

NEOPREDMETENA SREDSTVA IN DOLGOROČNE AKTIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE

A. Uvod

Ta standard se uporablja pri knjigovodskem razvidovanju, obračunavanju in razkrivanju neopredmetenih sredstev in dolgoročno odloženih stroškov, ki se štejejo kot neopredmetena sredstva. Povezan je z računovodskimi načeli od 51 do 55 (Kodeks računovodskih načel, 1995). Obdeluje

- a) razvrščanje neopredmetenih sredstev in dolgoročnih aktivnih časovnih razmejitev,
- b) pripoznavanje in odpravljanje pripoznanj neopredmetenih sredstev in dolgoročnih aktivnih časovnih razmejitev,
- c) začetno računovodsko merjenje neopredmetenih sredstev in dolgoročnih aktivnih časovnih razmejitev,
- č) prevrednotovanje neopredmetenih sredstev ter in dolgoročnih aktivnih časovnih razmejitev,
- d) — uskupinjevanje neopredmetenih sredstev in dolgoročnih aktivnih časovnih razmejitev ter
- e) d) razkrivanje neopredmetenih sredstev in dolgoročnih aktivnih časovnih razmejitev.

Ta standard se opira predvsem na mednarodne računovodske standarde (MRS) 1, 16, 36 in 38 (2004), mednarodna standarda računovodskega poročanja (MSRP) 3 in 5 (2004) ter 4. in 7. direktivo Evropske unije. Povezan je predvsem s slovenskimi računovodskimi standardi (SRS) 1, 13, 17, 18 in 24 14, 15, 17, 21 in 22.

Standard (poglavje B) je treba brati skupaj z opredelitvami ključnih pojmov (poglavjem C), pojasniloma (poglavjem Č) in Uvodom v slovenske računovodske standarde in okviru SRS (2006) (2016).

B. Standard

a) Razvrščanje neopredmetenih sredstev in dolgoročnih aktivnih časovnih razmejitev

2.1. Neopredmeteno sredstvo je razpoznavno nedenarno sredstvo, ki praviloma fizično ne obstaja. Praviloma se pojavlja kot neopredmeteno dolgoročno sredstvo.

2.2. Neopredmetena sredstva zajemajo dolgoročno odložene stroške razvijanja, naložbe v pridobljene pravice do industrijske lastnine in druge pravice ter v dobro ime prevzetega podjetja prevzete organizacije (podjema).

2.3. Naložbe v pridobljene dolgoročne pravice do industrijske lastnine (v koncesije, patente, licence, blagovne znamke in podobne pravice) ustvarjajo prihodnje gospodarske koristi.

2.4. Dolgoročne aktivne časovne razmejitve so dolgoročno odloženi stroški.

2.5. **2.4.** Neopredmetena sredstva se razvrščajo na neopredmetena sredstva s končnimi dobami koristnosti in neopredmetena sredstva z nedoločenimi dobami koristnosti.

2.6. **2.5.** Naložba v dobro ime je presežek nabavne vrednosti prevzetega podjetja ali dela prevzetega podjetja nad določljivo pošteno vrednostjo pridobljenih sredstev, zmanjšano za njegove dolge in pogoje obveznosti. Dobro ime, pripoznano v poslovni kombinaciji, je sredstvo, ki predstavlja prihodnje gospodarske koristi, ki izhajajo iz drugih sredstev, pridobljenih pri prevzemu druge

organizacije (podjema), ki niso posamično opredeljiva in ločeno pripoznana. Prihodnje gospodarske koristi so lahko posledica sinergije med pridobljenimi opredeljivimi sredstvi ali sredstvi, ki posamič niso pripoznana v računovodskih izkazih.

~~2.7.~~ **2.6.** Dani predujmi za neopredmetena sredstva, ki so v bilanci stanja izkazani v povezavi z neopredmetenimi sredstvi, se ~~knjigovodske~~ v računovodskih razvidih izkazujejo kot terjatve.

~~2.8.~~ **2.7.** Deleži v skupaj obvladovanih neopredmetenih sredstvih v skupni dejavnosti se obravnavajo posebej ter se izkazujejo in razvrščajo glede na vrsto skupaj obvladovanih neopredmetenih sredstev.

b) Pripoznavanje in odpravljanje pripoznanih neopredmetenih sredstev in dolgoročnih aktivnih časovnih razmejitev

~~2.9.~~ **2.8.** Neopredmeteno sredstvo, razen dobrega imena, izpolnjuje sodilo razpoznavnosti po SRS 2.1., če a) je ločljivo, to pomeni, da se lahko loči ali razdeli od podjetja organizacije in proda, prenese, licencira, da v najem ali zamenja, in sicer posamič ali skupaj s povezano pogodbo, sredstvom ali obveznostjo; ali b) izhaja iz pogodbenih ali drugih pravnih pravic, ne glede na to, ali so te pravice prenosljive ali ločljive od podjetja ali od drugih pravic in obveznosti.

~~2.10.~~ **2.9.** Neopredmeteno sredstvo se pripozna v knjigovodskih računovodskih razvidih in bilanci stanja, če a) je verjetno, da bodo pritekale gospodarske koristi, povezane z njim, in b) je mogoče njegovo nabavno vrednost zanesljivo izmeriti.

~~2.11.~~ **2.10.** Verjetnost prihodnjih gospodarskih koristi, povezanih z neopredmetenim sredstvom, se oceni z uporabo utemeljenih in podprtih predpostavk, ki so najboljša ocena uprave (ravnateljstva) posloводства o gospodarskih okoliščinah v dobi koristnosti tega sredstva.

~~2.12.~~ **2.11.** V podjetju nastali stroški raziskovanja se ne pripoznajo kot neopredmeteno sredstvo, temveč se takoj obravnavajo kot stroški oziroma odhodki obračunskega obdobja, v katerem nastanejo. Ustanovitveni stroški se ne morejo usredsteviti.

~~2.13.~~ **2.12.** V podjetju organizaciji nastali stroški razvijanja se pripoznajo kot neopredmeteno sredstvo, če se lahko dokažejo a) izvedljivost strokovnega dokončanja projekta, tako da bo na voljo za uporabo ali prodajo; b) namen dokončati projekt in ga uporabljati ali prodati; c) zmožnost uporabljati ali prodati projekt; č) verjetnost gospodarskih koristi projekta, med drugim obstoj trga za učinke projekta ali za sam projekt ali, če se bo projekt uporabljal v podjetju organizaciji, njegova koristnost; d) razpoložljivost tehničnih, finančnih in drugih dejavnikov za dokončanje razvijanja in za uporabo ali prodajo projekta ter e) sposobnost zanesljivo izmeriti stroške, ki se pripisujejo neopredmetenemu sredstvu med njegovim razvijanjem.

~~2.14.~~ **2.13.** V podjetju organizaciji ustvarjene blagovne znamke, kolofoni, naslovi publikacij, sezname odjemalcev in vsebinsko podobne postavke se ne pripoznajo kot neopredmetena sredstva.

~~2.15.~~ **2.14.** V podjetju organizaciji ustvarjeno dobro ime se ne pripozna kot neopredmeteno sredstvo.

~~2.16.~~ **2.15.** Pripoznanje neopredmetenega sredstva se odpravi ter izbriše iz knjigovodskega razvida in iz bilance stanja ob odtujitvi ali kadar se od njegove uporabe in kasnejše odtujitve ne pričakujejo nikakršne gospodarske koristi.

c) Začetno računovodsko merjenje neopredmetenih sredstev in dolgoročnih aktivnih časovnih razmejitev

~~2.17.~~ **2.16.** Neopredmeteno sredstvo, ki izpolnjuje pogoje za pripoznanje, se ob začetnem pripoznanju ovrednoti po nabavni vrednosti. V nabavno vrednost se vštevajo tudi uvozne in nevračljive nakupne dajatve po odštetju trgovinskih in drugih popustov ter vsi neposredno pripisljivi stroški pripravljanja sredstva za nameravano uporabo. Nabavno vrednost sestavljajo tudi stroški izposojanja do nastanka neopredmetenega sredstva.

2.17. Naložba v dobro ime je presežek (a) nad (b), pri čemer je:

a) skupek:

- prenesenega nadomestila za prevzeto organizacijo (podjemom), ponavadi merjenega po pošteni vrednosti na datum prevzema,

- zneska neobvladujočega deleža v prevzeti organizaciji (podjemu) ter

- v poslovni kombinaciji, izvedeni v več stopnjah, poštene vrednosti prejšnjega prevzemnikovega deleža v lastniškem kapitalu prevzete organizacije (podjema) na datum prevzema.

b) čisti znesek opredeljivih s prevzemom organizacije (podjema) pridobljenih sredstev in prevzetih obveznosti.

2.18. Nabavna vrednost z zamenjavo pridobljenega neopredmetenega sredstva se izmeri po njegovi pošteni vrednosti, razen če a) menjalni posel nima ~~trgovalne~~ **komercialne** vsebine ali b) poštene vrednosti prejetega sredstva in poštene vrednosti danega sredstva ni mogoče zanesljivo izmeriti. Če se pridobljeno sredstvo ne meri po pošteni vrednosti, se njegova nabavna vrednost izmerijo knjigovodski vrednosti danega sredstva.

Neopredmeteno sredstvo, pridobljeno z državno podporo ali donacijo, se ob pridobitvi izkazuje po nabavni vrednosti, če ni znana, pa po pošteni vrednosti, povečani za izdatke, ki jih je mogoče pripisati neposredno pripravljanju sredstva za njegovo nameravano uporabo.

2.19. Nabavno vrednost neopredmetenega sredstva, nastalega v podjetju **organizaciji**, sestavljajo stroški, ki jih povzroči ~~njegova zgraditev ali izdelava~~, **njegov nastanek** in posredni stroški njegove ~~zgraditve ali izdelave~~, ki mu jih je mogoče pripisati. Ne sestavljajo je stroški, ki niso povezani z njegovo zgraditvijo ali izdelavo, in stroški, ki jih trg ne prizna, sestavljajo pa jo stroški izposojanja za njegovo zgraditev ali **in izdelavo in usposobitev za uporabo do nastanka neopredmetenega sredstva**.

2.20. Za neopredmeteno sredstvo se v knjigovodskih razvidih izkazujejo posebej nabavna vrednost ~~oziroma prevrednotena nabavna vrednost~~, posebej amortizacijski popravek vrednosti in posebej nabrana izguba zaradi oslabitve, v bilanci stanja pa zgolj knjigovodska vrednost, ki je znesek, s katerim se sredstvo pripozna po odštetju vseh nabranih amortizacijskih popravkov in nabranih izgub zaradi oslabitve. Zmanjševanje vrednosti dolgoročno odloženih stroškov se izkazuje na temeljnem kontu.

2.21. Knjigovodska vrednost neopredmetenega sredstva s končno dobo koristnosti se zmanjšuje z amortiziranjem. Amortiziranje se začne, ko je neopredmeteno sredstvo s končno dobo koristnosti na razpolago za uporabo. Amortizirljivi znesek neopredmetenega sredstva s končno dobo koristnosti se premišljeno razporedi v najboljše ocenjeni dobi njegove koristnosti. Neopredmeteno sredstvo s končno dobo koristnosti se amortizira v dobi koristnosti.

2.22. Če se obvladovanje prihodnjih gospodarskih koristi iz neopredmetenega sredstva s končno dobo koristnosti doseže s pravico, dano za določeno obdobje, doba koristnosti takšnega sredstva ne more presegati dobe pravne pravice, razen a) če je pravno pravico mogoče obnoviti in b) če je obnovitev res gotova.

2.23. Uporabljena metoda amortiziranja odseva vzorec pojavljanja gospodarskih koristi iz neopredmetenega sredstva s končno dobo koristnosti. Če vzorca ni mogoče zanesljivo ugotoviti, se uporabi metoda enakomernega časovnega amortiziranja. Amortizacija, obračunana za vsako obračunsko obdobje, se pripozna kot strošek oziroma poslovni odhodek tega obdobja.

2.24. Doba in metodo amortiziranja je treba pregledati najmanj na koncu vsakega poslovnega leta. Če se pričakovana doba koristnosti neopredmetenega sredstva s končno dobo koristnosti pomembno razlikuje od prejšnje ocene, je treba dobo amortiziranja ustrezno spremeniti. Če se pomembno spremeni pričakovani vzorec pojavljanja gospodarskih koristi iz sredstva, je treba ustrezno spremeniti metodo

amortiziranja. Takšne spremembe je treba obravnavati kot spremembe računovodskih ocen. Vplivajo na obračunano amortizacijo za obravnavano obračunsko obdobje in za naslednja obračunska obdobja.

2.25. Preostalo vrednost neopredmetenega sredstva je treba preverjati najmanj na koncu vsakega poslovnega leta. Preostale vrednosti neopredmetenega sredstva s končno dobo koristnosti ni, razen če obstaja a) obveza druge stranke za nakup takšnega sredstva na koncu njegove dobe koristnosti ali b) za sredstvo delujoči trg ter je preostalo vrednost mogoče ugotoviti ob upoštevanju takšnega trga in je verjetno, da bo takšen trg obstajal še na koncu dobe koristnosti sredstva.

2.26. Dobro ime in se prevrednotuje zaradi oslabitve. V primerih, kadar koristnosti dobrega imena ni mogoče zanesljivo oceniti, se dobro ime enakomerno časovno amortizira v petih letih.

Neopredmeteno sredstvo z nedoločeno dobo koristnosti se ne amortizirata, ampak se prevrednotujeta prevrednotuje zaradi oslabitve.

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

2.28. Za merjenje po pripoznanju neopredmetenega sredstva mora podjetje za svojo računovodsko usmeritev izbrati ali model nabavne vrednosti ali model prevrednotenja. Če se neopredmeteno sredstvo obračuna po modelu prevrednotenja, se tudi vsa druga sredstva v njegovi skupini obračunajo po tem modelu, razen če za ta sredstva ni delujočega trga. Po modelu nabavne vrednosti je treba neopredmeteno sredstvo razvidovati po njegovi nabavni vrednosti, zmanjšani za amortizacijski popravek vrednosti in nabrano izgubo zaradi oslabitve. Po modelu prevrednotenja pa mora podjetje razvidovati neopredmeteno sredstvo po prevrednotenem znesku, ki je njegova poštena vrednost na dan prevrednotenja, zmanjšana za vsak kasnejši amortizacijski popravek vrednosti in kasnejše nabrane izgube zaradi oslabitve.

č) Prevrednotovanje neopredmetenih sredstev in dolgoročnih aktivnih časovnih razmejitev

2.29. 2.28. Prevrednotenje neopredmetenih sredstev je sprememba njihove knjigovodske vrednosti zaradi uporabe modela prevrednotenja in zmanjšanje njihove knjigovodske vrednosti zaradi oslabitve.

2.30. Neopredmetena sredstva se lahko prevrednotujejo na pošteno vrednost, če zanje obstaja delujoči trg. Prevrednotovanje po modelu prevrednotenja je treba opravljati redno, tako da se na dan bilance stanja knjigovodska vrednost takih sredstev ne razlikuje bistveno od njihove poštene vrednosti.

2.31. Če neopredmetenega sredstva v skupini prevrednotenih neopredmetenih sredstev ni mogoče prevrednotiti, ker zanj ni delujočega trga, se izkaže po nabavni vrednosti, zmanjšani za amortizacijski popravek vrednosti in nabrane izgube zaradi oslabitve.

2.32. Če poštene vrednosti prevrednotenega neopredmetenega sredstva ob upoštevanju delujočega trga ni mogoče ugotoviti, je knjigovodska vrednost sredstva prevrednotena vrednost na dan njegovega zadnjega prevrednotenja ob upoštevanju delujočega trga, zmanjšana za kasnejši amortizacijski popravek vrednosti in kasnejše nabrane izgube zaradi oslabitve.

2.33. Če se knjigovodska vrednost neopredmetenega sredstva poveča zaradi prevrednotenja, se povečanje prizna neposredno v kapitalu kot presežek iz prevrednotenja. Povečanje iz prevrednotenja pa se pripozna v poslovnem izidu, če in kolikor odpravi zmanjšanje iz prevrednotenja istega sredstva, ki je bilo prej pripoznano v poslovnem izidu.

2.34. Presežek iz prevrednotenja neopredmetenih sredstev, ki je sestavni del kapitala, se prenese neposredno na preneseni čisti dobiček, ko je presežek iztržen. Celotni presežek se lahko iztrži ob izločitvi sredstva iz uporabe ali ob njegovi odtujitvi. Del presežka pa se lahko iztrži, če se sredstvo

uporablja v podjetju. V takšnem primeru je del presežka razlika med amortizacijo na podlagi prevrednotene nabavne vrednosti sredstva in amortizacijo na podlagi njegove izvirne vrednosti. Prenos iz presežka iz prevrednotenja v preneseni čisti dobiček se ne opravi v izkazu poslovnega izida.

2.35. 2.29. Knjigovodska **Knjigovodsko** vrednost neopredmetenih sredstev se ~~mora~~ **je treba** zmanjšati, če presega njihovo nadomestljivo vrednost.

2.36. 2.30. Podjetje **Organizacija** mora preverjati, ali je neopredmeteno sredstvo z nedoločeno dobo koristnosti oziroma neopredmeteno sredstvo, ki se še ne uporablja, oslabljeno, tako da na dan sestavitve računovodskih izkazov primerja njegovo knjigovodsko vrednost z njegovo nadomestljivo vrednostjo.

Podjetje **Organizacija** mora vsako leto preverjati morebitno oslabitev dobrega imena, pridobljenega v poslovni združitvi.

Za prepoznavanje denar ustvarjajoče enote, ki ji pripada neopredmeteno sredstvo, ugotavljanje njene nadomestljive vrednosti in dobrega imena ter pripoznavanje njenih izgub zaradi oslabitve se uporabljajo MRS od 36.66 do vključno 36.108. Razveljavitev izgube zaradi oslabitve v prejšnjih obdobjih, ki se pripozna pri denar ustvarjajoči enoti, se obravnava po MRS od 36.110 do vključno 36.123.

2.37. 2.31. Izguba, pripoznana zaradi oslabitve dobrega imena, se v naslednjih obdobjih ne sme razveljaviti.

2.32. Ostala pravila oslabitve neopredmetenih sredstev ureja SRS 17 - Oslabitev opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih sredstev.

d) Uskupinjevanje neopredmetenih sredstev in dolgoročnih aktivnih časovnih razmejitev

2.38. Skupinska bilanca stanja se sestavi, kot da bi šlo za eno samo podjetje. Neopredmetena sredstva v njej zajemajo neopredmetena sredstva obvladujočega podjetja in odvisnih podjetij. Uskupinjena neopredmetena sredstva se ne vodijo na posebnih kontih, temveč se povzemajo iz posamičnih bilanc stanja uskupinjenih podjetij na podlagi dodatnih podatkov in prilagoditev, ki se nanašajo na prevedbo v predstavitevno valuto obvladujočega podjetja, na izločitev čistega dobička in izgub iz njihove vrednosti in na prevrednotenje zaradi uskupinjenja. Zaradi teh prilagoditev se knjigovodska vrednost uskupinjenih neopredmetenih sredstev razlikuje od seštevka knjigovodskih vrednosti neopredmetenih sredstev v posamičnih bilancah stanja uskupinjenih podjetij.

2.39. Če so v posamičnih bilancah stanja uskupinjenih podjetij knjigovodske vrednosti neopredmetenih sredstev izražene v valuti, ki se razlikuje od predstavitvene valute obvladujočega podjetja, jih je treba prevesti v predstavitevno valuto obvladujočega podjetja po srednjem tečaju Banke Slovenije na dan bilance stanja.

2.40. Če podjetje v skupini kupi neopredmeteno sredstvo pri podjetju v isti skupini in je v nakupno ceno všteti tudi čisti dobiček prodajalca, ga je treba izločiti iz uskupinjene knjigovodske vrednosti neopredmetenega sredstva in v letu, ko je opravljen posel, za čisti dobiček zmanjšati uskupinjene poslovne prihodke in s tem uskupinjeni čisti dobiček, v naslednjih letih pa uskupinjeni preneseni čisti dobiček. Za znesek amortizacije takšnega čistega dobička v nabavni vrednosti neopredmetenega sredstva je treba v vsakem letu obdobja njegove uporabe odpraviti zmanjšanje njegove knjigovodske vrednosti ter zmanjšati uskupinjene stroške amortizacije in s tem uskupinjene odhodke ter tako povečati uskupinjeni čisti dobiček in uskupinjeni preneseni čisti dobiček. Smiselno je treba obračunati tudi izgubo, všteto v prodajno ceno neopredmetenega sredstva. Opustitev izločitve vmesnega čistega dobička je možna, če je bil nakup opravljen v normalnih tržnih razmerah, če bi izločitev povzročila nesorazmerno velik strošek ter če vmesni čisti dobiček ali izguba ne vpliva bistveno na resničnost in poštenost prikaza skupinske bilance stanja oziroma skupinskega izkaza poslovnega izida.

2.41. Pri prvem uskupinjenju odvisnega podjetja je treba ugotoviti pri uskupinjenju nastalo novo dobro ime ali pripoznati presežek v skupinskem izkazu poslovnega izida. Nabavna vrednost pridobljenega deleža v kapitalu odvisnega podjetja je opredeljena kot preneseno nadomestilo. Pošteno vrednost je

treba ugotoviti tudi pri vseh sredstvih, dolgovih in pogojnih obveznostih odvisnega podjetja; če so poštene vrednosti njegovih sredstev večje od njihovih knjigovodskih vrednosti, govorimo o preračunanih pozitivnih razlikah (presežku njihove poštene vrednosti nad njihovo knjigovodsko vrednostjo), v nasprotnih primerih pa o preračunanih negativnih razlikah (primanjkljaju njihove poštene vrednosti v primerjavi z njihovo knjigovodsko vrednostjo). Če ima odvisno podjetje sedež v tujini, je treba pošteno vrednost njegovih razpoznavnih sredstev, dolgov in pogojnih obveznosti najprej izraziti v ustrezni tuji valuti in jo nato prevesti v domačo valuto po srednjem tečaju Banke Slovenije na dan, ko se nabavna vrednost razporedi k posameznim sredstvom, dolgovom in pogojnim obveznostim. Razlika med pošteno vrednostjo sredstev, dolgov in pogojnih obveznosti odvisnega podjetja in prenesenim nadomestilom za vrednost deleža v kapitalu odvisnega podjetja, povečanim za vsoto neobvladujočega deleža v prevzetem podjetju in poslovni združitvi, izvedeni v več stopnjah, se v prvi skupinski bilanci stanja izkaže kot dobro ime oziroma kot presežek v skupinskem izkazu poslovnega izida. Pri prvem uskupinjenju na novo nastalo dobro ime pomeni, da je prevzemno podjetje plačalo več, kot je utemeljeno s pošteno vrednostjo presežka prevzetih sredstev nad prevzetimi dolgovi in pogojnimi obveznostmi, ker pričakuje v naslednjih letih večje gospodarske koristi iz njih.

2.42. Pri kasnejših uskupinjenjih je treba vsako leto ponoviti obračun pri prvem uskupinjenju in obračunati amortizacijo pripoznanih preračunanih pozitivnih razlik (presežka poštene vrednosti nad knjigovodsko vrednostjo) pri prevzetih neopredmetenih sredstvih s končno dobo koristnosti po uveljavljenih amortizacijskih stopnjah. Za toliko je treba zmanjšati uskupinjeno knjigovodsko vrednost takšnih neopredmetenih sredstev ter povečati uskupinjene stroške amortizacije in s tem uskupinjene odhodke, kar pomeni zmanjšati uskupinjena čisti dobiček in preneseni čisti dobiček. Neopredmetena sredstva z nedoločeno dobo koristnosti je treba prevrednotovati zaradi oslabitve. Pri na novo nastalem dobrem imenu pri prvem uskupinjenju je prav tako treba vsako leto prevrednotiti dobro ime zaradi oslabitve in s tem povečati uskupinjene odhodke, s tem pa tudi zmanjšati uskupinjeni čisti dobiček in uskupinjeni preneseni čisti dobiček. V vseh takih primerih se pri uskupinjevanju pojavljajo zneski, ki spreminjajo ustrezne seštevke v posamičnih računovodskih izkazih uskupinjenih podjetij.

2.43. Pri prevedbi vsote neopredmetenih sredstev iz posamičnih bilanc stanja uskupinjenih podjetij v uskupinjena neopredmetena sredstva se ob utemeljenih razlogih pojavljajo še izključitve in vključitve iz drugih razlogov.

e) d) Razkrivanje neopredmetenih sredstev in dolgoročnih aktivnih časovnih razmejitev

2.44. 2.33. Podjetja **Organizacije**, ki niso zavezana reviziji, morajo razkrivati samo zakonsko določene informacije in podatke, ~~preostala podjetja~~ **preostale organizacije** pa morajo zadostiti tudi zahtevam po razkrivanju v skladu s tem standardom. Ta razkritja so predpisana za vse pomembne zadeve. Naravno in stopnjo pomembnosti opredeli podjetje **organizacija** v svojih aktih.

2.45. 2.34. Podjetje **Organizacija** za vsako vrsto neopredmetenih sredstev, pri čemer razlikuje med znotraj podjetja **organizacije** ustvarjenimi in drugimi neopredmetenimi sredstvi, razkrije

a) to, ali so dobe koristnosti končne ali nedoločene, in če so končne, dobe koristnosti ali uporabljene amortizacijske stopnje;

b) metode amortiziranja, uporabljene za neopredmetena sredstva s končnimi dobami koristnosti;

c) nabavno ~~oziroma prevrednoteno nabavno~~ vrednost in nabrane amortizacijske popravke vrednosti (skupaj z nabranimi izgubami zaradi oslabitve) na začetku in na koncu obdobja;

č) spremembe knjigovodske vrednosti na začetku in koncu obdobja.

2.46. 2.35. V računovodskih izkazih se razkrivajo a) knjigovodska vrednost in preostala doba amortiziranja vsakega neopredmetenega sredstva, ki je pomembno za računovodske izkaze podjetja **organizacije** kot celote; b) začetno pripoznana vrednost za neopredmeteno sredstvo, pridobljeno z državno podporo; c) obstoj knjigovodske vrednosti neopredmetenega sredstva, povezanega z omejeno

lastninsko pravico, in knjigovodske vrednosti neopredmetenega sredstva, danega kot poroštvo za obveznosti, ter č) znesek obvez za pridobitev neopredmetenega sredstva.

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

a) knjigovodsko vrednost dobrega imena, razporejenega na enote,

b) knjigovodsko vrednost neopredmetenih sredstev z nedoločeno dobo koristnosti, razporejenih na enote;

c) podlago, na kateri je bila določena nadomestljiva vrednost enote (skupine enot), to je vrednost pri uporabi ali poštena vrednost, zmanjšana za stroške prodaje;

č) če nadomestljiva vrednost enote (skupine enot) temelji na vrednosti pri uporabi:

- opis vsake ključne predpostavke, na kateri je poslovodstvo zasnovalo svoje projekcije o denarnih tokovih za obdobje, vključeno v zadnje predračune/napovedi, pri izračunu nadomestljiva vrednost enote,

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

- obdobje, za katero je poslovodstvo predvidelo denarne tokove na podlagi računovodskih predračunov/napovedi, ki jih je odobrilo, in v primeru daljšega obdobja od petih let za posamezno denar ustvarjajočo enoto, pojasnilo, zakaj je daljše obdobje upravičeno,

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

- uporabljene diskontne mere pri teh projekcijah denarnih tokov.

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

2.47. Če se neopredmeteno sredstvo izkaže po modelu prevrednotenja, se razkrivajo a) dan, na katerega je bilo opravljeno prevrednotenje; b) knjigovodska vrednost prevrednotenega neopredmetenega sredstva; c) knjigovodska vrednost, ki bi bila pripoznana, če bi se prevrednotena vrsta neopredmetenih sredstev izkazovala po modelu nabavne vrednosti; in č) metode in pomembne predpostavke, ki se uporabljajo pri ocenjevanju poštene vrednosti sredstev.

C. Opredelitve ključnih pojmov

2.48. 2.37. V tem standardu je uporabljenih nekaj izrazov, ki jih je treba razložiti in tako opredeliti ključne pojme.

a) **Neopredmetena osnovna sredstva** so praviloma dolgoročna sredstva, ki soustvarjajo poslovne zmogljivosti. in niso zgolj postavke dolgoročnih časovnih razmejitev.

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

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

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

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

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

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

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

a) v organizaciji nastanejo izdatki za sredstvo,

b) v organizaciji nastanejo stroški izposojanja,

c) organizacija začne dejavnosti, ki so potrebne za pripravo sredstva.

Č. Pojasnilo Pojasnili

~~2.49.~~ **2.38.** Neopredmetena sredstva, katerih posamična vrednost ne presega 500 evrov, se lahko štejejo kot strošek v obdobju, v katerem se pojavijo.

2.39. Pravice na nepremičninah in druge podobne pravice, ki se na podlagi tega standarda v računovodskih razvidih pripoznavajo in merijo kot neopredmetena sredstva, se v bilanci stanja izkazujejo v postavki zemljišča in zgradbe.

D. Datuma sprejetja in začetka uporabe

~~2.50.~~ **2.40.** Ta standard je sprejel strokovni svet Slovenskega inštituta za revizijo na svoji seji 17. novembra 2005 ~~XX.xxxxx~~ 2015. K njemu sta dala soglasje minister, **pristojen** za finance in minister **pristojen** za gospodarstvo. ~~Podjetja~~ **Organizacije**, ki imajo poslovno leto enako koledarskemu, ga začnejo uporabljati s 1. januarjem 2006 ~~2016~~, ~~preostala podjetja~~ **preostale organizacije** pa s ~~prvim poslovnim letom~~ **prvo poslovno leto**, ki se začne po tem datumu.

~~Podjetja~~ **Organizacije** z dnem začetka uporabe tega standarda prenehajo uporabljati SRS 2 - Neopredmetena dolgoročna sredstva **in dolgoročne aktivne časovne razmejitve** (2002) (2006).