo. Organizacije, ki imajo poslovno leto enako koledarskemu, ga začnejo uporabljati 1. januarja 2016, preostale organizacije pa prvo poslovno leto, ki se začne po tem datumu.

Organizacije z dnem začetka uporabe tega standarda prenehajo uporabljati SRS 2 - Neopredmetena dolgoročna sredstva in dolgoročne aktivne časovne razmejitev (2006) in Pojasnili k SRS 2 (2006)

SRS 3

FINANČNE NALOŽBE

B. Standard

č) Prevrednotovanje finančnih naložb

3.30.

Pri odpravi pripoznanja finančnega sredstva v celoti, ki je kapitalski instrument, se razlika med

a) knjigovodsko vrednostjo ter

b) vsoto prejetih nadomestil, vključno z novimi dobljenimi sredstvi, zmanjšanimi za nove prevzete obveznosti, in nabranih dobičkov ali izgub, pripoznanih neposredno v kapitalu, pripozna v prenesenem čistem poslovnem izidu.

Pri odpravi pripoznanja finančnega sredstva v celoti, ki ni kapitalski instrument, se razlika med

a) knjigovodsko vrednostjo ter

b) vsoto prejetih nadomestil, vključno z novimi dobljenimi sredstvi, zmanjšanimi za nove prevzete obveznosti, in nabranih dobičkov ali izgub, pripoznanih neposredno v kapitalu, pripozna v poslovnem izidu."

3.40.

V tem standardu je uporabljenih nekaj izrazov, ki jih je treba razložiti in opredeliti.

s) Donosi iz finančnih naložb so donosi, ki letno pritekajo od organizacij, v katere so te naložbe naložene (na primer obresti, deleži v čistem dobičku, najemnine pri finančnem najemu), in donosi iz njihove odtujitve (na primer presežek iztržka zanje nad njihovo nabavno vrednostjo oziroma knjigovodsko vrednostjo po prevrednotenju).

B. Standard

a) Razvrščanje naložbenih nepremičnin

6.1.

Naložbena nepremičnina je nepremičnina, posedovana, da bi prinašala najemnino in/ali povečevala vrednost dolgoročne naložbe.

6.2.

Naložbene nepremičnine so:

- a) zemljišča, posedovana za povečevanje vrednosti dolgoročne naložbe, in ne za prodajo v bližnji prihodnosti v rednem poslovanju;
- b) zemljišča, za katera organizacija ni določila prihodnje uporabe;
- c) zgradbe v lasti ali **finančnem** najemu, oddane v enkratni ali večkratni poslovni najem;
- č) prazne zgradbe, posedovane za oddajo v enkratni ali večkratni poslovni najem.

c) Začetno računovodsko merjenje naložbenih nepremičnin

6.6.

Naložbena nepremičnina, ki izpolnjuje pogoje za pripoznanje, se ob začetnem pripoznanju ovrednoti po nabavni vrednosti. Sestavljajo jo njena nakupna cena in stroški, ki jih je mogoče pripisati neposredno nakupu. Takšni stroški vključujejo zasluge za pravne storitve, davke od prenosa nepremičnine, stroške izposojanja in druge stroške posla.

Stroški izposojanja v zvezi s pridobitvijo naložbene nepremičnine se vštevajo v nabavno vrednost naložbene nepremičnine do njene usposobitve za uporabo, če ta nastaja dlje kot eno leto.

6.8.

~~Začetna vrednost deleža v nepremičnini, ki je v finančnem najemu in razvrščena kot naložbena nepremičnina, se pripozna po poštenu vrednosti nepremičnine ali po sedanji vrednosti najmanjše vsote najemnin, in sicer po tisti, ki je manjša. Enak znesek se pripozna kot obveznost.~~

B. Standard

a) Razvrščanje naložbenih nepremičnin

6.1.

Naložbena nepremičnina je nepremičnina, posedovana, da bi prinašala najemnino in/ali povečevala vrednost dolgoročne naložbe.

6.2.

Naložbene nepremičnine so:

- a) zemljišča, posedovana za povečevanje vrednosti dolgoročne naložbe, in ne za prodajo v bližnji prihodnosti v rednem poslovanju;
- b) zemljišča, za katera organizacija ni določila prihodnje uporabe;
- c) zgradbe v lasti ali najemu, oddane v enkratni ali večkratni poslovni najem;
- č) prazne zgradbe, posedovane za oddajo v enkratni ali večkratni poslovni najem.

c) Začetno računovodsko merjenje naložbenih nepremičnin

6.6.

Naložbena nepremičnina, ki izpolnjuje pogoje za pripoznanje, se ob začetnem pripoznanju ovrednoti po nabavni vrednosti. Sestavljajo jo njena nakupna cena in stroški, ki jih je mogoče pripisati neposredno nakupu. Takšni stroški vključujejo zasluge za pravne storitve, davke od prenosa nepremičnine, stroške izposojanja in druge stroške posla.

Stroški izposojanja v zvezi s pridobitvijo naložbene nepremičnine se vštevajo v nabavno vrednost naložbene nepremičnine do njene usposobitve za uporabo, če ta nastaja dlje kot eno leto. **Nabavno vrednost lahko sestavljajo tudi stroški, nastali v zvezi z najemi sredstev, ki se uporabljajo za gradnjo, dograjevanje, zamenjavo delov ali obnove naložbenih nepremičnin (na primer amortizacija sredstev), ki predstavljajo pravico do uporabe.**

6.8.

Najemnik na datum začetka najema pripozna delež v naložbeni nepremičnini, ki predstavlja pravico do uporabe, in obveznost iz najema. Za začetno računovodsko merjenje pravice do uporabe naložbenih nepremičnin in obveznosti iz najema pri najemniku se smiselno upošteva SRS 1.27

6.11.

Za merjenje naložbene nepremičnine po pripoznanju mora organizacija za svojo računovodsko usmeritev izbrati ali model nabavne vrednosti ali model poštene vrednosti; izbrano usmeritev mora uporabljati za vse naložbene nepremičnine. Izbrano računovodsko usmeritev organizacija prostovoljno spremeni le takrat, kadar bo posledica spremembe ustrenejša predstavitev transakcij, drugih dogodkov ali okoliščin v računovodskih izkazih organizacije.

d) Razkrivanje naložbenih nepremičnin

6.18.

Za naložbene nepremičnine mora organizacija razkriti:

a) ali uporablja model poštene vrednosti ali model nabavne vrednosti;

~~b) — če uporablja model poštene vrednosti, ali/in v kakšnih okoliščinah, so deleži v nepremičnini pri poslovnem najemu razvrščeni in se obračunavajo kot naložbene nepremičnine;~~

c) sodila, ki jih uporablja, da bi razlikovala naložbene nepremičnine od lastniško uporabljanih nepremičnin in od nepremičnin, ki jih poseduje za prodajo v rednem poslovanju, če je razdelitev težka;

č) obseg, v katerem je poštena vrednost naložbenih nepremičnin zasnovana na oceni vrednosti pooblaščenega ocenjevalca vrednosti; če takšne ocene vrednosti ni bilo, je treba to dejstvo razkriti;

d) vrednosti, pripoznane v poslovnem izidu za prihodke od najemnin za naložbene nepremičnine, neposredne poslovne odhodke (tudi za popravila in vzdrževanje), izvirajoče iz naložbenih nepremičnin, ki so ustvarile prihodke od najemnin v obdobju, ter neposredne poslovne odhodke (tudi za popravila in vzdrževanje), izvirajoče iz naložbenih nepremičnin, ki niso povzročile prihodkov od najemnin v obdobju;

e) spremembe knjigovodske vrednosti od začetka do konca obračunskega obdobja (zaradi pridobitev, prekvalifikacij, odtujitev, amortizacije, prevrednotenja);

f) vpliv na poslovni izid zaradi prenosov na konte nepremičnin po SRS 6.28 in 6.29.

6.21.

V primerih, opisanih v SRS 6.16, ko organizacija ne more zanesljivo izmeriti poštene vrednosti naložbene nepremičnine, mora razkriti:

a) opis naložbene nepremičnine;

6.11.

Za merjenje naložbene nepremičnine po pripoznanju mora organizacija za svojo računovodsko usmeritev izbrati ali model nabavne vrednosti ali model poštene vrednosti; izbrano usmeritev mora uporabljati za vse naložbene nepremičnine. Izbrano računovodsko usmeritev organizacija prostovoljno spremeni le takrat, kadar bo posledica spremembe ustrenejša predstavitev transakcij, drugih dogodkov ali okoliščin v računovodskih izkazih organizacije.

Če najemnik za naložbene nepremičnine uporabi model poštene vrednosti, navedeni model uporabi tudi za sredstva, ki predstavljajo pravico do uporabe.

d) Razkrivanje naložbenih nepremičnin

6.18.

Za naložbene nepremičnine mora organizacija razkriti:

a) ali uporablja model poštene vrednosti ali model nabavne vrednosti;

b) sodila, ki jih uporablja, da bi razlikovala naložbene nepremičnine od lastniško uporabljanih nepremičnin in od nepremičnin, ki jih poseduje za prodajo v rednem poslovanju, če je razdelitev težka;

c) obseg, v katerem je poštena vrednost naložbenih nepremičnin zasnovana na oceni vrednosti pooblaščenega ocenjevalca vrednosti; če takšne ocene vrednosti ni bilo, je treba to dejstvo razkriti;

č) vrednosti, pripoznane v poslovnem izidu za prihodke od najemnin za naložbene nepremičnine, neposredne poslovne odhodke (tudi za popravila in vzdrževanje), izvirajoče iz naložbenih nepremičnin, ki so ustvarile prihodke od najemnin v obdobju, ter neposredne poslovne odhodke (tudi za popravila in vzdrževanje), izvirajoče iz naložbenih nepremičnin, ki niso povzročile prihodkov od najemnin v obdobju;

d) spremembe knjigovodske vrednosti od začetka do konca obračunskega obdobja (zaradi pridobitev, prekvalifikacij, odtujitev, amortizacije, prevrednotenja);

e) vpliv na poslovni izid zaradi prenosov na konte nepremičnin po SRS 6.28 in 6.29.

6.21.

V primerih, opisanih v SRS 6.16, ko organizacija ne more zanesljivo izmeriti poštene vrednosti naložbene nepremičnine, mora razkriti:

a) opis naložbene nepremičnine;

- b) pojasnilo, zakaj poštene vrednosti ni mogoče zanesljivo izmeriti;
- c) če je možno, razpon ocen vrednosti, znotraj katerega je zelo verjetno poštena vrednost.

C. Opredelitev ključnih pojmov

6.22.

V tem standardu je uporabljenih nekaj izrazov, ki jih je treba razložiti in opredeliti.

- a) Naložbena nepremičnina je nepremičnina (zemljišče ali zgradba ali del zgradbe ali oboje), posedovana (pri lastniku ali najemniku ~~pri finančnem najemu~~), da bi prinašala najemnino ali povečevala vrednost dolgoročne naložbe ali pa oboje, ne pa za uporabo pri proizvodnji ali dobavljanju blaga ali storitev ali za pisarniške namene ali prodajo v rednem poslovanju.
- b) Lastniško uporabljana nepremičnina je nepremičnina, ki jo lastnik ali najemnik pri finančnem najemu uporablja pri proizvodnji ali dobavljanju blaga ali storitev ali za pisarniške namene.
- c) Knjigovodska vrednost je znesek, s katerim se sredstvo pripozna v bilanci stanja.
- č) Nabavna vrednost je znesek denarnih sredstev ali denarnih ustreznikov ali pa poštena vrednost drugih nadomestil, plačana oziroma dana za pridobitev sredstva v času njegove nabave ali gradnje, ali kjer je primerno, znesek, pripisan k temu sredstvu ob začetnem pripoznanju.
- d) Stroški izposojanja so obresti in drugi stroški, ki nastajajo v organizaciji v zvezi z izposojanjem finančnih sredstev za pridobitev naložbene nepremičnine. To so tisti stroški, ki bi se jim bilo mogoče izogniti, če se ne bi pojavili izdatki za sredstvo v pripravi. Določijo se v znesku dejanskih stroškov namenskih posojil ali na podlagi sodila za pripis stroškov nenamenskih posojil, zmanjšanih za vse morebitne prihodke od financiranja v zvezi z začasno finančno naložbo izposojenih sredstev. Organizacija ne začne pripisa stroškov izposojanja k delu nabavne vrednosti, dokler niso izpolnjeni naslednji pogoji:

- a) v organizaciji nastanejo izdatki za sredstvo;
- b) v organizaciji nastanejo stroški izposojanja;
- c) organizacija začne dejavnosti, ki so potrebne za pripravo sredstva za nameravano uporabo.

Organizacija preneha usredstvovati stroške izposojanja, ko so končane dejavnosti, potrebne za nameravano uporabo.

- e) Poštena vrednost je cena, ki bi se prejela za prodajo sredstva ali plačala za prenos obveznosti v redni transakciji med udeleženci na trgu na datum merjenja (glejte SRS 16 - Ugotavljanje in merjenje poštenih vrednosti).

- b) pojasnilo, zakaj poštene vrednosti ni mogoče zanesljivo izmeriti;
- c) če je možno, razpon ocen vrednosti, znotraj katerega je zelo verjetno poštena vrednost.

[Za razkrivanje naložbenih nepremičnin, pridobljenih z najemom, se lahko smiselno uporabi SRS 1.45.](#)

C. Opredelitev ključnih pojmov

6.22.

V tem standardu je uporabljenih nekaj izrazov, ki jih je treba razložiti in opredeliti.

- a) Naložbena nepremičnina je nepremičnina (zemljišče ali zgradba ali del zgradbe ali oboje), posedovana (pri lastniku ali najemniku) da bi prinašala najemnino ali povečevala vrednost dolgoročne naložbe ali pa oboje, ne pa za uporabo pri proizvodnji ali dobavljanju blaga ali storitev ali za pisarniške namene ali prodajo v rednem poslovanju.
- b) Lastniško uporabljana nepremičnina je nepremičnina, ki jo lastnik ali najemnik pri finančnem najemu uporablja pri proizvodnji ali dobavljanju blaga ali storitev ali za pisarniške namene.
- c) Knjigovodska vrednost je znesek, s katerim se sredstvo pripozna v bilanci stanja.
- č) Nabavna vrednost je znesek denarnih sredstev ali denarnih ustreznikov ali pa poštena vrednost drugih nadomestil, plačana oziroma dana za pridobitev sredstva v času njegove nabave ali gradnje, ali kjer je primerno, znesek, pripisan k temu sredstvu ob začetnem pripoznanju.
- d) Stroški izposojanja so obresti in drugi stroški, ki nastajajo v organizaciji v zvezi z izposojanjem finančnih sredstev za pridobitev naložbene nepremičnine. To so tisti stroški, ki bi se jim bilo mogoče izogniti, če se ne bi pojavili izdatki za sredstvo v pripravi. Določijo se v znesku dejanskih stroškov namenskih posojil ali na podlagi sodila za pripis stroškov nenamenskih posojil, zmanjšanih za vse morebitne prihodke od financiranja v zvezi z začasno finančno naložbo izposojenih sredstev. Organizacija ne začne pripisa stroškov izposojanja k delu nabavne vrednosti, dokler niso izpolnjeni naslednji pogoji:

- a) v organizaciji nastanejo izdatki za sredstvo;
- b) v organizaciji nastanejo stroški izposojanja;
- c) organizacija začne dejavnosti, ki so potrebne za pripravo sredstva za nameravano uporabo.

Organizacija preneha usredstvovati stroške izposojanja, ko so končane dejavnosti, potrebne za nameravano uporabo.

- e) Poštena vrednost je cena, ki bi se prejela za prodajo sredstva ali plačala za prenos obveznosti v redni transakciji med udeleženci na trgu na datum merjenja (glejte SRS 16 - Ugotavljanje in merjenje poštenih vrednosti).

Č. Pojasnila

6.23.

Naložbene nepremičnine so na primer:

- a) zemljišče, posedovano bolj za povečevanje vrednosti dolgoročne naložbe kot za kratkoročno prodajo v rednem poslovanju;
- b) zemljišče, posedovano za zdaj nedoločeno prihodnjo uporabo;

~~c) zgradba, ki jo poseduje organizacija (ali jo ima organizacija na podlagi finančnega najema) in je dana v enkratni ali večkratni poslovni najem;~~

č) zgradba, ki je prazna, vendar posedovana za oddajo v enkratni ali večkratni poslovni najem;

d) nepremičnine, ki se gradijo ali razvijajo za prihodnjo uporabo kot naložbene nepremičnine.

6.24.

Naložbene nepremičnin pa na primer niso:

c) lastniško uporabljane nepremičnine (glejte SRS 1 – Opredmetena osnovna sredstva), tudi (med drugim) nepremičnine, posedovane za prihodnjo uporabo kot lastniško uporabljane nepremičnine, nepremičnine, posedovane za prihodnji razvoj in kasnejšo uporabo kot lastniško uporabljane nepremičnine, nepremičnine, ki jih uporabljajo zaposleni (za plačilo najemnine po tržnih cenah ali brez njega), in lastniško uporabljane nepremičnine, ki čakajo na odtujitev;

č) nepremičnine, dane drugim organizacijam v finančni najem.

6.26.

Pri nekaterih nepremičninah je en del posedovan, da bi prinašal najemnine ali da bi se povečevala vrednost dolgoročnih naložb, drugi del pa za uporabo pri proizvodnji ali dobavljanju blaga ali storitev ali za pisarniške namene. Če je takšna dela mogoče prodati ločeno (ali dati ločeno v finančni najem), ju organizacija obračunava ločeno. Če delov ni mogoče prodati ločeno, je nepremičnina naložbena nepremičnina le, če je za uporabo pri proizvodnji ali dobavljanju blaga ali storitev ali za pisarniške namene posedovan nepomembni del.

6.27.

Če se nepremičnina v najemu obravnava kot naložbena nepremičnina v skladu s tem standardom in če se uporablja model poštene vrednosti, zemljišča in zgradb ni treba meriti posebej.

Č. Pojasnila

6.23.

Naložbene nepremičnine so na primer:

- a) zemljišče, posedovano bolj za povečevanje vrednosti dolgoročne naložbe kot za kratkoročno prodajo v rednem poslovanju;
- b) zemljišče, posedovano za zdaj nedoločeno prihodnjo uporabo;

c) zgradba, ki jo poseduje organizacija, ali sredstvo, ki predstavlja pravico do uporabe na podlagi pogodbe o poslovnem najemu zgradbe, in je dana v enkratni ali večkratni poslovni najem (podnajem)

č) zgradba, ki je prazna, vendar posedovana za oddajo v enkratni ali večkratni poslovni najem;

d) nepremičnine, ki se gradijo ali razvijajo za prihodnjo uporabo kot naložbene nepremičnine.

6.24.

Naložbene nepremičnin pa na primer niso:

c) lastniško uporabljane nepremičnine (glejte SRS 1 – Opredmetena osnovna sredstva), tudi (med drugim) nepremičnine, posedovane za prihodnjo uporabo kot lastniško uporabljane nepremičnine, nepremičnine, posedovane za prihodnji razvoj in kasnejšo uporabo kot lastniško uporabljane nepremičnine, nepremičnine, ki jih uporabljajo zaposleni (za plačilo najemnine po tržnih cenah ali brez njega), in lastniško uporabljane nepremičnine, ki čakajo na odtujitev;

č) nepremičnine, dane drugim organizacijam v finančni najem.

6.26.

Pri nekaterih nepremičninah je en del posedovan, da bi prinašal najemnine ali da bi se povečevala vrednost dolgoročnih naložb, drugi del pa za uporabo pri proizvodnji ali dobavljanju blaga ali storitev ali za pisarniške namene. Če je takšna dela mogoče prodati ločeno (ali dati ločeno v finančni najem), ju organizacija obračunava ločeno. Če delov ni mogoče prodati ločeno, je nepremičnina naložbena nepremičnina le, če je za uporabo pri proizvodnji ali dobavljanju blaga ali storitev ali za pisarniške namene posedovan nepomembni del.

6.27.

Če se nepremičnina v najemu obravnava kot naložbena nepremičnina v skladu s tem standardom in če se uporablja model poštene vrednosti, zemljišča in zgradb ni treba meriti posebej.

6.28.

Prenose na konte naložbenih nepremičnin ali z njih je treba opraviti, kadar in samo kadar se spremeni uporaba nepremičnin, kar dokazuje:

č) oddajo v poslovni najem drugi stranki pri prenosih s kontov zalog na konte naložbenih nepremičnin.

6.30.

~~Dobiček ali izguba iz umika iz uporabe ali odtujitve naložbene nepremične se ugotavlja kot razlika med čisto prodajno vrednostjo ob odtujitvi in knjigovodsko vrednostjo ter se pripoznata v poslovnem izidu. Nadomestila, ki jih dajejo tretje stranke za naložbene nepremičnine, ki so bile oslABLJENE, izgubljene ali opuščene, se pripoznajo v poslovnem izidu, ko je zanje vzpostavljena terjatev.~~

SRS 8

KAPITAL

B. Standard

c) Začetno računovodsko merjenje kapitala

8.19.

Za najmanjšo emisijsko vrednost odkupljenih in nato umaknjenih lastnih delnic oziroma lastnih poslovnih deležev se zmanjša osnovni kapital. Če so bile odkupljene po višji ceni, je treba za razliko hkrati zmanjšati tudi druge sestavine celotnega kapitala. ~~Za emisijsko vrednost odkupljenih in nato umaknjenih lastnih delnic in/ali lastnih poslovnih deležev se zmanjša osnovni kapital. Če so bile/bili odkupljeni po višji ceni, je treba za razliko hkrati zmanjšati tudi druge sestavine celotnega kapitala.~~ Če so bile/bili odkupljene/odkupljeni po nižji ceni, je treba za razliko oblikovati kapitalske rezerve. Če je organizacija umaknjene lastne delnice in/ali lastne poslovne deleže pridobila neodplačno ali če jih je umaknila v breme čistega dobička ali prenesenega dobička ali statutarnih rezerv ali drugih rezerv iz dobička, se za znesek zmanjšanja osnovnega kapitala (v velikosti emisijske vrednosti lastnih delnic oziroma lastnih poslovnih deležev) povečajo kapitalske rezerve.

6.28.

Prenose na konte naložbenih nepremičnin ali z njih je treba opraviti, kadar in samo kadar se spremeni uporaba nepremičnin, kar dokazuje:

č) oddajo v poslovni najem drugi stranki pri prenosih s kontov zalog na konte naložbenih nepremičnin.

6.30.

Organizacija najemnica se lahko odloči, da pri računovodenju najemov naložbenih nepremičnin ravna smiselno enako, kot je to določeno v SRS 1.63. Prehod na ta standard v delu, ki se nanaša na spremembe področja najemov, organizacija opravi smiselno enako, kot je to določeno v SRS 1.68.

6.31.

Dobiček ali izguba iz umika iz uporabe ali odtujitve naložbene nepremične se ugotavlja kot razlika med čisto prodajno vrednostjo ob odtujitvi in knjigovodsko vrednostjo ter se pripoznata v poslovnem izidu. Nadomestila, ki jih dajejo tretje stranke za naložbene nepremičnine, ki so bile oslABLJENE, izgubljene ali opuščene, se pripoznajo v poslovnem izidu, ko je zanje vzpostavljena terjatev.

SRS 8

KAPITAL

B. Standard

c) Začetno računovodsko merjenje kapitala

8.19.

Za najmanjšo emisijsko vrednost odkupljenih in nato umaknjenih lastnih delnic oziroma lastnih poslovnih deležev se zmanjša osnovni kapital. Če so bile odkupljene po višji ceni, je treba za razliko hkrati zmanjšati tudi druge sestavine celotnega kapitala. Če so bile/bili odkupljene/odkupljeni po nižji ceni, je treba za razliko oblikovati kapitalske rezerve. Če je organizacija umaknjene lastne delnice in/ali lastne poslovne deleže pridobila neodplačno ali če jih je umaknila v breme čistega dobička ali prenesenega dobička ali statutarnih rezerv ali drugih rezerv iz dobička, se za znesek zmanjšanja osnovnega kapitala (v velikosti emisijske vrednosti lastnih delnic oziroma lastnih poslovnih deležev) povečajo kapitalske rezerve.

č) Prevrednotovanje kapitala

8.22.

Rezerve, nastale zaradi vrednotenja finančnih naložb po poštenu vrednosti, se pojavijo zaradi izmeritve finančnih naložb po poštenu vrednosti in se prilagajajo spremembam poštene vrednosti. ~~Odpravljajo se preko izkaza poslovnega izida.~~

SRS 9

DOLGOVI

B. Standard

a) Razvrščanje dolgov

9.3.

Finančni dolgovi so dobljena posojila na podlagi posojilnih pogodb in izdani dolžniški vrednostni papirji razen izdanih čekov, ki se štejejo kot odbitna postavka pri denarnih sredstvih. Podvrsta dobljenih posojil so tudi dobljene vloge in tudi dolgovi do najemodajalcev v primeru finančnega najema.

SRS 12

STROŠKI MATERIALA IN STORITEV

C. Opredelitev ključnih pojmov

12.18.

V tem standardu sta uporabljena izraza, ki ju je treba razložiti in opredeliti.

b) Stroški storitev so stroški prevoznih storitev, proizvodnih stopenj, ki jih opravijo drugi, komunalnih storitev, telekomunikacijskih storitev, **najemnin**, zavarovalnih premij, storitev plačilnega prometa in podobni stroški, v širšem pomenu pa tudi stroški dajatev, ki niso odvisne od poslovnega izida in niso povezane s plačami, ter tudi stroški obresti. Med stroški storitev so tudi stroški po pogodbah o delu, pogodbah o avtorskem delu oziroma stroški storitev iz drugih pravnih razmerij, razen iz delovnega razmerja, nastali s fizičnimi osebami. V vsakem primeru je treba razlikovati razčlenitev stroškov storitev po izvornih vrstah od njihove razčlenitve po namenskih (funkcionalnih) skupinah, ki je vsaj v primeru vključevanja znotraj organizacije opravljenih storitev mogoča šele po končani razporeditvi vseh stroškov.

12.22.

Stroški najemnin so pri najemniku posebna naravna vrsta stroškov storitev le v primeru poslovnega najema. V primeru finančnega najema se zaradi vštevanja najemnine v vrednosti tako pridobljenih opredmetenih osnovnih

č) Prevrednotovanje kapitala

8.22.

Rezerve, nastale zaradi vrednotenja finančnih naložb po poštenu vrednosti, se pojavijo zaradi izmeritve finančnih naložb po poštenu vrednosti in se prilagajajo spremembam poštene vrednosti. **Odpravljajo se preko izkaza poslovnega izida ali preko čistega prenesenega poslovnega izida.**

SRS 9

DOLGOVI

B. Standard

a) Razvrščanje dolgov

9.3.

Finančni dolgovi so dobljena posojila na podlagi posojilnih pogodb in izdani dolžniški vrednostni papirji razen izdanih čekov, ki se štejejo kot odbitna postavka pri denarnih sredstvih. Podvrsta dobljenih posojil so tudi dobljene vloge in tudi dolgovi do najemodajalcev v primeru finančnega najema.

SRS 12

STROŠKI MATERIALA IN STORITEV

C. Opredelitev ključnih pojmov

12.18.

V tem standardu sta uporabljena izraza, ki ju je treba razložiti in opredeliti.

b) Stroški storitev so stroški prevoznih storitev, proizvodnih stopenj, ki jih opravijo drugi, komunalnih storitev, telekomunikacijskih storitev, **najemnin**, zavarovalnih premij, storitev plačilnega prometa in podobni stroški, v širšem pomenu pa tudi stroški dajatev, ki niso odvisne od poslovnega izida in niso povezane s plačami, ter tudi stroški obresti. Med stroški storitev so tudi stroški po pogodbah o delu, pogodbah o avtorskem delu oziroma stroški storitev iz drugih pravnih razmerij, razen iz delovnega razmerja, nastali s fizičnimi osebami. V vsakem primeru je treba razlikovati razčlenitev stroškov storitev po izvornih vrstah od njihove razčlenitve po namenskih (funkcionalnih) skupinah, ki je vsaj v primeru vključevanja znotraj organizacije opravljenih storitev mogoča šele po končani razporeditvi vseh stroškov.

12.22.

Stroški najemnin so pri najemniku posebna naravna vrsta stroškov storitev le v primeru poslovnega najema. V primeru finančnega najema se zaradi vštevanja najemnine v vrednosti tako pridobljenih opredmetenih osnovnih

sredstev v tej zvezi pojavljajo amortizacija in finančni odhodki.

SRS 14

ODHODKI

B. Standard

a) Razvrščanje odhodkov

14.7.

Prevrednotovalni finančni odhodki se pojavljajo v zvezi s finančnimi naložbami zaradi njihove oslabitve, če zmanjšanje njihove vrednosti ni krito z rezervami zaradi vrednotenja po pošteni vrednosti in zaradi padca njihove poštene vrednosti, če se merijo po pošteni vrednosti preko poslovnega izida. ~~Prevrednotovalni finančni odhodki se pripoznajo tudi pri prodaji ali drugačni odtujitvi ali odpravi pripoznavanja finančnih naložb ali prodaje terjatev kot negativna razlika med prodajno ter knjigovodsko vrednostjo, popravljeno za morebitno rezervo, nastalo iz vrednotenja po pošteni vrednosti.~~

SRS 15 (2016)

PRIHODKI

B. Standard

c) Začetno računovodsko merjenje prihodkov

15.22.

V tem standardu je uporabljenih nekaj izrazov, ki jih je treba razložiti in opredeliti.

~~b) Finančni najem je najem, na podlagi katerega izkazuje najemodajalec finančne prihodke in pri katerem se pomembna tveganja in pomembne koristi, povezanih z lastništvom nad najetim opredmetenim osnovnim sredstvom, prenesejo na najemnika. Lastninska pravica lahko preide na najemnika ali pa tudi ne. Takega najema praviloma ni mogoče razveljaviti. Najemodajalcu zagotavlja povrnitev naložbe v najem in še dobiček. Pri finančnem najemu pretvori najemodajalec svoja sredstva v finančno naložbo v najemnika. Ta naložba se izkaže kot razlika med seštevkom dogovorjene najemnine in nezajamčene preostale vrednosti sredstva ter seštevkom v najemnino zajetih finančnih prihodkov.~~

~~c) Poslovni najem je vsak najem, ki ni finančni najem. Pri njem izkazuje najemodajalec v najem dana sredstva še naprej kot svoja opredmetena osnovna sredstva, najemnino pa kot poslovne prihodke.~~

č) Čista naložba v najem je bruto naložba v najem, diskontirana po obrestni meri, sprejeti (uporabljeni) pri sklenitvi najema.

sredstev v tej zvezi pojavljajo amortizacija in finančni odhodki.

SRS 14

ODHODKI

B. Standard

a) Razvrščanje odhodkov

14.7.

Prevrednotovalni finančni odhodki se pojavljajo v zvezi s finančnimi naložbami zaradi njihove oslabitve, če zmanjšanje njihove vrednosti ni krito z rezervami zaradi vrednotenja po pošteni vrednosti in zaradi padca njihove poštene vrednosti, če se merijo po pošteni vrednosti preko poslovnega izida. **Prevrednotovalni finančni odhodki se pripoznajo tudi pri prodaji ali drugačni odtujitvi ali odpravi pripoznavanja finančnih naložb, ki niso kapitalski instrumenti, ali prodaji terjatev kot negativni razliki med prodajno ter knjigovodsko vrednostjo, popravljeno za morebitno rezervo, nastalo iz vrednotenja po pošteni vrednosti.**

SRS 15 (2019)

PRIHODKI

B. Standard

c) Začetno računovodsko merjenje prihodkov

15.38.

V tem standardu je uporabljenih nekaj izrazov, ki jih je treba razložiti in opredeliti.

/

/

č) Čista naložba v najem je bruto naložba v najem, diskontirana po obrestni meri, sprejeti (uporabljeni) pri sklenitvi najema.

d) Bruto naložba v najem je celota:

~~— najmanjše vsote najemnin pri finančnem najemu s stališča najemodajalca;~~

– morebitna nezajamčena preostala vrednost, ki pripada najemodajalcu.

e) Nezajamčena preostala vrednost je tisti del preostale vrednosti v najem danega sredstva, katere realizacija najemodajalcu ni zagotovljena ali jo jamči zgolj stranka, ki je povezana z najemodajalcem.

15.35.

Pripoznavanje prihodkov pri najemodajalcih iz naslova finančnih najemov mora biti zasnovano tako, da odseva stalno obdobjo stopnjo donosnosti čiste najemodajalčeve naložbe v finančni najem. Najemodajalec si prizadeva prihodke dosledno in preudarno razporediti na celotno dobo trajanja najema. ~~Razporeditev prihodkov je zasnovana na metodi, ki kaže stalni obdobjni donos na najemodajalčovo čisto naložbo v finančni najem.~~

15.36.

Prihodki od najemnin pri najemodajalcih se morajo pri poslovnih najemih pripoznavati med poslovnimi prihodki enakomerno med trajanjem najema, tudi če se plačila ne prejemajo na tej podlagi.

15.37.

Pri prodajni transakciji s povratnim najemom se neko sredstvo proda in nato vzame nazaj v najem. Računovodsko obravnavanje prodajne transakcije s povratnim najemom je odvisno od vrste (vsebine) najema.

15.38.

Če na podlagi prodajne transakcije s povratnim najemom pride do finančnega najema, ~~organizacija~~ to sredstvo še naprej obvladuje, in zato ne odpravi njegovega pripoznavanja. Finančni najem je v tem primeru za kupca – najemodajalca način financiranja prodajalca – najemnika, pri čemer je sredstvo jamstvo. Zaradi tega ni ustrezno pripoznati presežka prodajne vrednosti nad knjigovodsko vrednostjo v poslovnem izidu, ~~temveč le kot finančni dolg najemnika iz finančnega najema~~

15.39.

Če na podlagi prodajne transakcije s povratnim najemom pride do poslovnega najema, je treba razliko med prodajno in knjigovodsko vrednostjo sredstva pripoznati v poslovnem izidu.

d) Bruto naložba v najem je celota:

a) vsote najemnin pri najemu s stališča najemodajalca;

b) morebitne nezajamčene preostale vrednosti, ki pripada najemodajalcu.

e) Nezajamčena preostala vrednost je tisti del preostale vrednosti v najem danega sredstva, katere realizacija najemodajalcu ni zagotovljena ali jo jamči zgolj stranka, ki je povezana z najemodajalcem.

15.62.

Pripoznavanje prihodkov pri najemodajalcih iz naslova finančnih najemov mora biti zasnovano tako, da odseva stalno obdobjo stopnjo donosnosti čiste najemodajalčeve naložbe v finančni najem. Najemodajalec si prizadeva prihodke dosledno in preudarno razporediti na celotno dobo trajanja najema.

15.63.

Prihodki od najemnin pri najemodajalcih se morajo pri poslovnih najemih pripoznavati med poslovnimi prihodki enakomerno med trajanjem najema, tudi če se plačila ne prejemajo na tej podlagi.

15.64.

Pri prodajni transakciji s povratnim najemom se neko sredstvo proda in nato vzame nazaj v najem. Računovodsko obravnavanje prodajne transakcije s povratnim najemom je odvisno od vrste (vsebine) najema.

15.65.

Če pride na podlagi prodajne transakcije s povratnim najemom do finančnega najema, ~~prodajalec - najemnik~~ to sredstvo še naprej obvladuje, in zato ne odpravi njegovega pripoznavanja. Finančni najem je v tem primeru za kupca - najemodajalca način financiranja prodajalca - najemnika, pri čemer je sredstvo jamstvo. Zaradi tega ni ustrezno pripoznati presežka prodajne vrednosti nad knjigovodsko vrednostjo v poslovnem izidu, temveč ~~prodajalec - najemnik celotno prejeta nadomestilo za prodano in povratno najeto sredstvo pripozna kot finančni dolg najemnika iz finančnega najema.~~

15.66.

Če na podlagi prodajne transakcije s povratnim najemom pride do poslovnega najema, je treba razliko med prodajno in knjigovodsko vrednostjo sredstva pripoznati v poslovnem izidu.

15.40.

Če prodajalec oziroma najemodajalec ob sklenitvi novega ali podaljšanju obstoječega posla oziroma najema ~~kupcu ali najemniku~~ ponudi določene spodbude, da bi ta sklenil ali podaljšal posel oziroma najem, take spodbude pomenijo popravek prihodkov oziroma stroškov iz naslova posla oziroma najema v času njegovega trajanja. Dane spodbude obsegajo kakršnokoli denarno plačilo prodajalca oziroma najemodajalca kupcu oziroma najemniku ali prevzem kupčevih oziroma najemnikovih stroškov, kot so stroški premestitve, izboljšave sredstva, stroški, povezani s prejšnjimi kupčevimi oziroma najemnikovimi obvezami in podobno. Nanašajo se tudi na dogovor, s katerim najemodajalec najemnika oprosti plačila najemnine (običajno za začetna obdobja najema) ali se z njim dogovori za zmanjšanje najemnine.

SRS 22

OBLIKE IZKAZA DENARNIH TOKOV ZA ZUNANJE POSLOVNO POROČANJE

Č. Pojasnila

22.25.

Pri posamezni skupini dolgov se kot povečanje (prejemki) štejejo pridobitve novih posojil in podobnega, kot zmanjšanje (izdatki) pa njihova odplačila. Povečanje dolga zaradi pridobljenega sredstva brez posredovanja denarnih sredstev se ne šteje kot prejemek (na primer finančni najem ali nakup sredstva z odlogom plačila).

SRS 32

RAČUNOVODSKE REŠITVE ZA IZVAJALCE GOSPODARSKIH JAVNIH SLUŽB

Č. Pojasnila

č) Vrste in vsebine posebnih razpredelnic in pojasnil k računovodskim izkazom

32.9.

Letno poročilo izvajalca GJS vsebuje poleg razpredelnic, predpisanih z Zakonom o gospodarskih družbah in drugimi predpisi ali določenih s SRS, še tele razpredelnice in pojasnila k računovodskim izkazom:

15.67.

Če prodajalec - najemodajalec ob sklenitvi novega ali podaljšanju obstoječega posla oziroma najema ~~kupcu - najemniku~~ ponudi določene spodbude, da bi ta sklenil ali podaljšal posel oziroma najem, take spodbude pomenijo popravek prihodkov oziroma stroškov iz naslova posla oziroma najema v času njegovega trajanja. ~~Pri najemu za nedoločen čas se popravek prihodkov oziroma stroškov razporedi na največ 5 let.~~ Dane spodbude obsegajo kakršnokoli denarno plačilo prodajalca - najemodajalca kupcu oziroma najemniku ali prevzem kupčevih - najemnikovih stroškov, kot so stroški premestitve, izboljšave sredstva, stroški, povezani s prejšnjimi kupčevimi oziroma najemnikovimi obvezami in podobno. Nanašajo se tudi na dogovor, s katerim najemodajalec najemniku oprosti plačilo najemnine (običajno za začetna obdobja najema) ali se z njim dogovori za zmanjšanje najemnine.

SRS 22

OBLIKE IZKAZA DENARNIH TOKOV ZA ZUNANJE POSLOVNO POROČANJE

Č. Pojasnila

22.25.

Pri posamezni skupini dolgov se kot povečanje (prejemki) štejejo pridobitve novih posojil in podobnega, kot zmanjšanje (izdatki) pa njihova odplačila. Povečanje dolga zaradi pridobljenega sredstva brez posredovanja denarnih sredstev se ne šteje kot prejemek (na primer finančni najem ali nakup sredstva z odlogom plačila).

SRS 32

RAČUNOVODSKE REŠITVE ZA IZVAJALCE GOSPODARSKIH JAVNIH SLUŽB

Č. Pojasnila

č) Vrste in vsebine posebnih razpredelnic in pojasnil k računovodskim izkazom

32.9.

Letno poročilo izvajalca GJS vsebuje poleg razpredelnic, predpisanih z Zakonom o gospodarskih družbah in drugimi predpisi ali določenih s SRS, še tele razpredelnice in pojasnila k računovodskim izkazom:

– vrednost osnovnih sredstev gospodarske javne infrastrukture, ki jo ima v najemu izvajalec GJS (v zabilančni evidenci).

– vrednost osnovnih sredstev gospodarske javne infrastrukture, ki jo ima v najemu izvajalec GJS (v zabilančni evidenci).

SRS 35

RAČUNOVODSKE REŠITVE V SOCIALNIH PODJETJIH

B. Standard

c) Posebnosti obračunavanja amortizacije

35.10.

Socialno podjetje obračunava amortizacijo za vsa sredstva, za katera jo je po SRS 1 treba obračunavati, ne glede na to, da so bila nekatera v celoti ali delno financirana z olajšavami in/ali spodbudami iz javnih sredstev in/ali drugimi oblikami državnih podpor.

e) Posebnosti ugotavljanja in obravnavanja raznih vrst poslovnega izida

35.22.

~~Socialno podjetje poslovni izid obračunskega obdobja iz dejavnosti socialnega podjetništva praviloma razporedi in uporabi za opravljanje dejavnosti socialnega podjetništva in druge nepridobitne namene skladno z 11. in 22. členom Zakona o socialnem podjetništvu.~~

35.25.

Če socialno podjetje ločeno izkazuje preneseni poslovni izid, presežek prihodkov ali društveni sklad za pokrivanje stroškov in odhodkov iz dejavnosti socialnega podjetništva, ga ne sme uporabiti neposredno za pokrivanje stroškov, odhodkov oziroma izdatkov iz teh naslovov, temveč ga mora uporabiti za pokrivanje negativnega poslovnega izida iz teh dejavnosti v letu, v katerem nastane ~~izguba ali presežek odhodkov.~~

35.26.

~~Uporaba dela dobička za udeležbo zaposlenih v dobičku se računovodsko obravnava skladno s SRS 13.~~

35.32.

Letno poročilo socialnega podjetja vsebuje poleg vsebine in razkritij, predpisanih z zakonom, ki ureja pravno organiziranost posamezne pravnoorganizacijske oblike socialnega podjetja, še:

a) preglednico gibanja in stanja prejetih olajšav in/ali spodbud iz javnih sredstev po ~~Zakonu o socialnem podjetništvu~~ in/ali drugih državnih podpor za dejavnost socialnega podjetništva po njihovih vrstah, in sicer:

- začetno stanje ali neporabljen del iz preteklih let,
- povečanja v obračunskem obdobju,

SRS 35

RAČUNOVODSKE REŠITVE V SOCIALNIH PODJETJIH

B. Standard

c) Posebnosti obračunavanja amortizacije

35.10.

Socialno podjetje obračunava amortizacijo za vsa sredstva, za katera jo je po SRS 1 [ali SRS 2](#) treba obračunavati, ne glede na to, da so bila nekatera v celoti ali delno financirana z olajšavami in/ali spodbudami iz javnih sredstev in/ali drugimi oblikami državnih podpor.

e) Posebnosti ugotavljanja in obravnavanja raznih vrst poslovnega izida

35.22.

[Socialno podjetje poslovni izid obračunskega obdobja razporedi in uporabi skladno z zakonom, ki ureja socialno podjetništvo.](#)

35.25.

Če socialno podjetje ločeno izkazuje preneseni poslovni izid, presežek prihodkov ali društveni sklad za pokrivanje stroškov in odhodkov iz dejavnosti socialnega podjetništva, ga ne sme uporabiti neposredno za pokrivanje stroškov, odhodkov oziroma izdatkov iz teh naslovov, temveč ga mora uporabiti za pokrivanje negativnega poslovnega izida iz teh dejavnosti v letu, v katerem nastane [ta negativni poslovni izid.](#)

35.26.

/

35.31.

Letno poročilo socialnega podjetja vsebuje poleg vsebine in razkritij, predpisanih z zakonom, ki ureja pravno organiziranost posamezne pravnoorganizacijske oblike socialnega podjetja, še:

a) preglednico gibanja in stanja prejetih olajšav in/ali spodbud iz javnih sredstev po [zakonu, ki ureja socialno podjetništvo](#) in/ali drugih državnih podpor za dejavnost socialnega podjetništva po njihovih vrstah, in sicer:

- začetno stanje ali neporabljen del iz preteklih let,
- povečanja v obračunskem obdobju,

- porabo v obračunskem obdobju po namenih,
- končno stanje v obračunskem obdobju;

b) vsebinsko in strokovno utemeljena sodila, v skladu s katerimi so na posamezne dejavnosti razporejena sredstva in obveznosti do njihovih virov

c) vsebinsko in strokovno utemeljena sodila, ki jih uporablja za razporejanje posrednih stroškov in odhodkov na posamezne dejavnosti oziroma poslovnoizidna mesta;

č) vsebinsko in strokovno utemeljena sodila za razporeditev prihodkov na tiste iz dejavnosti socialnega podjetništva in na tiste iz drugih dejavnosti;

~~d) prikaz razporeditve dobička ali presežka prihodkov nad odhodki po posameznih namenih, kot jih določa Zakon o socialnem podjetništvu;~~

~~e) prikaz pokrivanja izgube ali presežka odhodkov nad prihodki;~~

~~f) povprečno število zaposlenih v socialnem podjetju v primerjalnem obračunskem obdobju;~~

~~g) povprečno število zaposlenih v obračunskem obdobju ter zmanjšanje ali povečanje števila zaposlenih v tekočem letu v dejavnosti socialnega podjetništva;~~

~~h) povprečno število zaposlenih v obračunskem obdobju ter zmanjšanje ali povečanje števila zaposlenih v tekočem letu v dejavnostih pod posebnimi pogoji zaposlovanja;~~

i) izjavo, da je socialno podjetje v aktu o ustanovitvi ali notranjem aktu uredilo podrobnejša pravila vodenja poslovnih knjig ter vsebinsko in strokovno utemeljena sodila iz točk b), c) in č) tega člena z navedbo datuma sprejetja teh sodil;

~~j) izjavo, da socialno podjetje izpolnjuje pogoje o predpisanem obsegu prihodkov iz dejavnosti socialnega podjetništva oziroma pogoje o številu in sestavi zaposlenih v preteklem poslovnem letu.~~

Č. Pojasnila

35.35.

Poslovni izid socialnega podjetja je:

- dobiček ali presežek prihodkov nad odhodki ali
- izguba ali presežek odhodkov nad prihodki.

35.36.

- porabo v obračunskem obdobju po namenih,
- končno stanje v obračunskem obdobju;

b) vsebinsko in strokovno utemeljena sodila, v skladu s katerimi so na posamezne dejavnosti razporejena sredstva in obveznosti do njihovih virov

c) vsebinsko in strokovno utemeljena sodila, ki jih uporablja za razporejanje posrednih stroškov in odhodkov na posamezne dejavnosti oziroma poslovnoizidna mesta;

č) vsebinsko in strokovno utemeljena sodila za razporeditev prihodkov na tiste iz dejavnosti socialnega podjetništva in na tiste iz drugih dejavnosti;

d) prikaz razporeditve pozitivnega (čistega) poslovnega izida po posameznih namenih, kot jih določa zakon, ki ureja socialno podjetništvo;

e) prikaz pokrivanja negativnega (čistega) poslovnega izida;

f) povprečno število zaposlenih, ki so bili v socialnem podjetju najmanj devet mesecev v letu, in povprečno število prostovoljcev v socialnem podjetju v primerjalnem obračunskem obdobju;

g) povprečno število zaposlenih, ki so bili v socialnem podjetju najmanj devet mesecev v letu, in povprečno število prostovoljcev v obračunskem obdobju ter zmanjšanje ali povečanje števila zaposlenih in števila prostovoljcev v tekočem letu v dejavnosti socialnega podjetništva;

h) povprečno število zaposlenih, ki so bili v socialnem podjetju najmanj devet mesecev v letu, in število prostovoljcev v obračunskem obdobju ter zmanjšanje ali povečanje števila zaposlenih v tekočem letu v dejavnostih pod posebnimi pogoji zaposlovanja;

i) izjavo, da je socialno podjetje v aktu o ustanovitvi ali notranjem aktu uredilo podrobnejša pravila vodenja poslovnih knjig ter vsebinsko in strokovno utemeljena sodila iz točk b), c) in č) tega člena z navedbo datuma sprejetja teh sodil;

/

Č. Pojasnila

35.34.

Poimenovanje poslovnega izida socialnega podjetja je odvisno od njegove organizacijske oblike in je razlika med vsemi prihodki in vsemi odhodki socialnega podjetja. Poslovni izid je lahko pozitiven ali negativen.

35.35.

~~Čisti poslovni izid socialnega podjetja je:~~

~~–čisti dobiček ali čisti presežek prihodkov nad odhodki ali~~

~~–čista izguba ali čisti presežek odhodkov nad prihodki.~~

~~Čisti dobiček ali čisti presežek prihodkov nad odhodki je presežek prihodkov nad odhodki, zmanjšan za obračunani davek od dohodkov pravnih oseb.~~

~~Čista izguba ali čisti presežek odhodkov nad prihodki je presežek odhodkov nad prihodki, povečan za obračunani davek od dohodkov pravnih oseb.~~

~~Čisti dobiček ali čisti presežek prihodkov nad odhodki je namenjen za opravljanje dejavnosti socialnega podjetništva in pokrivanje presežka odhodkov nad prihodki ter za druge namene v skladu s predpisi in ustanovitvenim aktom.~~

Poimenovanje čistega poslovnega izida socialnega podjetja je odvisno od njegove organizacijske oblike. Ugotovi se tako, da je poslovni izid iz SRS 35.34. znižan za morebitne davke, obračunane v breme tega poslovnega izida.

SRS 39

RAČUNOVODSKE REŠITVE V ORGANIZACIJAH V STEČAJU ALI LIKVIDACIJI

B. Standard

39.5.

Opredmetena osnovna sredstva (zemljišča, zgradbe, oprema, osnovna čreda in večletni nasadi) se v otvoritveni bilanci ovrednotijo po ocenjeni tržni vrednosti ob predpostavki prisilne prodaje.

Posebej se izkažejo tudi opredmetena osnovna sredstva, pridobljena s finančnim najemom.

39.35.

Sredstva

II. Opredmetena osnovna sredstva

9. V **finančni** najem vzeta osnovna sredstva

SRS 39

RAČUNOVODSKE REŠITVE V ORGANIZACIJAH V STEČAJU ALI LIKVIDACIJI

B. Standard

39.5.

Opredmetena osnovna sredstva (zemljišča, zgradbe, oprema, osnovna čreda in večletni nasadi) se v otvoritveni bilanci ovrednotijo po ocenjeni tržni vrednosti ob predpostavki prisilne prodaje.

Posebej se izkažejo tudi opredmetena osnovna sredstva, pridobljena s finančnim najemom.

39.35.

Sredstva

II. Opredmetena osnovna sredstva

9. V najem vzeta osnovna sredstva