

Slovenski računovodski standard 12 (2016)

STROŠKI MATERIALA IN STORITEV

A. Uvod

Ta standard se uporablja pri knjigovodskem razvidovanju, obračunavanju in razkrivanju stroškov materiala in uporabljenih storitev. Obdeluje

- a) razvrščanje stroškov materiala in storitev,
- b) pripoznavanje stroškov materiala in storitev,
- c) začetno računovodsko merjenje stroškov materiala in storitev ter
- č) razkrivanje stroškov materiala in storitev.

Povezan je s slovenskimi računovodskimi standardi (SRS) 4, 9, 14 in 21.

Standard (poglavje B) je treba brati skupaj z opredelitvama ključnih pojmov (poglavjem C), pojasnili (poglavjem Č) ter Uvodom v slovenske računovodske standarde in okvirom SRS (2016).

B. Standard

a) Razvrščanje stroškov materiala in storitev

12.1. Stroški materiala so cenovno izraženi potroški neposrednega materiala in tistega dela materiala, na katerega se nanašajo posredni proizvodjalni stroški ter posredni stroški nabavljanja, prodajanja in splošnih služb. Stroški storitev so stroški, ki se ne štejejo kot stroški materiala, amortizacije ali dela.

12.2. Stroški materiala in storitev se razvrščajo po izvirnih vrstah. Podrobnejšo razčlenitev določi organizacija sama. Njihovo razčlenjevanje po namenskih (funkcionalnih) skupinah se ureja pri obračunavanju celote stroškov.

12.3. Če se med porabljenim materialom in uporabljenimi storitvami pojavijo tudi količine, proizvedene v odvisni organizaciji v skupini, ali v pridruženi organizaciji, se obravnavajo posebej.

12.4. Pri porabi v skupini ustvarjenih proizvodov ali opravljenih storitev ne nastajajo izvorni stroški materiala ali izvorni stroški storitev.

12.5. Vnaprej vračunani stroški materiala in storitev se obravnavajo kot stroški materiala ali storitev v duhu tega standarda, čeprav se pojavijo šele kasneje; v okviru pasivnih časovnih razmejitev je mogoče pokriti tudi vrednost porabe v isti organizaciji ustvarjenih proizvodov oziroma opravljenih storitev.

12.6. Odloženi stroški materiala in storitev, ki ostajajo med aktivnimi časovnimi razmejitvami, se ne štejejo kot stroški materiala in storitev v duhu tega standarda.

12.7. Stroški dajatev, ki niso vezane na plače, in stroški obresti se štejejo kot stroški storitev v širšem pomenu. Med stroške storitev v širšem pomenu se štejejo tudi stroški štipendij in šolnin, povezanih s poslovanjem organizacije, in podobni stroški.

12.8. Stroški materiala in storitev se lahko, skladno z izbrano metodo vrednotenja, zadržujejo v vrednosti nedokončane proizvodnje in zalog proizvodov, preden se pojavijo med odhodki in vplivajo na poslovni izid posameznega obračunskega obdobja.

12.9. Zmanjšanje vrednosti zalog materiala zaradi zmanjšanja njihove dotedanje knjigovodske vrednosti na nižjo čisto iztržljivo vrednost se ne šteje kot strošek materiala, temveč kot prevrednotovalni odhodek.

b) Pripoznavanje stroškov materiala in storitev

12.10. Stroški materiala in storitev se pripoznavajo na podlagi listin, ki dokazujejo, da so praviloma povezani z nastalimi gospodarskimi koristmi.

12.11. Kot stroški materiala se ne šteje izguba, ki se pojavi zaradi prevrednotenja zalog materiala.

c) Začetno računovodsko merjenje stroškov materiala in storitev

12.12. Stroški materiala, ki se pred uporabo zadržujejo v zalogah, se izkazujejo v zneskih, ki so pred nastankom potroškov materiala oblikovali vrednost zalog. Odvisni so od metode, ki se uporablja: metode zaporednih cen (fifo) ali metode tehtanih povprečnih cen. Če se uporabljajo stalne cene materiala, se pri porabi obračuna ustrezni del odmikov, stroški pa se izkazujejo v zneskih, ustreznih izbrani metodi. Uporabljeno metodo je treba pojasniti.

12.13. Stroški materiala, ki se pred uporabo ne zadržujejo v zalogah, se izkazujejo v dejanskih zneskih ob nabavi takšnega materiala. To velja tudi za stroške storitev.

12.14. Ocenjeni znesek vnaprej vračunanih stroškov materiala in storitev se izkazuje v postavkah, v katerih bi se sicer izkazovali takšni dejanski stroški materiala in storitev. Stroški se krijejo v breme ustrezne postavke pasivnih časovnih razmejitev.

12.15. Rezervacije za kritje prihodnjih stroškov materiala in storitev se obravnavajo kot posebna vrsta stroškov. Stroški iste vrste se krijejo neposredno v breme ustreznih rezervacij.

12.16. Če se pri letnem popisu materiala ugotovijo presežki ali primanjkljaji, za katere ni nihče osebno odgovoren, presežki zmanjšujejo do tedaj pripoznane stroške, primanjkljaji pa jih povečujejo.

12.17. Prevrednotenje zalog materiala na njihovo čisto iztržljivo vrednost ne poveča izkazanih stroškov materiala, temveč poveča prevrednotovalne poslovne odhodke v zvezi z zalogami.

č) Razkrivanje stroškov materiala in storitev

12.18. Organizacije, ki niso zavezane reviziji, morajo razkrivati samo zakonsko določene informacije in podatke o stroških materiala in storitev, preostale organizacije pa morajo zadostiti tudi zahtevam po razkrivanju v skladu s tem standardom. Ta razkritja so predpisana za vse pomembne zadeve. Naravo in stopnjo pomembnosti opredeli organizacija v svojih aktih.

C. Opredelitvi ključnih pojmov

12.19. V tem standardu sta uporabljena izraza, ki ju je treba razložiti in tako opredeliti ključna pojma.

- a) **Stroški materiala** so stroški surovin, osnovnega in pomožnega materiala ter kupljenih pol-proizvodov, delov, goriva in maziva. S stroški surovin so mišljeni stroški materiala, ki izhaja iz kmetijstva, gozdarstva ali rudarstva. Posebni stroški materiala so stroški porabljene energije.
- 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, pa tudi stroški obresti. Med stroške storitev se štejejo tudi stroški po pogodbah o delu, pogodbah o avtorskem delu oziroma stroški storitev iz drugih pravnih razmerij, razen iz delovnega razmerja, nastalih s fizičnimi osebami. V vsakem primeru je treba razlikovati razčlenitev stroškov storitev po izvirnih 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.

Č. Pojasnila

12.20. Obresti se praviloma takoj obravnavajo kot finančni odhodki. Če se vštevajo v vrednost opredmetenih osnovnih sredstev ali neopredmetenih sredstev, se prenašajo med stroške v okviru obračunane amortizacije, če se vštevajo v vrednost nedokončane proizvodnje ali proizvodov, ki nastajajo dlje časa, pa se prenašajo med odhodke v okviru stroškov prodanih količin.

12.21. V nasprotju s teoretično opredelitvijo stroškov, po kateri je kot stroške mogoče obravnavati le zneske, ki se upravičeno pojavljajo pri nastajanju in razpečevanju poslovnih učinkov, se po tem standardu kot stroški lahko obravnavajo tudi tako imenovani nepotrebni stroški, čeprav jih ni mogoče všteti v vrednost zalog proizvodov in nedokončane proizvodnje ter se pojavljajo takoj med odhodki. Iz opredeljevanja stroškov so izločeni le zneski, ki se pojavijo pri prevrednotovanju zalog materiala zaradi prevrednotenja na čisto iztržljivo vrednost, ker so neposredno prevrednotovalni popravek v okviru poslovnih odhodkov.

12.22. Stroški razvijanja, ki se dolgoročno ne razmejujejo, se obravnavajo kot posebna vrsta stroškov storitev šele po končani razporeditvi stroškov. Če nastajajo v isti organizaciji, se namreč obravnavajo najprej po ustreznih izvirnih vrstah. To velja tudi za stroške vzdrževanja, reklame in reprezentance, če so vanje všteti tudi lastni proizvodi oziroma znotraj organizacije opravljene storitve.

12.23. 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.

12.24. Stroški po pogodbah o gradbenih delih se obračunavajo po metodi stopnje dokončanosti del.

12.25. Kateri stroški materiala in storitev se zadržujejo v vrednosti nedokončane proizvodnje in zalog proizvodov, je odvisno od tega, ali so zajeti med namenske (funkcionalne) skupine stroškov, in ne toliko od značilnosti njihovih izvirnih vrst.

D. Datuma sprejetja in začetka uporabe

12.26. Ta standard je sprejel strokovni svet Slovenskega inštituta za revizijo na svoji seji XX. xxxxx 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 s 1. januarjem 2016, preostale organizacije pa prvo poslovno leto, ki se začne po tem datumu.

Organizacije z dnem začetka uporabe tega standarda prenehajo uporabljati SRS 14 – Stroški materiala in storitev (2016).