

**VIŠJA STROKOVNA ŠOLA ACADEMIA,
MARIBOR**

DIPLOMSKO DELO

**OPREDMETENA OSNOVNA SREDSTVA S
PRAKTIČNIM PRIKAZOM NABAVE IN
EVIDENTIRANJA V PODJETJU X**

Kandidatka: Klementina BREZNIK

Študentka študija ob delu

Številka indeksa: 11119022740

Program: Komerčalist

Mentor: Lidija Jezernik, spec.

Maribor, april 2010

IZJAVA O AVTORSTVU DIPLOMSKE NALOGE

Podpisana Klementina Breznik, št. indeksa 11190122740, sem avtorica diplomske naloge z naslovom Opredmetena osnovna sredstva s praktičnim prikazom nabave in evidentiranja v Podjetju X, ki sem jo napisala pod mentorstvom ga. Lidije Jezernik, spec.

S svojim podpisom zagotavljam, da:

- je predložena diplomska naloga izključno rezultat mojega dela;
- sem poskrbel/a, da so dela in mnenja drugih avtorjev, ki jih uporabljam v predloženi nalogi, navedena oz. citirana skladno s pravili Višje strokovne šole Academia;
- se zavedam, da je plagiatorstvo – predstavljanje tujih del oz. misli, kot moje lastne – kaznivo po Zakonu o avtorskih in sorodnih pravicah; UL št. 16/2007; (v nadaljevanju ZASP), prekršek pa podleže tudi ukrepom VSŠ Academia skladno z njenimi pravili;
- skladno z 32. členom ZASP dovoljujem VSŠ Academia objavo diplomske naloge na spletnem portalu šole.

Maribor,

Podpis študenta:

ZAHVALA

V prvi vrsti se zahvaljujem svoji družini, soprogu Zlatku in sinovoma Marku in Tadeju, ki so mi ves čas študija stali ob strani in me spodbujali.

Velika zahvala gre ravnateljici mag. Mirjani Ivanuša, za spodbudo, pozitivno energijo in razmišljanje, ter veliko strokovno predajo znanja svojim študentom.

Iskreno se zahvaljujem mentorici spec. Lidiji Jezernik za vodenje in strokovno pomoč pri izdelavi diplomske naloge.

Prav tako zahvala lektorici diplomske naloge Iris Kaukler in sestrični Maji Heric, univ. dipl. prevajalki za prevod povzetka v angleški jezik.

POVZETEK

Opredmetena osnovna sredstva predstavljajo pomemben dejavnik za podjetje. Zaradi svoje pomembnosti pri ustvarjanju poslovnih učinkov in konkurenčnosti na trgu menim, da so najpomembnejša prvina poslovnega procesa. V današnjem času globalizacije in velike konkurenčnosti na tržišču, omenjenim dejavnikom ne moremo slediti brez posodabljanja procesov dela, ki pa so pogojeni z opredmetenimi osnovnimi sredstvi. Pravilno evidentiranje, obračunavanje in informiranje posloводства o stanju opredmetenih osnovnih sredstev, pomembno vpliva na poslovne odločitve in nadaljnji razvoj, kakor tudi na sedanje rezultate poslovanja podjetja.

Ključne besede:

opredmetena osnovna sredstva, evidentiranje, knjigovodske listine, nabavna vrednost, prevrednotenje, popravek vrednosti, sedanja (knjigovodska) vrednost, Slovenski računovodski standardi, Mednarodni računovodski standardi

ABSTRACT

Tangible assets represent an important factor for a company. In my opinion, tangible assets are the most significant element of the business process due to their importance in generating business effects and competitiveness on the market. In today's era of globalization and high competitiveness on the market, the aforementioned factors cannot be followed without updating work processes. These, however, are conditional upon tangible assets. Proper recording, accounting and informing of the management on the situation of tangible assets has a great influence on business decisions and further development as well as current performance of the company's business.

Key words:

tangible assets, recording, book-keeping documents, accounting value, acquisition price, revaluation, value adjustment, current (accounting) value, Slovenian Accounting Standards, International Accounting Standards

KAZALO

1	UVOD	8
1.1	Opredelevanje obravnavane zadeve	8
1.2	Namen, cilji in osnovne trditve diplomskega dela	9
1.3	Predpostavke in omejitve	10
1.4	Predvidene metode raziskovanja	10
2	OPREDMETENA OSNOVNA SREDSTVA	11
2.1	Računovodski predpisi s področja opredmetenih osnovnih sredstev	13
2.1.1	Mednarodni standardi računovodskega poročanja (MSRP) – opredmetena osnovna sredstva	15
2.1.2	Slovenski računovodski standardi (SRS) – opredmetena osnovna sredstva	16
2.2	Nabava opredmetenih osnovnih sredstev	17
2.2.1	Določitev nabavne vrednosti opredmetenih osnovnih sredstev	17
2.2.2	Opredmetena osnovna sredstva v pripravi	18
2.2.3	Opredmetena osnovna sredstva v uporabi	18
2.2.4	Opredmetena osnovna sredstva izven uporabe	19
2.3	Amortizacija opredmetenih osnovnih sredstev	19
2.3.1	Doba koristnosti opredmetenega osnovnega sredstva	20
2.3.2	Metode amortiziranja	21
2.3.3	Amortizacijske stopnje	22
2.3.4	Določitev amortizacijske stopnje	22
2.4	Prevrednotenje opredmetenih osnovnih sredstev	23
2.4.1	Prevrednotenje – model prevrednotenja	24
2.4.2	Prevrednotenje – oslabitev opredmetenih osnovnih sredstev	25
2.5	Evidentiranje in popis opredmetenih osnovnih sredstev	26
2.5.1	Evidence opredmetenih osnovnih sredstev	26
2.5.2	Popis opredmetenih osnovnih sredstev	28
2.5.3	Odpis opredmetenih osnovnih sredstev	29
3	PRAKTIČNI PRIKAZ NABAVE IN EVIDENTIRANJA OPREDMETENIH OSNOVNIH SREDSTEV V PODJETJU X	30
3.1	Predstavitev Podjetja X	30
3.1.1	Odgovorne službe za opredmetena osnovna sredstva	30
3.1.2	Organizacija dela med službami zadolženimi za opredmetena osnovna sredstva	30

3.2 Nabava opredmetenih osnovnih sredstev v Podjetju X	31
3.2.1 Planiranje nabave osnovnih sredstev	31
3.2.2 Izbor dobaviteljev	32
3.2.3 Naročilo osnovnih sredstev	32
3.2.4 Prevzem naročenih opredmetenih osnovnih sredstev	33
3.3 Knjigovodske listine in knjiženje v poslovne knjige ob nabavi opredmetenega osnovnega sredstva v Podjetju X.....	34
3.3.1 Prejem računa za nabavljeno opredmeteno osnovno sredstvo	34
3.3.2 Kontrola prejetega računa z vidika davčne zakonodaje	34
3.3.3 Vnos prejetih računov za nabavljena osnovna sredstva v knjigovodske evidence.....	35
3.3.4 Posredovanje računov odgovornim osebam	36
3.3.5 Kontrola in odobritev prejetega računa z vidika vsebine	37
3.3.6 Plačilo odobrenega in knjiženje odobrenega računa	38
3.3.7 Vodenje poročila o realizaciji plana investicij	39
3.3.8 Kontrole likvidiranih računov za nabavljena osnovna sredstva na nivoju oddelka	40
3.3.9 Knjigovodske listine in knjiženje ob predaji opredmetenega osnovnega sredstva iz priprave v uporabo.....	41
3.3.10 Vpis oz. evidentiranje novega opredmetenega osnovnega sredstva v register osnovnih sredstev	42
4 PRIKAZ OBRAČUNA AMORTIZACIJE.....	44
4.1 Izračun nabavne vrednosti in amortizacije novega osnovnega sredstva po treh različnih metodah	44
4.2 Amortizacijski načrt in knjiženje amortizacije opredmetenega osnovnega sredstva po metodi enakomernega amortiziranja	47
4.3 Izračun sedanje vrednosti opredmetenega osnovnega sredstva.....	48
4.4 Knjiženje odpisa opredmetenega osnovnega sredstva s sedanjo vrednostjo	50
5 SKLEPNE UGOTOVITVE	52
6 SEZNAM LITERATURE IN VIROV	53
7 PRILOGE.....	55

KAZALO SLIK

Slika 1: Temeljna členitev sredstev	11
Slika 2: Gibanje opredmetenih osnovnih sredstev	12

KAZALO TABEL

Tabela 1: Izračun nabavne vrednosti OOS	44
Tabela 2: Obračun amortizacije po metodi enakomernega časovnega amortiziranja	45
Tabela 3: Obračun amortizacije po metodi padajočega amortiziranja	46
Tabela 4: Obračun amortizacije po metodi proizvedenih enot.....	47
Tabela 5: Amortizacijski načrt po metodi enakomernega amortiziranja.....	47
Tabela 6: Prikaz knjigovodske vrednosti glede na obračunska obdobja	49
Tabela 7: Prikaz knjigovodske vrednosti glede na obračunska obdobja	50

KAZALO PRILOG

Priloga 1: Zapisnik o prevzemu opredmetenega osnovnega sredstva	56
Priloga 2: Prejemnica opredmetenega osnovnega sredstva, danega v uporabo	57
Priloga 3: Prenosnica osnovnega sredstva, drobnega inventarja.....	58

1 UVOD

Podjetje za opravljanje svoje dejavnosti potrebuje prvine poslovnega procesa. V tržnem gospodarstvu se vsa sredstva prvotno pojavljajo v denarni obliki, v katero se bodo po končanem procesu povrnili. Podjetje z denarnimi sredstvi pridobi oz. nabavi prvine poslovnega procesa, ki preko poslovnega procesa prehajajo v produkt ali storitev.

Sredstva, s katerimi razpolaga podjetje, neprestano spreminjajo pojavno obliko, se preoblikujejo. Med seboj se razlikujejo v hitrosti preoblikovanja, skladno z opravljanjem nalog v poslovnem procesu. Glede na hitrost preoblikovanja ločimo obratna in osnovna sredstva. Obratna sredstva prehajajo iz ene oblike v drugo, v obdobju krajšem od 1 leta, medtem ko je obdobje prehoda za osnovna sredstva daljše od 1 leta.

Osnovna sredstva so stvari (opredmetena osnovna sredstva) in pravice (neopredmetena osnovna sredstva), s katerimi v delovnem procesu skupaj z delovno silo in predmeti dela ustvarjamo novo vrednost. Predstavljajo tehnološko razvitost podjetja in samo jedro poslovanja ter so bistvenega pomena za uspešno poslovanje. V povezavi z izboljšavami in novostmi, se v poslovanju pojavijo potrebe po novih opredmetenih osnovnih sredstvih. Če želimo kot podjetje na trgu obdržati pozicijo resnega konkurenta, moramo posvečati osnovnim sredstvom poseben poudarek.

Da bi podjetje lahko dosegalo optimalne rezultate tekočega poslovanja in sledilo zastavljenim ciljem v prihodnosti, mora računovodstvu osnovnih sredstev nameniti veliko pozornosti.

1.1 Opredelitev obravnavane zadeve

Nabava novega osnovnega sredstva je dolgoročna, zato so odločitve izredno pomembne in tvegane. Glavni razlogi za investiranje v osnovna sredstva so iztrošenost, zastarelost, uvajanje novih izdelkov oz. storitev, izboljševanje delovnih pogojev, varovanje okolja in delovne sile. Osnovna sredstva predstavljajo v bilanci podjetja pomemben del aktive in so dolgoročno vezan del premoženja podjetja. Njihova vrednost se postopoma prenaša med poslovne učinke v ocenjeni dobi njihove koristnosti ali z odtujitvijo oz. prodajo spremenijo pojavno obliko pred iztekom dobe koristnosti. Tako osnovna sredstva v poslovnem procesu, preko amortizacije, spreminjajo stvarno obliko v denar.

Odločitev posloводства na teh nivojih ni lahka, zato tukaj računovodstvo opravlja pomembno informacijsko funkcijo. Računovodstvo osnovnih sredstev je v podjetjih zelo pomemben del računovodstva, saj pravilnost evidentiranja osnovnih sredstev in prenašanja vrednosti na poslovne učinke močno vpliva na izkazovanje uspešnosti poslovanja. S pravilnim finančnim vodenjem osnovnih sredstev računovodstvo pomembno vpliva na poslovne rezultate hkrati pa zagotavlja informacijo o trenutnem stanju.

Diplomsko delo je vsebinsko razdeljeno na dva dela. Prvi del diplomskega dela je teoretičen. Predstavlja nam računovodsko evidentiranje opredmetenih osnovnih sredstev ter z njim povezane predpise in standarde, ki urejajo to področje evidentiranja. Drugi del diplomskega dela obsega praktičen del in je sestavljen iz dveh sklopov. Prvi sklop vsebuje organizacijsko shemo in postopke dela v zvezi z nabavo in evidentiranjem opredmetenih osnovnih sredstev v Podjetju X, v drugem sklopu praktičnega dela je prikazana simulacija obračuna in evidentiranja amortizacije po treh različnih metodah.

1.2 Namen, cilji in osnovne trditve diplomskega dela

Namen diplomskega dela je predstaviti opredmetena osnovna sredstva, ki predstavljajo pomemben dejavnik v poslovnem procesu. Poudariti želim pomembnost poznavanja predpisov in standardov na področju računovodskega evidentiranja in proučevanja opredmetenih osnovnih sredstev.

Cilj diplomskega dela je prikazati pomembnost in zahtevnost pri nabavi in evidentiranju opredmetenih osnovnih sredstev. Opredmetena osnovna sredstva niso samo pomembna prvina poslovnega sistema z vidika ustvarjanja nove vrednosti, tudi njihovo pravilno evidentiranje pomembno vpliva na poslovne rezultate in odločitve posloводства v prihodnosti. Istočasno predstavljajo pomemben vir lastnih dolgoročnih sredstev in premoženja poslovnega sistema. Zato diplomsko delo temelji na predstavitvi opredmetenih osnovnih sredstev tako z materialnega (vsebinskega) kot s finančnega (računovodskega) vidika.

Smatram, da so osnovna sredstva najpomembnejša prvina poslovnega procesa. V današnjem času globalizacije in visoke stopnje konkurenčnosti na tržišču je nujno potrebno slediti trendom na tržišču, kar pa je mogoče doseči z visoko stopnjo kvalitete, ki je pogojena s

konkurenčno ceno. Na oboje pa v veliki meri vplivajo osnovna sredstva, ki vplivajo na končni produkt, tako z vidika kvalitete, kot tudi z vidika cenovne konkurenčnosti na trgu.

S prikazanimi podatki iz prakse bom utemeljila svojo trditev o pomembnosti vpliva pravilnega evidentiranja osnovnih sredstev na poslovanje podjetja.

1.3 Predpostavke in omejitve

V diplomski nalogi bom prikazala praktični prikaz nabave in evidentiranja opredmetenih osnovnih sredstev. Zaradi varovanja podatkov bom uporabila naziv pravne osebe »Podjetje X«.

1.4 Predvidene metode raziskovanja

Pri pisanju diplomskega dela sem uporabila deskriptivni pristop:

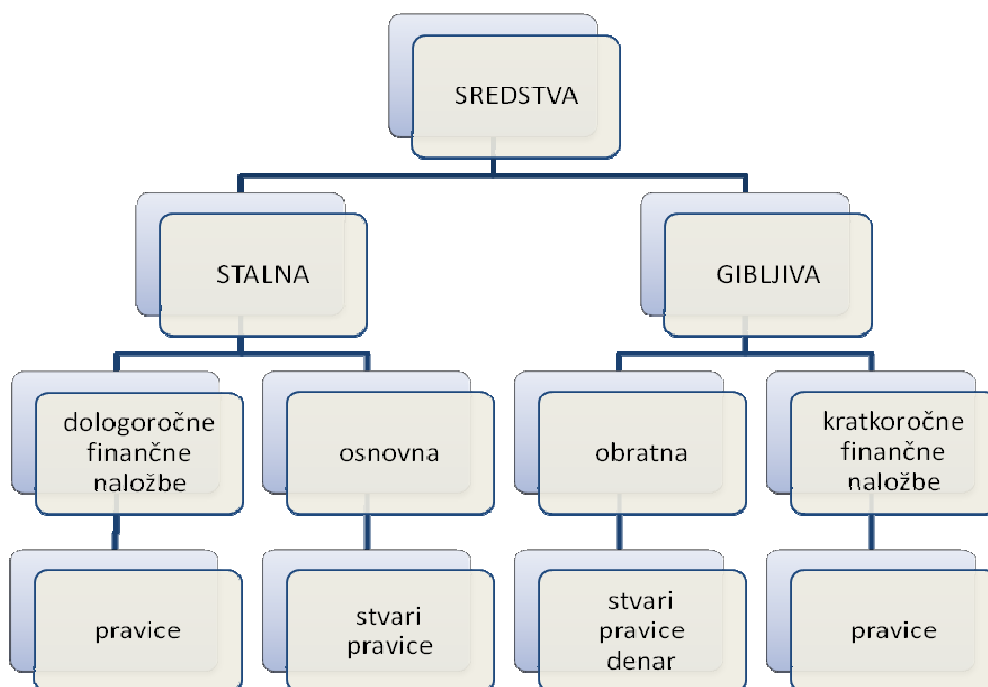
- študij strokovne literature, predpisov, kodeksa in zakonodaje obravnavanega področja;
- metodo kompilacije (povzemanje ugotovitev stroke s pomočjo različnih virov),
- metodo deskripcije (opisovanje pojmov in pojavov) pri teoretičnem delu naloge,
- metodo opazovanja in lastnih izkušenj na področju finančnega evidentiranja osnovnih sredstev.

2 OPREDMETENA OSNOVNA SREDSTVA

Podjetje za opravljanje svoje dejavnosti potrebuje sredstva, ki so potrebna za ustvarjanje poslovnih učinkov. Sredstva se prvotno pojavljajo v denarni obliki, vendar sama denarna oblika sredstev še ne zagotavlja poslovnega procesa. Za potek poslovnega procesa so potrebne prvine poslovnega procesa. Prvine poslovnega procesa so sredstva podjetja v različnih pojavnih oblikah, ki se med seboj razlikujejo po hitrosti preoblikovanja v poslovnem procesu in so sledeče:

- delovna sila je temeljna prvina poslovnega procesa, kjer zaposleni z umsko in fizično dejavnostjo prispevajo k učinkovitosti poslovne dejavnosti,
- delovni predmeti so predmeti (obratna sredstva), ki v poslovnem procesu prehajajo iz ene oblike v drugo v obdobju krajšem od enega leta,
- delovna sredstva (osnovna sredstva) so sredstva, katera svojo vrednost postopoma prenašajo na poslovne učinke v obdobju daljšem od enega leta,
- tuje storitve so storitve zunanjih izvajalcev, potrebne za poslovanje sistema.

Ob upoštevanju hitrosti preoblikovanja sredstev v poslovnem sistemu je temeljna členitev sredstev sledeča:



Slika 1: Temeljna členitev sredstev

Vir: Turk, Melavc, Korošec, 2004, 50

Osnovna sredstva so v obliki stvari ali pravic oz. jih delimo na opredmetena in neopredmetena osnovna sredstva.

Neopredmetena osnovna sredstva ali osnovna sredstva v obliki pravic so razpoznavna nematerialna sredstva, ki obsegajo:

- patente, licence in podobne pravice (pridobljene pravice),
- dolgoročne odložene stroške razvijanja,
- usredstvene stroške naložb v tuja opredmetena osnovna sredstva,
- dobro ime prevzetega podjetja.

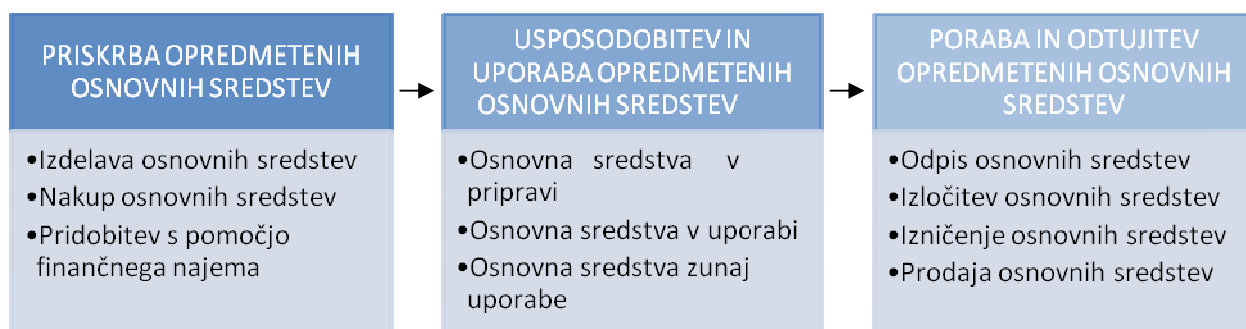
Opredmetena osnovna sredstva ali osnovna sredstva v obliki stvari obsegajo:

- zemljišča,
- zgradbe,
- proizvodjalno opremo,
- drugo opremo,
- biološka sredstva.

Osnovna sredstva običajno predstavljajo velik del sredstev podjetja v bilanci stanja. Pravilnost evidentiranja osnovnih sredstev močno vpliva na izkazovanje uspešnosti, zato so pomemben del računovodstva.

V računovodstvu se zagotavlja razvidovanje in presojanje stanj ter gibanja posameznega sredstva na vseh stopnjah dobe koristnosti (življenjskega cikla). Izid teh računovodskih aktivnosti so predračunska, obračunska, nadzorna in preučevana poročila o stanju in gibanju opredmetenih osnovnih sredstev v podjetju (Koletnik, 2004, 106).

Razvidovanje in presojanje stanja in gibanja opredmetenih osnovnih sredstev:



Slika 2: Gibanje opredmetenih osnovnih sredstev

Vir: Koletnik, 2004, 106

2.1 Računovodski predpisi s področja opredmetenih osnovnih sredstev

Urejanje računovodstva ni v nobeni državi prepuščeno samim poslovnim sistemom. Računovodski podatki in informacije so namreč potrebne tudi državi in širši javnosti.

Država jih potrebuje za oblikovanje informacij o gospodarjenju za potrebe njenega odločanja pa tudi za urejanje davčnih zadev. Javnosti so računovodske informacije potrebne zato, da lažje presoja uglednost poslovanja posameznega poslovnega sistema z vidika morebitnih lastnih odločitev o vlaganjih, še posebej o vlaganjih v vrednostne papirje (Melavc, Milost; 2003, 14).

Predpisi oz. standardi, ki urejajo oz. določajo definicijo in računovodsko evidentiranje opredmetenih osnovnih sredstev, so računovodski standardi.

Računovodski standardi so računovodska načela o metodah zajemanja in obdelovanja računovodskih podatkov, oblikovanja računovodskih informacij ter predstavljanja in shranjevanja računovodskih podatkov in informacij.

V Sloveniji so v veljavi in uporabi Mednarodni računovodski standardi poročanja in Slovenski računovodski standardi.

➤ Mednarodni računovodski standardi poročanja

Mednarodni računovodski standardi (MRS) so bili izdani z namenom doseganja enotnosti računovodskega poročanja podjetij in drugih organizacij po svetu. Od leta 1973 jih je sestavljal in izdajal Svet za mednarodne računovodske standarde (ang. International Accounting Standards Committee – IASC). Glavni cilj IASC je bil oblikovati enotno zbirko mednarodnih računovodskih standardov (MRS) in razširiti njihovo uporabo po celotnem svetu. Leta 2001 se je IASC preoblikoval v Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde (ang. International Accounting Standards Board – IASB), ki od svoje ustanovitve naprej izdaja mednarodne standarde računovodskega poročanja (MSRP). V sklopu delovanja IASB deluje tudi Strokovni odbor za pojasnjevanje MSRP, ustanovljen leta 1997. Strokovni odbor pospešuje pravilno in enotno uporabo standardov, istočasno daje tudi tolmačenja in navodila glede vprašanj računovodskega poročanja. MSRP veljajo tudi na območju Evropske unije, ki pa morajo biti v skladu z njenimi direktivami in uredbami. S 1. januarjem 2005 prične veljati za vse članice Evropske unije uredba o obvezni uporabi MSRP.

V Sloveniji k uporabi MSRP določene gospodarske družbe zavezuje Zakon o gospodarskih družbah, ki v 54. členu določa splošna pravila o računovodenju v gospodarskih družbah.

Omenjen člen zakona (točka 10 in 11) natančno določa gospodarske subjekte, ki morajo sestaviti računovodska poročila v skladu z mednarodnimi standardi računovodskega poročanja. Tako morajo v skladu z ZGD-1-UPB3 uporabljati mednarodne standarde računovodskega poročanja:

(10) Družbe, katerih vrednostni papirji so uvrščeni na katerega od organiziranih trgov vrednostnih papirjev v državah članicah Evropske skupnosti in so zavezane h konsolidaciji na podlagi 56. člena tega zakona. Te morajo sestaviti konsolidirano letno poročilo iz sedmega odstavka 56. člena tega zakona v skladu z mednarodnimi standardi računovodskega poročanja.

(11) Poleg družb iz prejšnjega odstavka sestavljajo računovodska poročila iz prvega odstavka 60. člena tega zakona v skladu z mednarodnimi standardi računovodskega poročanja tudi:

1. banke,
2. zavarovalnice in
3. druge družbe, če tako odloči skupščina družbe, vendar najmanj za pet let (ZGD-1-UPB3, Uradni list RS, št. 65/2009, Ljubljana, 14.08.2009).

➤ Slovenski računovodski standardi

V Sloveniji obstajajo od pomladi leta 1993 dalje Slovenski računovodski standardi (SRS), ki jih je v začetku sprejela Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, sedaj pa je za njihovo oblikovanje in sprejemanje pooblaščen Slovenski inštitut za revizijo, ki pa mora skrbeti, da so domači računovodski standardi usklajeni z nenehnim razvojem mednarodnih računovodskih standardov in smernic Evropske Unije. SRS vsebujejo z razliko od MSRP tudi domače računovodske teorije (povezani so s Kodeksom računovodskih načel).

SRS so izvirna združitev domače računovodske teorije z mednarodnimi zahtevami, zlasti mednarodnimi standardi računovodskega poročanja in direktivami Evropske unije. Njihova posebnost pa je, da obravnavajo računovodenje kot celoto za notranje in zunanje potrebe podjetij (Uvod v SRS).

2.1.1 Mednarodni standardi računovodskega poročanja (MSRP) – opredmetena osnovna sredstva

O pripoznanju opredmetenih osnovnih sredstev nam govori MRS 16. Pripoznanje je pojem, ki predstavlja določena merila, ki jih mora sredstvo izpolniti, da ga podjetje pripozna v računovodskih evidencah kot opredmeteno osnovno sredstvo.

Namen MRS 16 je predpisovanje računovodskih rešitev, s poudarkom na pripoznanju sredstev, določanju knjigovodske vrednosti in zneski amortizacije povezani z njimi.

MRS 16 kot opredelitev pojma opredmetena osnovna sredstva navaja, da so opredmetena sredstva sredstva, ki:

- a) jih ima podjetje, da jih uporablja pri proizvodjanju proizvodov ali opravljanju storitev, daje v najem drugim ali uporablja za pisarniške namene in
- b) jih bo po pričakovanju uporabljalo v več kot enem obračunskem obdobju (MRS 16.6).

Za pripoznanje opredmetenih osnovnih sredstev po MRS 16 morata biti izpolnjena naslednja dva kriterija:

- a) verjetnost, da bodo prihodnje gospodarske koristi, povezane s sredstvom, pritekale v podjetje in
- b) da je nabavno vrednost sredstva za podjetje mogoče zanesljivo izmeriti (MRS 16.7).

Prav tako nam omenjen MRS govori o razporeditvi celotne nabavne vrednosti opredmetenega osnovnega sredstva na njegove sestavne dele in obračunati vsak sestavni del posebej.

Opredmetena osnovna sredstva se uporabljajo daljše časovno obdobje, kar pa terja kasnejša vlaganja, to pa posledično pomeni različne dobe koristnosti, amortizacijskih stopenj. Zaradi različnih dob koristnosti je potrebna razporeditev celotne nabavne vrednosti opredmetenega osnovnega sredstva na njegove sestavne dele, kar posledično pomeni vodenje in obračunavanje amortizacije po posameznih delih glede na dobo koristnosti.

Na opredmetena osnovna sredstva se neposredno nanaša tudi MRS 36, ki nam govori o oslabitvi sredstev.

2.1.2 Slovenski računovodski standardi (SRS) – opredmetena osnovna sredstva

Slovenski računovodski standard SRS 1 (2006) se uporablja pri knjigovodskem razvidovanju, obračunavanju in razkrivanju zemljišč, zgradb, opreme in drugih opredmetenih osnovnih sredstev. V SRS 1 – točka A. Uvod, je v standardu natančno definirano oz. opredeljeno sklicevanje oz. skladnost z MRS 1, 16, 17, 20, 21, 23, 36, 40 in 41 (2004), MSRP 3 in 5 (2004) ter 4. in 7. direktivo Evropske unije. Prav tako se omenjen SRS vsebinsko navezuje na SRS 2, 8, 13, 17, 18 in 24.

SRS 1 (2006) v standardu o razvrščanju opredmetenih osnovnih sredstev, kjer je v primerjavi z MRS natančneje opredeljuje opredmetena osnovna sredstva, navaja:

1.1. Opredmeteno osnovno sredstvo je sredstvo v lasti ali finančnem najemu, ki se uporablja pri ustvarjanju proizvodov ali opravljanju storitev oziroma dajanju v najem ali za pisarniške namene ter se bo po pričakovanjih uporabljalo v več kot enem obračunskem obdobju.

1.2. Opredmetena osnovna sredstva so zemljišča, zgradbe, proizvodna oprema, druga oprema in biološka sredstva.

1.3. Pri zgradbah in opremi je treba ločevati stvari, ki se še gradijo ali izdelujejo, od stvari, ki so že usposobljene za uporabo.

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

1.5. Dani predujmi za opredmetena osnovna sredstva, ki se v bilanci stanja izkazujejo pri opredmetenih osnovnih sredstvih, se knjigovodsko izkazujejo kot terjatve.

1.6. Deleži v skupaj obvladovanih opredmetenih osnovnih sredstvih se obravnavajo posebej ter se izkazujejo in razvrščajo glede na vrsto skupaj obvladovanih sredstev.

V točki 1.2. so opredeljena opredmetena osnovna sredstva. Njihov podrobnejši opis je sledeč (Igličar, Hočevvar, 1997, 88):

- Zemljišče daje prostor, na katerem posluje podjetje. Podjetje ga lahko uporablja neposredno (npr. kmetijstvo) oziroma posredno tako, da na najem stojijo poslovne zgradbe.
- Zgradbe predstavljajo objekte visoke gradnje (stavbe), nizke gradnje (npr. ceste), vodne gradnje (npr. jezovi, vodni kanali) in druga gradbena dela.

- Oprema in druga oprema zajema stroje, naprave in napeljave, prevozna sredstva, instrumente in drugo opremo. Običajno jo razdelimo na proizvodjalno in drugo opremo.
- Biološka sredstva zajemajo dolgoletne nasade (nasadi z dobo trajanja daljšo od enega leta – sadovnjaki, vinogradi) in osnovno čredo (plemenska in delovna živina – vse razen živine v pitanju).

Pripoznanje opredmetenih osnovnih sredstev je definirano v SRS 1.7., ki pa je identično MRS 16.7.

Ostala določila SRS, ki se nanašajo na opredmetena osnovna sredstva bodo definirana v naslednjih poglavjih, kjer bodo predstavljena od faze nabave, uporabe do odpisa oz. izločitev iz evidenc.

V nadaljevanju diplomske naloge bo poudarek na vodenju opredmetenih osnovnih sredstev po načelih in priporočilih Slovenskih računovodskih standardov.

2.2 Nabava opredmetenih osnovnih sredstev

2.2.1 Določitev nabavne vrednosti opredmetenih osnovnih sredstev

Po pripoznanju oz. izpolnitvi pogojev za začetno pripoznanje opredmetenega osnovnega sredstva se le-ta ovrednoti po nabavni vrednosti. Nabavno vrednost opredmetenega osnovnega sredstva sestavljajo njegova nakupna cena, uvozne in nakupne dajatve ter stroški, ki jih je mogoče pripisati njegovi usposobitvi za uporabo. Prav tako je v nabavno vrednost všteti nevračljiv del davka na dodano vrednost, ki se ne povrne. Morebitni popusti, odšteti od nakupne cene, niso predmet nabavne vrednosti. Opredmetena osnovna sredstva pridobljena kot donacija ali državna podpora se vštevajo med dolgoročne odložene prihodke in se porabljajo skladno z obračunano amortizacijo. Prav tako nabavno vrednost opredmetenega osnovnega sredstva povečujejo stroški v zvezi s pridobitvijo in usposobitvijo le-tega (SRS 1.10.).

Nabavna vrednost osnovnega sredstva je odvisna od kraja in časa nakupa. Zaradi tega imajo lahko istovrstna osnovna sredstva različne nabavne vrednosti oziroma je dejanska nabavna

vrednost lahko različna od tiste, ki bi jo imelo novo istovrstno osnovno sredstvo (Hočevar, Igličar, Zaman, 2000, 42).

Opredmetenim osnovnim sredstvom pridobljenim z zamenjavo ali prevzemom drugega podjetja ali dela podjetja, se določi nabavna vrednost na osnovi poštene vrednosti na dan prevzema (SRS 1.14.). Poštena vrednost je znesek, za katerega je mogoče zamenjati sredstvo med strankama, zmanjšan za stroške prodaje.

V primeru nabave opredmetenega osnovnega sredstva z večjo vrednostjo in različno dobo koristnosti, se njegova nabavna vrednost razporedi na njegove dele (SRS 1.11.). Pri večji investiciji oz. prenovi nepremičnine je potrebno ločiti zgradbo od zemljišča (ki nima omejene dobe koristnosti in ne zastara) in ostalo opremo, ki ima krajšo življenjsko dobo kot zgradba.

V pojasnilih SRS 1.47. je opredeljeno, da se opredmeteno osnovno sredstvo, katerega posamična vrednost ne presega 500 €, lahko izkazuje skupinsko kot drobni inventar.

Prav tako se v bilanci stanja med opredmetena osnovna sredstva uvrščajo dani predujmi za opredmetena osnovna sredstva.

2.2.2 Opredmetena osnovna sredstva v pripravi

Opredmetena osnovna sredstva so ob nabavi definirana oz. evidentirana kot osnovna sredstva v pripravi. Opredmetena osnovna sredstva se evidentirajo kot osnovna sredstva v pripravi dokler ni zaključen proces njihove nabave in usposobitve.

Ob koncu procesa nabave, ko je izpolnjen pogoj razpoložljivosti uporabe, jim določimo nabavno vrednost in jih prenesemo na osnovna sredstva v uporabi (SRS 1.22).

2.2.3 Opredmetena osnovna sredstva v uporabi

Opredmetena osnovna sredstva v uporabi so osnovna sredstva, ki so razpoložljiva za uporabo. Opredmeteno osnovno sredstvo se prične amortizirati prvi dan naslednjega meseca potem, ko je razpoložljivo za uporabo (SRS 1.22.). Amortiziranje osnovnih sredstev pomeni prehajanje oz. razporejanje amortizirljivega sredstva na zneske, ki ga v ocenjeni dobi njegove koristnosti postopoma zapušča in ki pomenijo stroške (SRS 13.26). Tako osnovna sredstva v uporabi z

pričetkom obračuna amortizacije prehajajo iz oblike dolgoročnega sredstva v strošek (amortizacija), ki se prenaša na poslovne učinke.

Opredmetena osnovna sredstva v uporabi se v poslovnih knjigah izkazujejo posamično. Vsako opredmeteno osnovno sredstvo izkazujemo z nabavno vrednostjo, obračunano amortizacijo in knjigovodsko vrednostjo.

2.2.4 Opredmetena osnovna sredstva izven uporabe

Opredmeteno osnovno sredstvo, ki se več ne uporablja, se še amortizira, dokler ni amortizirano. V primeru uporabe obračuna amortizacije po metodi obračunanih enot je amortizacija nič, saj osnovno sredstvo ne ustvarja učinkov (SRS 13.31).

Ob pripoznanju, da je opredmeteno osnovno sredstvo izven uporabe predvideno za prodajo, se opredeli kot nekratkoročno sredstvo za prodajo in se uvrsti v skupino za odtujitev za prodajo. Z nastankom tega dogodka se preneha obračun amortizacije in se osnovno sredstvo prikazuje kot opredmeteno osnovno sredstvo v posesti za prodajo. Vrednost takšnega osnovnega sredstva se izkazuje po knjigovodski vrednosti ali po poštenu vrednosti (zmanjšani za stroške prodaje), torej po tisti, ki je nižja. Tako izločena opredmetena osnovna sredstva je potrebno odtujiti v roku 1 leta, če v tem časovnem obdobju odtujitev ni realizirana, se opredmeteno osnovno sredstvo ponovno vnese v evidence kot opredmeteno osnovno sredstvo v uporabi. Ob tem pa je potreben obračun amortizacije in popravek vrednosti za celotno obdobje, ko je bilo sredstvo izločeno kot nekratkoročno sredstvo za prodajo.

2.3 Amortizacija opredmetenih osnovnih sredstev

Delovna sredstva v poslovnem procesu sicer ne spreminjajo svoje oblike in ohranjajo svoje lastnosti, se pa obrabljajo. Potroški nastajajo zaradi fizične obrabe in/ali fizičnega staranja. Fizična obraba nastane prav zaradi opravljanja funkcije delovnega sredstva. Fizično staranje pa ni odvisno od intenzivnosti uporabe temveč je posledica normalnega staranja. Zaradi fizične obrabe in fizičnega staranja delovno sredstvo izgublja svoje lastnosti in čez čas ne more več sodelovati v delovnem procesu (Androjna, Rosi, 2008, 29).

Po pomembnosti je amortizacija drug najpomembnejši vir finančnih sredstev podjetja. Njena funkcija je dvojna: po eni strani se z njo prenaša vrednost osnovnih sredstev med stroške poslovanja, po drugi strani pa se tvori sklad za financiranje vlaganj v osnovna sredstva (Crnkovič, 1992, 41).

Amortiziranje je razporejanje sredstva vrednosti amortizirljivega sredstva na zneske, v katerih ga v ocenjeni dobi njegove koristnosti postopoma zapušča in pomenijo stroške, ki prehajajo na poslovne učinke (proizvode oz. storitve). Amortizacija je znesek, ki v posameznem obračunskem obdobju zapusti amortizirljivo sredstvo in je tedanji strošek (SRS 13.26.).

Amortizacija se obračunava posamično za opredmeteno osnovno sredstvo, obračuni med letom so začasni stroški amortizacije, dokončni obračun pa se izdela na koncu poslovnega leta oz. ob statusnih spremembah med letom.

Opredmetena osnovna sredstva, ki ne izpolnjujejo pogoja fizičnega izrabljanja oz. tehničnega zastaranja in se ne amortizirajo, so:

- zemljišča in druga naravna bogastva,
- opredmetena osnovna sredstva v pripravi (dokler ni izpolnjen pogoj za prenos v uporabo),
- opredmetena osnovna sredstva kulturnega, zgodovinskega ali umetniškega pomena,
- spodnji ustroj železniških prog, cest, letališč in podobnega,
- druga opredmetena osnovna sredstva, katerih uporaba ni časovno omejena.

Prav tako se več ne amortizirajo opredmetena osnovna sredstva, katerih knjigovodska vrednost je enaka nič in se še vedno uporabljajo.

Amortizacija se obračunava posamično, skupinsko samo za drobni inventar z dobo koristnosti do 1 leta in vrednostjo do 500 €.

Amortizacijo poleg stroškov materiala, storitev in blaga ter stroškov dela, štejemo med direktne stroške financiranja (Črčinovič-Krofič, 2008, 67).

2.3.1 Doba koristnosti opredmetenega osnovnega sredstva

Pred pričetkom obračuna amortizacije oz. ob predaji opredmetenega osnovnega sredstva iz priprave v uporabo, je potrebno določiti dobo koristnosti. Doba koristnosti opredmetenega osnovnega sredstva nam pove, kako dolgo bo amortizirljivo opredmeteno osnovno sredstvo

prenašalo svojo vrednosti na proizvode oz. storitve in na koliko proizvodov oz. storitev bo predvidoma preneslo na končni produkt.

Doba koristnosti opredmetenega osnovnega sredstva je odvisna od:

- pričakovanega fizičnega izrabljanja,
- pričakovanega tehničnega staranja,
- pričakovanega gospodarskega staranja,
- pričakovanih zakonskih in drugih omejitev uporabe.

Kot doba koristnosti je potrebno upoštevati tisto, ki je po omenjenih kriterijih najkrajša. Doba koristnosti opredmetenega osnovnega sredstva se lahko spreminja. Ob koncu obračunskega obdobja (konec poslovnega leta) je potrebno preveriti ali določene dobe koristnosti še ustrezajo dejanskemu stanju. Pri ugotovitvi, da je potrebno dobe koristnosti korigirati, se le-te korigirajo za tekoče in prihodnja obdobja, kar pa je potrebno prikazati v obrazložitvah za obdobje, kjer prihaja do spremembe.

2.3.2 Metode amortiziranja

Metoda amortiziranja opredmetenega osnovnega sredstva odseva optimalno korist uporabe opredmetenega osnovnega sredstva. Izbrana metoda se mora dosledno uporabljati celotno obračunsko obdobje. V primeru ugotovitve odstopanj od bodočih gospodarskih koristi, se metoda spremeni tako, da ustreza spremenjenemu vzorcu.

SRS opredeljujejo tri različne metode amortiziranja:

- metodo enakomernega časovnega amortiziranja,
- metodo padajočega amortiziranja in
- metodo proizvedenih enot.

Podjetje se odloči o izbiri načina metode amortiziranja glede na ocenjene gospodarske koristi opredmetenega osnovnega sredstva. Večina podjetij se odloči za metodo enakomernega časovnega amortiziranja.

Amortizacija pa preko prehajanja iz sredstev v stroške pomembno vpliva na poslovni izid družbe, zato je izbira metode načina obračuna amortizacije zelo pomembna.

2.3.3 Amortizacijske stopnje

Amortizacijska stopnja je odvisna od:

- amortizacijske dobe opredmetenega osnovnega sredstva in
- metode amortiziranja.

Pri metodi enakomernega časovnega amortiziranja je amortizacijska stopnja ves čas amortizacijske dobe enaka, kar pomeni, da se opredmeteno osnovno sredstvo enakomerno amortizira ves čas amortizacijske dobe.

Pri metodi padajočega amortiziranja je amortizacijska stopnja v pričetku uporabe višja, kasneje se z višjo dobo amortizacije znižuje, dokler se opredmeteno osnovno sredstvo ne amortizira.

Pri metodi proizvedenih enot se amortizacija obračunava glede na predvideno stopnjo izrabe oz. količino proizvedenih enot, kar pomeni, da je ta metoda amortizacije neposredno odvisna od uporabe opredmetenega osnovnega sredstva.

2.3.4 Določitev amortizacijske stopnje

Določitev metode amortiziranja in posledično stopnja amortizacije je po standardih v domeni poslovne politike podjetja. Amortizacija s svojo vrednostjo v obdobju obračuna prehaja v strošek, s to pojavno obliko pa prehaja v poslovni učinek. Čeprav je metoda in stopnja obračuna v popolni avtonomiji odločanja podjetja, je strošek amortizacije davčno priznan samo do določene stopnje, kar ima neposredno vpliv na višino dohodka in s tem povezano obdavčitvijo.

Pri nas se je z Zakonom o davku od dohodka pravnih oseb in s skrajšanjem dobe koristnosti dolgoročnih sredstev v zadnjih letih precej omejila možnost za rabo pospešene amortizacije. Tako pri nas največ podjetij uporablja za amortiziranje osnovnih sredstev metodo enakomernega časovnega amortiziranja, kar je moč povezati z določbami Zakona o davku od dohodka pravnih oseb (Mrkonjič, 2006, 11).

Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (ZDDPO-2, 2006) namreč v 1. odstavku 33. člena določa metodo enakomernega časovnega amortiziranja. V 5. odstavku 33. člena pa določa najvišje letne amortizacijske stopnje za določene skupine osnovnih sredstev.

Najvišje za davčne namene priznane letne amortizacijske stopnje, ki se nanašajo na osnovna sredstva po posameznih amortizacijskih skupinah, so (5. odstavek 33. člena ZDDPO-2):

1. gradbene objekte, vključno z naložbenimi nepremičninami 3%,
2. dele gradbenih objektov, vključno z deli naložbenih nepremičnin 6%,
3. opremo, vozila in mehanizacijo 20%,
4. dele opreme in opremo za raziskovalne dejavnosti 33,3%,
5. računalniško, strojno in programsko opremo 50%,
6. večletne nasade 10%,
7. osnovno čredo 20%,
8. druga vlaganja 10%.

Amortizacija je tako davčno priznan odhodek za obračunano amortizacijo osnovnih sredstev v določenem davčnem obdobju, ki je enaka ali nižja stopnjam predpisanim v ZDDPO-2.

V primeru, da se podjetje odloči za višje stopnje od predpisanih, je potrebno voditi evidenco o davčno priznani amortizaciji in amortizaciji, ki je po ZDDPO-2 davčno nepriznana. To pomeni, da je amortizacija za določeno osnovno sredstvo do višine stopnje določena v ZDDPO-2 davčno priznana, višina, ki pa presega določeno stopnjo, pa je davčno nepriznan odhodek.

2.4 Prevrednotenje opredmetenih osnovnih sredstev

Po SRS je prevrednotenje opredmetenih osnovnih sredstev ponovno vrednotenje opredmetenih osnovnih sredstev v uporabi na pošteno vrednost. Ta odraža razliko med knjigovodsko (sedanjo) vrednostjo opredmetenega osnovnega sredstva in pošteno (tržno) vrednostjo opredmetenega osnovnega sredstva.

Prevrednotenje, ki je posledica spremembe cen gospodarskih kategorij, se na koncu poslovnega leta ali med njim opravi zaradi:

- okrepitev sredstev, ki poveča njihovo dotedanjo vrednost,
- oslabitev sredstev, ki zmanjša njihovo dotedanjo vrednost ali
- prevrednotenje zaradi odprave oslabitve.

Za prevrednotenje opredmetenih osnovnih sredstev se ne štejejo dodatne naložbe vanje in njihovo amortiziranje.

2.4.1 Prevrednotenje – model prevrednotenja

V skladu s slovenskimi računovodskimi standardi (SRS 1) se podjetje v svojih računovodskih usmeritvah odloči za model vodenja opredmetenih osnovnih sredstev, in sicer po:

- modelu nabavne vrednosti ali
- modelu prevrednotenja.

Po modelu nabavne vrednosti se osnovno sredstvo amortizira in slabi, po modelu prevrednotenja pa se prevrednoti na pošteno vrednost, amortizira in slabi.

Kadar podjetje sprejme odločitev, da bo uporabljalo model prevrednotenja, mora ob pripoznanju opredmetenega osnovnega sredstva, katerega pošteno vrednost je mogoče zanesljivo izmeriti, razvidovati po prevrednotenem znesku, ki je njegova poštena vrednost na dan prevrednotenja, zmanjšana za vsak kasnejši amortizacijski popravek vrednosti in kasnejše nabrane izgube zaradi oslabitve. Prevrednotevanje mora biti dovolj redno, da se knjigovodska vrednost ne razlikuje bistveno od tiste, ki bi se ugotovila z uporabo poštene vrednosti na dan bilance stanja (SRS 1.26).

Model prevrednotenja pomeni, da se opredmeteno osnovno sredstvo vrednoti na pošteno vrednost, ki jo običajno ugotavljajo pooblaščen ocenjevalci vrednosti. Taka sredstva se tako redno prevrednotijo, amortizirajo in slabijo.

Kadar se opredmeteno osnovno sredstvo prevrednoti po modelu prevrednotenja, se na dan prevrednotenja njegova nabavna vrednost in amortizacijski popravek vrednosti prevrednotita (SRS 1.28).

V primeru prevrednotenja posameznega opredmetenega osnovnega sredstva, se mora prevrednotiti celotna skupina opredmetenih osnovnih sredstev, v katero prevrednoteno opredmeteno osnovno sredstvo spada (SRS 1.29).

Omenjen model je zahteven in dražji od modela nabavne vrednosti, zato je primeren le za osnovna sredstva največjih vrednosti. Model prevrednotenja je v trenutnih kriznih razmerah zahteven in nepredvidljiv, saj se vrednosti na trgu spreminjajo hitro in brez predvidenih zakonitosti trga.

2.4.2 Prevrednotenje – oslabitev opredmetenih osnovnih sredstev

Osnovno načelo pri prevrednotevanju sredstev je, da je upoštevanje oslabitve obvezno, upoštevanje okrepitve pa dopustno.

Prevrednotenje opredmetenih osnovnih sredstev je sprememba njihove knjigovodske vrednosti zaradi uporabe modela prevrednotenja in zmanjšanja njihove knjigovodske vrednosti zaradi oslabitve (SRS 1.25.).

Oslabitev opredmetenih osnovnih sredstev se računovodsko evidentira, kadar njihova knjigovodska vrednost presega nadomestljivo vrednost oz. pošteno vrednost. Poštena vrednost je znesek zmanjšan za stroške prodaje, za katerega je mogoče zamenjati sredstvo ali s katerim je mogoče poravnati obveznost.

Samo če je nadomestljiva vrednost opredmetenega osnovnega sredstva manjša od njegove knjigovodske vrednosti, se njegova knjigovodska vrednost zmanjša na njegovo nadomestljivo vrednost. Takšno zmanjšanje je izguba zaradi oslabitve. Izguba zaradi oslabitve opredmetenega osnovnega sredstva, ki se meri po modelu prevrednotenja, bremeni neposredno vsak presežek iz prevrednotenja, preden se razlika pripozna v izkazu poslovnega izida (SR 1.33.).

Kadar ugotovimo, da je knjigovodska vrednost nižja od poštene-nadomestljive vrednosti in smo v preteklem obračunskem obdobju opredmetena osnovna sredstva slabili, moramo v tem primeru knjigovodsko vrednost povečati na pošteno vrednost, vendar ne kot krepitev, temveč kot razveljavitev oz. odpravo oslabitve iz preteklega obdobja.

Pomen prevrednotenja oz. oslabitve se zelo kaže v času globalne finančno-gospodarske krize, saj se je temu prilagodilo tudi merjene določenih računovodskih postavk. Razmere na trgu se dnevno spreminjajo in s tem tudi dejansko stanje premoženja podjetja.

O problematiki merjenja računovodskih postavk v razmerah finančne krize so spregovorili tudi na 24. posvetu Društva računovodij, finančnikov in revizorjev Maribor v Mariboru septembra 2009.

O problematiki merjenja računovodskih postavk v razmerah finančne krize pa je spregovorila Romana Hieng iz Zveze računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije. Finančna kriza, tako pravi Hiengova, je pokazala na problem merjenja računovodskih kategorij. Zlasti pri merjenju tako imenovane poštene vrednosti določenih gospodarskih kategorij, zato se tudi pripravlja povsem nov mednarodni računovodski standard o merjenju poštene vrednosti.

Romana Hieng je še opozorila, da so v prejšnjih treh letih močno padle cene nepremičnin in pa finančnih naložb, vrednosti slednjih se na borzi že popravljajo. Tako kakor leta 2008, bodo tudi v letu 2009 močno vplivale na postavke v izkazu poslovnega izida ali pri višini kapitala. Hiengova je tudi menila, da je najbolj primerno, da se knjigovodske vrednosti približajo tržnim in da se ne delamo bogatejše, kot v resnici smo (Toplak D., dnevnik Večer, 25.09.2009).

2.5 Evidentiranje in popis opredmetenih osnovnih sredstev

2.5.1 Evidence opredmetenih osnovnih sredstev

Osnovna sredstva se evidentirajo analitično v pomožnih poslovnih knjigah, ki so sestavni del glavne knjige poslovnega sistema. Vodenje registra oz. pomožne poslovne knjige osnovnih sredstev (katerih del so tudi opredmetena osnovna sredstva) nam, med drugim, določa tudi SRS 22.17.

Podjetje v svojem splošnem aktu opredeli ali bo vodilo pomožne poslovne knjige vezane, na prostih listih v kartoteki ali v datotekah.

Vsak začetni vnos v računalniško vodene pomožne poslovne knjige mora biti hkrati podprt z verodostojno knjigovodsko listino, čeprav je ta zgolj v elektronski obliki, nato pa se podatki obravnavajo samodejno, brez ročnega poseganja. Podatki se lahko vnašajo v pomožno poslovno knjigo z enega ali več krajev. Vnašajo se hkrati v razčlenjevalne razvide (analitične evidence) in na konte glavne knjige. Računalniško vodene pomožne poslovne knjige morajo kadarkoli omogočati kontroliranje knjiženja in sprotno usklajevanje z ustreznimi konti glavne knjige pa tudi prikaz kateregakoli konta in/ali celotne pomožne knjige na zaslonu oziroma odtis na papirju. Posebna blagajniška knjiga in vpisnik (register) opredmetenih osnovnih sredstev se vodita ločeno ne glede na druge razčlenjevalne razvide.

Iz omenjenega sledi, da je za vsako opredmeteno osnovno sredstvo, ki je pripoznano, za vnos v evidence potrebna izvirna in izvedena knjigovodska listina.

Izvirne knjigovodske listine se sestavljajo na krajih poslovnih dogodkov pri drugih pravnih osebah oziroma znotraj organizacijskih delov podjetja. V knjigovodstvo prihajajo že

izpolnjene z izvirnimi računovodskimi podatki o poslovnih dogodkih iz njegovega okolja. Takšne knjigovodske listine so: računi dobaviteljev, računi kupcev, prevzemnice materiala, izdajnice materiala itd.

Izvedene knjigovodske listine nastajajo v računovodstvu in so potrebne zaradi ustreznega urejanja in obdelovanja računovodskih podatkov, izhajajočih in izvirnih računovodskih listin. Uporabljamo jih za odpravljanje napak. Uporabljamo jih tudi za povezovanje izvedenih računovodskih listin s katerimi prenašamo določene podatke iz enega v drug del računovodstva. Izvedene računovodske listine so: temeljnice, razni razdelilniki, obračuni ... (Jezernik, 2008, 13).

Na osnovi izvirnih listin določimo oz. pridobimo ustrezne podatke na osnovi katerih opredmeteno osnovno sredstvo evidentiramo v register osnovnih sredstev. Evidence v tem registru so analitične, zato mora vsako opredmeteno osnovno sredstvo, ki je evidentirano v registru osnovnih sredstev, vsebovati naslednje podatke:

- naziv osnovnega sredstva,
- inventarno številko,
- nabavno vrednost,
- konto, kjer se osnovno sredstvo v uporabi vodi,
- amortizacijsko metodo in stopnjo po kateri se bo v bodoče obračunavala amortizacija,
- stopnjo in način prevrednotenja.

Podatki v registru so tudi osnova in temelj obračuna amortizacije opredmetenih osnovnih sredstev.

Po SRS 13.29. se amortizacija obračunava za posamično osnovno sredstvo, skupinska amortizacija je možna samo pri drobnem inventarju (vrednost do 500€) iste vrste ali podobnega namena.

Poslovne knjige se s koncem obračunskega obdobja (poslovnega leta) zaprejo in se v novem obračunskem obdobju odprejo z otvoritvenim stanjem, ki je enako zaključku predhodnega obračunskega obdobja. Izjema je pomožna poslovna knjiga oz. register osnovnih sredstev, ki se z obračunskim obdobjem ne zapira in ostaja odprt dokler podjetje razpolaga z opredmetenimi osnovnimi sredstvi (SRS 22.18.).

2.5.2 *Popis opredmetenih osnovnih sredstev*

Podjetje mora vsako leto opraviti popis vseh sredstev in obveznosti, torej tudi opredmetenih osnovnih sredstev.

Opredmetena osnovna sredstva se analitično vodijo v pomožni poslovni knjigi (register osnovnih sredstev), ki je sestavni del glavne knjige. Računovodsko kontroliranje knjigovodskih listin (na osnovi katerih so knjiženi dogodki v poslovne knjige) in poslovnih knjig mora potekati ažurno. Usklajenost pomožne poslovne knjige z glavno knjigo se ugotavlja med letom (mesečno), kar dejansko odraža finančno skladnost med pomožno in glavno knjigo.

Za ugotavljanje zanesljivosti obračunskih podatkov z dejanskim stanjem pa je potreben popis sredstev. Z popisom opredmetenih osnovnih sredstev se ugotavlja obračunsko stanje z dejanskim stanjem opredmetenih osnovnih sredstev v podjetju.

Podjetje praviloma popiše sredstva in dolgove na koncu ali čim bliže koncu poslovnega leta. Lahko sklene, da se knjige, filmi, fotografije, arhivsko gradivo, kulturni spomeniki, predmeti muzejske vrednosti, likovne umetnine ter predmeti, ki so posebej zavarovani kot naravne in druge znamenitosti, ne popisujejo vsako leto, vendar obdobje med zaporednima popisoma ne sme biti daljše od petih let. Podjetje lahko določi, katera sredstva se popisujejo tudi med letom (SRS 28.23.).

Organizacija in izvedba popisa je v pristojnosti podjetja. V internih aktih in navodilih podjetja se opredeli in določi:

- predmet popisa,
- čas oz. intervali popisa,
- organizacijo popisa,
- navodila za popis,
- člane popisnih komisij oz. določilo o zunanjem izvajalcu popisa,
- naloge popisnih komisij,
- poročilo o opravljenem popisu in rok predaje poročila v računovodstvo in
- rok za uskladitev dejanskega stanja s pomožnimi knjigami in glavno knjigo.

Po končani izvedbi popisa je potrebno ugotoviti razhajanja med poslovnimi knjigami in dejanskim stanjem. Ugotovitve je potrebno uskladiti pred sestavo izkaza poslovnega izida.

Izkaz poslovnega izida je temeljni računovodski izkaz, v katerem je resnično in pošteno prikazan poslovni izid za poslovno leto ali medletna obdobja, za katera se sestavlja (SRS 25.1.).

2.5.3 Odpis opredmetenih osnovnih sredstev

Opredmetena osnovna sredstva v uporabi se evidentirajo v analitičnih evidencah, ki morajo biti natančne tako s finančnega kot tudi materialnega vidika.

Odpis osnovnih sredstev se po vsebini deli na:

- reden odpis osnovnih sredstev in
- izreden odpis osnovnih sredstev.

Reden odpis opredmetenih osnovnih sredstev se opravlja v skladu z računovodskimi standardi. Pomeni oblikovanje popravkov vrednosti opredmetenih osnovnih sredstev v poslovnih knjigah, za znesek amortizacije, obračunan po letnem obračunu.

Izreden odpis osnovnih sredstev se opravi v primeru odtujitve osnovnih sredstev, trajne izločitve iz uporabe in zaradi prevrednotenja zaradi oslabitve osnovnih sredstev.

(Pravilnik o načinu in stopnjah odpisa neopredmetenih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev, <http://racunovodstvoarfidas.si/pravilniki//2009/Pravilnik%20o%20nacinu%20in%20stopnjah%20odpisa.pdf>, z dne 18. 11. 2009.)

3 PRAKTIČNI PRIKAZ NABAVE IN EVIDENTIRANJA OPREDMETENIH OSNOVNIH SREDSTEV V PODJETJU X

3.1 Predstavitev Podjetja X

Podjetje X je veliko podjetje. S pravnega vidika je registrirano kot delniška družba. Ukvarja se s storitveno dejavnostjo na finančnem področju. Dejavnost izvaja na področju celotne države – Republike Slovenije, kar pomeni, da je število večjih enot in poslovalnic kar zajetno. Iz omenjenega sledi, da je področje nabav osnovnih sredstev in investicij v Podjetju X zelo obširno in zahtevno, tako iz nabavnega kot tudi organizacijskega in izvedbenega vidika.

3.1.1 Odgovorne službe za opredmetena osnovna sredstva

V omenjenem podjetju so službe, ki so odgovorne za nabavo, vodenje in spremljanje opredmetenih osnovnih sredstev, sledeče:

- služba za nabavo, realizacijo in spremljanje opredmetenih osnovnih sredstev (vsa oprema razen računalniške, investicije, vzdrževanje ...),
- služba za nabavo, realizacijo in spremljanje opredmetenih in neopredmetenih osnovnih sredstev za informacijski sistem (računalniška oprema, licence, programska oprema ...),
- računovodstvo, ki skrbi za plačila nabav, vodenje evidenc in obračunavanja v zvezi z osnovnimi sredstvi (davki, amortizacija ...) ter istočasno zagotavljanje podatkov v zvezi z osnovnimi sredstvi v Podjetju X.

3.1.2 Organizacija dela med službami zadolženimi za opredmetena osnovna sredstva

Glede na velikost in obsežnost sistema je potrebna dosledna organizacija dela med službami. Pomemben je pravilen in pravočasen pretok informacij in dokumentacije. To omogočajo in

hkrati zavezujejo interna navodila in pravilniki glede postopkov dela in koordinacije med službami.

3.2 Nabava opredmetenih osnovnih sredstev v Podjetju X

Nabava osnovnih sredstev je v domeni in pristojnosti službe za investicije zadolžene za opremo in investicije, ter službe za investicije za nabavo računalniške opreme.

Tako se v bistvu v podjetju deli služba za investicije na dve osnovni področji, ki temeljita po vsebini glede na predmet nabave, in sicer:

- splošne nabave opredmetenih osnovnih sredstev,
- nabave opredmetenih osnovnih sredstev za informacijski sistem (računalniška oprema).

3.2.1 Planiranje nabave osnovnih sredstev

V Podjetju X se nabave osnovnih sredstev planirajo na letnem nivoju. V zadnjem četrtletju odgovorni delavci v zaokroženih delovnih celotah (oddelkih) na osnovi potreb zaposlenih pripravijo predvidene potrebe po nabavi novih osnovnih sredstev v prihodnjem letu. Zahtevki so posredovani službi odgovorni za nabavo osnovnih sredstev, le-ta na osnovi utemeljenosti zahtevka in zastarelosti obstoječe opreme oz. potrebe po nabavi nove, pripravi predlog nabav v prihodnjem letu. V plan nabav oz. investicij odgovorna služba za investicije prav tako vključi predvidene investicije v prenovo obstoječih poslovnih prostorov oz. pridobitev novih poslovnih prostorov. Predlog plana osnovnih sredstev je posredovan najvišjemu nivoju v podjetju – poslovodstvu podjetja, kjer je sprejet plan investicijskih vlaganj za prihodnje leto – obračunsko obdobje. V primeru nujne potrebe po nabavi osnovnega sredstva večje vrednosti, ki ni bilo predvideno za nabavo v planu osnovnih sredstev, je potrebno pridobiti sklep oz. soglasje uprave.

3.2.2 *Izbor dobaviteljev*

Svetoalec za investicije na osnovi vsaj dveh ponudb, pridobljenih na podlagi povpraševanja, izbere najugodnejšega ponudnika. Osnovni kriteriji za izbiro ponudnika, ki jih določajo interna pravila, so sledeči:

- kvaliteta in cenovna sprejemljivost,
- možnost predhodnega testiranja,
- podatki o predhodnih nabavah,
- informacije o izkušnjah drugih uporabnikov z dobaviteljem (reference, priporočila ...),
- zagotovitev servisa in rezervnih delov,
- dobavni rok in dostava,
- plačilni pogoji.

Svetoalec za investicije je prav tako dolžan voditi seznam dobaviteljev.

3.2.3 *Naročilo osnovnih sredstev*

Po izboru najugodnejšega ponudnika svetoalec za investicije naroči osnovno sredstvo. Vsak posel oz. naročilo temelji na osnovi listine za sklenitev posla, ki je lahko pogodba (v primeru večjih vrednosti) oz. naročilnica.

Dokument na osnovi katerega se naroča osnovno sredstvo (pogodba ali naročilnica) mora vsebovati določene elemente:

- zap. št. dokumenta, ki teče v okviru tekočega leta,
- datum izdaje dokumenta,
- naziv in naslov dobavitelja,
- vsebino in količino naročila oz. nabave,
- rok dobave,
- kraj dostave,
- obveznosti dobavitelja in kupca,
- način primopredaje osnovnega sredstva.

3.2.4 *Prevzem naročenih opredmetenih osnovnih sredstev*

Nabavljeno osnovno sredstvo prevzame od dobavitelja svetovalec za investicije oz. zadolžen delavec službe splošnih poslov.

Nabavljeno osnovno sredstvo je prevzeto komisijsko (najmanj dva delavca, običajno delavec za nabavo OS in delavec iz službe splošnih poslov oz. delavec sektorja informatike pri računalniški opremi). Komisija pregleda osnovno sredstvo takoj, ko prispe v Podjetje X ali ob tehničnih pregledih (investicijska vlaganja v objekte), preden se osnovno sredstvo preda v uporabo. Pred prevzemom osnovnega sredstva si mora svetovalec za investicije, ki je navzoč pri prevzemu, zagotoviti inventarne številke oz. črtne kode za prevzeta osnovna sredstva. Inventarno knjigo in seznam inventarnih števil s pripadajočimi črtnimi kodami vodi odgovoren delavec v računovodstvu, ki je dolžan na zahtevo delavca iz prevzemne komisije, predati zahtevano število črtnih kod. Prevzeta osnovna sredstva se opremijo (kodirajo) s črtnimi kodami takoj po uradnem prevzemu ne glede na datum usposobljenosti osnovnega sredstva oz. datuma predaje v uporabo.

Prevzem je količinski in kakovostni.

Pri prevzemu se izpolni predpisan obrazec Zapisnik o prevzemu opredmetenega osnovnega sredstva (Priloga 1). Zapisnik mora biti izpolnjen na dan pregleda oz. prevzema opredmetenega osnovnega sredstva. Z zapisnikom se potrjuje prevzem osnovnega sredstva v Podjetju X, podpisnik (svetovalec za investicije) potrjuje dobavo osnovnega sredstva.

V primeru, da se osnovno sredstvo ob prevzemu istočasno predaja v uporabo (je takoj usposobljeno za uporabo), se izpolni prejemnica (Priloga 2), ki dokazuje kdo osnovno sredstvo predaja in kdo je končni uporabnik osnovnega sredstva. Prav tako je uporabnik z datumom prevzema osnovnega sredstva tudi materialno odgovoren za le-tega.

Če osnovno sredstvo ni takoj usposobljeno za uporabo, se omenjen dokument izpolni ob dnevu usposobitve oz. predaje v uporabo.

3.3 Knjigovodske listine in knjiženje v poslovne knjige ob nabavi opredmetenega osnovnega sredstva v Podjetju X

Po končni izbiri ponudnika oz. sklenitvi posla svetovalca za investicije sledi realizacija naročila. To v postopkih prejema in obdelave dokumentacije v zvezi z naročilom evidentira sektor računovodstva.

3.3.1 Prejem računa za nabavljeno opredmeteno osnovno sredstvo

Dobavitelj na osnovi realiziranega posla oz. dobave osnovnega sredstva izstavi račun. V Podjetje X prejeti računi prihajajo v centralni ekspedit. Vsi računi morajo biti evidentirani v knjigo (evidenco) prejetih računov. Ob prejemu računa se le-ta opremi z žigom datuma prejema, ki prav tako vsebuje podatek zaporedne številke iz knjige prejetih računov, pod katero je prejet račun evidentiran. Brez omenjenih oznak oz. evidentiranja v knjigo prejetih računov, nadaljnja obdelava računa ni možna.

Račun je po definiciji izvirna knjigovodska listina.

3.3.2 Kontrola prejetega računa z vidika davčne zakonodaje

Po prejemu računa v računovodstvo, knjigovodja preveri osnovne podatke na računu, ki morajo biti v skladu z veljavno zakonodajo. V tem delu je knjigovodja odgovoren za pravilnost računa po 82. členu Zakona o DDV (ZDDV-1, 2006).

Obvezni elementi računa, kot izvirne knjigovodske listine, so po omenjenem členu zakona naslednji:

1. datum izdaje računa;
2. zaporedno številko, ki omogoča identifikacijo računa;
3. identifikacijsko številko za DDV, pod katero je davčni zavezanec dobil blago ali storitev;
4. identifikacijsko številko za DDV kupca oziroma naročnika, pod katero je kupec ali naročnik prejel dobavo blaga ali storitev, za katero je dolžan plačati DDV, ali je prejel dobavo blaga v skladu s 46. členom tega zakona;
5. ime in naslov davčnega zavezanca in njegovega kupca ali naročnika;
6. količino in vrsto dobavljenega blaga oziroma obsega in vrsto opravljenih storitev;

7. datum, ko je bila opravljena dobava blaga, ali datum, ko je bila storitev opravljena oziroma končana, ali datum, ko je bilo opravljeno predplačilo iz 4. in 5. točke prvega odstavka 81. člena tega zakona, če se ta datum lahko določi in je različen od datuma izdaje računa;
8. davčno osnovo, od katere se obračuna DDV po posamezni stopnji oziroma na katero se nanaša oprostitve, cena na enoto brez DDV ter kakršnakoli znižanja cen in popuste, ki niso vključeni v ceno na enoto;
9. stopnjo DDV;
10. znesek DDV, razne v primerih, kjer se uporablja posebna ureditev za katero ta zakon ta podatek izključuje;
11. v primeru oprostitve DDV ali, če je plačnik DDV kupec ali naročnik, veljavno določbo Šeste direktive Sveta 77/388/EGS ali ustrezní člen tega zakona ali drugo sklicevanje, ki kaže na to, da je dobava blaga ali storitev oproščena DDV ali predmet obrnjene davčne obveznosti;
12. v primeru dobave novega prevoznega sredstva, opravljene v skladu s pogoji iz 1. in 2. točke 46. člena tega zakona, značilnosti, kot so opredeljene v tretjem odstavku 3. členu tega zakona;
13. v primeru uporabe posebne ureditve za potovalne agencije, sklicevanje na veljavno določbo Šeste direktive Sveta 77/388/EGS ali ustrezní člen tega zakona ali drugo sklicevanje, ki kaže na to, da je bila uporabljena posebna ureditev;
14. v primeru uporabe ene od posebnih ureditev za rabljeno blago, umetniške predmete, zbirke ali starine, sklicevanje na veljavno določbo Šeste direktive Sveta 77/388/EGS ali ustrezní člen tega zakona ali drugo sklicevanje, ki kaže na to, da je bila uporabljena posebna ureditev;
15. če je oseba, ki je dolžna plačati DDV, davčni zastopnik za namene drugega odstavka 76. člena tega zakona, identifikacijsko številko za DDV davčnega zastopnika, skupaj z njegovim imenom in naslovom.

3.3.3 Vnos prejetih računov za nabavljena osnovna sredstva v knjigovodske evidence

Po pregledu skladnosti računa z davčno zakonodajo sledi evidentiranje prejetega računa v evidence. Knjigovodja za investicije v teku račun evidentira v davčno knjigo – knjigo prejetih

računov za osnovna sredstva, kjer se mu dodeli številka računa v davčni knjigi. Obvezni podatki za evidentiranje računa v davčno knjigo so sledeči:

- datum prejema,
- številka v davčni knjigi,
- datum izdaje računa,
- podatki dobavitelja (naziv, naslov, ID za DDV),
- datum opravljene storitve,
- številka računa,
- davčno obdobje v katero je račun zaveden,
- datum valute (rok plačila),
- številka transakcijskega računa dobavitelja za nakazilo sredstev,
- sklic odobritve pri plačilu na račun dobavitelja,
- znesek računa z DDV (povratna kontrola zneska DDV je avtomatizirana),
- vsebina nabave osnovnega sredstva (oprema, investicija, vlaganja, programska oprema,...),
- ali je pri računu izpolnjen pogoj o priznanem odbitnem deležu DDV,
- svetovalec za investicije, ki je zadolžen za odobritev računa.

V primeru, da račun ni izstavljen v skladu z ZDDV-1, ga je knjigovodja dolžan zavrniti pošiljatelju z obrazložitvijo zavrnitve. Takšen račun se prav tako evidentira v evidencah (ročnih in elektronskih), vendar s statusom obdelave »zavrnjen«.

3.3.4 Posredovanje računov odgovornim osebam

Po evidentiranju računa v davčno knjigo, sledi prenos iz papirne oblike v elektronsko. Račun se iz davčne knjige preko aplikativne podpore prenese v aplikacijo, ki omogoča nadaljnjo elektronsko obdelavo podatkov. Prav tako so vsi računi skenirani v aplikacije, ki ponujajo možnost komuniciranja podpisnikov preko elektronske pošte znotraj Podjetja X.

Račun knjigovodja nato posreduje svetovalcu za investicije.

3.3.5 Kontrola in odobritev prejetega računa z vidika vsebine

V skladu z internimi navodili in pravilniki je svetovalec za investicije zadolžen za vsebinsko pravilnost računa oz. njegovo skladnost z dejanskim stanjem (dobava blaga ali storitve) in skladnost z dokumentacijo, na osnovi katere je bilo osnovno sredstvo naročeno (naročilnica ali pogodba).

V primeru neustreznosti računa oz. neskladnosti z dejanskim stanjem nabavljenih osnovnih sredstev ali naročilom na osnovi katerega je izstavljen račun (pogodba, naročilnica), je iz vsebinskega vidika računa svetovalec za investicije dolžan zavrniti račun z utemeljitvijo ugovarjanja vsebinskega vidika računa. Svetovalec za investicije sporen račun dobavitelju zavrne z obrazložitvijo, ki je dolžan posredovati tudi v računovodstvo. Odgovorni delavec računovodstva za investicije v teku je na osnovi prejetega obvestila o zavrnitvi računa dolžan v davčnih evidencah evidentirati zavrnitev računa.

Po pregledu dokumentacije in ugotovitvi vsebinske skladnosti računa z dejanskim stanjem je svetovalec za investicije dolžan račun »opremiti« z zahtevanimi podatki, ki so potrebni za nadaljnjo obdelavo računa v poslovnih knjigah.

V računovodstvo je dolžan posredovati račun, ki mora vsebovati naslednje postavke:

- podpis pregledovalca računa (svetovalec za investicije),
- podpis odgovorne osebe – pooblaščenca uprave,
- planska postavka v kateri je bila predvidena nabava osnovnega sredstva,
- stroškovni nosilec oz. stroškovno mesto, ki bo bremenjeno za strošek amortizacije po predaji osnovnega sredstva v uporabo.

Originalen račun z vsemi zgoraj navedenimi postavkami se vrne v računovodstvo v nadaljnjo obdelavo. Istočasno je ob odobritvi računa potrebno računovodstvu predložiti listine, ki se nanašajo na odobren račun:

- pogodbo ali naročilnico na osnovi katere je bil izstavljen račun,
- dobavnico, ki izkazuje dostavo, oz. primopredajni zapisnik za opravljene storitve podpisan s strani dobavitelja in naročnika,
- zapisnik o prevzemu opredmetenega osnovnega sredstva (interno predpisan obrazec),
- prejemnico opredmetenega osnovnega sredstva danega v uporabo (v primeru, da je osnovno sredstvo predano v uporabo ob prevzemu).

3.3.6 *Plačilo odobrenega in knjiženje odobrenega računa*

Po prejemu ustrezne, v skladu z internimi navodili predpisane, dokumentacije v računovodstvo je knjigovodja za vodenje investicij v teku dolžan odobren račun likvidirati. Kontrola odobrenega računa vsebuje kontrolo ustreznosti podpisnika, ki je račun odobril; kontrolo spremljajoče dokumentacije (naročilnica, pogodba, prevzemni zapisnik) in kontrolo prisotnosti planske pozicije nabavljenega osnovnega sredstva.

Pri ugotovitvi pravilnosti vseh predpisanih parametrov je knjigovodja dolžan račun likvidirati in ga s tem posledično evidentirati v knjigovodskih evidencah.

Ob likvidiranju računa v davčni knjigi se:

- določi konto in nabavna vrednost investicije v teku (glede na vsebino, kontni okvir investicij v teku delimo na: vlaganja v objekte, vlaganja v tuja OS, opremo, programsko opremo in licence),
- vzpostavi obveznost do dobavitelja na kontih obveznosti do dobavitelja,
- določi konto in znesek obračunanega DDV,
- določi konto in višina odbitnega deleža DDV za nabavo osnovnega sredstva, do katerega ima po veljavni zakonodaji (ZDDV-1) Podjetje X pravico do odbitka,
- določi oz. evidentira planska postavka v kateri je bila predvidena nabava osnovnega sredstva
- po likvidaciji računa v davčni knjigi se v analitičnih evidencah tvori izvedena elektronska knjigovodska listina (temeljnica), ki je osnovna za prenos podatkov v poslovne knjige in poročila.

Ob likvidaciji računa se iz davčne knjige v aplikacijo plačilnega prometa na nivoju oddelka v računovodstvu kreira plačilni nalog, na osnovi katerega bo izvršeno dobavitelju plačilo na dan valute.

Podatki, ki so evidentirani v davčni knjigi, so prav tako osnova oz. parametri potrebni za kreiranje plačilnega naloga. Tako aplikacija plačilnega prometa iz omenjenih podatkov pridobi natančno določene parametre potrebne za plačilo obveznosti, ki so naslednji:

- naziv plačnika,
- transakcijski račun plačnika,

- sklic plačila v breme,
- naziv prejemnika,
- transakcijski račun prejemnika,
- sklic plačila v dobro,
- znesek plačila,
- namen plačila,
- valuta oz. datum plačila.

Aplikacija za plačila računov v Podjetju X se dnevno usklajuje z registrom Banke Slovenije, kar pomeni ažurnost podatkov glede statusa prejemnika sredstev.

Računi se v poslovne knjige evidentirajo ažurno (dnevno), medtem ko plačila »čakajo« na valuto plačila v paketni obdelavi.

3.3.7 Vodenje poročila o realizaciji plana investicij

Po internih navodilih za poslovanje z osnovnimi sredstvi je knjigovodja za investicije v teku dolžan kvartalno pripraviti poročilo o realizaciji plana investicij.

V poročilu je evidentiran vsak račun, na osnovi katerega je bilo nabavljeno osnovno sredstvo. Vsaka nabava (planirana in neplanirana) osnovnega sredstva je evidentirana v letnem planu investicij, tako je pregled nabav osnovnih sredstev za Podjetje X strnjeno v poročilo na nivoju celotnega sistema.

Poročilo prikazuje realizacijo nabav na dveh nivojih oz. sklopih:

- V prvem sklopu poročila je realizacija za posamezne planske postavke prikazana na nivoju dobavitelja (kateri dobavitelji so za določeno plansko postavko dobavili osnovno sredstvo in v kakšni višini je dobavitelj izstavil račun). Postavka posamezne investicije se spremlja po mesecih in kumulativno za celotno obračunsko obdobje (12 mesecev).
- V drugem sklopu poročila je prikazana realizacija v skupni vrednosti po posamezni postavki in vsebuje tudi podatek o realizaciji glede na letno planirano vrednost

Poročilo je na intranetnem portalu, kjer je dostopno samo odgovornim osebam.

3.3.8 Kontrole likvidiranih računov za nabavljena osnovna sredstva na nivoju oddelka

Na nivoju oddelka v sklopu sektorja računovodstva, kjer se evidentirajo osnovna sredstva (investicije v teku in osnovna sredstva v uporabi), se izvaja več nivojev kontrol pri likvidiranju računa.

Kontrole so deljene glede na postopke in faze dela:

- Knjigovodja za investicije v teku je zadolžen za kontrolo odobrenega računa, ki ga prejme od svetovalca za investicije (dolžan je preveriti pristnost podpisa pooblaščenec, ali račun vsebuje vse podatke in potrebno priloženo dokumentacijo za likvidacijo računa in s tem posledično evidentiranje v poslovne knjige).
- Zadolženi delavec za plačilni promet je zadolžen za kontrolo pravilnosti oz. skladnosti prejetih računov z parametri določenimi za izvedbo plačilnega prometa (skladnost med podatki na računu in podatki v plačilnem nalogu – prejemnik, znesek, datum plačila, sklici). Po njegovi odobritvi plačilni promet odobri nadrejena odgovorna oseba.
- Pri pregledu likvidiranih računov na določen dan nadrejena odgovorna oseba preveri in odobri interne listine za prenos v poslovne knjige.

O kontroliranju knjigovodskih listin nas seznanja Kodeks računovodskih načel, kakor tudi Slovenski računovodski standardi, in sicer:

➤ SRS 21.12

»Pri ročnem in polsamodejnem obravnavanju podatkov se kontrolirajo izvirne knjigovodske listine, in to pred knjiženjem. Pri računalniškem obravnavanju podatkov pa se kontrolira začetni vnos podatkov iz knjigovodskih listin v računalnik ali pri računalniškem izmenjavanju podatkov prevzem podatkov od drugega podjetja; izpeljane knjigovodske listine se kontrolirajo po potrebi na podlagi posebnega računalniškega programa.

Knjigovodske listine se kontrolirajo, da se zadosti načelu resničnosti, torej da kažejo podatki v njih dejansko stanje in gibanje sredstev, obveznosti do njihovih virov, prihodkov in odhodkov. Knjigovodske listine so verodostojne, če se pri kontroliranju pokaže, da lahko strokovno usposobljene osebe, ki niso sodelovale v poslovnih dogodkih, na njihovi podlagi popolnoma jasno in brez kakršnihkoli dvomov spoznajo naravo in obseg poslovnih dogodkov.

Knjigovodske listine se pred knjiženjem kontrolirajo na enem ali več krajih (osredotočeno in neosredotočeno), lahko tudi z računalnikom po računalniških programih, pripravljenih glede na vrste knjigovodskih listin.«

➤ In SRS 21.13

»Ustrezen akt podjetja opredeljuje način kontroliranja knjigovodskih listin, osebe, ki pri tem sodelujejo, pa tudi način kasnejšega knjiženja nastalih poslovnih dogodkov.«

3.3.9 Knjigovodske listine in knjiženje ob predaji opredmetenega osnovnega sredstva iz priprave v uporabo

Svetovalec za investicije je dolžan takoj ob predaji osnovnega sredstva v uporabo predati obrazec Prejemnica opredmetenega osnovnega sredstva knjigovodji, ki vodi investicije v teku (Priloga 2). Na osnovi prejete dokumentacije je odgovorni knjigovodja za investicije v teku, dolžan ažurno prenašati nabavljena osnovna sredstva iz kontov investicije v teku na konte osnovnih sredstev v uporabi. Le-ta pripravi in preda dokumentacijo odgovornemu delavcu v knjigovodstvu, ki vodi osnovna sredstva v uporabi.

Podatki, ki so potrebni za prenos osnovnega sredstva v uporabo:

- inventarna številka osnovnega sredstva,
- naziv osnovnega sredstva (pri določeni opremi tudi serijska številka),
- nabavna vrednost osnovnega sredstva,
- datum predaje osnovnega sredstva v uporabo (dejanski datum pričetka uporabe osnovnega sredstva),
- amortizacijska skupina opredmetenega osnovnega sredstva na osnovi katere se določa višina amortizacije na letnem nivoju oz. amortizacijska doba opredmetenega osnovnega sredstva, v katero spada dotično osnovno sredstvo.

Po predaji dokumentacije potrebne za vnos v knjigo osnovnih sredstev je knjigovodja za investicije v teku zadolžen za preknjižbo osnovnih sredstev iz kontov investicij v teku na konte osnovnih sredstev v uporabi.

3.3.10 Vpis oz. evidentiranje novega opredmetenega osnovnega sredstva v register osnovnih sredstev

Pri prenosu nabavljenih opredmetenih osnovnih sredstev iz investicij v teku na osnovna sredstva v uporabi, se le-ta evidentirajo v poslovne knjige.

Evidenca, kjer se vodijo osnovna sredstva v uporabi, je register osnovnih sredstev. Register osnovnih sredstev je pomožna knjiga, ki je sestavni del glavne knjige. V tej evidenci se vodi analitična evidenca osnovnih sredstev.

Vsako osnovno sredstvo v tej evidenci je vodeno sistematično, in sicer vsebuje sledeče podatke:

- inventarna številka (črtna koda), s katero je označeno osnovno sredstvo,
- naziv oz. ime osnovnega sredstva,
- konto na katerem se vodi osnovno sredstvo v uporabi,
- amortizacijska stopnja po kateri se obračunava amortizacija,
- stroškovno mesto kot stroškovni nosilec, ki bo bremenjen za strošek amortizacije,
- mikrolokacija oz. lokacija, kjer se fizično oz. »prostorsko« nahaja osnovno sredstvo.

Podatki v registru osnovnih sredstev so trajni in morajo zagotavljati sledljivost in ažurnost dogodkov na področju osnovnih sredstev. Tako so v tej analitični evidenci razvidne tudi vse spremembe, ki vplivajo na vodenje osnovnega sredstva v uporabi. Najpogostejše spremembe se lahko nanašajo na:

- spremembo inventarne številke (v primeru uničenja ali izgube dodeljene inventarne številke se dodeli nova inventarna številka, za kar pa mora biti zagotovljena sledljivost po stari inventarni številki – omenjene spremembe morajo biti razvidne tudi v knjigi inventarnih številk),
- sprememba konta (v primeru spremembe kontnega plana ali novih usmeritev oz. določil v skladu z zakonodajo in računovodskimi standardi),
- sprememba amortizacijske stopnje (v primeru spremembe amortizacijske stopnje, ob rednih kontrolah in odločitvah glede stopnje amortizacije in dobe koristnosti),
- sprememba stroškovnega mesta ali mikrolokacije (v primeru ukinitve oz. otvoritve novega stroškovnega mesta (mikrolokacije) ali spremembe stroškovnega mesta (mikrolokacije) zaposlenega, ki ima dotično osnovno sredstvo v uporabi – po prejemu obrazca Prenosnica osnovnega sredstva – Priloga št. 3),

- odpis osnovnega sredstva (uničenje, prodaja, podaritev ...),
- uskladitev analitične evidence z letnim popisom osnovnih sredstev (vse ugotovitve in spremembe morajo biti razvidne iz registra osnovnih sredstev),
- morebitne nadgradnje osnovnega sredstva (dodatna dela, dodatne investicije v izboljšave, investicijska vzdrževanja, ki podaljšujejo dobo koristnosti osnovnega sredstva ...).

V registru osnovnih sredstev oz. v analitični evidenci se mesečno obračunava amortizacija. S tem prehaja vrednost nabavljenega osnovnega sredstva v strošek amortizacije in posredno v končni produkt. Analitična evidenca oz. register osnovnih sredstev pa nam ne nudi samo materialnih podatkov o osnovnem sredstvu, ampak nam zagotavlja tudi finančne podatke:

- nabavno vrednost osnovnega sredstva (osnova za obračun amortizacije),
- obračunano amortizacijo (že obračunana amortizacija za obdobje uporabe),
- sedanjo vrednost osnovnega sredstva (nabavna vrednost znižana za že obračunan strošek amortizacije, kar pomeni knjigovodsko sedanjo vrednost osnovnega sredstva na določen dan).

4 PRIKAZ OBRAČUNA AMORTIZACIJE

4.1 Izračun nabavne vrednosti in amortizacije novega osnovnega sredstva po treh različnih metodah

Nabavili smo novo opredmeteno osnovno sredstvo – opremo, katere nabavna vrednost vsebuje:

Vsebina računa	vrednost z DDV
Vrednost OOS	95.000,00 €
Popust	- 300,00 €
Prevoz OOS	1.500,00 €
Priklop in testiranje OOS	3.800,00 €
NABAVNA VREDNOST OOS	100.000,00 €

Tabela 1: Izračun nabavne vrednosti OOS

Vir: lasten

Nabavna vrednost opredmetenega osnovnega sredstva vključno s stroški potrebnimi za usposodobitev le-tega, tako znaša 100.000,00 €. Amortizacijska doba omenjenega opredmetenega osnovnega sredstva je 4 leta. Amortizacijska doba pomeni življenjsko dobo oz. koristnost uporabe nabavljene opreme.

Na osnovi tega podatka dobimo osnovo za izračun amortizacijske stopnje, ki je osnova za obračun amortizacije. Obračun amortizacije opravljamo po različnih metodah, in sicer:

➤ Metoda enakomernega časovnega amortiziranja

Glede na podatek dobe koristnosti opreme izračunamo amortizacijsko stopnjo za obračun amortizacije po metodi enakomernega časovnega amortiziranja:

Amortizacijska stopnja = življenjski dobi uporabe = 1 življenjska doba/4 leta uporabe

$1/4 = 0,25 \times 100 = 25\%$ letno

Na osnovi podatkov izračunamo amortizacijo po metodi enakomernega časovnega amortiziranja:

$$\text{Letna amortizacija} = \text{nabavna vrednost} \times \text{letna amortizacijska stopnja} / 100$$

Za nabavljeno opremo je obračun amortizacije po metodi enakomernega časovnega amortiziranja sledeč:

Leto	Amort.osnova = nabavna vrednost	Amort. stopnja	Amort. znesek = Letna amortizacija
1.	100.000,00 €	25	25.000,00 €
2.	100.000,00 €	25	25.000,00 €
3.	100.000,00 €	25	25.000,00 €
4.	100.000,00 €	25	25.000,00 €
SKUPAJ			100.000,00 €

Tabela 2: Obračun amortizacije po metodi enakomernega časovnega amortiziranja

Vir: lasten

➤ **Metoda padajočega amortiziranja**

Glede na podatke dobe koristnost in metode padajočega amortiziranja pridobimo podatek o amortizacijski stopnji:

$$\text{Amortizacijska stopnja} = \text{življenjski dobi uporabe} = \text{vsoti letom uporabe opreme} = 1 + 2 + 3 + 4 = 10$$

Vsota 10 nam pove, da se desetine nabavne vrednosti opreme amortizirajo padajoče (1. leto uporabe 4 desetine nabavne vrednosti, 2. leto 3 desetine nabavne vrednosti, 3. leto 2 desetini nabavne vrednosti in 4. leto 1 desetina nabavne vrednosti opreme).

Na osnovi podatkov izračunamo amortizacijo po metodi padajočega amortiziranja, kar pomeni, da je amortizacija padajoča vsako naslednje leto.

Za nabavljeno opremo je obračun amortizacije po metodi padajočega amortiziranja sledeč:

Leto	Amort.osnova = nabavna vrednost	Amort. stopnja	Amort. znesek = Letna amortizacija
1.	100.000,00 €	4/10	40.000,00 €
2.	100.000,00 €	3/10	30.000,00 €
3.	100.000,00 €	2/10	20.000,00 €
4.	100.000,00 €	1/10	10.000,00 €
SKUPAJ			100.000,00 €

Tabela 3: Obračun amortizacije po metodi padajočega amortiziranja

Vir: lasten

➤ **Metoda proizvedenih enot**

Metoda proizvedenih enot temelji na dejanski obrabi osnovnih sredstev, ki upošteva intenzivnost obrabe. Obraba je odvisna od predvidenega obsega proizvodnje v določeni življenjski dobi. Metodo proizvedenih enot uporabljamo predvsem pri tistih osnovnih sredstvih, pri katerih je možno določiti število enot proizvodnje v življenjski dobi osnovnega sredstva in kjer je dejansko možno meriti število enot v obračunski dobi.

Kot merilo iztrošenosti oz. zmanjševanja vrednosti delovnega sredstva služi proizvedena količina proizvodov ali ure njegovega dela ali opravljenih storitev.

Najprej pridobimo oz. potrebujemo podatek o ocenjenem številu učinkov opredmetenega osnovnega sredstva v življenjski dobi, kar je osnova za izračun amortizacije na enoto učinka:

Amortizacija na enoto = nabavna vrednost / ocenjenim številom učinkov v življ. dobi

Iz podatka o amortizaciji na enoto obračunamo amortizacijo za določeno obračunsko obdobje:

Amortizacija = amortizacija na enoto x število učinkov v letu

V primeru nabave našega opredmetenega osnovnega sredstva smo ugotovili, da bomo omenjeno sredstvo uporabljali 4 leta. V tem obdobju bomo proizvedli 500.000 enot, in sicer: 1. leto 80.000 enot, 2. leto 140.000 enot, 3. leto 190.000 in 4. leto 90.000 enot.

Obračun amortizacije za nabavljeno opremo po metodi proizvedenih enot je sledeč:

Leto	Amort.osnova = nabavna vrednost	Št.učinkov na leto	Amortizacija na enoto	Amort. znesek = Letna amortizacija
1.	100.000,00 €	80.000	0,200000	16.000,00 €
2.	100.000,00 €	140.000	0,200000	28.000,00 €
3.	100.000,00 €	190.000	0,200000	38.000,00 €
4.	100.000,00 €	90.000	0,200000	18.000,00 €
SKUPAJ		500.000		100.000,00 €

Tabela 4: Obračun amortizacije po metodi proizvedenih enot

Vir: lasten

4.2 Amortizacijski načrt in knjiženje amortizacije opredmetenega osnovnega sredstva po metodi enakomernega amortiziranja

Za obračun in knjiženje amortizacije opredmetenega osnovnega sredstva potrebujemo amortizacijski načrt, ki nam daje osnovne podatke za obračun amortizacije.

Osnova za obračun je podatek o nabavni vrednosti in doba koristnosti, na osnovi katere pridobimo podatek o amortizacijski stopnji ter pravilnik o računovodenju, ki nam določa metodo načina obračuna amortizacije.

Na osnovi pridobljenih podatkov obračunamo amortizacijo za vsako opredmeteno osnovno sredstvo posamezno. Uporabljeni bodo že znani podatki iz predhodne točke.

Leto	Amort.osnova = nabavna vrednost	Amort. stopnja	Amort. znesek = Letna amortizacija
1.	100.000,00 €	25	25.000,00 €
2.	100.000,00 €	25	25.000,00 €
3.	100.000,00 €	25	25.000,00 €
4.	100.000,00 €	25	25.000,00 €

Tabela 5: Amortizacijski načrt po metodi enakomernega amortiziranja

Vir: lasten

Po obračunu amortizacije sledi evidentiranje le-te v poslovne knjige (glavno knjigo in analitične evidence – register osnovnih sredstev):

Obračunana amortizacija OOS	
(1) 25.000,00 €	

Popravek vrednosti OOS	
	25.000,00 € (1)

V izkazu uspeha (poslovnega izida) nam obračunana amortizacija izkazuje strošek, ki nam predstavlja obrabo opredmetenega osnovnega sredstva v določenem časovnem (obračunskem) obdobju.

4.3 Izračun sedanje vrednosti opredmetenega osnovnega sredstva

Osnovna sredstva z obrabo oz. obračunom amortizacije prenašajo svojo vrednost na produkt oz. storitev. Tako z obračunom amortizacije znižujemo nabavno vrednost osnovnega sredstva, ki nam predstavlja sedanjo oz. tako imenovano knjigovodsko vrednost osnovnega sredstva v določenem obdobju. Sedanja vrednost osnovnega sredstva je odvisna od višine obračunane amortizacije, saj nam le-ta predstavlja razliko med nabavno vrednostjo in že obračunano amortizacijo oz. obrabo osnovnega sredstva.

Osnovna sredstva se v poslovnih knjigah vodijo na več kontih. Tako ločeno po kontih izkazujemo nabavno vrednost, amortizacijo in popravek vrednosti. Razlika med konti nabavne vrednosti in popravkom vrednosti nam daje knjigovodsko vrednost osnovnega sredstva.

Iz razpoložljivih podatkov je knjiženje amortizacije in popravka vrednosti sledeče:

Nabavna vrednost OOS	
100.000,00 €	

Obračunana amortizacija OOS	
(1) 25.000,00 €	
(2) 25.000,00 €	
(3) 25.000,00 €	
(4) 25.000,00 €	

Popravek vrednosti OOS	
	25.000,00 € (1)
	50.000,00 € (2)
	75.000,00 € (3)
	100.000,00 € (4)

Z večanjem popravka vrednosti osnovnega sredstva se sorazmerno znižuje nabavna vrednost osnovnega sredstva, kar nam daje podatek o sedanji vrednosti osnovnega sredstva.

Leto	Amort.osnova = nabavna vrednost	Amort. stopnja	Amort. znesek = Letna amortizacija	Sedanja = knjig. vrednost
1.	100.000,00 €	25	25.000,00 €	75.000,00 €
2.	100.000,00 €	25	25.000,00 €	50.000,00 €
3.	100.000,00 €	25	25.000,00 €	25.000,00 €
4.	100.000,00 €	25	25.000,00 €	- €

Tabela 6: Prikaz knjigovodske vrednosti glede na obračunska obdobja

Vir: lasten

Amortizacija vpliva na poslovni izid podjetja za določeno obdobje, medtem, ko podatek sedanje oz. knjigovodske vrednosti osnovnih sredstev vpliva na bilanco stanja podjetja. V bilanci stanja podjetja so podatki, ki nam na določen dan prikazujejo vrednost premoženja

podjetja, kamor sodijo tudi osnovna sredstva. Za prikaz realnega stanja v določenem trenutku tako prikazujemo sedanjo (knjigovodsko) vrednost osnovnega sredstva, ki pa je odvisna od njegove obrabe oz. odpisane (amortizirane) vrednosti.

4.4 Knjiženje odpisa opredmetenega osnovnega sredstva s sedanjo vrednostjo

Po 3. letih uporabe zgoraj omenjene opreme smo ugotovili, da oprema več ne ustreza našim zahtevam oz. je tehnološko zastarela. Zaradi omenjenega se odločimo, da opremo s sedanjo (knjigovodsko) vrednostjo izločimo iz uporabe.

Leto	Amort.osnova = nabavna vrednost	Amort. stopnja	Amort. znesek = Letna amortizacija	Sedanja = knjig. vrednost
1.	100.000,00 €	25	25.000,00 €	75.000,00 €
2.	100.000,00 €	25	25.000,00 €	50.000,00 €
3.	100.000,00 €	25	25.000,00 €	25.000,00 €

Tabela 7: Prikaz knjigovodske vrednosti glede na obračunska obdobja

Vir: lasten

Dogodek (O = odpis) je potrebno evidentirati v poslovnih knjigah na sledeč način:

Nabavna vrednost OOS	
(NV) 100.000,00 €	100.000,00 € (O)

Popravek vrednosti OOS	
	25.000,00 € (1)
	50.000,00 € (2)
	75.000,00 € (3)
(O) 75.000,00 €	

Odhodek – izguba ob izločitvi	
(O) 25.000,00 €	

Sedanja vrednost izločene opreme tako predstavlja odhodek, saj je tehnološko zastarela, kar pomeni, da za to opremo na trgu ni povpraševanja.

V primeru, da opremo izločimo iz evidenc in prodamo po tržni vrednosti, se v knjigovodskih listinah evidentira prihodek – dobiček (kadar tržna cena oz. kupnina presega knjigovodsko vrednost) oz. odhodek – izguba (kadar je tržna cena oz. kupnina nižja od knjigovodske vrednosti) ob prodaji osnovnega sredstva.

5 SKLEPNE UGOTOVITVE

Računovodstvo ima eno najpomembnejših vlog v podjetju. Poslovodstvu in ostalim službam nudi in zagotavlja informacije, izvedbo in nadzor nad finančnim poslovanjem, kar je osnovni temelj poslovanja vsakega sistema. Poslovodstvu torej računovodstvo nudi informacije z zbiranjem in preučevanjem podatkov o preteklem in prihodnjem poslovanju, o spremembah in novostih, torej podatke, ki so potrebni za pripravo strategij in realizacijo ciljev v prihodnje. Računovodstvo vsakega podjetja vsebuje več nivojev oz. segmentov evidentiranja različnih področij. Osnovna sredstva, kot najpomembnejša prvina poslovnega procesa, tako tudi v računovodski službi predstavljajo pomembno vlogo.

Opredmetena osnovna sredstva v času velike konkurenčnosti in tehnološkega napredka predstavljajo pomembno vlogo v vsakem podjetju. Evidentiranje oz. določila o evidentiranju le-teh nam določajo Mednarodni računovodski standardi oz. Slovenski računovodski standardi ter zakonodaja na različnih področjih. Za pravočasno in pravilno evidentiranje opredmetenih osnovnih sredstev v podjetju pa niso zadolženi samo računovodje, ampak je potrebno korektno in neprekinjeno sodelovanje računovodstva s strokovnimi službami, ki so odgovorne za spremljanje obstoječih opredmetenih osnovnih sredstev ter planiranje bodočih nabav in morebitnih obnov opredmetenih osnovnih sredstev v skladu s strategijo in cilji podjetja. Računovodstvo pa s podatki, ki morajo biti v skladu s standardi, zakonodajo in notranjimi pravili, nudi poslovodstvu in ostalim službam natančne podatke o stanju opredmetenih osnovnih sredstev. Prav tako opredmetena osnovna sredstva predstavljajo sredstva podjetja, kar pomeni, da pomembno vplivajo na sedanje rezultate poslovanja in premoženje podjetja.

V diplomski nalogi sem predstavila opredmetena osnovna sredstva, saj menim, da so najpomembnejša prvina poslovnega procesa. V teoretičnem delu želim poudariti, da je potrebno evidentiranju opredmetenih osnovnih sredstev nameniti veliko pozornosti, predvsem pa je potrebno dobro poznavanje tako računovodskih pravil kot tudi davčne zakonodaje. S praktičnim delom diplomske naloge predstavljam pomembnost sodelovanja med različnimi službami znotraj podjetja, kakor tudi finančni rezultat različnih metod obračuna amortizacije.

6 SEZNAM LITERATURE IN VIROV

Literatura:

1. Androjna, A., Rosi, B.: *Celostno obvladovanje vzdrževanja*, Učila International, Tržič, 2008.
2. Crnkovič, R.: *Gospodarske finance*, Ekonomsko poslovna-fakulteta Maribor, Maribor, 1992.
3. Črčinovič-Krofič, V.: *Finance*, Višja strokovna šola Academia Maribor, Maribor, 2008.
4. Hočevar, M., Igličar, S., Zaman, M.: *Osnove računovodstva*, Ekonomska fakulteta Ljubljana, Ljubljana, 2000.
5. Igličar, A., Hočevar, M.: *Računovodstvo za managerje*, GV založba d.o.o., Ljubljana, 1997.
6. Jezernik, L.: *Stroškovno računovodstvo*, Višja strokovna šola Academia Maribor, Maribor, 2008.
7. Koletnik, F.: *Računovodstvo za notranje uporabnike informacij*, Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, Ljubljana, 2004.
8. Melavc, D., Milost, F.: *Računovodstvo*, Fakulteta za management, Koper, 2003.
9. Mrkonjič, G.: *Izbira metode amortiziranja osnovnih sredstev na primeru izbranega podjetja*, Diplomsko delo, Ekonomsko-poslovna fakulteta Maribor, Velenje, 2006.
10. Turk, I., Melavc, D., Korošec, B.: *Uvod v računovodstvo*, Slovenski inštitut za revizijo, Ljubljana, 2004.
11. Toplak, D.: *Računovodje tudi svetovalci*, dnevnik Večer, rubrika Gospodarstvo, dne 25. 09. 2009.

Viri:

1. *Interna navodila in pravilniki podjetja X*.
2. *Zakon o gospodarskih družbah (ZGD-1-UPB3)*, Uradni list RS, št. 65/2009, stran 9189, z dne 14. 08. 2009, Ljubljana, 2009.
3. *Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (ZDDPO-2)*, Uradni list RS, št. 117/2006, stran 12303, z dne 16. 11. 2006, Ljubljana, 2006.
4. *Zakon o davku na dodano vrednost (ZDDV-1)*, Uradni list RS, št. 117/2006, stran 12241, z dne 16. 11. 2006, Ljubljana, 2006.

Internetni viri:

1. *Slovenski računovodski standardi*, internet:
<http://www.si-revizija.si/publikacije/index.php>, dne 21. 08. 2009.
2. *Mednarodni računovodski standardi*, internet:
<http://www.si-revizija.si/publikacije/index.php>, dne 21. 08. 2009.
3. *Pravilnik o načinu in stopnjah odpisa neopredmetenih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev*, internet:
<http://racunovodstvoarfidas.si/pravilniki//2009/Pravilnik%20o%20nacinu%20in%20stopnjah%20odpisa.pdf>, dne 18. 11. 2009.
4. Internet: <http://www.racunovodja.com/clanki.asp?clanek=169>, dne 21. 08. 2009.
5. Internet: <http://www.racunovodski.informator.si/opredmetena-osnovna-sredstva.html>, dne 21. 08. 2009.

7 PRILOGE

Priloga 1: Zapisnik o prevzemu opredmetenega osnovnega sredstva

Priloga 2: Prejemnica opredmetenega osnovnega sredstva, danega v uporabo

Priloga 3: Prenosnica osnovnega sredstva, drobnega inventarja

PRILOGA 1

Zapisnik o prevzemu opredmetenega osnovnega sredstva

1. Naziv osnovnega sredstva:

- opis osnovnega sredstva: _____
- znamka osnovnega sredstva: _____
- tip osnovnega sredstva: _____
- število kosov: _____

2. Tehnične značilnosti osnovnega sredstva:

- tovarniška številka: _____

3. Dobavitelj osnovnega sredstva:

- naziv podjetja: _____
- številka in datum računa: _____

4. Inventarna številka, zapisana v obliki črtne kode: _____

5. Predvidena doba koristnosti opredmetenega osnovnega sredstva: _____

6. Bremeniti stroškovno mesto: _____

Ime in priimek delavca/ke, ki je OS prevzel/a: _____

Podpis: _____

Kraj in datum: _____

PRILOGA 2

Prejemnica opredmetenega osnovnega sredstva, danega v uporabo

Zap. št.	Naziv osnovnega sredstva	Dobavitelj osnovnega sredstva	Inventarna številka v črtni kodi	Prejemnik OS	
				Mikrolokacija prostora	SM

Kraj: _____

Datum predanega OS v uporabo: _____

Prejel/a (ime in priimek):

Predal/a (ime in priimek):

Ga./g.: _____

ga./g.: _____

Podpis: _____

Podpis: _____

PRILOGA 3

Prenosnica ☐ **osnovnega sredstva** ☐ **drobnega inventarja**

Zap. št.	Naziv osnovnega sredstva-drobnega inventarja	Inventarna številka v črtni kodi	Predhodni uporabnik OS -		Novi uporabnik OS - DI		Datum izvršitve premika
			Mikrolokacija prostora	SM	Mikrolokacija prostora	SM	

Kraj, datum: _____

Prejel/a (ime in priimek):

Predal/a (ime in priimek):

Ga./g.: _____

ga./g.: _____

Podpis: _____

Podpis: _____