

STROŠKI DELA IN STROŠKI POVRAČIL ZAPOSLENCEM

A. Uvod

Ta standard se uporablja pri knjigovodskem razvidovanju, obračunavanju in razkrivanju stroškov plač in z njimi povezanih dajatev ter drugih stroškov dela pa tudi stroškov povračil zaposlencem zaposlenim z njihovimi deleži v dobičku iz opravljenega dela vred. Povezan je z računovodskimi načeli 75, 81, 83, 84 in 104 (Kodeks računovodskih načel, 1995). Obdeluje

- a) razvrščanje stroškov dela in stroškov povračil zaposlencem,
- b) pripoznavanje stroškov dela in stroškov povračil zaposlencem,
- c) začetno računovodsko merjenje stroškov dela in stroškov povračil zaposlencem ter
- č) ~~prevrednotovanje stroškov dela in stroškov povračil zaposlencem,~~
- d) ~~uskupinjevanje stroškov dela in stroškov povračil zaposlencem ter~~
- e) **č)** razkrivanje stroškov dela in stroškov povračil zaposlencem.

Ta standard se opira predvsem na mednarodne računovodske standarde (MRS) 1, 19 in 26 (2004) ter 4. in 7. direktivo Evropske unije. Povezan je predvsem s slovenskimi računovodskimi standardi (SRS) 10, 11, 16, 17, 19 in 25 **9, 14 in in 21**.

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

B. Standard

a) Razvrščanje stroškov dela in stroškov povračil zaposlencem

15.1. 13.1. Zaslužki zaposlencem Stroški dela so vse oblike poplačil zaslužkov, ki jih daje podjetje zaposlencem organizacija zaposlenim v zameno za njihovo službovanje in jih obravnava kot svoje stroške dela ali kot deleže v razširjenem dobičku pred predstavitvijo dobička v izkazu poslovnega izida. Z zaslužki so lahko povezane tudi določene dajatve, ki povečujejo stroške podjetja organizacije ali deleže zaposlencem zaposlenih v razširjenem dobičku. Kot zaslužki se obravnavajo tudi vsa plačila poslovdstvu, ne glede na pravno obliko pogodbenega razmerja.

15.2. 13.2. Zaslužki pripadajo zaposlencem zaposlenim med njihovim službovanjem ali po koncu njihovega službovanja. Med njihovim službovanjem so to plače, nadomestila plač in njim sorodne postavke pa tudi deleži v razširjenem dobičku, po koncu njihovega službovanja pa v glavnem odpravnine in pokojnine in morebitna druga plačila, ki izvirajo iz prvotne zaposlitve.

15.3. 13.3. Stroški dela so a) plače, ki pripadajo zaposlencem zaposlenim, v kosmatem bruto znesku; b) nadomestila plač, ki skladno z zakonom, kolektivno pogodbo ali pogodbo o zaposlitvi pripadajo zaposlencem zaposlenim za obdobje, ko ne delajo, v kosmatem bruto znesku, ki bremeni podjetje; c) dajatve v naravi, darila in nagrade zaposlencem ter zanje plačani ali njim povrnjeni zneski, ki niso v neposredni zvezi s poslovanjem; č) odpravnine, ki pripadajo zaposlencem zaposlenim, ko nehalo delati v podjetju organizaciji in drugi dohodki, ki pripadajo zaposlenim skladno z zakonom, kolektivno pogodbo ali pogodbo o zaposlitvi v bruto znesku, ter d) dajatve, ki se dodatno obračunavajo od postavk od a) do č) in ki bremenijo izplačevalca.

15.4. 13.4. Deleži v razširjenem dobičku, in ne Kot stroški dela se obravnavajo, in ločeno razkrijejo, tudi, so a) zneski, ki jih odvisno od razširjenega dobička prejemajo člani organov v podjetju organizaciji, ki ne

prejemajo plač, in b) zneski, ki jih odvisno od razširjenega dobička prejemajo zaposleni zaposleni v podjetju organizaciji kot dodatek k plačam.

15.5. 13.5. Stroški dela se lahko zadržujejo v vrednosti nedokončane proizvodnje in zalog proizvodov, preden se pojavijo med poslovnimi odhodki in vplivajo na poslovni izid obračunskega obdobja. Deleži v razširjenem dobičku skupaj z ustreznimi dajatvami povečujejo poslovne odhodke stroške dela, tako da je dokončni dobiček že zmanjšan za njihovo velikost. Podjetje Organizacija razčleni stroške dela samo v skladu s svojimi potrebami.

15.6. 13.6. Stroški povračil zaposlencem imajo lahko zaposlenim so stroški povračil v zvezi z delom. Lahko imajo naravo stroškov plač ali pa naravo stroškov storitev. V tem standardu se obravnavajo le povračila stroškov, ki se obravnavajo kot strošek dela, na primer stroški za prevoz na delo in iz dela in stroški zagotovitve prehrane med delom.

b) Pripoznavanje stroškov dela in stroškov povračil zaposlencem

15.7. 13.7. Stroški dela se pripoznavajo na podlagi listin, ki dokazujejo opravljeno delo in druge podlage za obračun plač v kosmatem bruto znesku oziroma upravičenost do nadomestila plač in plačam sorodnih postavk drugih dohodkov iz zaposlitve, pa tudi odpravnin ter ustreznih dajatev. Izplačila, ki se pojavljajo znotraj poslovnega leta neenakomerno, je mogoče tudi časovno razmejevati.

15.8. 13.8. Deleži v razširjenem dobičku na podlagi opravljenega dela pomenijo prevrednotovanje stroškov dela in s tem dodatne poslovne odhodke stroške dela, ki na končni stopnji zmanjšajo razširjeni dobiček zgolj na znesek, ki pripada prinašalcem kapitala lastnikom skupaj z ustreznim davkom.

c) Začetno računovodsko merjenje stroškov dela in stroškov povračil zaposlencem

15.9. 13.9. Stroški dela in stroški povračil zaposlencem se obračunavajo skladno z zakonom, kolektivno pogodbo, splošnim aktom podjetja organizacije ali pogodbo o zaposlitvi.

15.10. 13.10. Podjetje Organizacija mora za tisti del zneska stroškov dela, katerega izplačilo zahtevajo zaposleni zaposleni na podlagi zakona, kolektivne pogodbe, splošnega akta podjetja organizacije ali pogodbe o zaposlitvi, podjetje organizacija pa takemu izplačilu nasprotuje, oblikovati rezervacije, če so izpolnjeni pogoji iz SRS 10.

15.11. 13.11. Obračunanim stroškom dela ustrezajo z njimi povezani kratkoročni dolgovi, dokler se ne poravnajo. Obveznosti za plače se izkazujejo kot obveznosti do posameznih zaposlencev zaposlenih v znesku kosmatih bruto plač in kot obveznosti za dajatve, ki se obračunavajo glede na znesek kosmatih bruto plač in niso njihov sestavni del.

15.12. Podjetje lahko v skladu s predpisi oblikuje lastni pokojninski sklad ali druge sklade za potrebe zaposlencev. Pri oblikovanju pokojninskega sklada mora podjetje smiselno upoštevati določbe MRS 19 – Zasluzki zaposlencev ter MRS 26 – Obračunavanje in poročanje pokojninskih skladov.

č) Prevrednotovanje stroškov plač in stroškov povračil zaposlencem

15.13. Prevrednotenje stroškov plač je sprememba njihove knjigovodske vrednosti. Praviloma se opravi pri sestavljanju letnih računovodskih izkazov. Pojavi se izključno kot prevrednotenje zaradi upoštevanja poslovnega izida za posamezno poslovno leto.

15.14. Stroški dela in stroški povračil zaposlencem zaradi spremembe kupne moči domače valute se ne prevrednotujejo.

15.15. 13.12. Stroški plač se prevrednotujejo, če se zaposlencem Kot stroški plač se obravnavajo tudi zneski, ki se razdelijo zaposlenim glede na uresničeni razširjeni doseženi dobiček v posameznem poslovnem letu prizna delež v njem. Ta delež se ne izkazuje kot sestavni del javno objavljenega čistega dobička, temveč kot povečanje prevrednotovalnih poslovnih odhodkov v obravnavanem letu stroški

plač. Enako se obravnavajo nagrade **upravi (ravnateljstvu)** **članom posloводства** in članom nadzornega sveta.

15.16. 13.13. Prevrednotenje iz SRS 15.15 se opravi **Stroški dela iz udeležbe zaposlenih v dobičku se pripoznajo**, če deleži v **razširjenem** dobičku temeljijo na

- pravni obveznosti podjetja **obvezi organizacije**,
- odločitvi posloводства ali drugega organa, ki je za takšno odločitev pristojen, preden so računovodski izkazi odobreni za objavo ali
- nedvoumno izkazani posredni obveznosti podjetja **obvezi organizacije**.

d) Uskupinjevanje stroškov plač in stroškov povračil zaposlencem

15.17. Skupinski izkaz poslovnega izida se sestavi, kot da bi šlo za eno samo podjetje. Stroški dela in stroški povračil zaposlencem v njem zajemajo stroške dela in stroške povračil zaposlencem obvladujočega podjetja in odvisnih podjetij ter sorazmerni del stroškov dela in stroškov povračil zaposlencem skupaj obvladovanih podjetij. Povzemajo se iz posamičnih izkazov poslovnega izida uskupinjenih podjetij.

15.18. Če so v posamičnih izkazih poslovnega izida uskupinjenih podjetij stroški materiala in storitev izraženi v valuti, ki se razlikuje od predstavitvene valute obvladujočega podjetja, jih je treba prevesti v predstavitveno valuto obvladujočega podjetja po povprečnem srednjem tečaju Banke Slovenije v poslovnem letu, če niso na razpolago natančnejši datumi. Razlika, ki je posledica prevedbe po takšnem tečaju, in ne po tečaju na koncu poslovnega leta, se prenese v uskupinjevalni popravek kapitala.

15.19. V skupinskem izkazu poslovnega izida se upošteva celotna vsota stroškov dela in stroškov povračil zaposlencem brez kakršnihkoli popravkov.

e) **č) Razkrivanje stroškov dela in stroškov povračil zaposlencem**

15.20. 13.14. Podjetja **Organizacije**, ki niso zavezane **zavezane** 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. Naravo in stopnjo pomembnosti opredeli podjetje **organizacija** v svojih aktih. Posebej se razkrijejo deleži v **razširjenem** dobičku, ki jih skupščina **določi razdeli** tistim, ki niso lastniki.

15.21. 13.15. Posebej je treba razkriti zaslužke in deleže v **razširjenem** dobičku, ki pripadajo **upravi (ravnateljstvu) posloводства** in drugim organom.

15.22. 13.16. Podrobno se razkrivajo programi drugih dolgoročnih zaslužkov **zaposlencev zaposlenih** zunaj odpravnin **(na primer jubilejne nagrade)** ter določbe v zvezi z njimi pa tudi kritje in uporabniki programov. Pri razkrivanju teh podatkov ter podatkov iz SRS 15.21 je treba upoštevati omejitve, ki jih določajo veljavni predpisi.

15.23. 13.17. Posebej je treba razkriti podatke o morebitnih zahtevah **zaposlencev zaposlenih** po izplačilih na podlagi določb zakona, kolektivne pogodbe, splošnega akta **podjetja organizacije** ali pogodbe o zaposlitvi, katerim pa **podjetje organizacija** nasprotuje. Razkriti je treba tudi, ali so bile oblikovane rezervacije v smislu SRS 10.

13.18. Organizacija v pojasnilih k računovodskim izkazom posebej razkrije tudi stroške v

razmerjih z agencijami za posredovanje delovne sile na podlagi pogodb o posredovanju delovne sile, ter število teh zaposlenih upošteva število delovnih ur, na podlagi teh pogodb.

C. Opredelitve ključnih pojmov

15.24. 13.19. V tem standardu je uporabljenih nekaj izrazov, ki jih je treba razložiti in tako opredeliti ključne pojme.

- a) **Plača** je ~~kosmati~~ **bruto** zaslužek zaposlenca za opravljeno delo.
- b) **Zaposlenec** (delavec) je fizična oseba, ki je v delovnem razmerju pri podjetju. **Zaposleni** je vsaka fizična oseba, ki je v delovnem razmerju na podlagi sklenjene pogodbe o zaposlitvi ali poslovdja organizacije, ne glede na pravno podlago.
- c) **Nadomestilo plače** je ~~kosmati~~ zaslužek zaposlenca **bruto znesek**, do katerega je **zaposleni** upravičen za obdobje, v katerem zaradi bolezni, letnega dopusta in drugih upravičenih razlogov ne dela.
- č) ~~Kosmata plača~~ **Bruto plača** je plača, ki vsebuje poleg čiste plače še davek ter obvezne dajatve za socialno varnost, ki se ~~odtegujejo zaposlencem~~ **bremenijo zaposlene**.
- d) **Čista plača** je plača, ki ostane ~~zaposlencu~~ **zaposlenemu** po odtegnitvi tistega dela davka ter obveznih dajatev za socialno varnost, ~~za katerega je sam zavezanec~~ **ki bremenijo zaposlenega**.
- e) **Odpravnina** je zaslužek ~~zaposlenca~~ **zaposlenega** bodisi a) zaradi odločitve ~~podjetja, da konča~~ **organizacije, da prekine pogodbo z zaposlenim pred običajnim datumom upokojitve**, bodisi b) zaradi odločitve ~~zaposlenca~~ **zaposlenega**, da v zameno zanj ~~prestovoljno zapusti delovno mesto~~ **sporazumno prekine pogodbo o zaposlitvi**, bodisi c) zaradi redne upokojitve.
- f) **Dajatve podjetja organizacije za davke ter dajatve za socialno varnost** so obveznosti ~~podjetja, odvisne od kosmatih~~ **pravne obveze organizacije, ki se obračunavajo od bruto** plač in povračil ~~zaposlencem~~ **zaposlenim v breme organizacije.**
- g) **Razširjeni dobiček** je dobiček, povečan za odhodke, ki se nanašajo na deleže članov uprave (ravnateljstva), članov nadzornih svetov, zaposlencev in drugih, ki niso lastniki, v razširjenem dobičku.

Č. Pojasnili

15.25. 13.20. Nadomestila plač, ~~do katerih vračila podjetje ni upravičeno~~ **ki bremenijo organizacijo**, so nadomestila za določeno število dni odsotnosti med boleznijo, letni dopust, državne praznike in izredni dopust ter druga nadomestila skladno s predpisi, kolektivno pogodbo ali pogodbo o zaposlitvi.

15.26. 13.21. Povračila ~~zaposlencem, ki niso~~ **zaposlenim, ki se obravnavajo kot stroški dela, in so** v neposredni zvezi z opravljanjem dela ~~in imajo naravo plač~~, so na primer zneski za prevoz na delo in z njega, zneski za topli obrok med delom in drugi. Potni stroški v zvezi s službenimi potovanji, stroški dela na terenu pa tudi šolnine in štipendije, ki so v neposredni zvezi s poslovanjem ~~podjetja~~ **organizacije**, se obravnavajo kot stroški storitev.

D. Datuma sprejetja in začetka uporabe

15.27. 13.22. 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 pa s prvim poslovnim letom preostale organizacije pa prvo poslovno leto**, ki se začne po tem datumu.

~~Podjetja Organizacije~~ **z dnem začetka uporabe tega standarda prenehajo uporabljati SRS 15 - Stroški dela in stroški povračil zaposlencem (2002)** **(2006)**.