

Slovenski računovodski standard 14 (2016)

ODHODKI

A. Uvod

Ta standard se uporablja pri knjigovodskem razvidovanju, obračunavanju in razkrivanju poslovnih odhodkov, finančnih odhodkov in drugih odhodkov. Obdeluje

- a) razvrščanje odhodkov,
- b) pripoznavanje odhodkov,
- c) začetno računovodsko merjenje odhodkov ter,
- č) razkrivanje odhodkov.

Ta standard ne obravnava odhodkov za davek iz dobička.

Povezan je predvsem s slovenskimi računovodskimi standardi (SRS) 4, 6, 9, 16 17, 18 in 21.

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

B. Standard

a) Razvrščanje odhodkov

14.1. Odhodki so zmanjšanja gospodarskih koristi v obračunskem obdobju v obliki zmanjšanj sredstev (na primer zalog blaga zaradi prodaje) ali povečanj dolgov (na primer zaradi zaračunanih obresti); prek poslovnega izida vplivajo na velikost kapitala.

14.2. Odhodki se razvrščajo na poslovne odhodke, finančne odhodke in druge odhodke. Poslovni odhodki in finančni odhodki so redni odhodki.

14.3. Poslovni odhodki so v načelu enaki obračunanim stroškom v obračunskem obdobju, povečanim za stroške, ki se zadržujejo v začetnih zalogah proizvodov in nedokončane proizvodnje, ter zmanjšanim za stroške, ki se zadržujejo v končnih zalogah proizvodov in nedokončane proizvodnje. V trgovinskih organizacijah, kjer se stroški ne zadržujejo v zalogah, je treba pri ugotavljanju poslovnih odhodkov vštetiti še nabavno vrednost prodanega trgovskega blaga. Podobno kot trgovsko blago se obravnava tudi prodani material. Vse organizacije pa morajo tem stroškom dodati še morebitne deleže zaposlenih v dobičku in prevrednotovalne poslovne odhodke.

14.4. Poslovni odhodki se po namenu (funkciji) razvrščajo na proizvodne stroške prodanih količin in v trgovinskih organizacijah na nabavno vrednost prodanih količin ter na posredne stroške nabavljanja in prodajanja, neposredne stroške prodajanja, posredne stroške splošnih dejavnosti in prevrednotovalne poslovne odhodke, ki niso stroški.

14.5. Prevrednotovalni poslovni odhodki se pojavljajo v zvezi z opredmetenimi osnovnimi sredstvi, neopredmetenimi sredstvi in obratnimi sredstvi zaradi njihovega prevrednotenja na nižjo vrednost, če zmanjšanje njihove vrednosti ni krito z revalorizacijskimi rezervami iz njihovega predhodnega prevrednotenja na višjo vrednost. Med prevrednotovalnimi poslovnimi odhodki se izkazuje tudi razlika med prodajno ter knjigovodsko vrednostjo pri prodaji ali drugačni odtujitvi ali odpravi pripoznavanja opredmetenih osnovnih sredstev, nekratkoročnih sredstev za prodajo, neopredmetenih sredstev ter naložbenih nepremičnin.

14.6. Finančni odhodki so odhodki iz financiranja in odhodki iz investiranja. Prve sestavljajo predvsem obresti, drugi pa imajo predvsem naravo prevrednotovalnih finančnih odhodkov.

14.7. Prevrednotovalni finančni odhodki se pojavljajo v zvezi s finančnimi naložbami zaradi njihove oslabitve, če zmanjšanje njihove vrednosti ni krito z rezervami zaradi vrednotenja po poštenu vrednosti in zaradi padca njihove poštene vrednosti, če se merijo po poštenu vrednosti preko poslovnega izida. Prevrednotovalni finančni odhodki se pripoznavajo tudi pri prodaji ali drugačni odtujitvi ali odpravi pripoznavanja finančnih naložb ali terjatev, kot negativna razlika med prodajno ter knjigovodsko vrednostjo, popravljeno za morebitno rezervo iz vrednotenja po poštenu vrednosti. Prevrednotovalni finančni odhodki se pojavijo tudi pri padcu poštene vrednosti naložbenih nepremičnin, ki se merijo po modelu poštene vrednosti.

14.8. Poslovni odhodki in finančni odhodki se razvrščajo tudi na tiste, ki se pojavljajo v zvezi s poslovnimi učinki odvisnih organizacij v skupini, pridruženih organizacij in drugih. Zaradi sestavljanja konsolidiranih računovodskih izkazov se obravnavajo posebej.

14.9. Druge odhodke sestavljajo neobičajne postavke in ostali odhodki, ki zmanjšujejo poslovni izid.

b) Pripoznavanje odhodkov

14.10. Odhodki se pripoznajo, če je zmanjšanje gospodarskih koristi v obračunskem obdobju povezano z zmanjšanjem sredstva ali s povečanjem dolga in je to zmanjšanje mogoče zanesljivo izmeriti. Odhodki se torej pripoznajo hkrati s pripoznavanjem zmanjšanja sredstev oziroma povečanja dolgov.

14.11. Poslovni odhodki se pripoznajo, ko se stroški ne zadržujejo več v vrednosti zalog proizvodov in nedokončane proizvodnje oziroma ko je trgovsko blago prodano. Stroški, ki se ne morejo zadrževati v zalogah proizvodov in nedokončani proizvodnji, so ob svojem nastanku že pripoznani kot poslovni odhodki. Prevrednotovalni poslovni odhodki se pripoznajo, ko je opravljeno ustrezno prevrednotenje.

14.12. Finančni odhodki se pripoznajo ob obračunu ne glede na plačila, ki so povezana z njimi.

c) Začetno računovodsko merjenje odhodkov

14.13. Pri običajnem vrednotenju zalog proizvodov in nedokončane proizvodnje po proizvodnih stroških se upoštevajo poslovni odhodki, sestavljeni iz proizvodnih stroškov, ki se ne zadržujejo več v teh zalogah, pa tudi v obračunskem obdobju obračunani stroški nakupovanja in stroški prodajanja ter stroški splošnih dejavnosti.

14.14. Pri enakomernem proizvodjanju in neenakomernem prodajanju se v krajših obdobjih dosega normalnejši poslovni izid, če se zaloge proizvodov in nedokončane proizvodnje vrednotijo po zoženi lastni ceni. V takem primeru so poslovni odhodki sestavljeni iz zožene lastne cene prodanih količin in iz neposrednih stroškov prodajanja, obračunanih v obračunskem obdobju.

14.15. Pri enakomernem prodajanju in neenakomernem proizvodjanju se v krajših obdobjih dosega normalnejši poslovni izid, če se zaloge proizvodov in nedokončane proizvodnje vrednotijo po spremenljivih proizvodjalnih stroških. V takem primeru so poslovni odhodki sestavljeni iz spremenljivih proizvodjalnih stroškov prodanih količin in spremenljivih neproizvodjalnih stroškov ter stalnih stroškov, obračunanih v obračunskem obdobju.

14.16. V okviru obeh skrajnih odmikov od normalnejšega vrednotenja zalog, ki sta prikazana v SRS 14.14. in 14.15., se lahko uporabijo tudi druge možnosti, ki vplivajo na merjenje poslovnih odhodkov v posameznem obračunskem obdobju. Nekatere naravne vrste stroškov, ki bi sicer lahko bile sestavine proizvodjalnih stroškov, se lahko izključujejo iz vrednotenja zalog proizvodov in nedokončane proizvodnje ter se štejejo takoj kot poslovni odhodki. To velja tudi za prekoračitve normalnih zneskov nekaterih vrst proizvodjalnih stroškov.

14.17. Prenos stroškov iz zalog proizvodov in nedokončane proizvodnje med prodane količine ter prenos nabavne vrednosti trgovskega blaga in materiala med prodane količine se opravi po metodi zaporednih cen (fifo) ali metodi tehtanih povprečnih cen. Če se uporabljajo stalne (ocenjene, standardne) cene, se upošteva tudi sorazmerni del odmikov.

14.18. Dane obresti se pojavljajo med finančnimi odhodki v znesku, ki je obračunan v istem obračunskem obdobju, razen če so zajete med opredmetena osnovna sredstva, neopredmetena sredstva ali zaloge.

14.19. Prevrednotovalni poslovni odhodki se pripoznavajo, ko je opravljeno ustrezno prevrednotenje.

14.20. V medletnih poročilih se za pripoznavanje odhodkov upoštevajo iste računovodske usmeritve kot v letnih računovodskih izkazih; odhodki, ki se pojavljajo neenakomerno, se v medletnih poročilih pripoznavajo ali odlagajo, če in samo če je ustrezno, da se pripoznavajo ali odlagajo tudi na koncu poslovnega leta.

14.21. Postopki merjenja odhodkov, ki se uporabljajo pri sestavljanju medletnih poročil, se načrtujejo, da se zagotovi zanesljivost iz njih izhajajočih informacij; na splošno se pri sestavljanju medletnih poročil metode ocenjevanja uporabijo večkrat kot pri sestavljanju letnih računovodskih izkazov.

č) Razkrivanje odhodkov

14.22. Organizacije, ki niso zavezane reviziji, morajo razkrivati samo zakonsko določene informacije in podatke, 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.

14.23. Posebej je treba razkriti metodo merjenja odhodkov.

14.24. Če je razkritje posameznih postavk odhodkov zaradi njihovega obsega, njihove vrste ali njihovih posledic pomembno za pojasnitev dosežkov v obračunskem obdobju, se obseg in znesek takšnih postavk razkrijeta vsak posebej.

14.25. Razkrijeta se vrsta in znesek spremembe računovodske ocene, ki pomembno vplivata na odhodke v obravnavanem poslovnem letu ali za katera se pričakuje, da bosta nanje pomembno vplivala v naslednjih poslovnih letih.

C. Opredelitve ključnih pojmov

14.26. V tem standardu je uporabljenih nekaj izrazov, ki jih je treba razložiti in tako opredeliti ključne pojme.

- a) **Proizvajalni stroški** so neposredni stroški materiala, neposredni stroški dela, drugi neposredni stroški in posredni proizvodni stroški.
- b) **Zožena lastna cena** obsega proizvodne stroške v ožjem pomenu, posredne stroške nakupovanja, neposredne in posredne stroške prodajanja in posredne stroške splošnih dejavnosti, ne pa tudi stroške financiranja.

Č. Pojasnili

14.27. V obravnavanem obračunskem obdobju opravljeno prevrednotenje terjatev na nižjo vrednost je prevrednotovalni poslovni odhodek. Prevrednotenje zalog na nižjo vrednost se obravnava kot prevrednotovalni odhodek, vrednost ugotovljenega primanjkljaja ob popisu zalog pa je popravek ustreznih stroškov oziroma rednih poslovnih odhodkov.

14.28. Oslabitev opredmetenega osnovnega sredstva, neopredmetenega sredstva in primanjkljaj ob popisu so prevrednotovalni poslovni odhodki.

D. Datuma sprejetja in začetka uporabe

14.29. 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 17 – Odhodki (2006).