

**UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA**

MAGISTRSKO DELO

**RAČUNOVODENJE OSNOVNIH SREDSTEV V
TRGOVINSKI DEJAVNOSTI**

Ljubljana, junij 2009

Maja Gaber

I Z J A V A

Študentka Maja Gaber izjavljam, da sem avtorica tega magistrskega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom prof. dr. Marka Hočevarja in skladno s 1. odstavkom 21. člena Zakona o avtorskih in sorodnih pravicah dovolim objavo magistrskega dela na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, dne 3.6.2009

Podpis:

KAZALO

UVOD	1
1 POMEN OSNOVNIH SREDSTEV V TRGOVINSKI DEJAVNOSTI.....	5
2.1 Vloga in pomen trgovine v Sloveniji.....	5
2.2 Opredelitev osnovnih sredstev v trgovinski dejavnosti	11
2.3 Osnovna sredstva kot pogoj za pridobitev dovoljenja za opravljanje trgovinske dejavnosti	13
2.4 Osnovna sredstva kot konkurenčna prednost	14
2.5 Pomen računovodenja osnovnih sredstev v trgovinski dejavnosti	16
2.5.1 Splošno o računovodenju	16
2.5.2 Računovodenje osnovnih sredstev v trgovinski dejavnosti.....	18
2.5.3 Računovodski pomen osnovnih sredstev	20
2.5.4 Pomen in uporabniki računovodskih in splošnih informacij o osnovnih sredstvih..	23
2 RAČUNOVODSKO VREDNOTENJE IN EVIDENTIRANJE OSNOVNIH SREDSTEV V TRGOVINSKI DEJAVNOSTI	26
2.1 Knjigovodske listine in poslovne knjige o osnovnih sredstvih.....	26
2.2 Pravni okviri in standardi za področje osnovnih sredstev	28
2.3 Knjigovodstvo osnovnih sredstev	33
2.3.1 Razvrščanje, izkazovanje in pripoznavanje osnovnih sredstev.....	34
2.3.2 Vrednotenje osnovnih sredstev	38
2.3.3 Amortiziranje osnovnih sredstev.....	41
3 RAČUNOVODSKO PREDRAČUNAVANJE OSNOVNIH SREDSTEV V TRGOVINSKI DEJAVNOSTI	43
3.1 Splošno o računovodskem predračunavanju in predračunih	43
3.2 Predračunavanje osnovnih sredstev v trgovinski dejavnosti	46
3.3 Strateško računovodstvo v trgovinski dejavnosti	50
3.3.1 Predračunavanje investicij v osnovna sredstva v trgovinski dejavnosti	52
3.3.2 Predračunavanje financiranja investicij v osnovna sredstva v trgovinski dejavnosti	57
4 RAČUNOVODSKO PROUČEVANJE OSNOVNIH SREDSTEV V TRGOVINSKI DEJAVNOSTI	60
4.1 Nadziranje osnovnih sredstev v trgovinski dejavnosti	60
4.1.1 Splošno o računovodskem nadziranju.....	60
4.1.2 Računovodsko nadziranje osnovnih sredstev v trgovinski dejavnosti	62
4.1.3 Popis osnovnih sredstev v trgovinski dejavnosti.....	66
4.2 Analiziranje osnovnih sredstev v trgovinski dejavnosti	68
4.2.1 Splošno o računovodskem analiziranju.....	68
4.2.2 Analiziranje z odmiki	71
4.2.3 Analiziranje stanja, strukture in gibanja osnovnih sredstev	74
4.2.4 Analiziranje s kazalniki	78
SKLEP.....	82
LITERATURA IN VIRI	85
PRILOGE	

SEZNAM TABEL

Tabela 1: Osnovni podatki dejavnosti trgovina in popravila motornih vozil v letih 1995-2006.....	7
Tabela 2: Osnovni podatki dejavnosti trgovina in popravila motornih vozil po velikosti, 2006.....	7
Tabela 3: Prihodek od prodaje v trgovini po skupinah trgovinske dejavnosti, Slovenija 2007.....	8
Tabela 4: Tržni deleži nekaterih večjih trgovskih podjetij.....	9
Tabela 5: Tržni deleži v trgovinski dejavnosti.....	10
Tabela 6: Razdelitev opreme v skupine.....	12
Tabela 7: Poslovni dogodki v življenjskem ciklu osnovnega sredstva (OS).....	19
Tabela 8: Stroški povezani z osnovnimi sredstvi.....	20
Tabela 9: Bruto investicije v nova in rabljena osnovna sredstva v statističnem področju G – Trgovina; popravila motornih vozil in G-52 – Trgovina na drobno.....	22
Tabela 10: Predračun stanja in gibanja osnovnih sredstev.....	48
Tabela 11: Letni predračun amortizacije osnovnih sredstev.....	49
Tabela 12: Predračun vzdrževanja trgovine NM v EUR po letih – otvoritveno leto.....	50
Tabela 13: Razčlenitev strategije prvega trgovca v Južni Evropi.....	51
Tabela 14: Vrste investicij v osnovna sredstva v trgovinski dejavnosti.....	54
Tabela 15: Gradbeni projekt - amortizacijski stroški investicije.....	56
Tabela 16: Dinamika investicijskih izdatkov v EUR.....	58
Tabela 17: Vrste virov financiranja investicije in njihova dinamika v EUR.....	58
Tabela 18: Vrste virov financiranja investicij v osnovna sredstva v EUR.....	60
Tabela 19: Spremljanje investicij za prodajalno v EUR.....	65
Tabela 20: Spremljanje stroškov vzdrževanja v EUR.....	65
Tabela 21: Spremljanje stroškov investicije.....	65
Tabela 22: Izvori oblikovanja informacij.....	71
Tabela 23: Primerjava naložb v osnovna sredstva.....	73
Tabela 24: Primerjava stanja in naložb Skupine Mercator.....	74
Tabela 25: Dinamika osnovnih sredstev v podjetju Spar Slovenija d.o.o.....	75
Tabela 26: Dinamika osnovnih sredstev v podjetju Poslovni sistem Mercator d.d.....	76
Tabela 27: Dinamika osnovnih sredstev v podjetju Engrotuš d.d.....	76
Tabela 28: Primerjava strukture sredstev s panogo v letu 2007.....	77
Tabela 29: Primerjava podrobne strukture osnovnih sredstev v nabavni vrednosti za leto 2007.....	78
Tabela 30: Kazalniki stanja investiranja za leto 2007.....	81
Tabela 31: Koeficient kapitalske pokritosti osnovnih sredstev.....	81

SEZNAM PRILOG O RAČUNOVODSKEM EVIDENTIRANJU OSNOVNIH SREDSTEV V INFORAMCIJSKEM SISTEMU SAP R/3

Priloga 1: Informacijski sistem v trgovinski dejavnosti	1
Priloga 2: Predstavitev informacijskega sistema SAP R/3	1
Priloga 3: Osnove dela na področju osnovnih sredstev v sistemu SAP R/3	5
Priloga 4: Splošne nastavitve	7
Priloga 5: Knjiženje v glavni knjigi	10
Priloga 6: Šifranti	11
Priloga 7: Kreiranje inventarnih števil in knjiženje računov	14
Priloga 8: Spremljanje podatkov o osnovnih sredstvih	16
Priloga 9: Zapisnik – zbirnik nabavne vrednosti	16
Priloga 10: Aktiviranje osnovnih sredstev	17
Priloga 11: Dograditev in kreiranje podštevilke	20
Priloga 12: Premiki sredstev med stroškovnimi mesti	20
Priloga 13: Odpisi in prodaje osnovnega sredstva	21
Priloga 14: Obračuni in začasna zaustavitev amortizacije	22
Priloga 15: Zaključek leta	23
Priloga 16: Prevrednotenje	24
Priloga 17: Spremljanje dogodkov na osnovnih sredstvih	24
Priloga 18: Proste inventarne številke	26
Priloga 19: Popis osnovnih sredstev	27
Priloga 20: Poročila knjigovodstva osnovnih sredstev	27
Priloga 21: Uporabni napotki in pripomočki za lažje delo	34

SEZNAM TABEL V PRILOGAH

Priloge tabela 1: Opravila iz razdelka knjiženje	9
Priloge tabela 2: Opravila iz razdelka ostala opravila	10
Priloga tabela 3. Preknjižbe v ozadju	11
Priloge tabela 4: Šifranti razredov	13
Priloge tabela 5: Vsebinska razdelitev programov	28
Priloge tabela 6: Poročila osnovnih sredstev za trgovsko podjetje	28
Priloge tabela 7: Specifični programi	33

UVOD

Trgovinska dejavnost je ena najpomembnejših dejavnosti v slovenskem gospodarstvu, saj ustvarja tretjino prihodkov celotnega gospodarstva in zaposluje 17 odstotkov vseh zaposlenih v gospodarstvu Slovenije oziroma 12 odstotkov vseh zaposlenih (Trgovinski odsev, 2008, str. 5). Na podlagi statističnih podatkov pa si ni mogoče ustvariti celovite slike, saj trgovinska dejavnost sega preko togo postavljenih razmejitev. Od osamosvojitve dalje je v tej panogi vseskozi naraščalo število zaposlenih, povečuje pa se tudi delež trgovine v bruto domačem proizvodu. Obenem vpliva trgovinska dejavnost tudi na stroške in cene proizvodov, kakor tudi na socialno in ekonomsko varnost ter razvoj drugih panog in dejavnosti.

Trgovska podjetja so pri nas v zadnjih desetih letih pokazala velik napredek, ne samo v tehnični opremljenosti poslovanja in posodobitvi prodajaln, temveč tudi v samem konceptu poslovanja posameznih prodajaln, k čemur je prispevala tudi sodobnejša oprema in njena domiselna razvrstitev v prodajalnah. Prodajalne niso več samo razdeljene v klasične razdelke – kruh, delikatesa, sadje in zelenjava, ampak se oblikujejo otoki s kompletno postrežbo od predjedi do sladice. Na vedno bolj zasičen trg v Sloveniji trgovska podjetja odgovarjajo z izboljšanjem konkurenčnosti ponudbe – tako z izdelki, kot samim načinom ponudbe ter razvojem in širjenjem maloprodajne mreže.

Osnovna sredstva so dolgoročneje vezani del sredstev podjetja. Ta sredstva so prisotna praviloma več let v poslovnem procesu in so večje vrednosti. S svojimi učinki pomembneje določajo daljšo dobo možnosti za doseganje poslovne uspešnosti podjetja. Njihovi učinki se kažejo s tem, ko (Pučko, 2001, str. 51,52):

- določajo obseg zmogljivosti podjetja,
- pomembneje določajo raven produktivnosti dela v podjetju,
- določajo velik del stroškov podjetja,
- v veliki meri določajo hitrost obračanja vloženih sredstev,
- določajo pomen podjetja v panogi oziroma dejavnosti.

Vloga osnovnih sredstev se prepleta s finančno varnostjo in stabilnostjo podjetja. Njihovo vrednotenje je za uporabnike izkazov in poročil pomembno, ker predstavljajo premoženje, ki je na voljo podjetju, in lahko opozori na nekatere pokazatelje bodoče plačilne sposobnosti in denarnih tokov. V tem magistrskem delu sem se osredotočila na osnovna sredstva v smislu premoženja podjetja, ki ustvarja in prinaša prihodke, bodisi z opravljanjem dejavnosti – konkretno trgovinske dejavnosti s prodajo v prodajalnah, bodisi z oddajanjem v najem, pa tudi proizvodnjo proizvodov.

Integrirane ali tudi celovite informacijske sisteme bi lahko zelo na kratko opredelili kot sisteme, ki upravljajo vse razpoložljive vire, sredstva in aktivnosti v določenem podjetju. Med

te sisteme uvrščamo tudi sistem SAP R/3, ki kot celovita rešitev prispeva k prenovi samih poslovnih procesov in informatizaciji poslovanja. Računovodska funkcija predstavlja osrednji del informacijskega podsistema podjetja, ki spremlja celotno poslovanje poslovnega sistema in iz vrednostnega vidika proučuje z njim povezane poslovne dogodke (Turk et al., 1999, str. 674). Kot taka računovodska funkcija prevzema od vsake informacijske funkcije določen del in na takšni osnovi lahko definiramo računovodstvo kot skupek: knjigovodstva, računovodskega predračunavanja, računovodskega nadziranja in računovodskega analiziranja (Kavčič, 2001, str. 155).

Naloga računovodstva je, da zagotovi uporabne informacije, ki so potrebne pri odločanju. Računovodja se mora izogniti prevelikemu kopičenju informacij s tem, da izloči nepomembne informacije; mora predstaviti informacije na lahko razumljiv način; in mora poznati cilje uporabnikov informacij zato, da pripravi informacije, ki so povezane s temi cilji. To pomeni, da mora računovodja vedeti, kdo uporablja računovodske informacije, zakaj in na kakšen način (Arnold, Hope, 1990, str. 30).

Računovodenje osnovnih sredstev je v vseh podjetjih eden izmed glavnih sestavnih delov celotnega računovodstva, saj osnovna sredstva običajno predstavljajo razmeroma velik del sredstev v bilanci stanja, pravilnost njihovega vrednotenja in prenašanja vrednosti na poslovne učinke pa lahko močno vpliva na izkazovanje uspešnosti podjetja. Nepremičnine, zgradbe in oprema predstavljajo glavni vir sredstev prihodnjih zmožnosti storitev podjetja. Njihovo vrednotenje je za uporabnike izkazov zelo pomembno, saj predstavlja premoženje, ki bo podjetju na razpolago v prihodnosti, in lahko kaže na nekatere pokazatelje bodoče likvidnosti in denarnih tokov (Schroeder, Clark, 1995, str. 307). Tudi odločitve v zvezi z osnovnimi sredstvi (potrebe po osnovnih sredstvih, pridobitve, odtujitve, vzdrževanje, nadomestitev osnovnega sredstva idr) so zelo pomembne, saj vplivajo na zmožnost opravljanja dejavnosti podjetja v enakem oziroma večjem obsegu. Da bi trgovsko podjetje lahko dosegalo zastavljene poslovne cilje v prihodnosti, mora računovodenju osnovnih sredstev nameniti veliko pozornosti.

V magistrskem delu zatorej obravnavam vse pojavnne oblike osnovnih sredstev, ki so prisotne v trgovinski dejavnosti, torej opredmetena osnovna sredstva, neopredmetena sredstva ter naložbene nepremičnine. Zaradi lažjega obravnavanja s pojmom osnovna sredstva obravnavam sredstva in njihovo vrednotenje ter vodenje, ki jih obravnavajo Slovenski računovodski standardi (SRS 2006), ZGD-1, ZDDPO-2 idr; in sicer konkretno tiste, ki jih obravnavajo SRS 1, SRS 2 in SRS 6. V okviru le-teh pa obravnavam tudi amortizacijo, ki jo opredeljuje SRS 13, njihovo predračunavanje, obračunavanje in nadziranje, ki so obravnavani v SRS 20, SRS 23 in SRS 28, in so podlaga za izdelavo zanesljivih predračunskih, obračunskih, nadzornih in analitskih poročil o stroških, ki so povezani z osnovnimi sredstvi.

Namen tega dela je na enem mestu zbrati vse, kar mora vedeti računovodja osnovnih

sredstev, zlasti v trgovinski dejavnosti, in mu s tem pomagati, da bo tako zagotovil njihovo čim bolj učinkovito računovodenje v sistemu SAP R/3. Zato je delo prvenstveno namenjeno računovodjem, da bi le-ti lahko zagotovili pravilne in točne podatke in informacije, ki so podlaga za nadaljnje odločanje na področju osnovnih sredstev, in tudi na drugih področjih. Zato sem v delu predstavila vrednotenje, evidentiranje in predračunavanje osnovnih sredstev, kakor tudi njihovo proučevanje v smislu nadziranja zbranih podatkov, informacij, postopkov in listin, ki so podlaga za nadaljnje analiziranje.

Upam, da bo magistrsko delo uporabno tako za pripravljavce podatkov, kot tudi za računovodje in finančnike, ki čutijo, da nimajo dovolj teoretičnega in praktičnega znanja o tej tematiki. Hkrati s tem **je delo namenjeno tudi** vsem ostalim v podjetju, ki pri svojem delu potrebujejo te podatke in informacije, torej gradbenikom, informatikom, zaposlenim v kontrolingu ter tudi vodstvu za lažje odločanje. Na enem mestu so namreč zbrani povzetki in ugotovitve različnih računovodskih standardov in druge zakonodaje, kakor tudi druge pomembnejše literature, ki obravnava osnovna sredstva za namene računovodskega poročanja. Vse skupaj sem podprla s praktičnimi izkušnjami računovodenja osnovnih sredstev v trgovinski dejavnosti. Osnovna sredstva so pomembna postavka v računovodskih izkazih, med drugim tudi zato, ker so v interesu širše skupine možnih uporabnikov, kamor sodijo vlagatelji, zaposleni, dobavitelji, kupci, banke, vladne organizacije in drugi, zato je to delo posredno namenjeno tudi njim.

Kako najlažje do pravih in hitrih informacij? Z naprednim informacijskim sistemom najlažje in najhitreje pridemo do informacij, ki so pomembne, popolne, zajemajo vse, za kar jih potrebujemo, ustrezne in pravočasne ter na preprost način dostopne. Nepravilno poznavanje dela s sistemom lahko privede do nepravilnih informacij, kar potegne za sabo tudi nezadovoljstvo in razne nevšečnosti. Pravočasna in točna navodila za delo so pogoj za uporabo, zato s svojim delom želim uporabniku čim bolj približati delo na področju osnovnih sredstev, s poudarkom na trgovinski dejavnosti. Moj **namen** je zato tudi predstaviti to področje dela v sistemu SAP/R3, in sicer v obliki navodil za delo, od začetnega vnašanja golih podatkov v sistem, do končne obdelave podatkov, ter tako pripeljati uporabnika tega sistema do vseh potrebnih informacij.

Priloge kot zaokrožena celota zato napotujejo uporabnika sistema SAP/R3 k taki uporabi področja osnovnih sredstev v sistemu, da bo le-ta služil uporabniku tako, da bo zanj pridobil vrednost in koristnost v smislu čim lažjega evidentiranja in vodenja ter obdelovanja podatkov o osnovnih sredstvih. Le z dobrim poznavanjem vseh elementov, ki zadevajo obravnavano tematiko osnovnih sredstev, bo lahko zagotovil boljšo preglednost podatkov in kvalitetne informacije glede na zahteve uporabnikov tako sistema kot informacij, ki so potrebne za odločanje in nadaljnje analiziranje.

Magistrsko delo je rezultat večletnega dela na področju računovodstva osnovnih sredstev v

trgovinski dejavnosti, pri čemer mi je v veliko pomoč dobro poznavanje delovanja sistema s katerim operiram pri delu. Delo od mene zahteva zelo dobro poznavanje knjigovodstva, za izdelavo raznih poročil in sodelovanje z ostalimi oddelki v podjetju pa sem se morala seznaniti tudi z ostalimi sestavinami računovodenja za področje osnovnih sredstev – predračunavanjem, nadziranjem in analiziranjem.

Uporabniki informacij o osnovnih sredstvih so različni in so na vseh hierarhičnih nivojih. Zato je moj **cilj**, in s tem cilj tega dela, predstaviti tista področja računovodstva, ki se nanašajo na osnovna sredstva, in jih mora računovodja osnovnih sredstev obvladati, oziroma mora biti z njimi seznanjen. Kajti le tako bo lahko podajal pravilne informacije, ne glede na položaj ali mesto uporabnika teh informacij zunaj ali znotraj podjetja.

Na osnovi opredeljenega temeljnega cilja sem postavila **dva podrobnejša cilja**. Prvi je, da proučim ter na čim bolj zgoščen in pregleden način opredelim in predstavim pravne podlage, predpise ter literaturo s tega področja, in le-to primerjam s svojimi praktičnimi izkušnjami. Tako sem v delu lahko tudi izpostavila probleme, s katerimi se srečujem pri delu, in nanje podala konkretne rešitve. Drugi podrobnejši cilj pa je na podlagi praktičnih izkušenj z delom v sistemu SAP R/3 izdelati navodila za uporabnike tega sistema, torej za računovodje osnovnih sredstev, zlasti v trgovinski dejavnosti, ki delajo s tem informacijskim sistemom. Pri tem sem zajela vsa opravila ali transakcije v sistemu, ki se posredno ali neposredno navezujejo na osnovna sredstva – od njihove pridobitve do uporabe, ter jih predstavila v tem vrstnem redu v prilogah.

Poleg uvoda in sklepa ima delo štiri poglavja, ki so strukturirana tako, da gredo vsebinsko od širšega k ožjemu in hkrati od teoretičnega k praktičnemu. Pri izdelavi teoretičnega dela sem se opirala na strokovno literaturo domačih in tujih strokovnjakov, ki sem jo proučevala predvsem z vidika prakse na že omenjenem področju dela. Proučevala sem primarne in sekundarne vire, zato celotni metodološki pristop temelji na analizi in kritični oceni trenutnega stanja na tem področju, pri čemer sem uporabila splošno raziskovalno metodo spoznavnega procesa, ki obsega analizo in sintezo najrazličnejših spoznanj iz proučevanega področja. Pri pripravi magistrskega dela sem tako uporabila teoretično in izkustveno metodo. Teoretična metoda združuje teoretično znanje, pridobljeno tekom študija na Ekonomski fakulteti, ter znanja, pridobljena s proučevanjem domače in tuje literature. Izkustvena metoda zajema praktične izkušnje, pridobljene z delom na področju osnovnih sredstev, ki sem jih nadgradila z informacijami, pridobljenimi iz poslovnih poročil podjetij in internih virov podjetja, kjer sem zaposlena. Na osnovi metode primerjave sem teoretična spoznanja primerjala s svojimi praktičnimi izkušnjami na tem področju.

Uvodni del tega magistrskega dela je namenjen opredelitvi problema in izhodišč proučevanja ter ciljem in namenu proučevanja. Jedro magistrskega dela je razdeljeno na štiri poglavja, skozi katera poskušam po logičnem zaporedju doseči cilje proučevanja. V prvem poglavju

sem najprej na kratko v številkah predstavila trgovino v Sloveniji in njen razvoj. Sledi opredelitev osnovnih sredstev v trgovinski dejavnosti, hkrati pa je predstavljen tudi njihov pomen iz različnih zornih kotov; zakonodaje, konkurenčnih prednosti, poslovnega odločanja in računovodstva. Tako je bralec seznanjen z osnovami in procesi računovodenja, ki so bolj natančno razloženi v naslednjih treh poglavjih. Drugo poglavje je tako namenjeno seznanjanju z osnovami knjigovodstva osnovnih sredstev. V njem razložim vrste sredstev, njihovo vrednotenje, knjigovodske listine, ki so podlaga za knjigovodenje, in knjige, ki jih mora podjetje voditi na področju osnovnih sredstev. V poglavju o predračunavanju naložb so le-te obravnavane kot pomemben del nadaljnje strategije trgovskega podjetja, saj širitev na nove geografske trge zanj predstavlja strateško pomemben faktor v nadaljnjem delovanju in širitvi podjetja. Četrto poglavje o računovodskem proučevanju ima dva podpoglavja; računovodsko nadziranje osnovnih sredstev v smislu nadziranja postopkov in listin, zajema pa bo tudi popis osnovnih sredstev, ter drugo podpoglavje, v katerem analiziram obseg, strukturo in dinamiko osnovnih sredstev v trgovinski dejavnosti s pomočjo kazalcev in kazalnikov. Vse dobljene informacije poskušam prikazati tudi s primerjavami. Za primerjalno osnovo sem uporabljala zaželeno ali planirano stanje, stanje pri sorodnih podjetjih ali neko stanje v preteklosti. Sklepno poglavje vsebuje zaključne misli in ugotovitve na podlagi zastavljenih ciljev in namena raziskovanja ter pisanja tega magistrskega dela.

Priloge zajemajo v sistemu SAP R/3 celoten postopek evidentiranja in vrednotenja osnovnih sredstev; od knjiženja računov, kreiranja inventarnih števil, aktiviranja, premeščanja, do umika sredstev iz registra. So povsem praktično usmerjene in obravnavajo tudi osnove, splošne nastavitve, načine knjiženja in šifrance, s katerimi se mora seznaniti vsak začetnik, ki mu delo v SAP-u ni znano, pri čemer so določene stvari značilne tudi za ostala področja dela, ne samo za osnovna sredstva. Opisana so tudi poročila osnovnih sredstev in poti do njih, ki so osnova za nadaljnje nadziranje podatkov in postopkov ter njihovo analiziranje. Z uporabnimi napotki za lažje delo, ki jih priloge vsebujejo, je tako nastal zelo uporaben vodič ali predlog za delo v pisarni osnovnih sredstev v trgovskem podjetju, kjer sem zaposlena kot računovodja.

1 POMEN OSNOVNIH SREDSTEV V TRGOVINSKI DEJAVNOSTI

2.1 Vloga in pomen trgovine v Sloveniji

Trgovina je opravljanje trgovinske dejavnosti, ki obsega nakupovanje blaga z namenom nadaljnje prodaje ne glede na to, ali je blago prodano v nespremenjenem ali spremenjenem (obdelava, predelava, ali dodelava) stanju. Trгоvec je samostojni podjetnik posameznik ali pravna oseba, ki ima v aktu o ustanovitvi ali v drugem temeljnem aktu vpisano trgovinsko dejavnost ali določeno, da opravlja trgovinsko dejavnost in ki to dejavnost tudi opravlja. Za trgovca se šteje tudi samostojni podjetnik posameznik ali pravna oseba, ki opravlja trgovinsko dejavnost v svojem imenu in za račun drugega trgovca ali v imenu in za račun drugega

trgovca (Zakon o trgovini, 2008). Zakon pozna dve vrsti trgovin, vendar v današnjem času postaja razlika med trgovino na debelo in trgovino na drobno vse manj pomembna, saj se v sodobnih nabavnih verigah tokovi in aktivnosti vse bolj prepletajo. Sodobna konkurenčna podjetja danes namreč vse bolj sama nadzirajo tok blaga od nabave materiala do dostave končnega izdelka ali storitve porabniku, pri tem pa skrbijo tudi za raznovrstnost in kakovost izdelkov, ter združujejo storitev za kupce z nakupovalnimi doživetji.

Za slovensko trgovino je od osamosvojitve naprej, tudi v zadnjih nekaj letih, značilno zelo razgibano dogajanje, ki so ga še posebej zaznamovali (Trgovinski odsev, 2008, str. 10):

- splošen intenziven razvoj trgovinske dejavnosti, kot t.i. tradicionalne storitvene dejavnosti,
- organska rast, pripojitve, in prevzemi na eni strani ter propadanje manjših trgovcev na drugi,
- krepitev konkurence med glavnimi trgovci,
- vstop tujih trgovskih podjetij, ki so povečala konkurenco obstoječim trgovcem,
- novi prodajni formati (najprej hipermarketi in veliki trgovski centri, v zadnjem obdobju tudi diskonti) in nove tržne poti (npr. internetna prodaja),
- širjenje slovenskih trgovcev v sosednje države,
- vertikalne povezave trgovcev s proizvajalci,
- pogajalska moč trgovcev,
- prehod (nabav) na enotni evropski in svetovni trg,
- naraščajoč pomen trgovskih znamk, razvoj sistemov zvestobe, razvoj novih trgovskih storitev in razvoj tehnologije.

Podjetja v trgovinski dejavnosti predstavljajo okrog 20 odstotkov vseh podjetij in ustvarijo okrog 30 odstotkov vseh ustvarjenih prihodkov v Sloveniji (Trgovinski odsev, 2008, str. 8). V tabeli 1 so poleg dinamike prihodkov od prodaje in bruto investicij v opredmetena osnovna sredstva, kamor sodijo zemljišča, zgradbe in oprema (v nadaljevanju kot OOS), predstavljeni še nekateri drugi kazalci v letih od 1995 do 2006. V tabeli 2 so kazalci predstavljeni v tabeli 1 za leto 2006 nadalje razdeljeni glede na velikostni razred obsega prihodka od prodaje.

Iz tabele 1 je razvidno, da je bilo v področju G – trgovina in popravila motornih vozil največ podjetij leta 1997 in se kasneje število ni več povzpelo na tako raven, medtem ko imajo vse ostale predstavljene kategorije v teh letih večinoma rastoči trend. Število podjetij v zadnjih letih ni več doseglo ravni iz leta 1997, ko jih je bilo največ v proučevanem obdobju, medtem ko beležimo največje število zaposlenih ravno v zadnjem letu proučevanja, torej leta 2006. Prihodki od prodaje so v tem času iz leta v leto ves čas naraščali, v največjem odstotku pa v letu 2006, primerjano glede na leto 2005. Bruto investicije so razen v prvih dveh letih v proučevanem obdobju ves čas naraščale, vendar z različno dinamiko, če primerjamo leta med seboj, od leta 1997 pa je trend ves čas naraščajoč.

Tabela 1: Osnovni podatki dejavnosti trgovina in popravila motornih vozil v letih 1995-2006

Leto	Število		Mio EUR	
	Podjetja	Zaposleni	Prihodki od prodaje	Bruto investicije v OOS
1995	21.991	95.979	11.381	288
1996	22.703	100.338	11.905	273
1997	23.469	102.008	12.646	320
1998	23.185	102.598	13.021	400
1999	23.214	103.645	14.106	420
2000	22.843	106.073	15.070	539
2001	22.495	107.044	15.970	505
2002	22.335	105.621	16.693	600
2003	21.908	105.650	17.793	592
2004	22.210	106.233	19.384	584
2005	21.574	108.256	21.612	901
2006	22.865	112.911	24.094	1.022

Vir: Pušlar(2009a), Poslovanje podjetij po dejavnosti in velikosti glede na obseg prihodka od prodaje, Slovenija 1995-2006-popravek

Tabela 2: Osnovni podatki dejavnosti trgovina in popravila motornih vozil po velikosti, 2006

Velikostni razred obsega prihodka od prodaja	Število		Mio EUR	
	Podjetja	Zaposleni	Prihodki od prodaje	Bruto investicije v OOS
SKUPAJ	22.865	112.911	24.094	1.022
0 do manj kot 1 mio EUR	20.480	38.781	2.593	332
1 do manj kot 2 mio EUR	1.008	8.061	1.426	63
2 do manj kot 5 mio EUR	765	11.052	2.389	94
5 do manj kot 10 mio EUR	292	7.799	2.008	62
10 do manj kot 20 mio EUR	177	8.648	2.454	86
20 do manj kot 50 mio EUR	99	10.144	3.116	73
50 do manj kot 200 mio EUR	33	5.590	2.837	48
200 in več mio EUR	11	22.836	7.271	264

Vir: Pušlar(2009a), Poslovanje podjetij po dejavnosti in velikosti glede na obseg prihodka od prodaje, Slovenija 1995-2006-popravek

V letu 2006 je bilo med 22.865 podjetji v področju dejavnosti G – trgovina, popravila motornih vozil in izdelkov široke porabe največ (20.480 oziroma 89,6 odstotka) takih, ki so v

tem letu ustvarila manj kot 1 milijon EUR prihodkov, kar je razvidno iz tabele 2. Glede na leto 1995 se je med podjetji, ki spadajo v področje dejavnosti G, v letu 2006 najbolj (za 386 podjetij) povečalo število tistih podjetij, ki ustvarijo od 2 do manj kot 5 milijonov EUR prihodkov od prodaje. V letu 2006 so podjetja, katerih prihodki od prodaje znašajo 200 ali več milijonov EUR, ustvarila največ (24,1 odstotka) dodane vrednosti. Ta podjetja so v omenjenem letu ustvarila čez 7 milijard EUR (7 271 milijonov) prihodkov od prodaje, kar je predstavljeno v tabeli 2 (Pušlar, 2009a).

Vidimo lahko, da je bilo leta 2006 v trgovinski dejavnosti največ majhnih podjetij, ki so imela skupaj največ zaposlenih, hkrati pa so tudi največ vlagala, k celotnemu prihodku pa niso prispevala veliko več kot ostala. Največjih podjetij je bilo malo, vendar so bila po številu zaposlenih takoj na drugem mestu, in so ustvarila skoraj trikrat toliko prihodkov kot najmanjša.

Tabela 3: Prihodek od prodaje v trgovini po skupinah trgovinske dejavnosti, Slovenija 2007

	Trgovina na drobno		Trgovina na debelo	
	Prihodek v 1000 EUR	Delež v %	Prihodek v 1000 EUR	Delež v %
SKUPAJ	11.302.888	100	11.366.991	100
Trgovina z živili, pijačami, tobakom	3.577.030	31,6	1.745.123	15,4
(Nespecializirane prodajalne, pretežno z živili)	(3.270.670)	(91,4)	(510.653)	(29,3)
Trgovina z neživili	4.123.669	36,5	6.733.533	59,2
Trgovina z motornimi vozili in gorivi	3.602.189	31,9	2.888.335	25,4

Vir: Trgovina in druge storitvene dejavnosti, Statistične informacije št. 47/2008, str. 7

Iz tabele 3 je razvidno, da so podjetja, ki se ukvarjajo s trgovinsko dejavnostjo, v letu 2007 ustvarila s prodajo blaga v trgovini na drobno 11.303 milijonov EUR prihodka (v tekočih cenah) ali za 9,9 odstotka višji prihodek kot v letu 2006. Prihodek od prodaje blaga v trgovini na drobno se je povečal tudi v posameznih skupinah trgovinske dejavnosti: v trgovini z živili, pijačami in tobakom za 8,6 odstotka, v trgovini z neživili za 12,7 odstotka, v trgovini z motornimi vozili in gorivi pa za 8,2 odstotka. Od tega so v trgovinah z živili, pijačami in tobakom nespecializirane prodajalne s pretežno živilskimi izdelki ustvarile kar 91,4 odstotka prihodka, ki drugače znaša 31,6 odstotkov celotnega prihodka trgovine na drobno. Podjetja, ki se ukvarjajo s prodajo blaga v trgovini na debelo, so v letu 2007 na domačem trgu ustvarila 11.367 milijonov EUR prihodka (v tekočih cenah), to je za 6,6 odstotka več, kot so ustvarila v predhodnem letu. Prihodek od prodaje blaga v trgovini na debelo se je povečal v trgovini z neživili (za 7,1 odstotka) in v trgovini z motornimi vozili in gorivi (za 10,4 odstotka), v trgovini z živili, pijačami in tobakom pa se je zmanjšal (za 0,9 odstotka). Od tega so v

trgovinah z živili, pijačami in tobakom nespécializirane prodajalne s pretežno živilskimi izdelki ustvarile le 29,3 odstotka prihodka, ki drugače znaša 15,6 odstotka celotnega prihodka trgovine na debelo, kar je veliko manj kot v trgovini na drobno. Delež prihodka posamezne skupine trgovinske dejavnosti se v trgovini na drobno, kakor tudi v trgovini na debelo, od leta 2000 giblje približno enako in je podoben temu iz leta 2007, ki je predstavljen v tabeli 3 (Trgovina in druge storitvene dejavnosti, 2008, str. 2).

Koncentracija se je v trgovinski dejavnosti v obdobju 2000 – 2005 zmanjševala, kar kaže na premike v smeri krepitev konkurence v trgovinski dejavnosti. Drugačno sliko dobimo, če gledamo prihodke v trgovinski dejavnosti, vendar podrobnejša analiza pokaže, da razlog ni v splošnem zmanjšanju konkurence, temveč povečevanju koncentracije predvsem trgovin na drobno, ki se v zadnjih letih dogaja v Sloveniji, predvsem kot posledica propadanja malih družb ter prevzemov. Zato se je delež največjih treh iz 47 odstotkov deleža v prihodkih dejavnosti leta 2000 povečal na 82 odstotkov v letu 2005. Leta 1995 je bil njihov delež le 15-odstoten. Tudi nadalje se kažejo pozitivni premiki v smeri krepitev konkurence na tistih področjih dejavnosti, kjer je koncentracija še vedno visoka, zlasti v trgovini na drobno z živili (Izbrani kazalniki konkurence v trgovinski dejavnosti, 2007, str. 12)

Tabela 4: Tržni deleži nekaterih večjih trgovskih podjetij

	1997	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Mercator	30.8	31.5	42.4	40.2	41.7	41.8	44,7	45,5	45,8
Spar	5.3	6.2	11.4	14.2	16.0	21.3	19,2	21,7	20,5
Engrotuš	3.4	7.9	8.6	10.6	10.5	10.3	12,5	14,8	16,4
Leclerc	-	-	1.3	2.7	2.0	1.8	1,4	1,6	1,9

Vir: Vagaja (2007), Mercator povečal tržni delež

Mercator, Spar in Engrotuš (Tuš) so leta 2006 še vedno obvladovali 80 odstotkov slovenskega trga izdelkov široke porabe. To so dosegali s širitvijo mrež in povezovanjem ter prevzemi, v prihodnosti pa jih čakajo novi izzivi – vstop nove konkurence in boj za kupce. V letu 2006 jim je namreč že tekel za petami relativno nov trgovec v Sloveniji Hofer s 2,1-odstotnim tržnim deležem. Naj še dodam, da je povprečno slovensko gospodinjstvo šlo v trgovino 15,7-krat na mesec, višina povprečnega enkratnega nakupa blaga pa je novembra leta 2006 znašala 16,47 evra, povprečna mesečna poraba za izdelke vsakdanje rabe za gospodinjstvo pa 329,77 evra (Vagaja, 2007). V letu 2006 je slovensko gospodinjstvo namenilo 15,5 odstotkov svojega dohodka za nakup hrane, leta 2000 pa 20 odstotkov (Slovenija v številkah, 2008, str. 48), kar pomeni, da se je potrošnja v tem segmentu zmanjšala za 20 odstotkov. Analiza A.T. Kearneya prav tako kaže, da je povprečno slovensko gospodinjstvo v letu 2008 namenilo za prehrano 20 odstotkov manj kot pred osmimi leti, kar je ena od smernic višjega standarda (Vizjak, 2008). V letu 2009 zaradi velikih podražitev v preteklem letu in recesije, ki je že povsem vstopila

tudi v našo državo, povprečno slovensko gospodinjstvo za hrano namenja še manj kot prej.

V preteklih dveh letih je v trgovini na drobno, še zlasti na področju izdelkov široke porabe, trg postal zelo zasičen. Veliki trije iz preteklosti še vedno premočno vodijo pred zasledovalci. V primerjavi z letom 2006 je največji skok v prihodkih naredil Spar Slovenija; prihodki so mu namreč zrasli za skoraj petino, natančneje za 19,88 odstotka. Mercatorju so od prvih treh prihodki najmanj zrasli – za 5,75 odstotka. V zlati sredini relativnosti je Engrotuš, ki je s 611 milijoni prihodka ustvaril skoraj 17-odstotno rast (Vagaja, 2008a). Spar in Mercator sta že objavila podatke za leto 2008, pri čemer je Spar ustvaril 678 milijonov (Bertoncelj, 2009), kar pomeni 10-odstotno rast glede na leto 2007 (Vagaja, 2008b), podobno rast dosegel tudi Mercator, ki je ustvaril 2,7 mlrd EUR prihodkov (Mercator, 2008). Prevladujočega položaja – zanj mora imeti trgovec 40 odstotkov trga pri nas uradno ne dosega noben trgovec, je pa Mercatorjeva mreža tako močna in razvejena, da je glavna zasledovalca ne moreta načeti. Po podatkih PlanetRetaila so imeli leta 2007 trije največji trgovci skupaj 63,3-odstotni tržni delež (Svenšek, 2008), ki so si ga razdelili kot je prikazano v tabeli 5.

Tabela 5: Tržni deleži v trgovinski dejavnosti

	2007	Maj 2008	Ocena konec 2008
Mercator	34,9	36,1	32
Spar	15,1	15,1	14,6
Engrotuš	12,2	11,6	11
Schwarz Group – Lidl	3,08	4,10	5
Aldi - Hofer	4,90	2,30	5

Vir: Vagaja (2008-b), Denar je sveta vladar; Svenšek (2008), Tržni delež Mercatorja pod 37 odstotki; Javornik (2009), Statistika groznejša od resničnosti; lastni viri

Po podatkih PlanetRetaila iz začetku maja 2008, imajo prvi trije še vedno 62,8-odstotni tržni delež. Po velikosti jima sledita Lidl s 4,1 in Hofer z 2,3 odstotka trga. Vsi skupaj naj bi tako obvladovali skoraj 70 odstotkov trga (Vagaja, 2008-a). Vstop diskonterjev Hoferja, Eurospina, in Lidla je trg prevetрил in – čeprav je treba prave razloge iskati drugje – vendar so se v zadnjem četrtletju leta 2008 tržni deleži Mercatorja, Spara in Tuša pomaknili navzdol za nekaj odstotnih točk (Vagaja, 2008b). Skladno z evropskimi gibanji pa se delež kolača vsakega od diskonterjev giblje okoli petih odstotkov trga, kar je premalo, da bi lahko ogrozili kateregakoli (Javornik, 2009).

Prišli so torej novi tipi prodajaln – diskontni supermarketi, ki bodo predstavljali osrednjo dinamiko, in vplivali na morebitne spremembe v strukturi trgovine prihodnjih nekaj let. Cenovno občutljivi potrošniki niso edina potencialna ciljna skupina teh novih trgovcev. Izkušnje iz tujine tako razmišljanje potrjujejo, saj v diskontih nakupujejo tako cenovno

občutljivi kot neobčutljivi kupci, tako nizko zahtevni, kot visoko zahtevni. Delež diskontnih prodajalcev naglo narašča tudi zaradi manjše kupne moči, ki jo je povzročila gospodarska kriza, vendar pa bi se njihov delež povečeval tudi brez krize, tako kot se je povečeval v vseh drugih državah, kjer so diskontni trgovci začeli svoj razvoj. So v drugi fazi razvoja, kjer je bolj kot na širjenju maloprodajne mreže poudarek na vzpostavljanju zaupanja in prizadevanju za selitev kupcev, ki nakupujejo pri konkurenci. To je razvidno predvsem iz njihovega agresivnejšega oglaševanja, z drugačnim pristopom poudarjanja njihovih prednosti.

Trgovina, še zlasti trgovina na drobno, je v zadnjih letih skupaj s storitvenim sektorjem odločilno prispevala k hitri rasti slovenskega gospodarstva, spremembi njegove strukture in rasti standarda prebivalstva. Vplivala je na navade Slovencev, njihovo kulturo in na podobo slovenskih naselij. Ampak, ali je to že sodobna, s svetom primerljiva dejavnost? Kakšnim svetovnim gibanjem se bo morala še prilagoditi, kakšen je odnos države do trgovine in kaj v tem trenutku najbolj muči trgovce? Zaradi čedalje močnejše konkurence tudi v Sloveniji odsevajo trendi, ki so prisotni v trgovini v Evropi:

1. konsolidacija
2. naraščanje cenovne občutljivosti kupcev – naraščajoč pomen trgovskih znamk,
3. potreba trgovcev po diferenciaciji – razvoj komplementarnih storitev,
4. večja potreba kupcev po priročnosti in udobju – razvoj prodajaln udobja po eni strani in razvoj diskontov po drugi strani,
5. razvoj tehnologije, ki kupcem na prodajnem mestu olajša nakup, trgovcem pa omogoča učinkovitejše opravljanje trgovske dejavnosti.

Na razvoj trgovine vplivajo torej predvsem demografske spremembe, družbeni in kulturni dejavniki, tokovi urbanizacije, ekonomski dejavniki kot je kupna moč, spremembe na področju znanstveno tehnološkega in tehničnega napredka ter seveda tudi gospodarski sistemi in ukrepi politike.

2.2 Opredelitev osnovnih sredstev v trgovinski dejavnosti

Trgovina na debelo se opravlja v prodajnih objektih kot sta: skladišče za trgovanje z blagom na debelo in veletržnica. Za opravljanje trgovine na debelo samo v tranzitu ni potrebno imeti skladišč. Trgovina na drobno se opravlja v prodajnih objektih (prodajalne, kioski) ali zunaj njih (prodaja po pošti, na premičnih stojnicah, prodaja od vrat do vrat, prodaja s prodajnimi avtomati, potujoča prodajalna, priložnostne prodaje na prireditvah, sejnih, shodih ipd.). Poslovni prostor, kjer se trguje na drobno, je tudi tržnica. Za poslovni prostor, kjer se trguje na debelo in drobno, se šteje tudi prostor za odkup kmetijskih pridelkov, živali in gozdnih sadežev, kot so odkupne postaje, prevzemna mesta in dogoni.

Najbolj groba razdelitev osnovnih sredstev v vseh dejavnostih, ki temelji predvsem na kontnem okviru računovodstva gospodarskih družb, je naslednja:

1. investicije v teku, ki jih naprej lahko delimo na investicije v neopredmetena sredstva, nepremičnine in opremo;
2. neopredmetena sredstva, ki jih naprej lahko delimo na vlaganja v tuja osnovna sredstva in ostala, kot so razne pravice in licence;
3. nepremičnine, ki so lahko razdeljene na zemljišča, zgradbe in etažno lastnino;
4. oprema.

Ločeno za vse omenjene skupine lahko evidentiramo tudi sredstva na leasingu. Zgradbe lahko nadalje razvrščamo po zvrsteh na prodajne, skladiščne in upravne objekte. Opremo lahko nadalje razdelimo v skupine ali razrede istovrstnih ali sorodnih sredstev, posamezne odseke ali oddelke zgradb, ali glede na stopnjo odpisa (amortizacije). Lahko oblikujemo tudi razred za vse izdelke določenega dobavitelja. Možna razdelitev opreme v skupine ali razrede je predstavljena v sledeči tabeli.

Tabela 6: Razdelitev opreme v skupine

OPIS SKUPINE	OPIS SREDSTEV V SKUPINI
Osebni avtomobili	osebni avtomobili za skupno ali osebno rabo
Ostala prevozna sredstva	dostavna prevozna sredstva
Oprema pisarn	pohištvo, mize, stoli, omare, predalniki, trezor - omara
Naprave v pisarnah	faxi, fotokopirni stroji, mobiteli
IT oprema	tiskalniki, računalniki, terminali, monitorji, strežniki, hub, modem, ruter, switch
IT naprave	elektronske tehtnice
Scannerji	ročni čitalci
Blagajniški sistemi	blagajne
Blagajniške mize, razno	izdelki dobavitelja lesenih delov
Regali, prodajna mesta	regali samostojni, akcijske mize, delovne mize, regal 4 police + kolesa
Naprave v trgovini	mlinčki, mesoreznice, tehtnice (navadne), ledomat, konvektomat, pakirni stroji, sterilizatorji, insektomati, menjalni avtomati
Hladilne naprave	hladilna tehnika (razni zaprti in odprti hladilniki), strojnica za hladilno tehniko, hladilnica v skladišču
Servisne in montažne naprave	stroji za popravilo koles, smuči
Kuhinjska oprema	pomivalni stroj, friteze, žari, trak za pomivanje posode, žične košare, štedilniki, pomivalna korita, nape, mikrovalovne pečice, konvektomati v zaledju

se nadaljuje

nadaljevanje

OPIS SKUPINE	OPIS SREDSTEV V SKUPINI
Gostinska oprema – pohištvo	pohištvo, pulti, stoli in mize v prodajalni in v kuhinji v prodajalni
Reklamna oprema	napisi, table za akcije, blagovne skupine in drugo
Druga oprema trgovin	ozvočenje, čajna kuhinja, voziček za čiščenje, tel. centrala, delovni vozički, predali za denar, isdn linija, ročni paletni voziček, stari skenerji, posoda za odpadke, parkboxi za vozičke na parkirišču
Transportna sredstva	ročni in avtomatski viličarji
Varovalne naprave	varovalne naprave
Stroji in naprave	avtomat za embalažo, stroji za čiščenje, stiskalnica za odpadke
Razsvetljava	razsvetljava, stikala, montaža

Vir: Interni pravilnik pisarne osnovnih sredstev v trgovskem podjetju (2006), str. 5

Tako v trgovini na debelo, kot v trgovini na drobno so prisotna bodisi zemljišča in zgradbe v lasti ali neopredmetena sredstva v smislu vlaganj v tuja opredmetena sredstva, kamor štejemo ureditev prostorov za poslovanje. Določene vrste opreme, kot so regali, pisarniška oprema, transportna sredstva in IT opremo imajo tako v trgovini na drobno, kot v trgovini na debelo, torej tako v prodajalnah, kot v skladiščih.

2.3 Osnovna sredstva kot pogoj za pridobitev dovoljenja za opravljanje trgovinske dejavnosti

Namen sodobnega oblikovanja prodajaln je pritegniti kupce zlasti zaradi spoznanja, da urejenost prodajaln pomembno vpliva na kupčevo nakupno obnašanje. Pri tem pa morajo upoštevati različne predpise in zakone, ki za dovoljenje za opravljanje trgovinske dejavnosti postavljajo določene pogoje, tako kar se tiče same tehnične opremljenosti prodajaln, kot osebja, ki je v njih zaposleno. Pravila so stroga še posebej v prodajalnah, kjer prodajajo tudi živila. V nadaljevanju se bom osredotočila predvsem na tiste, ki se nanašajo na prodajalne ter njihovo opremljenost.

Zakon o trgovini med drugim predpisuje tudi, da morajo biti za opravljanje trgovinske dejavnosti izpolnjeni naslednji **pogoji, ki se nanašajo na sam prodajni prostor** (Zakon o trgovini, 2007; ZT-UPB4):

1. **Minimalni tehnični in drugi pogoji**, ki se nanašajo na prodajne objekte za opravljanje

trgovinske dejavnosti, in pogoji za prodajo blaga zunaj prodajaln. S tem delom predpisa so mišljeni minimalni tehnični pogoji, ki jih morajo izpolnjevati poslovni prostori, oprema in naprave v prodajnih objektih trgovine na debelo in drobno, pogoji glede zunanjih površin prodajnega objekta (funkcionalno zemljišče in druge zunanje površine in podobno) in pogoji za prodajo blaga zunaj prodajnih objektov ter proizvodi, ki jih je dovoljeno prodajati na ta način. Poleg teh pogojev sem sodijo tudi dodatni pogoji glede opremljenosti prodajaln in načina prodaje za določene vrste blaga, če fizikalno-kemične in druge lastnosti blaga, ki lahko ogrožajo življenje in zdravje ljudi ter njihovo premoženje ter namen uporabe takega blaga, to zahtevajo.

V praksi to pomeni, da morajo poslovni prostori, oprema in naprave ustrezati načinu trgovanja z blagom, fizikalno-kemičnim in drugim lastnostim blaga ter drugim predpisanim sanitarno-zdravstvenim pogojem, pogojem o graditvi objektov, varstvu okolja, urejanju naselij in varstvu pri delu. Prodajalna mora imeti prodajni prostor in pomožne prostore, t.j. skladišče za shranjevanje blaga in embalaže ter sanitarne prostore. Posebni - dodatni pogoji pa veljajo za posamezne vrste prodajaln - odvisno za katero vrsto gre (npr. kiosk, klasična prodajalna, samopostrežna prodajalna, blagovna hiša, prodajalna za diskontno prodajo blaga), pa tudi za premične prodajne objekte, skladišče za trgovanje z blagom na debelo, tržnico, veletržnico, prostor za odkup kmetijskih pridelkov, živali in gozdnih sadežev, ter prodajo blaga po pošti, na premičnih stojnicah, od vrat do vrat, s prodajnimi avtomati in v potujoči prodajalni.

2. **Minimalni sanitarno-zdravstveni pogoji**, ki se nanašajo na poslovne prostore, opremo in naprave ter osebe, ki neposredno poslujejo z blagom, pomembnim za zdravje ljudi. V praksi to pomeni, da velja za oddelke prodajaln ali same prodajalne mesa in mesnih izdelkov, prodajalne mleka in mlečnih izdelkov, prodajalne sladkovodnih in morskih rib ter prodajni prostori živil živalskega izvora na tržnicah, da morajo ustrezati predpisanim minimalnim higienskimi in sanitarno-tehničnim pogojem.

Pripravlja se nov pravilnik o minimalnih tehničnih pogojih, ki bo plod sodelovanja Trgovinske zbornice Slovenije in pristojnega ministrstva za trgovino, in se bo nanašal na (Zakon o trgovini, 2008; ZT-1):

- prostor, opremo in naprave v prodajalni,
- zunanost prodajalne,
- način, opremo in naprave za prodajo blaga zunaj prodajaln ter
- način, opremo in naprave na posebej urejenem prostoru v trgovini na debelo.

2.4 Osnovna sredstva kot konkurenčna prednost

Za trgovino je značilna visoka stopnja industrializacije ter tipizacije opreme s pomočjo uporabe najnovejših dosežkov tehnike in tehnologije. Zelo pomembno je v trgovini uvajanje sodobnih načinov, oblik in metod prodaje na vseh ravneh. Pri tem igra pomembno vlogo

tehnična opremljenost trgovine. Če primerjamo trgovino v preteklosti in danes, lahko vidimo velik napredek. Prodajalne so se iz majhnih, tehnično neopremljenih, preobrazile v tehnološko zelo dovršene prostore. K temu so največ pripomogle gradnje velikih trgovskih centrov in nakupovalnih središč, kjer je že sam koncept trgovine narekoval takšne trende.

V času, ko trgovci na drobno zelo težko ustvarijo konkurenčno (razlikovalno) prednost na osnovni izdelka, prodajne cene, tržnega komuniciranja in lokacije, **lahko prodajalna sama postane odlična priložnost za trženjsko diferenciranje**. Trgovci na drobno namenjujejo vsako leto ogromne količine denarja novim oblikovalskim rešitvam ter gradnji in obnovam prodajaln. V tem obdobju vedno večje konkurence morajo biti trgovci prepričani, da so njihove prodajalne sodobne, najnovejše, in da izražajo podobo, ki ustreza njihovem izbranemu ciljnemu trgu. Čeprav postajajo diskontne trgovine zaradi nizkih cen vedno bolj privlačne, **je za večino kupcev še vedno najpomembnejša lokacija trgovine**. Ta je še posebej pomembna za starejšo populacijo, ki predstavlja vedno večji delež kupcev. Hkrati pa tudi za diskonte velja, da bi bil njihov delež na trgu še večji, če bi le-ti bili na bolj ugodnih lokacijah. Ljudje še vedno namreč preferirajo hipermarkete večjih trgovcev v velikih trgovskih centrih, kjer lahko nakupijo več stvari naenkrat v krajšem času, vendar se že kaže trend v prid supermarketov, torej trgovin manjšega formata od hipermarketov.

Kupec bo zahajal v tisto prodajalno, kjer mu bo udobno in se bo počutil dobro. Kot pravita Damjan in Možina (1999, str. 52) v delu Obnašanje potrošnikov, **na nakupni proces vplivajo določeni dejavniki**, na katere lastniki prodajaln nimajo tolikšnega vpliva, kot so čas in vzrok nakupa, razpoloženje kupca, socialno okolje in prisotnost drugih ljudi. Nanj pa v veliki meri vpliva tudi fizično okolje, na katerega pa lahko vplivajo tako lastniki prodajaln, kot tudi prodajno osebje. Ta zajema lokacijo in opremo trgovine, glasbo, razvrstitev blaga in temperaturo v trgovini. Čeprav številna trgovska podjetja menijo, da ima največji vpliv na uspešnost poslovanja lokacija prodajaln, pa na kupčevo izbiro določene prodajalne čedalje bolj **vpliva tudi prodajno vzdušje v sami prodajalni**. Vsaka trgovina ima fizično zasnovo, zaradi katere je gibanje in nakupovanje posameznih izdelkov lažje ali težje. K prijetnosti samega nakupovanja pa bistveno vpliva tudi temperatura v prodajalni in glasba v ozadju.

Izbira prave lokacije prodajalne je običajno strateškega značaja, saj je lahko dolgoročna konkurenčna prednost. Najpomembnejši element pri lokaciji prodajalne je njena vidljivost. Optimalno bi bilo, če bi prodajalna bila locirana tako, da je vidna tako iz perspektive pešca, kot iz perspektive voznika avtomobila. Skladnost z okoliškimi trgovinami in okoljem je zaželena, kot je tudi zaželena neposredna bližina dostopa z avtomobilom, ki pa hkrati ne sme ovirati nemotenega dostopa (Brittain, Cox, 1990, str. 23).

Prvi občutek, prvi vtis, ki ga kupec zazna še pred vhodom v prodajalno, je njegov stik z **zunanjostjo prodajalne**. Ravno zaradi pomena prvega vtisa mora biti le-ta v skladu z želeno podobo prodajalne, in če je tako, mora sedaj notranjost slediti sporočilnosti zunanjosti. Pri

zunanjosti gre za interakcijo potencialnega porabnika z vonjavami in vizualno postavitvijo, medtem ko se v **igro notranjosti** vklopijo vsa čutila. Tu porabnik še bolj intenzivno zazna vonjave, temperaturo, vidi notranjost, obliko pohištva, zaposlene, druge že tam prisotne uporabnike, zazna gnečo ali praznost prostora, sliši glasbo, zazna svetlobo in barvne kombinacije, opazi obrazno mimiko, barvo glasu, oblačila zaposlenega in še in še. Igra notranjosti je veliko bolj intenzivna kot tista zunanosti. Na drugi strani mora ravno zaradi tega kaosa dražljajev, ki jih porabnik zazna, prodajalec paziti, da je končni rezultat ugodno nakupno vzdušje in ne stanje napetosti in čimprejšnjega iskanja izhoda.

V vseh oblikah prodaje na drobno so odločitve o oblikovanju in ureditvi prodajnega okolja izredno pomemben dejavnik trženjskega spleta. Prodajalna mora poosebljati načrtovano vzdušje, ki ustreza ciljnemu trgu, in pritegne porabnike k nakupu. Ureditev prodajaln vključuje notranje in zunanje oblikovanje, naprave, opremo, pa tudi različne možnosti komuniciranja s kupci.

2.5 Pomen računovodenja osnovnih sredstev v trgovinski dejavnosti

2.5.1 Splošno o računovodenju

Računovodenje mora ob najmanjših možnih stroških zagotoviti učinkovite informacije, ki jih potrebujejo različni uporabniki. Zato lahko rečemo, da je računovodstvo osrednji del informacijskega sistema vsakega podjetja, saj je tesno povezano z njegovim delovanjem, torej z njegovo preteklostjo, sedanjostjo in prihodnostjo. Računovodenja ne smemo enačiti z računovodstvom. Slednjega je treba razumeti kot stroj spremljanja, proučevanja in presojanja v organizaciji. Lahko rečemo, da je računovodstvo teorija, medtem ko je računovodenje praktična dejavnost (prirejeno po Turk et al., 2004, str. 25-30).

Poglejmo nekoliko podrobneje še samo vsebino računovodstva, oziroma bolje rečeno računovodenja. Računovodenje lahko razčlenimo na:

- knjigovodenje,
- računovodsko predračunavanje,
- računovodsko nadziranje in
- računovodsko analiziranje.

Ne glede na to, katera služba v podjetju se ukvarja z omenjenimi sestavinami, so slednje vse del računovodstva.

Knjigovodenje kot obravnavanje vrednostno izraženih podatkov o preteklosti zajema zbiranje, sortiranje, urejanje, začetno obdelovanje in prikazovanje podatkov o preteklih dogajanjih. Rezultat knjigovodenja so knjigovodski obračuni in poročila, ki vsebujejo informacije o posledicah preteklih poslovnih odločitev. Knjigovodski obračuni so podlaga za

nove poslovne odločitve vsem odločevalskim ravnam v podjetju.

Računovodsko predračunavanje kot obravnavanje podatkov o prihodnosti zajema zbiranje, sortiranje, urejanje, začetno obdelovanje in prikazovanje podatkov o prihodnjih dogajanjih. Rezultat računovodskega načrtovanja so razni predračuni in poročila, ki preskrbujejo funkcijo načrtovanja v upravljalnem podsistemu z informacijami za poslovne odločitve v prihodnosti.

Računovodsko nadziranje kot nadziranje obravnave podatkov zajema postopke in procese presojanja pravilnosti (s pomočjo predračunov, z vidika zakonov, standardov itn.) in odpravljanja nepravilnosti pri knjigovodskem evidentiranju in tudi pri računovodskem načrtovanju in analizi. Rezultat procesa računovodskega nadziranja je večja zanesljivost računovodskih obračunov, predračunov in analiz.

Računovodsko analiziranje kot analiziranje podatkov raziskuje povezave med že predstavljenimi računovodskimi informacijami in tudi širše povezave, kot so povezave z prodajnimi, nabavnimi in proizvodnimi informacijami ipd. Temelji na primerjanju podatkov v računovodskih predračunih in obračunih, rezultat računovodskega analiziranja pa je večja kakovost računovodskih poročil. S pomočjo različnih računovodskih analiz postanejo poročila bolj izpopolnjena, ter tako vsebujejo tudi bolj kompleksne informacije za uporabnika. Gre za izboljševanje podlag za sprejemanje poslovnih odločitev pri načrtovanju in nadziranju; poznavanje vzrokov za odmike lahko pri nadziranju spodbudi popravljalne in preprečevalne ukrepe, pri načrtovanju pa upoštevanje ciljev in sredstev za njihovo uresničenje v prihodnosti.

Vrednostno izražene informacije, ki izhajajo iz računovodenja, pa so pomembne iz gospodarskega (stroškovnega) ali pa iz finančnega zornega kota. Zato je treba pojasniti še ti dve izhodišči. Na podlagi razčlenitve poslovanja na zunanje in notranje poslovanje temelji **opredelitev stroškovnega in finančnega računovodenja**. Računovodsko spremljanje in proučevanje notranjega poslovanja v organizaciji je predmet stroškovnega računovodenja, računovodsko spremljanje in proučevanje zunanjega poslovanja oziroma poslovanja z drugimi pa je v domeni finančnega računovodenja.

V finančno računovodenje spadajo (Turk et al., 2004, str. 27):

- glavno (sintetično) računovodenje, ki je usmerjeno k računovodskim izkazom; to je k bilanci stanja, izkazu poslovnega izida, izkazu finančnega izida in izkazu gibanja kapitala ter
- področna (analitična) računovodenja tako denarnih sredstev, terjatev in finančnih naložb, kot tudi kapitala, dolgoročnih rezervacij in dolgovi.

V obeh primerih pa imamo opravka tako s knjigovodenjem, kot tudi z računovodskim predračunavanjem, računovodskim nadziranjem in računovodskim proučevanjem omenjenih gospodarskih kategorij. Finančno računovodenje se ukvarja predvsem s potrebami zunanjih

uporabnikov informacij (lastnikov, investitorjev, bank, državnih ustanov) oziroma s spremljanjem in proučevanjem poslovanja poslovnega sistema, ki je povezano z drugimi. Pripravlja tako imenovana računovodska poročila. Pomembne so zlasti tiste ekonomske kategorije, ki kažejo gospodarsko in finančno stanje podjetja oziroma finančno razmerje do drugih (Needles, Powers, 1998, str. 8).

Ko začnejo prvine poslovnega procesa nastopati v svoji vlogi, se pojavijo potroški in z njimi povezani stroški, prav tako pa seveda tudi poslovni učinki, to je ustvarjeni proizvodi in opravljene storitve, na katere je treba preračunavati stroške (Turk et al., 2004, str. 26). Spremljanje in evidentiranje slednjega pa je v domeni stroškovnega računovodenja. Stroškovno računovodenje spremlja poslovanje podjetja kot celote, kakor tudi poslovne izide posameznih delov podjetja. Sem med drugim sodijo:

- knjigovodstvo materiala,
- knjigovodstvo storitev kot prvin,
- knjigovodstvo stroškovnih mest,
- knjigovodstvo stroškovnih nosilcev,
- knjigovodstvo polproizvodov,
- knjigovodstvo trgovskega blaga,
- knjigovodstvo prodaje.

Stroškovno računovodenje je torej pomembno zlasti za notranje odločanje, oziroma je namenjeno notranjim uporabnikom računovodskih informacij.

2.5.2 Računovodenje osnovnih sredstev v trgovinski dejavnosti

Računovodenje osnovnih sredstev v trgovinski dejavnosti zajema vodenje že obstoječih investicij in odločanje o vlaganjih v nove projekte. Prisotne so vse štiri sestavine računovodenja ali računovodstva, pri čemer je najbolj močno zastopano knjigovodstvo. Rezultat knjigovodenja so knjigovodski obračuni in poročila, ki vsebujejo informacije o posledicah preteklih poslovnih odločitev. Knjigovodski obračuni so podlaga za nove poslovne odločitve vsem odločevalskim ravnam v podjetju. Računovodske informacije so ključne za investicijske odločitve, saj večino interesnih skupin zanima predvsem uspešnost poslovanja podjetja in s tem tudi investicij, torej dobiček in finančni položaj. V vseh fazah pa se morajo ravnati po zakonskih predpisih in standardih, ki določajo okvire računovodenja osnovnih sredstev.

Obravnavanje podatkov o preteklosti je knjiženje prejetih računov, ki predstavljajo nabavno vrednost osnovnega sredstva, kakor tudi obračunavanje amortizacije za že obstoječa sredstva. Obravnavanje podatkov o prihodnosti je obračunavanje ali predvidevanje amortizacije v prihodnjih letih. Nadziramo lahko postopke ali podatke. Podatke največkrat kontroliramo že pri samem vnosu npr. knjiženju računov in aktiviranju sredstev. Postopek obračunavanja

amortizacije lahko nadziramo z večih vidikov: ali je obračun v skladu z veljavnimi predpisi; kako vpliva na poslovanje; ali je obračun amortizacije v registru usklajen z obračunom v glavni knjigi idr. Nadzor vpliva amortizacije na poslovanje je povezan z analizo vpliva spremembe stopenj amortizacije na poslovanje in dobiček, torej profitabilnost na podlagi stalnih stroškov. Hkrati so pretekle stopnje amortiziranja in s tem letna amortizacija osnova za planiranje amortizacije v prihodnosti, stopnja odpisanost (zamortiziranosti) pa podlaga za planiranje novih investicij.

Računovodsko obravnavanje osnovnih sredstev obsega:

- Knjigovodenje, ki zajema razvidovanje stanj in gibanj osnovnih sredstev ter stroškov v zvezi z osnovnimi sredstvi.
- Računovodsko predračunavanje osnovnih sredstev, kar predstavlja vrednostno načrtovanje stanj in sprememb ter stroškov v zvezi z osnovnimi sredstvi.
- Računovodsko nadziranje osnovnih sredstev, kar pomeni presojanje pravilnosti in nepravilnosti v računovodenju osnovnih sredstev glede na strokovna in zakonska pravila ter podpora poslovnemu nadziranju gospodarjenja z osnovnimi sredstvi v obliki izdelave in posredovanja spoznavnih podlag (nadzornih poročil).
- Računovodsko analiziranje osnovnih sredstev pa obsega presojanje ugodnosti (bonitete) stanja in gibanja osnovnih sredstev ter stroškov, ki so z njimi povezani.

Računovodstvo osnovnih sredstev se ukvarja z evidentiranjem, to je z zbiranjem, urejanjem, začetnim obdelovanjem in prikazovanjem sredstev, njihovim proučevanjem, to je z nadziranjem in analiziranjem samih sredstev, ter z evidentiranjem in proučevanjem stroškov, ki so povezani z osnovnimi sredstvi. Ta sredstva evidentiramo in proučujemo glede na stanje in gibanje, saj se pojavljajo poslovni dogodki tako v procesu nabave, usposobitve in uporabe, kakor tudi porabe in odtujitve. V vseh teh procesih se pojavljajo poslovni dogodki v količinski in/ali v vrednostni obliki in naloga računovodstva je, da jih zajame v poslovne knjige in po potrebi posreduje uporabnikom v drugih delih računovodske dejavnosti in odločevalnim ravнем (prirejeno po Koletnik, 1996, str. 75, 76).

Tabela 7: Poslovni dogodki v življenjskem ciklu osnovnega sredstva (OS)

PRISKRBA OS	USPOSOBITEV IN UPORABA OS	PORABA IN ODTUJITEV OS
Izdelava OS	OS v pripravi	Odpis OS
Nakup OS	OS v uporabi	Izločitev OS
Pridobitev ob pomoči finančnega najema	OS zunaj uporabe	Izničitev OS
		Prodaja OS

Vir: Interni pravilnik pisarne osnovnih sredstev v trgovskem podjetju (2006), str. 7

V računovodstvu se zagotavljata spremljanje in proučevanje stanj in gibanja posameznega osnovnega sredstva na vseh stopnjah življenjskega cikla. Izid teh spremljanj in proučevanj so predračunska, obračunska, nadzorna in analitska poročila o stanjih in gibanjih osnovnih sredstev notranjim in zunanjim uporabnikom.

Tabela 8: Stroški povezani z osnovnimi sredstvi

PRISKRBA OS – NABAVNA CENA	USPOSOBITEV IN UPORABA OS	PORABA IN ODTUJITEV OS
Nakupna cena	Stroški usposobitve	Stroški obrabe: Amortizacija
Prevozni stroški	Stroški uporabe: vzdrževanje, zavarovanje, najemnina	Stroški izločitve: demontaža, nadomestitev neamortizirane vrednosti
Carina		Stroški izničenja
Drugi stroški		Stroški prodaje

Vir: Interni pravilnik pisarne osnovnih sredstev v trgovskem podjetju (2006), st. 7

V računovodstvu osnovnih sredstev zagotavljamo evidentiranje in proučevanje stroškov, ki se pojavljajo ob priskrbi, usposobitvi in uporabi ter porabi in odtujitvi sredstev. Izid vseh treh spremljanj in proučevanj so predračunska, obračunska, nadzorna in analitska poročila o stroških, povezanih z osnovnimi sredstvi.

2.5.3 Računovodski pomen osnovnih sredstev

Osnovna sredstva predstavljajo premoženje podjetja in so pomembna za veliko subjektov s katerimi podjetje posluje; za kupce, potencialne vlagatelje in kreditodajalce. Zato predstavljajo postavke povezane z osnovnimi sredstvi vrednostno dokaj velike postavke v izkazih podjetja. V bilanci stanja se osnovna sredstva pojavljajo na aktivni strani kot postavka sredstev. V bilanci stanja osnovna sredstva predstavljajo (opredmetena in neopredmetena sredstva) v letu 2007 pri prvih treh največjih trgovskih podjetjih naslednje deleže v celotnih sredstvih na aktivni: v Mercatorju 45,3 odstotka, naložbene nepremičnine pa še dodaten 1 odstotek; v Sparu 71 odstotkov in v Engrotušu 20 odstotkov ter 3,1 odstotka naložbenih nepremičnin (IBON, 2008). Povprečje družb v isti dejavnosti in velikosti - torej velike trgovske družbe, je 56,4- odstotni delež osnovnih sredstev v vseh sredstvih (IBON, 2008). Vidimo lahko, da Spar močno presega povprečje, kar verjetno pomeni, da ima v lasti veliko nepremičnin. Mercator je rahlo pod povprečjem, kar je lahko posledica tega, da ima več prodajaln v najemu, Engrotuš pa očitno večino svojih naložb ne financira iz svojih sredstev.

Prehajanje osnovnih sredstev na poslovne učinke je razvidno v izkazu uspeha kot strošek

amortizacije. Delež stroškov amortizacije v vseh poslovnih odhodkih je bil v letu 2007 v povprečju zelo majhen, le okoli 2,7 odstotka (IBON, 2008), v že omenjenih treh podjetjih pa ravno tako okrog 2,7 odstotka (Bonitete, 2008). Vseeno naj omenim, da amortizacija predstavlja sredstva, do katerih prihaja podjetje s postopnim preoblikovanjem osnovnih sredstev v denar. Z amortizacijskimi sredstvi lahko podjetje ponovno financira nabave novih stalnih sredstev, odplačuje posojila ali financira gibljiva sredstva, kar predstavlja ugodnejšo varianto od najemanja posojil. Vendar pa je treba opozoriti, da se obračunana amortizacija ne more všeti v celoti kot vir financiranja. Določen del amortizacije se namreč nahaja v zalogah neprodanega blaga in v terjatvah, bodisi do kupcev, ali za dane predujme pri investicijah. Tako se kot vir financiranja lahko koristi le tisti del amortizacije, ki je prek prodaje in vnovčenih terjatev dejansko preoblikovan v denar (denarna sredstva amortizacije).

Investicije v osnovna sredstva, ki iz leta v leto naraščajo, vplivajo na ostale postavke v bilanci stanja in izkazu uspeha. Podjetja namreč sredstva za investicije lahko pridobijo na več načinov, in na podlagi tega se spreminjajo tudi postavke v izkazih. Tako za proizvodnjo izdelkov in storitev, kot tudi za investicije v osnovna sredstva potrebuje podjetje finančna sredstva, ki se lahko pridobijo iz notranjih ali zunanjih virov, oziroma iz lastnih ali tujih virov. Notranji viri financiranja so lastni viri, ki se oblikujejo pri poslovanju podjetja, kamor med drugim sodita tudi nerazdeljeni čisti dobiček in amortizacija. Tako se bodisi povečujejo postavke, ki prikazujejo zadolženost podjetja, če se podjetje financira iz tujih virov, ali zmanjšujejo postavke, ki predstavljajo notranje vire financiranja.

V letu 2007 so v Sloveniji podjetja, družbe in organizacije z 20 in več zaposlenimi ustvarili za 6.214,3 milijonov EUR investicij v nova in rabljena osnovna sredstva. Nominalna rast bruto investicij glede na leto 2006 je znašala 15,2 odstotka. To pomeni realno povečanje, saj je bila povprečna stopnja inflacije v letu 2007 3,6-odstotna. V celotni strukturi investicij v nova in rabljena osnovna sredstva v letu 2007 so največji delež obsegale investicije v gradbena dela, 50,6 odstotka, investicije v stroje, opremo in prometna sredstva ter gojena naravna sredstva so zavzemale 46,0 odstotkov, neopredmetenim sredstvom je bilo namenjenih 3,4 odstotka investicij. Največji delež investicij v osnovna sredstva je ustvarila industrija, in sicer 34,4 odstotka, sledili so ji promet, skladiščenje, zveze z 21,7 odstotka, javna uprava s 16,9 odstotka in trgovina; popravila motornih vozil (področje G) z 8,7 odstotka vseh investicij (Benedik, 2009).

V tabeli 9 so prikazane investicije v področju G, kamor statistični urad šteje poleg trgovine na drobno in debelo še popravila motornih vozil in izdelkov široke porabe, podatek, ki bi zajemal zgolj trgovino pa žal ni na voljo. Vrednost bruto investicij v osnovna sredstva obsega: nakupe osnovnih sredstev; posodobitve, rekonstrukcije in prenove na že obstoječih osnovnih sredstvih; lastno izgradnjo in brezplačno pridobitev osnovnih sredstev ter finančni leasing, ne obsega pa vrednost zemljišč. Osnovna sredstva se vrednotijo po nabavni vrednosti; ta sestoji iz nakupne cene, povečane za morebitne davke (npr. nevračljivi DDV), stroške prevzema in

druge neposredne stroške (npr. stroške transporta, montaže ipd.). Gojena naravna sredstva so: osnovna čreda in večletni nasadi. Neopredmetena osnovna sredstva so: študije, projekti in raziskovalna dela; programska oprema; zabava in izvirniki na področju literature, filma, glasbe ipd. Za primerjavo je dodano tudi področje G-52, kamor sodi trgovina na drobno (živil, tekstila, pohištva, aparatov in drugih neživil), brez motornih vozil, kamor sodijo tudi trije največji trgovci.

Tabela 9: Bruto investicije v nova in rabljena osnovna sredstva v statističnem področju G – Trgovina; popravila motornih vozil in G-52 – Trgovina na drobno

	2006		2007	
	V 1000 EUR			
	G	G-52	G	G-52
Opredmetena sredstva - skupaj	558.215	344.768	530.968	285.808
Gradbeni objekti in prostori	339.141	244.594	300.281	163.877
Stroji, oprema ter transportna oprema in gojena naravna sredstva	219.074	100.174	230.687	121.931
Neopredmetena sredstva	14.973	9.877	11.360	4.459
SKUPAJ	573.188	354.645	542.328	290.267

Vir: Bruto investicije (2006-2007), SI-Stat

Iz tabele 9 je razvidno, da so investicije v letu 2007 v primerjavi z letom 2006 upadle. Če je bil morda razlog za to prenasíčenost trga, za preteklo in letošnje leto tega ne moremo reči. Zaradi finančne krize se je namreč že novembra leta 2008 slaba polovica anketiranih članov v raziskavi Trgovinske zbornice Slovenije že spopadala s finančno nedisciplino, dobra četrtina anketiranih pa je načrtovala zmanjšanje že planiranega obsega investicij v prihodnje. K temu botruje tudi dražje in bolj selekcionirano kreditiranje bank, kar povečuje stroške financiranja in vpliva tudi na ostale ekonomske kategorije (TZSLO, 2008). Investicije v osnovna sredstva pa naj bi se zmanjšale v letu 2009 za 12 odstotkov in malo manj v letu 2010, za 5 odstotkov (Pomladanska napoved, 2009).

Največji trije v trgovinski dejavnosti so v letu 2007 investirali sledeče zneske v osnovna sredstva: Engrotuš 21,7 mio, Mercator 164,8 mio in Spar 44,2 mio EUR (vključena so tudi zemljišča). Rast investicij glede na leto 2006 beleži le Mercator, in sicer za 10,4 odstotka, medtem ko druga dva tako kot celotna panoga beležita padec, in sicer Spar za 14 odstotkov, Engrotuš pa za več kot dve tretjini. Tudi med njimi so dokaj velike razlike, kar izhaja iz različnih velikosti posameznih podjetij in njihove strategije širitve (Spar 2007, Tuš 2007,

Mercator 2007). Za leto 2009 pa sta Spar in Mercator že napovedala, da nameravata vlagati, vendar manj - Spar od 30 do 35 milijonov evrov (Bertoncelj, 2009), v Mercatorju pa bo vrednost naložb 154 milijonov in jih bodo v celoti financirali z lastnimi sredstvi (Mercator, 2008). Naložbe v Mercatorju bodo dokaj visoke, saj pravijo, da so se na krizo začeli pripravljati že leta 2007, zato naj jih ne bi zelo prizadela.

2.5.4 Pomen in uporabniki računovodskih in splošnih informacij o osnovnih sredstvih

Informacije o osnovnih sredstvih, ki jih vsebujejo računovodske evidence na podlagi preteklih dogodkov in stanj v registru osnovnih sredstev, kot tudi predračuni, ki se nanašajo na bodoče investiranje, in s tem na bodoče poslovanje podjetja, zanimajo različne interesne skupine, tako znotraj kot zunaj podjetja. Pomen podatkov o osnovnih sredstvih v trgovinski dejavnosti je velik, saj tako v primeru lastnih prodajaln, kot tudi v primeru vlaganj v tuja osnovna sredstva (v smislu urejanja trgovine v najemu, torej kot neopredmetena dolgoročna sredstva), ta postavka zavzema velik del aktive, in s tem poleg obratnih sredstev tudi velik del premoženja podjetja. Njihovo vrednotenje neposredno vpliva na poslovne rezultate med letom, posebno pa še ob zaključku poslovnega leta. Skoraj vse interesne skupine namreč zanima predvsem ena stvar - uspešno poslovanje, od katerega pa so odvisne koristi, ki jih interesenti pričakujejo od podjetja zase, in so različne od skupine do skupine. Zagotavljanje koristi tistim, ki s podjetjem poslujejo, pa se povrne s še uspešnejšim poslovanjem podjetja.

V središču zanimanja **poslovodstva**, nekoliko manj podrobno in manj pogosto pa tudi članov upravljalnih in nadzornih organov, ki so pglavitni uporabniki, so sprotne informacije o plačilnih sposobnostih, o finančnem položaju podjetja, in o donosnosti poslovanja, razčlenjene po sestavinah. Ena od sestavin, ki se nanaša na vsa tri področja, so tudi osnovna sredstva; torej jih zanima ali je in ali bo podjetje sposobno sproti plačevati obveznosti, ki nastajajo v zvezi z novimi investicijami, ali je podjetje finančno toliko uspešno, da bo lahko pridobilo bodisi lastna, ali tuja sredstva za nove investicije, ter ali se, in kdaj se povrnejo investicije, torej kako donosne so in bodo – tako že obstoječe, kot tudi bodoče.

Med notranje uporabnike, ki potrebujejo informacije o osnovnih sredstvih, sodijo različni oddelki, ki te informacije potrebujejo za lastno poslovanje in delovanje, ali pa za pripravljanje predračunov, analiz in drugih poročil za potrebe vodstva in drugih organov upravljanja.

Gradbeni oddelek ves čas poteka investicije na podlagi knjiženih računov za osnovna sredstva lahko vrednostno spremlja potek investicije, in tako že sproti lahko odkrije neskladja, bodisi s plani, bodisi z naročili del in materiala. Ko se investicija zaključi, primerja dejansko stanje s stanjem v registru – z evidencami o osnovnih sredstvih, ali s planiranim.

Oddelek razvoja ali priprave novih projektov potrebuje podatke o amortizacijskih stopnjah zaradi pravilnega planiranja stroškov za nove projekte. Pri prenovi že obstoječih prodajaln, se

še po pregledu sredstev v registru in po posvetu z oddelkom osnovnih sredstev, odloči, katera sredstva se bodo izločila iz uporabe in nadomestila z novimi. Ko investicija poteka morajo tekoče ali pa vsaj obdobjno poročati vodstvu in nadzornim organom o stanju novih projektov – plačanih računih, plačanih avansih, in s tem o porabljenih sredstvih za projekt, nadrobne evidence o tem pa se vodijo v pisarni osnovnih sredstev.

Običajno informacijsko tehnologijo tako za centralo, kot tudi za dislocirane enote nabavljajo v **oddelku informatike**. V oddelku osnovnih sredstev vsaj enkrat letno ob inventuri pridobijo informacije o starosti opreme ter njeni odpisanosti, in s tem potrebe po zamenjavi, po potrebi pa tudi med letom. Nove investicije lahko spremljajo vrednostno po filialah ali po stroškovnih mestih s pomočjo rednih obdobjnih in izrednih poročil, in tako ob zaključku primerjajo svojo evidenco s stanjem v registru ter sproti odpravljajo nepravilnosti.

Oddelek financ predvsem zanimajo dospetja plačil, še zlasti, ker gre pri osnovnih sredstvih običajno za večje zneske, da se lahko naredijo plani denarnega toka. Za planiranje denarnega toka potrebujejo tudi podatke iz pogodb o predvidenih plačilih avansov ali predujmov. Za planiranje še preostalih obveznosti sproti ali obdobjno potrebujejo poročila o že izvršenih plačilih po posameznih projektih. Le – ta primerjajo s planiranimi in tako lažje izdelajo kratkoročne plane plačil, ki so odvisni od faz izgradnje ali poteka projekta, torej že opravljenih del, kar je razvidno tudi iz poročil o že opravljenih plačilih. Projekti, ki so nabavljeni s pomočjo leasinga ali kredita se običajno vodijo posebej, zanje v oddelku financ sproti primerjajo neodpisano vrednost in neodplačano vrednost, zato potrebujejo redno poročanje o knjigovodski vrednosti takih sredstev.

Oddelek kontrolinga kot del računovodstva, ki ga nekateri imenujejo tudi poslovodno računovodstvo, sproti nadzira in analizira poslovanje podjetja, in s tem tudi stroške, tako amortizacije kot novih nabav v že obstoječih prodajalnah in tudi nove projekte. Za poročanje vodstvu in drugim organom upravljanja običajno mesečno potrebujejo podatke o obračunani amortizaciji, ki jih primerjajo s planiranimi, in tako v primeru odstopanj takoj opozorijo nanje. Nove nabave in projekte terminsko in zneskovno primerjajo s plani. V obliki poročil tako mesečno poročajo primerjavo dejanskega stanja s planiranim, predvsem stroškov, in iščejo razlike; bodisi presežke, ki so alarm za zmanjšanje stroškov, bodisi rezerve, ki nastanejo, če so planirani večji, in predlagajo njihovo prerazporeditev drugam, kjer so potrebna dodatna vlaganja. V prvi fazi pa seveda potrebujejo podatke za plane – stroške amortizacije in stroške prenov in posodabljanj ter nove opreme za obstoječe prodajalne in stroške investicij za nove projekte.

V trgovinski dejavnosti se podatki o osnovnih sredstvih posredujejo tudi **prodajalnam**, in sicer vsaj enkrat letno ob inventurah. Prav tako se jim po potrebi posreduje podatke o neodpisanih vrednostih osnovnih sredstev, ki so sicer še uporabna, vendar zastarela, in jih v prodajalnah običajno prodajo zaposlenim ali drugim interesentom, ter zamenjajo z novejšimi.

Iste podatke se jim posreduje v primeru uničenja ali kraje, ker se taka sredstva odpišejo, stroški neodpisane vrednosti in morebitnega vračila DDV-ja pa bremenijo poslovalnico ali stroškovno mesto. Včasih pride do premikov osnovnih sredstev med prodajalnami, saj se tekom dela ugotovi, da določeno osnovno sredstvo ne ustreza potrebam v prodajalni (npr. je premalo ali preveč zmogljivo), in se premakne v drugo prodajalno. Vodjem prodajaln je potrebno posredovati podatke o neodpisani vrednosti, da le-te uskladijo s planiranimi stroški za nove nabave in amortizacije.

Obstoječe in potencialne vlagatelje kapitala zanima predvsem velikost in ustaljenost donosa v obliki dividend ali deležev v čistem dobičku, politika delitve čistega dobička, dolgoročna čista dobičkonosnost podjetja in kakovost uprave družbe. V prvi meri jim je torej pomembna donosnost prodajaln, v katere vložek mora biti čim prej povrnjen, da tako prinašajo čisti dobiček. Obenem jih tudi zanima večja donosnost vloženih sredstev in s tem večji dobiček zaradi novih naložb, naložb v izboljšave opreme in novih tehnologij.

Banke in druge financerje zanima predvsem sposobnost podjetja za redno odplačevanje posojil in v povezavi s tem dolgoročna donosnost sredstev in finančni položaj podjetja. Trgovsko podjetje je plačilno sposobno le, če ima uspešno prodajo, ki pa je odvisna tudi od osnovnih sredstev – lokacije in opremljenost prodajaln. Tako banke kot dobavitelje v vlogi dajalcev dolgoročnih kreditov v primeru nezmožnosti plačevanja zanimajo tudi drugi načini poravnavanja obveznosti, še posebno pri hipotekarnih kreditih ali leasingu – npr. s prodajo osnovnih sredstev pod hipoteko in na leasing ter tudi ostalih. Torej jih zanima tudi lokacija ostalih prodajaln, kakšna je oprema, njena vrednost in uporabnost, zastarelost, neodpisana vrednost ipd.

Opremljenost in lokacija prodajaln trgovskega podjetja zanimajo tudi **glavne stalne kupce**, predvsem v smislu zmožnosti ohranjanja ustaljenega poslovanja in zaposlenca v smislu stalnosti zaposlitve in višine prejemkov, ki jih večji promet, na katerega vplivata tudi ta dva vidika, zagotavlja.

Za **tekmece** je računovodsko informiranje in s tem tudi informiranje o osnovnih sredstvih zanimivo iz dveh nasprotujočih si razlogov: da bi ugotovili, kolikšna je možnost, da kupijo podjetje, in kolikšna je možnost, da podjetje kupi njih. Ker naj še enkrat poudarim, da k vrednosti trgovskega podjetja in njegovi uspešnosti zelo veliko pripomoreta lokacija in opremljenost prodajaln.

Državo in njene organe zanimajo zlasti razmeščenost dejavnikov, tudi zaposlenih, ter uživanje posebnih pravic zaradi monopolnega položaja ali naravne rente, kar je povezano z uvajanjem dajatev. Stroški povezani z amortizacijo in vlaganji zmanjšujejo dobiček podjetja ter s tem dajatve od dobička tako v obliki stroškov, kot v obliki olajšav.

Javnost želi med drugim tudi iz računovodskih informacij ugotavljati, ali podjetje ogroža človekovo okolje in če ga, kako to ogrožanje omejiti ali preprečiti, ter kakšne so gospodarske in finančne možnosti podjetja za pomoč pri reševanju krajevnih problemov ter brezposelnosti. Zaradi tega javnost zanima dobičkonosnost in finančni položaj podjetja, v smislu zmožnosti opremljanja objektov v skladu s standardi varovanja okolja, motenja prebivalcev zaradi hrupa in onesnaževanja. Znani so tudi primeri, ko se trgovska podjetja z odpiranjem prodajaln želijo vpeti v lokalno okolje tudi z donacijami za izgradnjo knjižnic, šol, ali celo v svojih prostorih zagotovijo prostor za opravljanje javnih storitev.

2 RAČUNOVODSKO VREDNOTENJE IN EVIDENTIRANJE OSNOVNIH SREDSTEV V TRGOVINSKI DEJAVNOSTI

2.1 Knjigovodske listine in poslovne knjige o osnovnih sredstvih

Vsaka sprememba na osnovnih sredstvih mora imeti podlago v knjigovodski listini. Brez knjigovodske listine za knjigovodstvo poslovni dogodek ne obstaja. Sestavljene morajo biti ob nastanku poslovnega dogodka. Knjigovodska listina je pisno izražena trditev, da je nastala poslovno-finančna sprememba (Možič, 1999, str. 25). Da jo lahko opredelimo kot knjigovodsko listino, mora vsebovati časovni, vsebinski, vrednostni in splošni podatek. Knjigovodske listine se morajo po vpisu v poslovne knjige ustrezno hraniti.

SRS 21 (SRS 2006) deli knjigovodske listine na zunanje in notranje glede na kraj sestavitve. Zunanje se sestavljajo zunaj podjetja, v katerem nastajajo zanje pomembni dogodki, notranje pa v tistih enotah podjetij, v katerih nastajajo poslovni dogodki, ali pa v računovodstvu. Te pa se lahko naprej delijo na izvirne in izpeljane. Izvirne se sestavljajo na kraju in v času nastanka poslovnih dogodkov, izpeljane pa v knjigovodstvu na podlagi izvirnih knjigovodskih listin ali v zvezi s preknjižbami v poslovnih knjigah npr. zbirniki in razdelilniki. Imena knjigovodskih listin izražajo vsebino poslovnih dogodkov, ki jih izkazujejo. Gibanje stvari (tudi osnovnih sredstev) se izkazuje na primer na prejemnicah, oddajnicah, odpravnih, naročilnicah, odpisnicah, izničnicah, prenosnicah, izločnicah, usposobnicah, predajnicah in/ali drugih. Podjetje v svojem splošnem aktu opredeli, katere notranje in zunanje knjigovodske listine bo vodilo ter kakšni bosta njihova vsebina in oblika. Prav tako v aktu določi imena izvirnih in izpeljanih knjigovodskih listin ter njihove obvezne in druge sestavine.

Listine, ki dokazujejo prejem osnovnih sredstev so predvsem zunanje in izvirne:

- dobavnica,
- račun za nabavljeno sredstvo,
- prevzemnica,
- listine, ki dokazujejo neposredne stroške nabave (tovorni list, prevoznica, računi za neposredne stroške nabave in druge),
- kalkulacijski obračun nabavne vrednosti osnovnega sredstva,

- interni obračun izdelave sredstva v lastni režiji,
- pogodba o finančnem najemu osnovnega sredstva,
- anuitetni obračun v finančni najem vzetega osnovnega sredstva.

Zunanje in izvirne listine tekom življenjske dobe sredstva najdemo večinoma le v primeru dograditev, posodabljanj in vzdrževanj, drugače pa ga spremljajo predvsem notranje in izvedene listine. Ena takih je temeljnica za obračun amortizacije, na podlagi katere se v glavno knjigo knjižijo stroški amortizacije bodisi mesečno, četrtno, polletno ali letno. Temeljnice se sestavljajo tudi za preknjižbe med konti in popravke knjiženj, nalogi za premik pa za premike osnovnih sredstev npr. med stroškovnimi mesti.

V primeru odtujitve osnovnega sredstva, se le-ta torej opravi na podlagi:

- oddajnice,
- računa za prodano osnovno sredstvo,
- računa za demontažo, odvoze in drugo ter
- raznih listin o ocenitvi preostale vrednosti.

Cenilne zapisnike, sklepe o izločitvi iz uporabe in zapisnike o izločitvi je potrebno izkazovati ob trajni izločitvi osnovnih sredstev iz uporabe.

Pravne osebe vodijo temeljne in pomožne poslovne knjige po načelih dvostavnega knjigovodstva. Vodenje temeljnih knjig je obvezno, vodenje pomožnih knjig pa le, če podatkov ne moremo drugače zagotoviti. Temeljni knjigi sta dnevnik in glavna knjiga, pomožne knjige pa so analitične evidence in druge pomožne knjige, ki dopolnjujejo konte glavne knjige. Vodenje knjige ali registra osnovnih sredstev, kot eno od pomožnih knjig, je obvezno. Na podlagi te knjige dobi osnovno sredstvo tudi svojo registrsko številko. SRS 22 (SRS 2006) določa, da je potrebno osnovna sredstva prikazovati v dnevniku in glavni knjigi. Računovodstvo osnovnih sredstev mora imeti analitično evidenco, kar je knjigovodstvo osnovnih sredstev.

Evidenca ali register osnovnih sredstev mora vsebovati vsaj naslednje podatke:

- zaporedno številko osnovnega sredstva,
- opis osnovnega sredstva,
- stanje in gibanje osnovnega sredstva (datum pridobitve, datum izločitve ali odtujitve),
- nabavno oziroma prevrednoteno vrednost osnovnega sredstva ter popravek vrednosti.

V evidenco osnovnih sredstev se vpisujejo vse prejete listine, ki se nanašajo na nabavo osnovnih sredstev in tiste, ki vplivajo na povečanje nabavne vrednosti v skladu s SRS 2006 (npr. povečanje koristi opredmetenega osnovnega sredstva).

Podjetja vodijo register osnovnih sredstev po datumih prejemov in odtujitev, ki jih shranjujejo

v ustrezne datoteke. Ob koncu poslovnega leta je potrebno zaključiti poslovne knjige. To pa ne velja za osnovna sredstva, saj le-te lahko puščamo odprte in jih vodimo, dokler so osnovna sredstva v podjetju.

2.2 Pravni okviri in standardi za področje osnovnih sredstev

V Sloveniji smo v letu 2006 zaradi vstopa v Evropsko unijo (EU), njene zakonodaje in sprememb direktiv s področja računovodenja, morali prilagoditi tudi zakon o gospodarskih družbah (ZGD-1), ki določa tudi načine računovodskega spremljanja, vrednotenja, merjenja in izračunavanja posameznih poslovnih kategorij ter izdelavo ustreznih poročil. S 1. januarjem 2006 pa so nehali veljati stari Slovenski računovodski Standardi 2002 in so začeli veljati prenovljeni Slovenski računovodski standardi (SRS 2006), ki podrobneje opredeljujejo vsa »pravila igre«. S prenovljenimi SRS 2006 je Slovenija lahko za zgled drugim, saj ob doslednem upoštevanju izhodišč mednarodnih standardov računovodskega poročanja (MSRP) te tudi smiselno nadgrajuje, še posebej s prilagoditvami za male in srednje družbe, tipične za slovensko gospodarstvo. Tako SRS na dokaj enostaven, vendar teoretično neoporečen način predpisujejo temeljna pravila računovodenja, na podlagi katerih morajo družbe sestaviti svoje računovodske izkaze.

Spremembe so vplivale tudi na računovodska strokovna pravila v zvezi z osnovnimi sredstvi, določene v SRS 1 in SRS 2, ter na strokovna pravila amortiziranja amortizirljivih opredmetenih osnovnih sredstev, ki so zapisana v SRS 13. Uvedel se je tudi nov standard SRS 6 - Naložbene nepremičnine, ki obravnava le naložbene nepremičnine, ki so bile prej obravnavane v SRS 3. SRS 6 tako obravnava naložbene nepremičnine, ki jih obravnava MSRP 40 - Naložbene nepremičnine.

Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (v nadaljevanju ZDDPO-2) ureja obveznost plačevanja davka od dohodkov pravnih oseb. Osnova za davek je dobiček, ki se ugotovi v skladu z določbami tega zakona. Dobiček je presežek prihodkov nad odhodki, ki so določeni s tem zakonom. Če ta zakon ne določa drugače, se za ugotavljanje dobička priznajo prihodki in odhodki, ugotovljeni v izkazu poslovnega izida oziroma letnem poročilu, ki ustreza izkazu poslovnega izida in prikazuje prihodke, odhodke in poslovni izid, na podlagi zakona in v skladu z njim uvedenimi računovodskimi standardi. Pri ugotavljanju kako osnovna sredstva vplivajo na davčno obveznost pri plačilu davka od dohodka pravnih oseb, moramo biti pozorni na davčno priznane odhodke. Tu so predvsem pomembne določbe o najvišjih davčno dovoljenih amortizacijskih stopnjah, pa tudi določbe o davčno (ne)priznanih odhodkih. Na davčno obveznost lahko osnovna sredstva vplivajo tudi ob odtujitvi, saj lahko v tem primeru nastane tako dobiček kot izguba, ki povečuje oz. zmanjšuje davčno osnovo.

Osnovna sredstva torej lahko vplivajo na višino davka od dohodka pravnih oseb s tem, da:

- prenašajo svojo vrednost na poslovne učinke (se amortizirajo),

- spreminjajo svojo vrednost v poslovnih knjigah (se prevrednotujejo),
- ob odtujitvi ustvarijo dobiček/izgubo in
- zmanjšujejo davčno osnovo zaradi davčnih olajšav.

ZDDPO-2 določa, da se **amortizacija** opredmetenih osnovnih sredstev, neopredmetenih sredstev in naložbenih nepremičnin (v nadaljevanju: amortizacija), kot odhodek prizna v obračunanem znesku, vendar največ z uporabo metode enakomernega časovnega amortiziranja ter najvišjih amortizacijskih stopenj predpisanih z omenjenim zakonom. Standardi navajajo tudi druge metode, vendar ob uporabi metod, kjer so odhodki večji od tistih z metodo enakomernega časovnega amortiziranja, ob upoštevanju predpisanih stopenj, niso davčno priznani odhodek. Sredstva, ki se amortizirajo, določajo predpisi in standardi, in jih bom obravnavala kasneje. Prav tako začetek amortiziranja, ki je prvi dan naslednjega meseca po tem, ko je bilo sredstvo razpoložljivo za uporabo. Amortizacijska osnova je pri enakomernem časovnem amortiziranju enaka amortizacijskemu ali amortizirljivemu znesku. Ta pa je nabavna vrednost, popravljena za morebitna prevrednotenja sredstva in zmanjšana za morebitno ocenjeno preostalo vrednost. Zakon še določa, da se amortizacija obračunava posamično, vprašanje skupinskega vodenja drobnega inventarja po SRS 2006 pa rešuje z določilom, da se pri opredmetenem osnovnem sredstvu, katerega posamična vrednost po dobaviteljem računu ne presega 500 EUR (po SRS 2006 se vodi kot drobni inventar), in se uporablja daljše obdobje od enega leta, lahko tako sredstvo ob prenosu v uporabo davčno prizna kot strošek takojšen odpis celotne nabavne vrednosti. Taka osnovna sredstva se lahko po SRS 2006 izkazuje kot material, ki kot tak strošek zmanjšuje davčno osnovo v tekočem obdobju, ravno tako lahko neopredmetena sredstva do vrednosti 500 EUR izkazujemo kot takojšen strošek.

S 1. januarjem 2007 so v veljavi z ZDDPO-2 stopile naslednje najvišje letne amortizacijske stopnje, ki so za:

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%.

Nekatere stopnje so spremenjene od tistih izpred leta 2007, vendar pa v skladu z določbami SRS 1.23 in 2.21 in 80. člena ZDDPO-2 velja, da veljajo za opredmetena osnovna sredstva in neopredmetena sredstva, ki so se začela amortizirati pred 1.1.2007, stare stopnje, in se kot odhodek prizna amortizacija teh sredstev do dokončne amortizacije po starih stopnjah. V primeru dograditve osnovnega sredstva, ki se lahko amortizira po »starih stopnjah« menim, da

lahko zavezanec, ki je začel amortizirati sredstvo pred 1.1.2007, pri dograditvah uporabi stare (najvišje davčno dopustne) stopnje amortizacije.

Dograditev oz. *posegov v osnovno sredstvo* poznamo 3 vrste:

1. Redna popravila in pregledi/vzdrževanje, ki so namenjena obnavljanju ali ohranjanju prihodnjih gospodarskih koristi, ki se pričakujejo na podlagi prvotno ocenjene stopnje učinkovitosti sredstev. Zneski teh popravil, v kolikor gre za predvidene zneske, se obravnavajo kot deli opredmetenih osnovnih sredstev, kar zvišuje nabavno vrednost in s tem amortizacijo ter znižuje poslovni izid ter s tem davčno osnovo.
2. Stroški nastali v zvezi z osnovnimi sredstvi, ki povečujejo prihodnje koristi sredstva (ti povečujejo nabavno vrednost sredstva).
3. Stroški, nastali v zvezi z osnovnimi sredstvi, ki podaljšujejo prvotno opredeljeno dobo koristnosti; ti najprej zmanjšajo obstoječi popravek vrednosti določenega osnovnega sredstva in šele nato povečujejo nabavno vrednost.

Zakon pri opredelitvi amortizacijskih stopenj ne razlikuje med nabavo novih in rabljenih amortizirljivih sredstev.

V nabavno vrednost osnovnega sredstva se vštevata tudi ocena stroškov njegove razgradnje, odstranitve in obnovitve. To pomeni povečanje stroškov amortizacije, znižanje poslovnega izida in nižja davčna stopnja. Navedeno velja tudi za zemljišča, ki so od zgradbe ločljiva sredstva, in se obravnavajo posebej, celo če so pridobljena skupaj. Razen nekaterih zemljišč, kot so kamnolomi in odlagališča odpadkov, imajo zemljišča neomejeno dobo koristnosti, zato se ne amortizirajo. Če so v nabavno vrednost sredstev všteti stroški razgradnje, odstranitve ali obnove prostora, na katerem se ta nahajajo, se njihov stroškovni del amortizira v obdobju pridobivanja koristi iz teh stroškov in sicer po stopnji, ki velja za druga vlaganja.

Po ZDDPO-2 se odhodki zaradi **prevrednotenja** opredmetenih in neopredmetenih dolgoročnih sredstev priznavajo enako kot za računovodske namene. To velja za prevrednotovanja, ki so bila in bodo opravljena v letu 2007 in kasneje. Z nekaj izjemami, kajti ZDDPO-2 vsebuje vsega tri določbe glede upoštevanja prevrednotovalnih učinkov v davčnih bilancah, se moramo torej ravnati po SRS 2006. Postopki prevrednotenja morajo biti realni in v skladu z določili SRS, ob podpori pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti in v skladu z morebitnim internim pravilnikom o računovodstvu podjetja. Podjetja prevrednotujejo svoja sredstva z namenom, da bi njihova knjigovodska vrednost izražala njihovo pošteno vrednost. Pri tem gre za okrepitev ali oslabitev, oboje pa lahko vpliva na davčno osnovo.

Okrepitev ali povečanje knjigovodske vrednosti sredstev, ki se merijo po modelu prevrednotenja, se neposredno prizna kot postavka presežek iz prevrednotenja, v samem poslovnem izidu pa ne. Na davčno osnovo povečanje vrednosti vpliva tako, da jo povečuje

v naslednjih dveh primerih kot prevrednotovalni poslovni prihodek:

- če gre za odpravo oslabitve iz prevrednotenja istega sredstva, ki je prej zmanjšalo davčno osnovo z izkazovanjem izgube v poslovnem izidu. Če gre za model nabavne vrednosti gre razveljavitev direktno med prihodke, pri modelu prevrednotenja pa torej le, če je šla že sama oslabitev med odhodke. Izguba, pripoznana zaradi oslabitve dobrega imena, se v naslednjih obdobjih ne sme razveljaviti;
- SRS določajo, da v primeru, da ko se presežek iz prevrednotenja prenese na preneseni poslovni izid, se ta prenos ne opravi v izkazu poslovnega izida. ZDDPO-2 pa v 15. členu določa, da se znesek, ki se prenese v preneseni čisti poslovni izid ali druge kapitalske postavke, vključi v davčno osnovo v letu takšnega prenosa pri sredstvih, ki se amortizirajo po 33. členu tega zakona od prevrednotenega dela teh sredstev. SRS 1 namreč pravi, da se prenos lahko opravi, ko je pripoznanje sredstva opravljeno (odpis, prodaja), ali pa ko se še uporablja, vendar pa je preneseni znesek takrat razlika med amortizacijo prevrednotene nabavne vrednosti sredstva in amortizacijo na podlagi njegove izvirne nabavne vrednosti.

Oslabitev zmanjšuje davčno osnovo neposredno prek prevrednotovalnih poslovnih odhodkov v primeru modela nabavne vrednosti. Pri modelu prevrednotovanja se po SRS 2006 oslabitev sredstev obravnava kot prevrednotovalni poslovni odhodek, razen če je bilo sredstvo pred tem okrepljeno, in se znesek okrepitve zadržuje na kontu presežka iz prevrednotenja. V tem primeru se najprej zmanjša kapital v postavki presežka iz prevrednotenja, odhodki pa so le morebitna razlika. Pri oslabitvah sredstev ni potrebno upoštevati najvišjih dovoljenih amortizacijskih stopenj, ki jih predpisuje zakon, saj se slabitve sredstev, v skladu s SRS 2006, ne smatrajo kot amortizacija sredstev. ZDDPO-2 pa v 23. členu predpisuje omejitev oslabitve dobrega imena, in sicer tako, da morebitni preneseni znesek iz prejšnjih obdobj, skupaj z odhodki iz prevrednotenja zaradi oslabitve dobrega imena v tekočem davčnem obdobju, ne preseže zneska, ki ustreza 20 odstotkom začetno izkazane vrednosti dobrega imena.

Dobiček ali izgubo zaradi povečanja ali zmanjšanja poštene vrednosti naložbenih nepremičnin po modelu poštene vrednosti je treba pripoznati v poslovnem izidu obdobja, in sicer kot finančni prihodek ali odhodek.

Potrebno pa je omeniti tudi še prehodne določbe, in sicer 96. člen ZDDPO-2, ki predpisuje uporabo 17. člena ZDDPO-1, in veli, da za odhodke prevrednotenja iz 17. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06 – uradno prečiščeno besedilo), ki niso bili priznani v obdobjih pred dnem začetka uporabe tega zakona (ZDDPO-2) v skladu s prvim in drugim odstavkom 17. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06 – uradno prečiščeno besedilo), se tudi po dnevu začetka uporabe tega zakona uporabljajo določbe drugega in tretjega odstavka 17. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06 – uradno prečiščeno besedilo) glede odprave oslabitev

in priznavanja teh odhodkov. Ti odhodki se bodo torej priznali ob prodaji ali drugačni odtujitvi sredstev.

Dobiček ali morebitno izgubo, ki jo podjetje ustvari pri **odtujitvi** osnovnega sredstva, mora vključiti v poslovni izid in ustrezno povečati ali zmanjšati davčno osnovo. Med prevrednotovalne prihodke ali odhodke prenese razliko med čistim donosom in knjigovodsko vrednostjo sredstva ob odtujitvi.

Zdi se mi potrebno omeniti še možnost zmanjševanja davčne osnove z donacijami osnovnih sredstev, ki jo predpisuje 59. člen ZDDPO-2. Zavezanec tako lahko zmanjša tudi do 0,5 odstotka davčne osnove. Pri tem lahko odda sredstva, ki jih več ne uporablja, lahko pa koristijo komu drugemu, obenem pa tudi naredi dobro delo in pomaga v stiski.

Podjetje pa mora biti pri odtujitvah osnovnih sredstev pozorno tudi na davek na dodano vrednost (DDV), saj ZDDV-1 v primeru, da je bilo pri nabavi sredstva v celoti ali deloma odbit vstopni DDV, določa, da je potrebno v nekaterih primerih popraviti odbitek in povrniti razliko v sorazmernem deležu. Pri prodaji sredstva plača podjetje DDV od prodajne cene in mu ni potrebno popravljati prvotnega odbitka DDV. Če gre za primanjkljaj davčni zavezanec ne popravi prvotnega odbitka v primeru uradno dokazanega uničenja ali izgube npr. pri kraji z vlomom, kjer obstaja policijski zapisnik, ipd. Uničeno sredstvo brez dokazil ali zastarano sredstvo podjetje lahko podari ali proda, vendar pa mora biti pozorno, da popravi odbitek, če je preteklo manj kot pet let, pri nepremičninah pa manj kot 20 let, od nabave, v sorazmernem delu vstopnega DDV glede na obdobje uporabe, upošteva odstotek odbitnega deleža ob nabavi. Pri prodaji takega sredstva mora poleg obračunanega DDV od prodajne vrednosti torej računati še na popravek vstopnega. Osnova za obračun pri podaritvi je nabavna cena brez DDV.

Z novim 55.a členom v ZDDPO-2C, ki je bil sprejet letos januarja, se uvaja **olajšava za investiranje** v obliki znižanja davčne osnove za vse zavezance, vendar z določenimi omejitvami. Investicijska olajšava znaša 30 odstotkov investiranega zneska, vendar je znesek davčne olajšave omejen na največ 30.000 evrov, vendar največ v višini davčne osnove. Te spremembe so se začele uporabljati že pri obračunu davka za leto 2008.

Davčna olajšava se lahko uveljavlja za investicije v opremo in za vlaganja v neopredmetena dolgoročna sredstva. Med opremo ne spadajo pohištvo in pisarniška oprema ter motorna vozila. Vendar pa med opremo spadajo računalniška oprema, osebni avtomobili in avtobusi na hibridni ali električni pogon ter tovorna motorna vozila z motorjem, ki ustreza najmanj emisijskim zahtevam EURO VI. V prehodnem obdobju, za leto 2008, se lahko uveljavlja investicijska olajšava tudi za nakup tovornih motornih vozil z motorjem, ki ustreza najmanj emisijskim zahtevam EURO V. Med neopredmetena dolgoročna sredstva pa ne sodi dobro ime in usredstveni stroški naložb v tuja opredmetena osnovna sredstva. Navedeno pomeni

tudi, da se investicijska olajšava ne bo mogla uveljaviti za investicije v zemljišča in zgradbe. V primeru finančnega najema lahko zvišanje davčne osnove v skladu s tem členom uveljavlja zavezanec, ki opremo pridobi na podlagi finančnega najema.

Neizkoriščen del davčne olajšave lahko zmanjšuje davčno osnovo v naslednjih petih letih po letu vlaganja, pri čemer lahko zavezanec v posameznem davčnem letu davčno osnovo zmanjša za največ 30.000 evrov skupaj z zmanjšanjem za tovrstne investicije v tekočem davčnem letu. Če se oprema in neopredmetena dolgoročna sredstva odtuji prej kot v treh letih, se za izkoriščen del olajšave poveča davčna osnova ob prodaji. Olajšave se ne more uveljaviti za del navedenih investicij, ki so že financirane na drug način s strani proračuna Republike Slovenije oziroma samoupravnih lokalnih skupnosti oziroma EU, če imajo ta sredstva naravo nepovratnih sredstev. Podjetja lahko izkoristijo tudi 20 – odstotno olajšavo za raziskave in razvoj, davčna stopnja pa za leto 2008 znaša 21 odstotkov.

Za proračun in proračunske uporabnike ter za pravne osebe, ki ne vodijo poslovnih knjig na podlagi Zakona o gospodarskih družbah, je glede osnovnih sredstev pomemben Zakon o računovodstvu.

Gospodarske družbe določajo natančnejša pravila računovodskega obravnavanja osnovnih sredstev s svojimi akti, kar je največkrat pravilnik o računovodstvu. V povezavi z osnovnimi sredstvi se morajo gospodarske družbe opredeliti glede: odgovornih oseb in rokov, izkazovanja, vrednotenja, načina amortiziranja in odtujitve sredstev, knjigovodskih listin, letnega popisa osnovnih sredstev in še drugih značilnosti, oseb, metod in postopkov, ki se tičejo osnovnih sredstev.

2.3 Knjigovodstvo osnovnih sredstev

Knjigovodstvo kot del računovodstva je s poslovnimi listinami in knjigami podprto poslovanje podjetja. Računovodje v podjetju morajo tako v fazi planiranja, kot nadziranja in analiziranja poznati pravila knjigovodenja osnovnih sredstev. Računovodske informacije kot rezultat knjigovodenja so osnova za vse ostale sestavine računovodstva. V nadaljevanju bom tako na kratko predstavila osnove knjigovodstva, za bolj podrobno poznavanje pa bo potrebna poglobljena študija SRS 2006 in predhodno omenjenih zakonov. Knjigovodstvo osnovnih sredstev se začne s knjiženjem dobaviteljevega računa – torej nakupom, kot poslovnim dogodkom, in računom - knjigovodsko listino, kot podlago za knjiženje. Do aktiviranja v register se vrednosti dobavljenih sredstev evidentirajo ločeno, in sicer na kontih pridobivanja osnovnih sredstev, dokler le-ta niso na voljo za uporabo. Že s knjiženjem na različne prehodne konte investicij lahko osnovna sredstva v grobem razvrstimo po vrstah. Dokončno razvrščanje pa se opravi z aktiviranjem osnovnih sredstev v register ali evidenco osnovnih sredstev, kot obliko pomožne poslovne knjige, s katerim opravimo tudi pripoznavanje osnovnih sredstev in knjigovodsko evidentiranje. Ko je osnovno sredstvo aktivirano v register

je namreč dano v uporabo in s tem pripoznano, kar pomeni tudi začetek obračunavanja amortizacije. Tekom življenjske dobe sredstva lahko le-to poleg amortiziranja tudi prevrednotujemo. Vendar pa moramo predhodno, standardi velijo vsaj enkrat letno, preverjati vrednost in stanje osnovnega sredstva, kar običajno opravimo s popisom osnovnih sredstev konec leta na podlagi popisnih list, ki je ena od oblik knjigovodskih poročil. V letnem poročilu moramo izdelati tudi končno podrobno računovodsko poročilo, ki ga imenujemo preglednica gibanja osnovnih sredstev. V nadaljevanju bom na kratko opisala vse pravkar omenjene dogodke, ki tvorijo knjigovodstvo osnovnih sredstev. Pri tem se bom naslanjala predvsem na določila SRS 2006, še posebej pa na SRS 1 – Opredmetena osnovna sredstva, SRS 2 – Dolgoročna neopredmetena osnovna sredstva, SRS 6 – Naložbene nepremičnine in SRS 13 – Stroški amortizacije. Podrobneje bom obdelala tista področja, ki so novejša in ki sem jih pogosteje srečevala pri knjigovodenju osnovnih sredstev.

2.3.1 Razvrščanje, izkazovanje in pripoznavanje osnovnih sredstev

Podjetje sicer v pravilniku o računovodstvu samo določi, katere kategorije bo vodilo kot osnovna sredstva, v registru osnovnih sredstev trgovskega podjetja pa se na podlagi členitve osnovnih sredstev iz SRS 2006 običajno nahajajo opredmetena osnovna sredstva in neopredmetena sredstva ter naložbene nepremičnine. Pri tem gre predvsem za nepremičnine in opremo prodajaln kot lastna opredmetena osnovna sredstva (bodisi za lastno sedanjo ali bodočo uporabo, ali dajanje v poslovni najem), vlaganja v tuja opredmetena osnovna sredstva in neopredmetena osnovna sredstva v smislu licenc ter v nekaterih podjetjih še dobro ime. Med skupinami sredstev so razlike v definicijah in pojmovanju, imajo pa mnogo tudi skupnih točk. Vsa se štejejo kot dolgoročna sredstva, v večini se ali amortizirajo ali prevrednotujejo – kar pomeni da jih lahko razvidujemo bodisi po modelu nabavne vrednosti ali po modelu prevrednotenja. Ne glede v katero od omenjenih skupin sredstvo sodi, pa jih razdelimo tudi glede na premičnost. Nepremičnine so zgradbe in zemljišča, premična pa so osnovna sredstva, ki niso nepremičnine ali trajno povezane z nepremičninami in jih je mogoče premikati, npr. oprema.

Skupaj, vendar na drugih kontih glavne knjige moramo evidentirati še nedokončana sredstva. Tudi v registru se posebej evidentirajo sredstva v gradnji ali izdelavi, kamor sodijo tudi naložbene nepremičnine glede na SRS-1, ki določa, da nepremičnine, ki se gradijo ali razvijajo za prihodnjo uporabo kot naložbene nepremičnine, se do takrat, ko so dane v uporabo, obravnavajo kot opredmetena osnovna sredstva.

Vsem trem že opisanim kategorijam je skupno to, da imajo predpisana dva pogoja za pripoznavanje:

- verjetnost, da bodo pritekale gospodarske koristi, povezane z njimi, in
- možnost, da se njihova nabavna vrednost zanesljivo izmeri.

Pri določanju nabavne vrednosti naj bi se podjetje oprlo na knjigovodske listine, kot so računi ipd. Gospodarske koristi so lahko prihodki od prodaje proizvodov ali storitev oziroma prihranki stroškov, h katerim pripomore uporaba osnovnih sredstev, ali celo prodaja samega osnovnega sredstva. Z odtujitvijo (odpisom, prodajo, podaritvijo), in kadar se od uporabe (torej se ne uporablja) in kasnejše odtujitve, ne pričakujejo nikakršne gospodarske koristi (ni možna prodaja), se odpravi pripoznavanje osnovnih sredstev.

Predujmi za osnovna sredstva se računovodsko obravnavajo kot terjatve, na kontih skupine 13. V izkazu stanja pa jih moramo uvrstiti med osnovna sredstva, in sicer jih moramo izkazovati ločeno za vsako od zgoraj naštetih treh kategorij.

Neopredmeteno sredstvo je razpoznavno nedenarno sredstvo, ki praviloma fizično ne obstaja in se pojavlja kot neopredmeteno dolgoročno sredstvo. Nekatera neopredmetena sredstva so vsebovana v ali na fizični snovi, kot je denimo zgoščenka (na primer računalniška programska oprema), pravnih listinah (na primer licenca, patent) ali filmu. Neopredmeteno sredstvo, razen dobrega imena, izpolnjuje sodilo razpoznavnosti, če se lahko loči ali razdeli od podjetja in proda, prenese, licencira, da v najem ali zamenja, bodisi posamič ali skupaj s povezano pogodbo, sredstvom ali obveznostjo. Obenem mora izhajati iz pogodbenih ali drugih pravnih pravic, tudi če so prenosljive ali ločljive od podjetja, ali od drugih pravic in obveznosti. Po kontnem okviru jih izkazujemo v skupini 00. Neopredmetena osnovna sredstva so tista neopredmetena sredstva, ki soustvarjajo poslovne zmogljivosti in niso zgolj postavke časovnih razmejitev stroškov (patenti, licence, blagovne znamke in podobno). Poznamo štiri vrste neopredmetenih sredstev, ki so na kratko razložene v nadaljevanju.

Naložbeno pridobljene dolgoročne pravice do industrijske lastnine in druge pravice (dolgoročne premoženjske pravice), ki ustvarjajo prihodnje gospodarske koristi obsegajo patente, licence, koncesije, blagovne znamke in podobne pravice. Mednje pa ne sodijo v podjetju ustvarjene blagovne znamke, naslovi publikacij, sezname odjemalcev in podobno.

Dolgoročno odloženi stroški razvijanja so stroški prenašanja ugotovitev raziskovanja ali znanja v načrt ali projekt proizvodnje novih ali bistveno izboljšanje proizvodov ali storitev, preden se začne njihovo proizvodnjo oziroma opravljanje za prodajo.

Usredstveni stroški naložb v tuja opredmetena sredstva na podlagi pogodb se uvrščajo med neopredmetena sredstva, če ne izpolnjujejo pogojev za pripoznavanje opredmetenih osnovnih sredstev oziroma delov teh sredstev. Sem sodijo stroški, ki so potrebni za usposobitev, preurejanje in opremljanje najetega prodajnega prostora. Vlaganja v tuja opredmetena osnovna sredstva, ki imajo naravo investicije, se ne uvrščajo med opredmetena osnovna sredstva, če ne izpolnjujejo splošnih dveh pogojev za pripoznavanje in če ne obstajajo fizično in se ne uporabljajo pri proizvodnji in opravljanju storitev. Tu so mišljeni nekateri primeri, ko je najemnina določena glede na stanje najetega osnovnega sredstva, najemnik pa ga

preuredi, usposobi za svoje potrebe. Če le del vlaganj izpolnjuje pogoje, preostali del pa ne, je smiselno upoštevati načelo pomembnosti – to se pravi uvrstimo jih tja, kjer je večji znesek in torej pomembnejši. Že pri sami izdelavi ali gradnji pa moramo gledati naprej – če je predelna stena montažna in s tem premična, se šteje v opremo, ki ima dovoljeno stopnjo amortiziranja 20 odstotkov, zidana in s tem nepremična kot vlaganja v tuje nepremičnine pa 10 odstotkov. Seveda moramo upoštevati tudi začetne stroške vložka in predvideno dobo koristnosti.

Naložba v dobro ime prevzetega podjetja je presežek nabavne vrednosti prevzetega podjetja ali dela prevzetega podjetja nad določljivo pošteno vrednostjo pridobljenih sredstev, zmanjšano za njegove dolgove in pogojne obveznosti. V podjetju nastalo dobro ime se tudi ne pripozna kot neopredmeteno sredstvo (Zupančič, 2007, str. 53).

Neopredmetena sredstva do vrednosti 500 evrov se podjetja lahko odločijo obravnavati in izkazovati kot neopredmetena sredstva ali obravnavati in izkazovati kot strošek v obdobju, v katerem se pojavijo.

Opredmetena osnovna sredstva so sredstva v lasti ali finančnem najemu, ki se uporabljajo pri ustvarjanju proizvodov ali opravljanju storitev oziroma dajanju v najem ali za pisarniške namene ter se bodo po pričakovanjih uporabljala več kot v enem obračunskem obdobju. Sestavljajo jih zemljišča, zgradbe, oprema in biološka sredstva (osnovna čreda in večletni nasadi). Vse kategorije se pojavljajo v trgovskih podjetjih, tudi biološka sredstva, če se podjetje ukvarja tudi s pridelavo, in so zelo pomembna postavka v aktivih podjetja.

Kot sem že omenila opredmeteno osnovno sredstvo (OOS), katerega posamična nabavna vrednost po dobaviteljevem obračunu ne presega vrednosti 500 evrov, se lahko izkazuje skupinsko kot drobní inventar. Stvari drobnega inventarja, katerih posamične nabavne vrednosti po obračunih dobaviteljev ne presegajo vrednosti 500 evrov, se lahko razporedijo med material. V trgovinah je veliko drobnega inventarja – od raznih posodic, pribora, košar, stvari za dekoracijo ipd.

Za preglednejše evidentiranje osnovnih sredstev, je potrebno določene kategorije ali sorodne skupine osnovnih sredstev izkazovati ločeno, in sicer:

- glede na uporabo moramo ločeno izkazovati OOS, ki se še ne uporabljajo, torej so v gradnji ali izdelavi, OOS usposobljena za uporabo – razpoložljivo za uporabo in trajno neuporabna;
- glede na lastništvo morajo biti ločeno evidentirana OOS v lasti in OOS, pridobljena na podlagi pogodb o finančnem najemu;
- posebej morajo biti evidentirana OOS, pridobljena z državnimi podporami ali z donacijami;
- glede na trajnost OOS, ki se uporabljajo trajno in OOS, ki se ne uporabljajo trajno;
- deleže skupaj obvladovanih OOS;

- OOS, ki izhajajo iz podjetij v skupini, za katero se sestavljajo skupinski računovodski izkazi.

OOS v gradnji oziroma izdelavi nadalje ločimo na pridobljena sredstva, ki še niso usposobljena za uporabo in nepremičnine, ki se gradijo ali razvijajo za prihodnjo uporabo kot naložbene nepremičnine.

Trajno neuporabna OOS lahko odtujimo, torej odpravimo njihovo pripoznanje, jih še vedno izkazujemo med OOS ali pa se razvrstijo med nekratkoročna sredstva za prodajo (nameravajo se prodati v naslednjih 12 mesecih) – odvisno če in kakšne gospodarske koristi lahko od njih še pričakujemo.

V knjigovodstvu so izkazani na ločenih kontih podatki o nabavni vrednosti ter popravkih in oslabitvi vrednosti. Zato ugotovimo knjigovodsko vrednost posameznega OOS posredno kot razliko med njegovo nabavno oziroma prevrednoteno nabavno vrednostjo ter njegovima popravkom in oslabitvijo vrednosti. Zaradi tega najdemo podatke o OOS v večjih skupinah kontnega okvira. Podatke o nepremičninah najdemo v skupinah 02 (o nabavni vrednosti) in 03 (o popravku in oslabitvi vrednosti), podatke o opremi in drugih OOS pa v skupinah 04 (o nabavni vrednosti) in 05 (o popravku in oslabitvi vrednosti). Od izbire modela za merjenje po pripoznanju OOS (modela nabavne vrednosti in modela prevrednotenja) je odvisno računovodsko evidentiranje znotraj skupin kontnega okvira. Zaradi vsakoletnega ugotavljanja znamenj oslabitve se OOS razporedijo v denar ustvarjajoče enote, če ni mogoče ugotoviti vrednosti sredstva pri uporabi po posameznih OOS (sredstvo ne ustvarja denarnih pritokov v veliki meri neodvisnih od denarnih pritokov iz drugih sredstev ali skupin sredstev). Pri uporabi modela prevrednotenja se glede na vrsto sredstva OOS razporedijo na primer na tele skupine: zemljišča, zemljišča z zgradbami, stroji, ladje, letala, motorna vozila, pohišstvo in vgrajena oprema ter pisarniška oprema (Zupančič, 2007, str. 59).

Kdaj pa je sredstvo **naložbena nepremičnina**? Poleg tega, da jih podjetje daje v poslovni najem morajo biti izpolnjeni še dodatni pogoji. Podjetje ima namreč lahko premičnine in nepremičnine dane v poslovni najem pod določenimi pogoji med OOS. Ločeno od OOS se namreč kot naložbene nepremičnine vodijo nepremičnine (zemljišča, zgradbe), ki se uporabljajo za dajanje v poslovni najem in izpolnjujejo pogoje za razvrstitev med naložbene nepremičnine iz SRS 6.3. Ta napotuje podjetja, da določijo sodila, na podlagi katerih se bo presojalo o razvrstitvi nepremičnine med naložbene nepremičnine v računovodskih razvidih, torej morajo soditi v to kategorijo po vseh določenih sodilih.

Naložbene nepremičnine so (Zupančič, 2007, str. 69):

- zemljišča, posedovana za povečanje vrednosti dolgoročne naložbe, ne za prodajo v bližnji prihodnosti v rednem poslovanju;
- zemljišča, za katera podjetje ni določilo prihodnje uporabe;

- zgradbe v lasti ali finančnem najemu, oddane v enkratni ali večkratni poslovni najem, ter
- prazne zgradbe, posedovane za oddajo v enkratni ali večkratni poslovni najem.

SRS vsebujejo še nekaj pravil in napotkov, kdaj naj podjetje določeno sredstvo pripozna kot naložbeno nepremičnino, vendar menim, da si bo za bolj poglobljeno seznanitev s to tematiko potrebno prebrati še drugo literaturo, saj tu žal ni prostora za nadrobno razlago. Večje trgovske centre podjetja iz trgovske branže zgradijo deloma za svoje potrebe, deloma pa za oddajo drugim. Če se nepremičnino lahko proda po delih, jo podjetje lahko vodi kot naložbeno nepremičnino, bodisi celo ali samo njen del – tisti del, ki ga ne uporablja za opravljanje lastnih storitev. Tudi če najemodajalec ali lastnik za najemnike opravlja nekatere pomožne storitve, kot npr. vzdrževalne storitve, in je obseg takšnih storitev majhen in nepomemben del dogovora, lahko tako nepremičnino pripozna kot naložbeno nepremičnino. Torej npr. če lahko lastnik trgovskega centra proda posamezne lokale ali trgovine v okviru centra, katerega upravitelj in vzdrževalec je, ga vodi med naložbenimi nepremičninami. Naložbene nepremičnine se evidentirajo na kontih skupine 01, evidentiranje znotraj skupine pa je odvisno od izbire modela za merjenje po pripoznanju.

2.3.2 Vrednotenje osnovnih sredstev

Vrednotenje osnovnega sredstva se začne ob pripoznanju z nabavno vrednostjo, ki se tekom njegove življenjske dobe lahko spreminja zaradi naknadnih vlaganj in drugih stroškov ali zaradi prevrednotovanj. Nabavno vrednost zmanjšuje tudi amortizacija, o kateri bomo malo kasneje. Osnovna sredstva je treba ob začetnem pripoznanju izmeriti po njihovi nabavni vrednosti. Od načina pridobitve je odvisno, kako se nabavna vrednost pridobljenega sredstva določi na začetku – bodisi kot nakupna cena + stroški, dajatve, ipd, ali po pošteni vrednosti. O treh oblikah stroškov, ki tekom življenjske dobe nastajajo v zvezi z osnovnimi sredstvi, in njihovem vplivu na nabavno vrednost, je bilo vse razloženo že v predhodnem poglavju. Nekatera povečujejo nabavno vrednost, nekatera pa so poslovni odhodek v obdobju, v katerem nastanejo in samo ohranjajo prihodnje gospodarske koristi sredstva.

Prevrednotujejo se lahko tako opredmetena osnovna sredstva, neopredmetena sredstva kot naložbene nepremičnine. Prevrednotenje je bilo delno že opisano v enem od predhodnih poglavij, zato v nadaljevanju navajam samo nekaj splošnih določil. Po 2. in 3. odstavku 17. člena ZDDPO-1 se odhodki zaradi prevrednotenja sredstev ne priznajo. Odhodki zaradi prevrednotenja, ki se po drugem odstavku tega člena ne priznajo, se priznajo ob prodaji ali drugačni odtujitvi sredstev. Po ZDDPO-2, pa se odhodki zaradi prevrednotenja sredstev priznavajo enako kot za računovodske namene. To velja za prevrednotovanja, ki so bila in bodo opravljena v letu 2007 in kasneje.

Prevrednotenje osnovnih sredstev se lahko opravlja na koncu poslovnega leta ali med njim, in pomeni (Zupančič, 2007, str. 54):

- sprememba njihove knjigovodske vrednosti zaradi uporabe modela prevrednotenja – povečanje ali zmanjšanje knjigovodske vrednosti na pošteno vrednost in
- zmanjšanje njihove knjigovodske vrednosti zaradi oslabitve vrednosti ne glede na izbrani model merjenja, ko knjigovodska vrednost presega nadomestljivo.

Podjetje mora osnovno sredstvo po pripoznanju vrednotiti ali po modelu nabavne vrednosti ali modelu prevrednotenja, oziroma naložbene nepremičnine lahko tudi po modelu poštene vrednosti. SRS 1 daje prednost nabavnemu modelu, predvideva se, da se tudi pri neopredmetenih sredstvih podjetja odločajo za model nabavne vrednosti, pri naložbenih nepremičninah pa SRS 6 daje prednost modelu poštene vrednosti. Izbrano računovodsko usmeritev glede merjenja opredmetenih osnovnih sredstev mora podjetje podrobneje zapisati v svojih internih aktih, običajno v pravilniku o računovodstvu in jo mora dosledno uporabljati. Vsi trije modeli so predstavljeni v nadaljevanju.

Model nabavne vrednosti

Po modelu nabavne vrednosti se merijo opredmetena in neopredmetena sredstva, naložbene nepremičnine pa se merijo po modelu nabavne vrednosti v skladu s SRS 1, torej kot opredmetena osnovna sredstva. Po modelu nabavne vrednosti se osnovna sredstva:

- amortizirajo in/ali
- slabijo, če njihova knjigovodska vrednost presega nadomestljivo vrednost.

Neopredmetena sredstva s končnimi dobami koristnosti, ki so izkazana po modelu nabavne vrednosti, je potrebno izkazovati po njihovih nabavnih vrednostih, zmanjšanih za amortizacijski popravek vrednosti in nabrano izgubo zaradi oslabitve. Neopredmetena sredstva z nedoločeno dobo koristnosti pa se ne amortizirajo, temveč se samo slabijo. Neopredmetena sredstva se zaradi odprave oslabitve praviloma ne prevrednotujejo.

Podjetja morajo vsako leto preverjati morebitno oslabitev neopredmetenih sredstev s primerjavo njihove knjigovodske vrednosti z nadomestljivo vrednostjo in sicer za:

- neopredmetena sredstva, ki nimajo določene dobe koristnosti,
- neopredmetena sredstva, ki se še ne uporabljajo in
- dobro ime, ki je pridobljeno v poslovni združitvi.

SRS 1 pri **opredmetenih osnovnih sredstvih** daje prednost modelu nabavne vrednosti. SRS 1.44 določa, da če se opredmeteno osnovno sredstvo izkaže po prevrednotenem znesku, se razkrije tudi knjigovodska vrednost, ki bi bila pripoznana, če bi se prevrednoteno sredstvo izkazalo po modelu nabavne vrednosti. Podjetja naj bi se odločala za model nabavne vrednosti, ker so opredmetena osnovna sredstva namenjena ustvarjanju proizvodov in opravljanju storitev. Zaradi tega naj bi bila pomembnejša vrednost sredstev pri uporabi (kakšen donos ustvarjajo ta sredstva), v nasprotju s tržno vrednostjo, ki je podlaga za

ugotavljanje poštene vrednosti pri modelu prevrednotenja. Od njihove uporabe si podjetje namreč obeta gospodarske koristi in sicer pozitivne denarne tokove.

Model prevrednotenja

Poštena vrednost je znesek, za katerega je mogoče zamenjati osnovno sredstvo med dobro obveščenima in voljnima strankama v poslu, v katerem sta medsebojno neodvisni in enakopravni. Običajno se le-tega ugotovi s pomočjo pooblaščenega ocenjevalca vrednosti. Ni nujno, da se prevrednotijo vsa sredstva, če pa se katero, se morajo vsa sredstva v isti skupini.

Neopredmetena sredstva se lahko prevrednotujejo na pošteno vrednost le, če zanje obstaja delujoči trg. Po tem modelu je potrebno prevrednotenje opravljati redno, saj se knjigovodska vrednost neopredmetenega sredstva na dan bilance stanja ne sme bistveno razlikovati od poštene vrednosti. Knjiženje pri uporabi modela prevrednotenja neopredmetenih sredstev je enak kot pri modelu prevrednotenja opredmetenih osnovnih sredstev.

Opredmetena osnovna sredstva se po modelu prevrednotenja:

- prevrednotijo na pošteno vrednost,
- amortizirajo in
- slabijo.

Podjetja naj bi slabila po MSRP 36 le, če stroški odtujitve niso zanemarljivi, drugače pa je nadomestljiva vrednost prevrednotenega sredstva nujno blizu njegove prevrednotene vrednosti (poštene vrednosti) ali večja od nje, torej le redko.

Prevrednotenje OOS, ki je posledica razlike med knjigovodsko vrednostjo in pošteno vrednostjo, se opravi zaradi povečanja ali zmanjšanja knjigovodske vrednosti. Način knjiženja prek postavke kapitala oz. direktno med poslovne odhodke je bil razložen že pri poglavju o davčnih predpisih, zato ga ne bom ponovno obravnavala.

Model poštene vrednosti

Po začetnem pripoznavanju **naložbenih nepremičnin** se mora podjetje odločiti ali za vrednotenje po modelu nabavne vrednosti, torej isto kot opredmetena osnovna sredstva, ali po modelu poštene vrednosti, ki se razlikuje od modela prevrednotenja.

Model poštene vrednosti se razlikuje od ostalih dveh omenjenih modelov v tem, da podjetje:

- ne amortizira nobenih nepremičnin;
- ne preverja obstoja znamenj oslabitve in
- mu ni potrebno ločevati nepremičnin danih v poslovni najem na zemljišča in zgradbe, saj jih po SRS 6 ni treba meriti vsakega posebej, temveč kot celoto.

Iz izkušenj se mi zdi pomembno omeniti tudi to, da se po MSRP 40 takim sredstvom lahko priključijo nekatera druga sredstva, ki bi jih sicer morali obračunavati posebej, na primer:

- oprema, ki je pogosto sestavni del zgradbe in vpliva na pošteno vrednost naložbene nepremičnine, kot npr. dvigala in klimatske naprave;
- opremljenost pisarn, ki vpliva na pošteno vrednost pisarne dane v poslovni najem.

Poštena vrednost naložbene nepremičnine se mora izmeriti na dan bilance stanja na podlagi tržne vrednosti, za katero se priporoča, da jo izmerijo pooblaščen ocenjevalci vrednosti. Dobiček ali izguba zaradi povečanja poštene vrednosti sta finančni prihodek ali odhodek tekočega obdobja.

2.3.3 Amortiziranje osnovnih sredstev

Pravne osebe so dolžne ob koncu vsakega poslovnega leta sestaviti končni obračun amortizacije osnovnih sredstev. Pravne osebe, ki vodijo poslovne knjige po splošnih SRS 2006, pri obračunu amortizacije upoštevajo predpise ZDDPO-2, ZGD-1 in SRS 2006. Amortiziranje je razporejanje vrednosti amortizirljivega sredstva na zneske, v katerih ga v ocenjeni dobi njegove koristnosti postopoma zapušča, in ki pomenijo stroške. Stroški amortizacije so zneski nabavne vrednosti amortizirljivega osnovnega sredstva, ki v posameznih obračunskih obdobjih prehaja iz teh sredstev v nastajajoče poslovne učinke. Predmet obračunavanja amortizacije so amortizirljiva neopredmetena sredstva s končnimi dobami koristnosti in opredmetena osnovna sredstva ter naložbene nepremičnine vrednotene po modelu nabavne vrednosti. To so sredstva, ki:

- se uporabljajo v obdobju, daljšem od poslovnega leta;
- imajo omejeno dobo koristnosti ter
- so namenjena uporabi pri proizvodnji ali dobavljanju proizvodov in storitev, se posojajo drugim za plačilo ali se posedujejo iz drugih razlogov.

V poslovnih knjigah se izkazuje posebej nabavne oziroma prevrednotene nabavne vrednosti ter posebej popravke in oslabitve vrednosti. V bilanci stanja se izkazuje knjigovodska vrednost kot razlika med nabavno vrednostjo in popravkom ter oslabitvijo vrednosti. Izkazani so tudi predujmi, ki jih v poslovnih knjigah obravnavamo kot terjatve. Stroške amortizacije v poslovnih knjigah prikazujemo na kontih skupine 43 na strani v breme, ustrezne popravke vrednosti pa v dobro na naslednjih skupinah kontov: 03 – Popravek in oslabitev vrednosti nepremičnin, skupine 05 –Popravek in oslabitev vrednosti opreme in drugih opredmetenih osnovnih sredstev, skupine 00 za neopredmetena sredstva in 01 za naložbene nepremičnine.

Popravek vrednosti ne nastopa pri naslednjih osnovnih sredstvih:

- zemljišča in druga naravna bogastva, razen kamnolomov in odlagališč odpadkov;
- opredmetena osnovna sredstva do začetka obračunavanja amortizacije;
- osnovna sredstva kulturnega, zgodovinskega in umetniškega pomena;

- spodnjem ustroju železniških prog, cest, letališč;
- druga osnovna sredstva, katerih uporaba ni časovno omejena;
- neopredmetena sredstva s končnimi dobami koristnosti, ki še niso na razpolago za porabo;
- dobremu imenu ter
- neopredmetenih sredstvih z nedoločenimi dobami koristnosti.

Za določitev realne amortizacije osnovnega sredstva moramo vedeti kakšna je celotna vrednost, ki jo osnovno sredstvo postopoma prenaša na proizvode, v kakšnem roku bo verjetno prišlo do popolne izrabe osnovnega sredstva in kako osnovno sredstvo prenaša svojo vrednost na proizvode po posameznih obdobjih znotraj svoje življenjske dobe.

Amortizacijska osnova je vrednost, od katere se obračunava amortizacija. Ta je praviloma enaka amortizirljivemu znesku (pri enakomernem časovnem amortiziranju), lahko pa je enaka tudi vsakokratni knjigovodski vrednosti amortizirjivega sredstva (pri uporabi metode padajoče osnove). Amortizirljiv znesek je pri enakomernem časovnem amortiziranju nabavna vrednost, popravljena pri prevrednotenju sredstva in zmanjšana za ocenjeno preostalo vrednost. Nabavne vrednosti amortizirljivih sredstev so bolj natančno opredeljene v SRS 1 in SRS 2.

Sredstvo se začne amortizirati prvi dan v naslednjem mesecu po tistem, ko je razpoložljivo za uporabo, in se amortizira toliko časa, dokler se ne nadomesti vrednost, ki je osnova za obračun. Amortizirati se neha lahko tudi prej, če je opredeljeno kot nekratkoročno sredstvo za prodajo ali uvrščeno za skupino za odtujitev za prodajo ali ko se odpravi pripoznanje, odvisno od tega kaj se zgodi prej. V dobi koristnosti je treba nadomestiti vrednost amortizirjivega sredstva in jo je priporočljivo preverjati vsako poslovno leto. Odvisna je od pričakovanega fizičnega staranja, tehničnega staranja, gospodarskega staranja in zakonskih in drugih omejitev porabe, upošteva pa se tista, ki je najkrajša. Z letnimi amortizacijskimi stopnjami podjetje določi predvideno dobo koristnosti. Večina podjetij določa te, ki jih predpisujejo davčni predpisi, in zato uporablja tudi enakomerno časovno amortiziranje.

Podjetje sicer lahko uporabi več metod amortiziranja. Časovno amortiziranje je lahko enakomerno časovno amortiziranje, kjer so letni zneski amortizacije ob nespremenjeni nabavni vrednosti ves čas enaki, kakor tudi stopnje. Pri padajočem časovnem amortiziranju poznamo dve metodi, in sicer metoda padajoče osnove, kjer se uporabljajo enake letne stopnje na vsakokratno knjigovodsko vrednost, in metoda vsote letnih števil, kjer se spreminjajo amortizacijske stopnje, osnova pa je ves čas ista. Pri uporabnostnem amortiziranju letni znesek amortizacije dobimo kot zmnožek amortizacije na mersko enoto, merska enota pa je lahko število proizvodov, opravljenih storitev ali opravljenih ur v tekočem letu. Amortizacijo na mersko enoto pa dobimo tako, da amortizacijsko osnovo delimo s številom merskih enot v dobi koristnosti (ocenjeno število proizvedenih proizvodov, opravljenih delovnih ur idr.).

3 RAČUNOVODSKO PREDRAČUNAVANJE OSNOVNIH SREDSTEV V TRGOVINSKI DEJAVNOSTI

3.1 Splošno o računovodskem predračunavanju in predračunih

Predračunavanje je pomembno za delovanje dveh za uspešnost organizacije izjemno pomembnih področij nalog, to sta načrtovanje, ki pomeni usmerjanje prihodnjih postopkov in ukrepov organizacije, ter nadziranje teh postopkov in ukrepov (Turk et al., 2003a, str. 213). Brez računovodskega predračunavanja ni celostnega načrtovanja, niti nadziranja, ki pa sta v podjetju odločevalni funkciji. Ima pa to veliko koristnih stranskih učinkov, ki brez računovodskega predračunavanja niso dosegljivi.

Ko govorimo o predračunavanju imamo lahko v mislih računovodsko predračunavanje ali celotno predračunavanje v podjetju. To je razlog, da govorimo o predračunavanju in tudi obračunavanju v ožjem in širšem smislu. V vsakem primeru pa pomeni predračunavanje vrednotenje prihodnjih poslovnih dogodkov, s to razliko, da pri **računovodskem predračunavanju** upoštevamo le *vrednostno oziroma denarno izražene podatke*, medtem ko pri **neračunovodskem predračunavanju oziroma obračunavanju** upoštevamo *količinske merske enote*, izražene različno odvisno od preučevane dejavnosti, ekonomske kategorije in posebnosti, ki se v posamezni dejavnosti pojavljajo. V zadnjem času se pomen neračunovodskega predračunavanja in obračunavanja povečuje, kar je zlasti opazno pri poslovnem računovodstvu. Vsa moderna teorija govori o tem, da morajo biti računovodski podatki dopolnjeni z neračunovodskimi, ko pripravljamo informacije za poslovno odločanje.

V podjetju, ki je razdeljeno na posamezne sestavne dele, mora biti uspešno tudi njihovo delovanje, ker sicer ni uspešnega podjetja kot celote. To je razlog, da poznamo:

- **Računovodsko predračunavanje za posamezne poslovne pojave:** tu lahko predračune in obračune organiziramo po posameznih funkcijah (nabavna, kadrovska, finančna itd.), za posamezne dejavnosti (proizvodnja, skladiščenje, prodaja) ter za proizvode oziroma storitve, kjer so pomembne predvsem različne vrste kalkulacij. Tovrstno predračunavanje oziroma obračunavanje je lahko organizirano v okviru **finančnega ali stroškovnega računovodstva**, odvisno predvsem od ekonomske kategorije oziroma pojava, ki ga proučuje (npr.: obveznosti do virov sredstev – finančno računovodstvo, kalkulacije v ožjem smislu – stroškovno računovodstvo).
- **Računovodsko predračunavanje za dele organizacij:** pri tem so lahko predračuni in obračuni po stroškovnih mestih, mestih odgovornosti, po posameznih območnih in področnih enotah (*področna enota* je opredeljena stvarno, to je po dejavnosti; *območna enota* pa krajevno, torej za neke teritorialne enote). Poleg tega pa imamo tudi predračune in obračune za poslovno izidne enote, za katere ugotavljamo poslovni izid. To ugotavlja **stroškovno računovodstvo**, ker gre tu za ugotavljanje poslovnega izida znotraj podjetja (za dele organizacij).

- **Računovodsko predračunavanje za celotno organizacijo:** predračuni in obračuni morajo biti vedno narejeni, ker so to temeljni računovodski izkazi. Če ima podjetje dejavnosti, ki zadevajo podjetje kot celoto, jih morajo narediti tudi za te dejavnosti (npr.: predračun pokojninskih programov, itd.). Ti predračuni in obračuni so vedno narejeni v **finančnem računovodstvu**.

Za dobro poslovanje so pomembni tako računovodski predračuni kot tudi računovodski obračuni, zato zgoraj navedeno velja tudi za računovodsko obračunavanje. V literaturi pa se bolj poudarja pomen predračunavanja, ker so obračuni zakonsko predpisani, predračuni pa niso predpisani, a so tudi zelo pomembni za poslovne odločitve. Predračuni kažejo razmere pri poslovanju, zato jih lahko vgradimo v plan in so potem podlaga za postavljanje ciljev. Istočasno pa smo s tem, ko smo jih vgradili v plan, predračune postavili tudi kot podlago za nadziranje (ali smo dosegli plan ali ne). Predračuni pa imajo tudi druge (pozitivne) stranske učinke.

Stranski koristni učinki predračunavanja pa so sledeči (Hieng et al., 2006):

- **izvaja se tekoče načrtovanje:** najprej mora biti predračun (predlog plana, ki je izražen v predračunu), saj brez predračuna ni plana;
- **spodbuja usklajevanje, sodelovanje in komuniciranje:** pri pripravi končnega predračuna poslovanja sodelujejo različni oddelki, zato je to najboljši učinek predračunov, ker s tem preprečimo neusklajeno delovanje posameznih funkcij;
- **sili vodstvo podjetja, da s številkami (vrednostno) izrazi načrte podjetja:** v številčni obliki zastavi cilje;
- **uokvirja ocenjevanje in nadziranje dosežkov poročevalske enote:** ko delamo predračun, istočasno določimo za katere poročevalske enote ga bomo delali, kar pomeni, da imamo osnovo za evidentiranje stroškov po enotah in lahko po teh enotah primerjamo predračune in obračune za te enote;
- **je podlaga za mnenje o potrebnosti stroškov za delovanje podjetja:** tako se poskrbi, da ne pride do nepotrebnih stroškov;
- **zadovoljuje zakonske in pogodbene zahteve:** to velja za javna podjetja in zavode, kjer je predračun osnova za pridobivanje prihodkov iz proračuna; v podjetju pa imajo tak status skupne storitve, vendar za podjetja predračuni niso obvezni, medtem ko obračuni so;
- **spodbuja zaposlence, da svoje dejavnosti usmerijo k doseganju podjetniških ciljev:** to lahko povezujemo z drugo točko, torej z usklajevanjem, sodelovanjem in komuniciranjem. Delni cilji so med seboj usklajeni, zato posamezniki, ki dosegajo lastne cilje, izpolnjujejo tudi cilj podjetja.

Plan je sprejeti predračun, ki se vedno nanaša na **prihodnje obdobje** in se ga spreminja le v izjemnih okoliščinah. Običajno se planira za obdobje enega leta, vendar pa nekaterih ekonomskih kategorij ni smiselno spremljati za celo leto, kot npr. predračun prejemkov in izdatkov delajo celo dnevno, da ugotovijo ali so plačilno sposobni. Predračun amortizacije je

vedno za daljše obdobje kot eno leto, oziroma za obdobje kakršna je doba koristnosti delovnega sredstva. Zaradi primerjave je nujno potrebno, da je celotno poslovno leto razdeljeno na manjša obdobja, najpogosteje trimesečja, ker sicer nimamo podlage za ugotavljanje odmikov prej kot konec leta. Obdobno planiranje je potrebno tudi zato, da se izognemo sezonskemu vplivu, ki v letnem planu ni zajet.

V vsakem podjetju morajo, če želijo predvideti kako bo podjetje uspešno, narediti **celosten predračun, ki ga delimo v dve skupini predračunov. Finančni predračun** so vsi tisti predračuni, ki kažejo gibanje denarja, sredstev ali obveznosti do virov sredstev v podjetju. Sem sodi tudi **predračun naložb**, ki kaže povečanje ali zmanjšanje sredstev oziroma preoblikovanje sredstev v denar. Finančno predračunavanje delamo samo v okviru finančnih funkcij. **Predračun poslovanja** je sestavljen iz **delnih predračunov**, kot so npr. predračun prodaje, predračun stroškov po vrstah nosilcev, stroškov skladiščenja idr. Med predračuni iz poslovanja je lahko tudi **predračun financiranja**, in sicer v primeru, če imamo stroške financiranja zaradi pridobivanja prihodkov iz poslovanja (ker mi dobimo posojilo v banki, da lahko kreditiramo kupce, naložbe, ...). Predračuni poslovanja in financiranja so med seboj *povezani*, saj ne moremo sestaviti enega brez drugega, kar pomeni, da jih moramo delati istočasno. Posamezni predračuni so sestavni del obeh, tako predračunov financiranja kot tudi predračunov poslovanja. Ločeno jih delamo le, ker kažeta uspešnost podjetja z različnih zornih kotov.

Predračun poslovanja je običajno sestavljen iz predračuna programov ali aktivnosti ter iz predračuna po mestih odgovornosti. Prvi vsebuje pričakovane prihodke in stroške (odhodke) glavnih programov in aktivnosti, ki jih bo podjetje opravljalo. Uporablja se za poslovodsko ocenjevanje in ugotavljanje uspešnosti izvajanja posameznih dejavnosti oziroma za odločanje o tem, katere dejavnosti se bodo v podjetju opravljale za usklajenost med njimi. Predračun po mestih odgovornosti načrtuje poslovodstvo posameznih mest odgovornosti, predstavlja pa pričakovano uspešnost in učinkovitost poslovanja posameznega poslovodje na nekem mestu odgovornosti. Pri pripravljanju predračunov poslovanja je pomembno sodelovanje ustreznih organov in strokovnih služb v podjetju (Hočevár. 1994, str. 204).

Predračunavanje pa je tudi *sodilo doseženega*. Računovodsko predračunavanje delamo zato, da postavljamo **cilj**. S pomočjo obračunov pri nadziranju in analiziranju ugotavljamo **odmike** med uresničenim in zastavljenimi cilji. Le-ti se izračunajo po obrazcu uresničeno minus načrtovano je enako ali da odmik. Kar zadeva uresničenega, ni noben problem ugotoviti knjigovodskih podatkov, velik problem pa je pri načrtovanem. Načrtovano je namreč odvisno od **metodike**, ki jo uporabljamo pri načrtu in je lahko različno (npr. statično, gibljivo, rastoče ali ničelno).

V podjetju morajo biti prisotni torej tako predračuni, kot tudi obračuni. Predračun nam pokaže, kaj bi podjetje glede na razmere v katerih posluje moralo doseči. Obračuni pa nam

povedo, kaj je podjetje doseglo. Če pa želimo, da bo predračun cilj, pa mora biti ta sprejet v plan. Predračunu zato sledi obračun. Da sta med seboj primerljiva morajo biti izpolnjeni naslednji pogoji:

- **ista metodika:** v nasprotnem primeru se pojavljajo razlike, a ne zaradi različnega dela, pač pa zaradi različne metodike;
- **enako moramo imeti opredeljene ekonomske kategorije, le da eno za naprej, drugo pa za nazaj:** pogoji za pripoznavanje ekonomskih kategorij morajo biti enaki za obračun kot tudi za predračun;
- **enako časovno obdobje:** pogoj za to je načrtovanje znotraj enega leta;
- **vsebinsko enake kategorije:** izhajamo iz primera izračuna dobička = prihodki – odhodki. Ko načrtujemo dobiček, praviloma upoštevamo prihodke in odhodke iz poslovanja in financiranja, ne moremo pa upoštevati izrednih prihodkov in odhodkov, kakor tudi ne prevrednotovanja. Za primerjavo je treba najprej prilagoditi kategorije po vsebini, kar pomeni, da izločimo vse tiste postavke pri doseženem, ki jih ni bilo mogoče upoštevati pri predračunu;
- **predračun prej prilagoditi novi ravni cen:** preden izvedemo primerjavo med predračunom in obračunom moramo izvesti prilagoditev zaradi spremembe splošne ravni cen (zaradi inflacije torej).

Računovodske predračunske informacije so pomembnejše od obračunskih, saj omogočajo odločanje o programih in strateških načrtih, letnih načrtih, ki vključujejo količinske načrtovane kategorije za enoletno poslovanje ter odločanje o oceni uspešnosti poslovanja poslovodij na podlagi primerjave med načrtovanim in uresničenim poslovanjem.

3.2 Predračunavanje osnovnih sredstev v trgovinski dejavnosti

Običajno imajo večja trgovska podjetja oblikovana mesta odgovornosti z namenom povečevanja dobička in zmanjševanja stroškov. Podjetje kot celota je *naložbeno mesto odgovornosti*, saj direktor o vsem odloča na ravni podjetja kot celote, in pomeni najvišjo stopnjo samostojnosti, kjer vodja poleg dobička odgovarja tudi za naložbe. V njegovi pristojnosti je torej tudi finančna funkcija. Vodstvo pa potem navzdol oblikuje ostala mesta odgovornosti. Poleg naložbenega mesta odgovornosti so ostala največkrat *standardna stroškovna mesta odgovornosti*, kjer so posamezne trgovine svoja stroškovna mesta, hkrati pa so tudi svoja stroškovna mesta ostale dejavnosti (npr. skladišče - logistika, pekarna, idr.) in oddelki (npr. uprava, marketing, informatika, nabava idr.). Pri standardnem stroškovnem mestu odgovornosti je direktor navzdol prenesel odgovornost za stroške, med drugim tudi za vzdrževanja osnovnih sredstev. Iz tega izhaja, da mora vodja tega mesta gledati, da bodo ti stroški čim manjši. Skladno z mesti odgovornosti se oblikujejo tudi predračuni, tako za osnovna sredstva, kot tudi za ostale kategorije.

Računovodsko predračunavanje za dele podjetja se konča z gibljivimi predračuni stroškov po

stroškovnih mestih, predračuni stroškov po mestih odgovornosti, predračuni stroškov, odhodkov in prihodkov po področjih in območjih delovanja, predračuni poslovnega izida poslovnoizidnih enot, predračuni denarnih tokov po delih podjetja ter podobnimi predračuni (SRS 2006, točka 20.9.) Računovodsko predračunavanje za celotno podjetje se konča s predračunsko bilanco stanja, predračunskim izkazom poslovnega izida, predračunskim izkazom denarnih tokov in predračunskim izkazom gibanja kapitala. Lahko pa se konča tudi s podrobnimi predračuni za celotno podjetje, na primer s predračuni državnih podpor, predračuni pokojninskih programov, predračuni finančnih naložb, predračuni skupnih podvigov in tako naprej (SRS 2006, točka 20.10.).

Odločitve o osnovnih sredstvih pa ne zajemajo samo njihovega nakupa (nakup, zakup ali najem), kjer je pod nakupom mišljeno vključevanje sredstev v proces, ampak zajema tudi spreminjanje vrednosti sredstev, kar pomeni, da se odločamo o politiki amortizacije in prevrednotenja (spremembe izvirne vrednosti – obvezno navzdol, navzgor le fakultativno). Sem sodijo tudi odločitve o odtujitvi teh sredstev, ki so lahko posledica neučinkovitosti, neustreznosti ali neuporabe teh sredstev v poslovnem procesu.

Potrebna osnovna sredstva v podjetju v planskem obdobju nam kaže bilanca stanja v pogledu že obstoječih osnovnih sredstev v podjetju, plan amortiziranja osnovnih sredstev in plan investicij v osnovna sredstva. Razlika med potrebnim obsegom osnovnih sredstev v podjetju v planskem obdobju in med že obstoječim obsegom kaže na dodatno potrebna finančna sredstva v planskem obdobju za financiranje nabave novih osnovnih sredstev (Pučko, 1999, str. 274).

Pri odločitvah o osnovnih sredstvih mislimo na ugotavljanje zneska osnovnih sredstev, ki ga je treba financirati. Osnovna sredstva so zajeta v izkazih po neodpisani vrednosti, ki je razlika med nabavno vrednostjo in nabranim popravkom vrednosti. Načrtujemo lahko stanje osnovnih vrednosti, ki je razlika med nabavno vrednostjo in nabranim popravkom vrednosti. Načrtujemo lahko stanje osnovnih sredstev v izbranem trenutku ali povprečni znesek osnovnih sredstev v izbranem obdobju. Povprečni znesek lahko načrtujemo samo v primeru, ko je znano začetno stanje osnovnih sredstev, načrtovano gibanje v obdobju in načrtovano končno stanje. Povprečni znesek se v podjetju, kjer sem zaposlena, uporablja za planiranje stroškov obresti kapitala oziroma finančnih sredstev po stroškovnih mestih znotraj podjetja. Pri tem moramo upoštevati nabavno vrednost posameznih vrst osnovnih sredstev ob začetku leta, popravek vrednosti osnovnih sredstev ob začetku leta, neodpisano vrednost osnovnih sredstev ob začetku leta, nabavno vrednost osnovnih sredstev, pridobljenih med letom, in morebitni popravek vrednosti osnovnih sredstev, pridobljenih med letom (Turk et al., 2003a, str. 525). Med temeljne odločitve na področju osnovnih sredstev sodi tudi politika amortizacije.

Računovodsko predračunavanje se ukvarja z vrednostnim načrtovanjem stanj in sprememb osnovnih sredstev ter predračunavanjem stroškov, ki so povezani z osnovnimi sredstvi. Izid

predračunavanja so predračunska poročila: predračun stanja in gibanja osnovnih sredstev, predračun amortizacije, predračun stroškov vzdrževanja ter predračun stroškov financiranja in zavarovanja osnovnih sredstev (Koletnik, 1996, str. 81). V nadaljevanju bom tabelarično predstavila predračun stanja in gibanja osnovnih sredstev ter predračun amortizacije in stroškov vzdrževanja, predračun stroškov financiranja pa bo predstavljen v enem od naslednjih poglavij. Opisani predračuni in postopki so v določenih elementih specifični le za trgovinsko dejavnost in se kot so opisani izvajajo v podjetju, kjer sem zaposlena. Predračuni se delajo za več let naprej (običajno za štiri), hkrati pa se delajo vsako leto tudi letni predračuni. Večletni predračuni se tudi popravljaljo vsako leto na podlagi uresničenega in odmikov od predhodnih predračunov.

Predračun stanja in gibanja osnovnih sredstev se običajno izvaja na ravni celotnega podjetja in je rezultat večih predračunov po posameznih stroškovnih mestih. Običajno je sestavljen bolj podrobno kot obračun, ki je predpisan, in se sestavlja po skupinah osnovnih sredstev skupaj in bolj nadrobno npr. oprema se nadalje deli na regale, blagajniške pulte, blagajne, itd. V tabeli 10 je prikazan tak predračun stanja in gibanja osnovnih sredstev, ki se dela za več let skupaj in za vsako leto posebej sproti.

Tabela 10: Predračun stanja in gibanja osnovnih sredstev

Razred	Konto		Stanje in gibanje OS	Nabavna vrednost	Odpisana vrednost	Neodpis. vrednost
40...	04...		OPREMA			
		+	Stanje na začetku obdobja			
		+	Nakup nove opreme			
		-	Prodaja rabljene opreme			
		-	Odpis opreme			
		-	Amortizacija			
		+	Prevrednotenje			
		=	Stanje na koncu obdobja			
10	01		LICENCE			
						

Vir: Interni pravilnik pisarne osnovnih sredstev v trgovskem podjetju (2006), str. 10

Kot je razvidno iz tabele stanj in gibanj je potrebno predhodno pripraviti tudi predračun amortizacije, ki se ravno tako izvaja na ravni celotnega podjetja, pri čemer se stroški amortizacije najprej pripišejo posameznemu stroškovnemu mestu, kasneje pa se posredni stroški uprave, marketinga in ostalih skupnih dejavnosti po določenih ključih še dodatno pripišejo vsem stroškom posamezne trgovine, kot nosilnemu stroškovnemu mestu (SM), ki

prinaša prihodek – promet.

Tabela 11: Letni predračun amortizacije osnovnih sredstev

Sredstvo	SM	Amortiz. osnova	% Amort.	Predračun amortizacije	Neposredni stroški	Posredni stroški
Oprema	Uprava					
	Skladišče					
	Trg. NM					
	Trg. KR					
	Trg. LJ					
SKUPAJ						
Zgradba	Uprava					
	Skladišče					
	Trg. NM					
	Trg. KR					
	Trg. LJ					
SKUPAJ						

Vir: Interni pravilnik pisarne osnovnih sredstev v trgovskem podjetju (2006), str. 10

Podjetje mora skrbeti, da so sredstva, ki imajo daljšo dobo koristnosti, stalno na razpolago v zahtevanem obsegu, kakovosti in pripravljenosti. Da pa so lahko uporabljena, morajo biti redno vzdrževana in varovana. Prihranek pri stroških vzdrževanja ni tiste vrste prihranek, ki je stimuliran, vseeno pa mora biti vzdrževanje tako kot je vnaprej predvideno, saj sicer tvegamo oportunitetne stroške. Predračuni vzdrževanja se delajo na ravni podjetja za skupne službe in za trgovine v primeru večjih vzdrževalnih del, drugače pa ga naredijo poslovodje trgovin vsak za svojo trgovino. Naredi se vsako leto za nadaljnjih nekaj let, pri čemer se odobreni zneski sredstev, ki so namenjeni vzdrževanju, večajo skladno s starostjo objekta.

V tabeli 12 je predstavljen predračun vzdrževanja posamezne trgovine po letih za obdobje osmih let. Prosta sredstva so lahko namenjena nepredvidenim popravilom, ki nastanejo zaradi okvar ali poškodb, in sodijo v vzdrževanje, saj z njimi le odpravimo napake, ni pa potrebna zamenjava dotičnega sredstva ali večja prenova. V stroške vzdrževanja so všteti tako stroški dela kot stroški materiala. Pri nekaterih postavkah prevladujejo stroški materiala, kot npr. pri servisu hladilnih naprav; pri drugih pa delo, kot npr. pri beljenju. Postopek planiranja stroškov vzdrževanja poteka »od spodaj navzgor«, kjer jih najprej planirajo poslovodje. Na ravni celotnega podjetja se seštevek planiranih stroškov vseh stroškovnih mest primerja s ciljnim stroški podjetja. Morebitno ugotovljeno razliko se skuša odpraviti že v fazi usklajevanja med poslovodji in centralo.

Tabela 12: Predračun vzdrževanja trgovine NM v EUR po letih – otvoritveno leto

Vrsta vzdrževanja	1 – 2 let	2 – 4 let	4 – 6 let	7 let	8 let
Prosta sredstva	10.000	15.000	18.000	20.000	PRENOVA
Beljenje		2.000		5.000	PRENOVA
Zamenjava razbitih ploščic	1.000	1.000	2.000	2.000	PRENOVA
Servis alarmnih naprav	1.200	1.300	1.400	1.500	PRENOVA
Servis dvigala	3.500	3.500	3.500	3.500	PRENOVA
Servis rulet			2.000		PRENOVA
Servis vodovodne napeljave	500	500	500	500	PRENOVA
Servis hladilnih naprav	5.000	5.000	8.000	8.000	NABAVA
Servis agregatov	250	250	250	550	NABAVA
Servis blagajn			5.000		NABAVA
Skupaj	21.450	28.550	40.650	41.050	

Vir: Interni pravilnik pisarne osnovnih sredstev v trgovskem podjetju (2006), str. 11

3.3 Strateško računovodstvo v trgovinski dejavnosti

Pučko navaja, da je potrebno strategije členiti v programe, projekte in predračune (Pučko, 1999, str. 330). Strategija, v kateri se zrcalita dolgoročna vizija in poslanstvo podjetja je sestavljena iz skupka ciljev in meril. S pomočjo programov se opredelijo aktivnosti in poslovne prvine potrebne za uresničevanje planov. Ko so programi izdelani, jih je potrebno ovrednotiti s pomočjo predračunov. Če to apliciramo na osnovna sredstva oziroma nove investicije v trgovinski dejavnosti, bi bila strategija rasti postati največji trgovec v regiji lahko razčlenjena na program rasti na že obstoječih trgih (prenova, razširitev že obstoječih kapacitet) in program razširitve na podlagi novih investicij na geografska področja, kjer podjetje še ni ali pa je premalo prisotno. Posamezna investicija bodisi v že obstoječ objekt ali izgradnja novega objekta, pa bi predstavljala posamezne lahko rečemo tudi gradbene projekte, ki bi bili zasnovani kot konkretni predračuni stroškov posamezne investicije.

V tabeli 13 je predstavljen primer razčlenitve strategije trgovskega podjetja na cilje, programe in projekte. Strategija podjetja je postati vodilni trgovec v državah Južne Evrope, kar pomeni, da je strateška usmeritev postati vodilni trgovec v regiji, ki ji bo podjetje večinoma sledilo z izboljševanjem konkurenčnosti in ohranitvijo deleža ter rastjo. To bo doseglo bodisi z razširitvijo že obstoječih kapacitet, predvsem pa z izgradnjo ali najem novih prodajaln na podlagi tržnih raziskav in izvedenih predračunov.

Tabela 13: Razčlenitev strategije prvega trgovca v Južni Evropi

CILJ	PROGRAM	PROJEKTI
Ohranitev deleža v Sloveniji	Širjenje maloprodajne mreže z novogradnjami, razširitvami, preureditvami in posodobitvami	Razširitev manjših trgovin v Medvodah, Vodicah in Mengšu
		Otvoritev megamarketa v Škofja Loki
Rast v ostalih državah	Nakup privlačnih lokacij – odkup od drugih, leasing	Izvedba podrobnih tržnih analiz za nakup drugih manjših lokacij v mestih v Srbiji kjer smo že prisotni (Beograd, Novi Sad)
		Odkup trgovine v Centru »Sladki greh«
	Širjenje lastne maloprodajne mreže – gradnja v lastni režiji	Dokončanje megacentra v Tuzli v Bosni in Hercegovini
		Izgradnja še dveh manjših marketov v Tuzli in Brčkem

Pri uresničevanju strategij je zelo pomembno strateško računovodstvo, saj le-to s pomočjo predračunov omogoči ovrednotenje programov strategije. Strateško računovodstvo kot del poslovnega računovodstva podpira izbiranje in izvajanje poslovnih strategij v podjetjih (Ward, 1995, str. 3). Ukvarja se z zbiranjem in proučevanjem podatkov o preteklem in prihodnjem poslovanju podjetja, konkurenci in okolju, na podlagi katerih oblikuje informacije, ki jih poslovodstvo potrebuje za lažjo izbiro med možnimi strategijami in njihovimi cilji. Strateško računovodstvo posega tudi na področja izven tradicionalnega računovodstva, saj poleg klasičnih finančnih informacij, ki so rezultat poslovanja podjetja, in nastajajo znotraj podjetja, daje velik poudarek tudi informacijam iz zunanjega okolja, še zlasti v primerjavi s konkurenti.

Strateško računovodstvo je orodje, s pomočjo katerega lahko podjetje doseže konkurenčno prednost in uspešno uresniči strateške cilje. Pripravljal naj bi informacije, ki so potrebne za opravljanje naslednjih šestih strateških funkcij:

- analiza okolja,
- razvijanje strateških alternativ,
- izbiro najboljše strategije,
- planiranje uresničevanja strategije,
- uresničevanje strateškega plana,
- kontroliranje procesa strateškega managementa.

Iz pregleda zgornjih funkcij vidimo, da je vključevanje strateškega računovodstva potrebno v vseh fazah procesa od zasnove nove strategije do uresničevanja in kontrole strateškega plana. Kolar zato meni (1999, str. 32), da je strateško računovodstvo zbiranje in preučevanje podatkov in informacij o preteklem in prihodnjem poslovanju podjetja ter tekmecih in okolju

z namenom razvijati, spremljati in nadzirati strategije, pri čemer upošteva tudi tako imenovane strateške povzročitelje stroškov, kamor sodi tudi lokacija podjetja ali delov podjetja. Strateško računovodstvo tudi upošteva, da nefinančni kazalniki napovedujejo prihodnje vrednosti finančnih kazalnikov in poskuša pridobiti svojo vlogo pri finančno podprtih strateških odločitvah, zato strateško računovodstvo ne sme biti zasnovano preveč podrobno, ker to povečuje stroške in otežuje razumevanje, podpirati pa mora le strateške odločitve.

3.3.1 Predračunavanje investicij v osnovna sredstva v trgovinski dejavnosti

Investicija ali naložba najpogosteje pomeni nakup tistih sredstev, za katere se obračunava amortizacija, kar pomeni, da so v poslovnem procesu prisotna dalj časa in zanje potrebujemo večjo količino denarja. Značilnost teh sredstev so neusklajene koristi in izdatki za ta sredstva, zato moramo v obračunskem smislu uskladiti stroške in koristi – to napravimo z amortiziranjem. Njihovo povečanje posledično povzroči povečanje drugih prvin poslovnega procesa (obratnih sredstev, zaposlenih), kar pomeni dodatne stroške, ki jih je potrebno upoštevati pri sprejemanju investicijskih odločitev. Za te investicije so potrebna velika denarna sredstva, ki jih zaradi običajno omejenega obsega v podjetjih, tako ni mogoče investirati drugam. Vse to so razlogi, da sta pri odločanju o naložbah prisotni dve okoliščini: **čas** in **tveganje**, kar moramo pri odločitvi obvladovati, in predvsem tveganje zmanjševati na minimum. To je razlog, da se je izoblikoval **model investicijskih odločitev**, ki ga lahko prikažemo v naslednjih osmih stopnjah (prirejeno po Turk et al., 2003b, str. 308-309):

1. **Definicija ciljev**, kjer podjetje opredeli katere izboljšave naj bi naložba prinesla; povečala promet in s tem dobiček, pokrila novo geografsko regijo ali večji kraj.
2. **Iskanje naložbenih možnosti in tehničnih rešitev, ki bi nas pripeljale do izpolnitve ciljev**, kjer podjetje preuči kakšne so možnosti za pridobitev potrebnih sredstev v zahtevani višini za izgradnjo, razširitev ali posodobitev sredstev. Pri zbiranju in analiziranju alternativ gre predvsem za ocenjevanje stroškov in koristi npr. nakupa nove parcele, izgradnje objekta ob upoštevanju večih različic financiranja – nakup z lastnimi sredstvi, kreditom ali leasing.
3. **Proučevanje okolja**, torej vplivov iz okolja, ki bi lahko vplivali na uspešnost investicije. Pri izbiri države delovanja so pomembne davčne olajšave in omejitve, ki jih predpisuje država za določene naložbe, kakor tudi okoljevarstveni dejavniki. Pri posameznih regijah ali krajih znotraj države pa se proučuje število prebivalcev ter njihov status in struktura. Pomembne so tudi zahteve lokalnega okolja, pridobivanje raznih dovoljenj na lokalni ravni in tudi bližina konkurenčnih trgovcev.
4. **Analiza različnih izidov pri različnih zunanjih vplivih**, kjer preučimo kakšen bi bil poslovni izid te naložbe z upoštevanjem vplivov okolja.
5. **Merjenje končnih učinkov vsake različice** (to je z vidika računovodstva najpomembnejše) – za izpeljavo tega koraka rabimo računovodska sodila in podatke za njihov izračun.

6. **Izbira naložbenega projekta** – tu se iz več možnih različic izbere tisto, pri kateri je tveganje najmanjše in daje najboljše izide.
7. **Potrditev in realizacija:** ta pokaže ali se predvidevanja uresničijo ali ne.
8. **Revizija temeljnih naložbenih odločitev:** ta nam omogoči, da spremenimo poti za doseganje ciljev ali pa pokaže nerealno postavljene cilje povezane s to naložbo. Revizija nam torej omogoči popravek poti ali spremembo ciljev in nam lahko služi kot osnova za odločitve o nadaljnjih investicijah.

Zadnji dve točki sodita k nadzoru, prvih šest pa k načrtovanju. Računovodske informacije so potrebne za odločanje pri vseh korakih. Pri tem pa so opravila različna, saj prvih pet sodi k računovodskemu predračunavanju, ki je obravnavano v tem poglavju, zadnje tri pa zajemajo predvsem knjigovodstvo ter računovodsko nadziranje in analiziranje, ki so tema drugih poglavij v tem magistrskem delu. Finančno in stroškovno računovodstvo sta povezana z vsemi fazami – pri predračunavanju in pri sprotnem spremljanju uspešnosti poslovanja. Skupaj z upravljalnim računovodstvom pa poročajo (računovodsko obveščanje) notranjim in zunanjim uporabnikom o doseženih rezultatih.

Ne glede na področje dela, ki ga opravljamo z delovnimi sredstvi, pa investicije delimo tudi na (Turk et al., 1997, str. 311-312, Kavčič et al., 2007, str. 330-331):

- **Začetne investicije**, ki se pojavljajo ob ustanovitvi podjetja in so enkratne. Smiselno spadajo mednje tudi tiste ob ustanavljanju novega obrata ali gradnji prodajalne v že delujočem podjetju, čeprav jih je glede na celotno podjetje mogoče obravnavati tudi kot investicijo za razširitev ali za preusmeritev. Značilno za njih je, da jih moramo vedno presojati s sodili, ki bodo pokazala, ali bomo dosegli cilj, ki smo ga postavili takrat, ko smo se odločili za ustanovitev novega podjetja.
- **Investicije za splošne izboljšave**, ki pripomorejo k boljšim delovnim, zdravstvenim in varnostnim razmeram v podjetju in v okolju (včasih je potrebno te investicije izvesti zaradi zakonskih zahtev), posredno vplivajo na uspešnost podjetja. O njih se ni mogoče odločati zgolj na podlagi sodil, ampak moramo upoštevati vse koristi in vse stroške, posredne in neposredne – v ta namen se je razvila analiza stroškov in koristi.
- **Investicije za nadomestitev** so tiste, pri katerih zamenjamo stara in izrabljena delovna sredstva z istovrstnimi novimi, mednje pa ne sodijo velika popravila, ker pri tem ne nastane dolgoročna investicija, ki bi jo bilo potrebno amortizirati. O teh investicijah smo se na podlagi sodil odločali takrat, ko smo jih prvič vključili v proizvodjalni proces, zato jih takrat, ko zaradi dotrajanosti staro sredstvo le zamenjamo z novim istovrstnim, ne uporabljamo.
- **Investicije za izpopolnitev** so tiste, pri katerih gre za zamenjavo, prenovu ali preureditev še neizrabljenih delovnih sredstev za nova, ki pa omogočajo zmanjšanje stroškov ali preprečujejo njihovo povečanje, do katerega bi prišlo, če bi še naprej uporabljali stara delovna sredstva.
- **Investicije za razširitev**, o katerih govorimo, kadar gre za kupovanje dodatnih delovnih

sredstev ali nadomeščanje delovnih sredstev z novimi, ki omogočajo povečanje obsega dotedanje dejavnosti in odpravljajo ozka grla.

- **Investicije za preusmeritev**, pri katerih gre za kupovanje ali nadomeščanje delovnih sredstev z namenom proizvajati nove vrste izdelkov. Sem sodijo tudi investicije, ki izboljšujejo kakovosti proizvodov in storitev, in s tem pripomorejo k višjim prodajnim ciljem.

V tabeli 14 sem predstavila vrste investicije v osnovna sredstva v trgovinski dejavnosti glede na zgornjo razdelitev. Navedla sem tudi raven odločanja o investiciji - ta je lahko na ravni podjetja, določenega oddelka, ali na ravni samega poslovodje stroškovnega mesta (filiale).

Tabela 14: Vrste investicij v osnovna sredstva v trgovinski dejavnosti

VRSTA INVEST.	INVESTICIJA V OS	RAVEN
<i>Začetna</i>	Nov market, supermarket ali megamarket	Uprava podjetja, lastniki
<i>Izboljšave</i>	Nova dovozna rampa	Gradbeni odd.
	Tišja klimatska naprava	Gradbeni odd.
	Hitrejši internet	Odd. informatike
<i>Nadomestitev</i>	Nove tehcnice	Odd. informatike
	Nov ročni viličar	Poslovodja
	Nov rezalnik na delikatesi	Poslovodja
	Novi koši	Poslovodja
	Zamenjava mobilov in stacionarnih telefonov	Odd. informatike
<i>Izpopolnitev</i>	Zamenjava računalnikov za terminale	Odd. informatike
	Dodelava programov na blagajnah	Odd. informatike
	Nabava sodobnejših skenerjev	Odd. informatike
<i>Razširitev</i>	Prenova oddelka sadja – večji pult za tehtanje, dodatne stalaže pod pultom, dodatna tehcnica, nove košare za sadje na stenski stalaži	Gradbeni odd. + poslovodja + odd. informatike
	Povečanje, razširitev prodajalne	Uprava
	Povečanje skladišča - logistike	Uprava
	Namestitev dodatnih blagajn – nov blagajniški pult, dodaten stol in stojala, nova blagajna	Gradbeni odd. + odd. informatike
<i>Preusmeritev</i>	Dodatna delikatesna vitrina za v prodajalni pripravljene hladne jedi: solate, namaze, idr.	Uprava + Poslovodja
	Nabava strojev za pripravo hrane – peči za peko kruha, pizz in mesa	Uprava + Poslovodja

Vir: Interni pravilnik pisarne osnovnih sredstev v trgovskem podjetju (2006), str. 12

Dolgoročne investicije običajno zahtevajo velike finančne izdatke, njihovi rezultati pa se raztezajo na neko dolgoročno prihodnje obdobje. Z računovodskim predračunavanjem investicij zagotovimo večjo preglednost nad verjetnim potekom investicije in s tem nekoliko zmanjšamo tveganje povezano z investicijo. Običajno v računovodstvu pripravijo predračunske izkaze načrtovane investicije (predračunski izkaz bilance stanja, predračunski izkaz denarnega toka) ter investicijo ovrednotijo in naredijo oceno upravičenosti. Računovodja tako sodeluje pri izdelavi ocene vrednosti projekta, projekcij prihodkov in stroškov, izdelava načrt financiranja, vrednotenje in po potrebi morebitno analizo tveganj in občutljivosti, vendar slednja že presega okvire tega magistrskega dela in tu ni obravnavana.

Zaradi tega je potrebno po posameznih letih vsebinsko in vrednostno predstaviti naslednje podatke (prilagojeno po Mrak, et al., 2005, str. 62; Kavčič et al., 2007, str. 334):

- predviden obseg prodaje in pričakovano ceno proizvodov in storitev (vključno s popusti in provizijami),
- investicijske izdatke, vezane na izgradnjo objektov, nabavo opreme in tehnologije,
- izdatke, povezane s popravilom in vzdrževanjem investicije,
- preostalo vrednost investicije ob koncu dobe koristnosti (če obstaja),
- razčlenitev stroškov poslovanja glede na različne vrste stroškov (stroške materiala in surovin, stroške transporta le-teh, stroške dela, stroške raznih storitev, stroške, vezane na objekte in ostalo notranjo infrastrukturo projekta, splošne stroške, vezane na prodajo in administracijo....),
- plan amortiziranja sredstev ter stroške amortizacije,
- morebitna potrebna dodatna obratna sredstva v dobi koristnosti investicije (potreben obseg zalog, ločeno za surovine, material in končne proizvode, plačilni pogoji podjetju za terjatve do kupcev in plačilni pogoji dobaviteljev za obveznost do dobaviteljev),
- sprostitev obratnih sredstev ob koncu dobe koristnosti,
- stroške financiranja po posameznih vrstah posojil,
- letne obremenitve za vračila glavnice posojil,
- predviden davek od dobička glede na efektivno davčno stopnjo in druge davke in
- izplačilo dividend.

V tem magistrskem delu je poudarek predvsem na predračunavanju stroškov investicije, s katerimi se pri delu tudi največ srečujem, in tematiko zato tudi najbolj poznam. Primeri tabel so samo eden izmed možnih prikazov; za posamezne investicije so lahko zahtevani še podrobnejši podatki, ali pa manj razčlenjeni od teh, ki so prikazani v tabelah. Predračunavanje stroškov vzdrževanja je bilo že obravnavano v enem prejšnjih poglavij, v nadaljevanju pa bom v obliki tabele predstavila še predračun začetnih investicijskih izdatkov in stroškov amortizacije.

V našem podjetju se za vsako novo investicijo – bodisi novo prodajalno, skladišče ali večjo prenovo stare prodajalne izdelava gradbeni projekt stroškov v tabelarni obliki, kot je

predstavljen v tabeli 15. V oddelku osnovnih sredstev smo pripravili predračun amortizacije, ki je del gradbenega projekta. Amortizacijska osnova je nabavna vrednost sredstev, ki je sestavljena iz nakupne cene in morebitnih stroškov, ki so potrebni, da se sredstvo lahko da v uporabo. Davek je vključen le v primeru, kadar ni vračljiv in ga ni mogoče prevaliti na dobavitelja. V okviru investicij v zemljišča in zgradbe so poleg stroškov samega nakupa zemljišča in izgradnje zgradbe vključeni tudi stroški pridobivanja dovoljenj, ureditve zunanjih površin (parkirišča, zelenice) in zunanjih priključkov (voda, kanalizacija, idr.). Stroške neopredmetenih sredstev predstavljajo predvsem patenti, licence in koncesije.

Tabela 15: Gradbeni projekt - amortizacijski stroški investicije

POSTAVKE	VREDNOST-AM. OSNOVA	% AM.	LETA AM.	ZNESEK LETNE AM.
Neopredmetena sredstva				
Zemljišče				
Zgradba				
Prevozna sredstva (vozički)				
Oprema pisarn				
Naprave v pisarnah				
IT oprema				
IT naprave				
Scannerji				
Blagajniški sistemi				
Blagajniške mize, razno				
Regali, prodajna mesta				
Naprave v trgovini				
Hladilne naprave				
Servisne in montažne naprave				
Kuhinjska oprema				
Gostinska oprema – pohištvo				
Reklamna oprema				
Druga oprema trgovin				
Transportna sredstva				
Varovalne naprave				
Stroji in naprave				
Razsvetljava				

Vir: Interni pravilnik pisarne osnovnih sredstev v trgovskem podjetju (2006), str. 13

3.3.2 Predračunavanje financiranja investicij v osnovna sredstva v trgovinski dejavnosti

Razvoj podjetja se ustvarja v veliki meri tudi z investicijskimi plani. Ti plani so po svojem obsegu omejeni z možnostmi pridobivanja potrebnih finančnih sredstev za financiranje teh investicij iz raznih virov. Omejeni so tudi s pričakovanimi stopnjami donosnosti investicijskih naložb in z zahtevami po ohranitvi določene stopnje likvidnosti podjetja. Poleg tega vsak večji obseg poslovanja podjetja praviloma zahteva dodatna finančna sredstva za financiranje obratnih sredstev. Zato je naloga podjetja v procesu oblikovanja strategije financiranja, da ugotovi, koliko finančnih sredstev bo po posameznih letih znotraj planskega obdobja imelo na razpolago, in kakšne bodo verjetne potrebe po finančnih sredstvih za uresničevanje celotnega strateškega plana podjetja (Pučko, 1999, str. 272, 273).

Vsebina oblikovanja strategije financiranja zadeva še opredeljevanje potrebnih finančnih sredstev v planskem obdobju, opredeljevanje primernih notranjih in zunanjih finančnih virov potrebnih sredstev, razdeljevanje finančnih sredstev na posamezne planirane poslovne aktivnosti (Pučko, 1999, str. 272). Pri oblikovanju strategije financiranja podjetja gre med drugim tudi za planiranje potrebnih investicijskih finančnih sredstev za naložbe v osnovna sredstva. V primeru, da obseg razpoložljivih finančnih sredstev ni zadosten za verjetno višino potrebnih finančnih sredstev, podjetje planira strategijo za pridobivanje dodatno potrebnih finančnih sredstev med leti in tudi znotraj leta.

Glede na to, da se investicije lahko financirajo z zunanjimi in/ali notranjimi viri, ki so odvisni od uspeha poslovanja podjetja, je smiselno združiti planiranje investicij s planiranjem prodaje in tako tudi uspeha podjetja, kot skupno finančno planiranje v širšem obsegu. Notranji viri potrebnih sredstev so odvisni od uspeha podjetja, predvidene delitve in politike amortiziranja. V primeru, da notranjih virov ni dovolj, mora podjetje planirati tudi pridobivanje dodatnih zunanjih virov financiranja, torej investicijskih kreditov ali dokapitalizacije, do katerih je pot lažja in cenejša, če je podjetje uspešno.

Predračun prodaje, in s tem dobička je v pristojnosti prodajne službe, zato bom v nadaljevanju predstavljala predvsem financiranje z vidika potrebnih sredstev, torej stroškov, in dobiček kot notranji vir jemala kot dano predpostavko. Podjetje naložbe lahko financira z notranjimi in zunanjimi viri. Med **notranje vire financiranja** štejemo nerazdeljeni dobiček preteklih let ali tekočega leta, obračunano in neuporabljeno amortizacijo ter druge notranje vire, kot so kratkoročno vezana denarna sredstva in sredstva pridobljena z odprodajo poslovno nepotrebnih oziroma nedonosnih sredstev.

Med **zunanje vire** sodijo kapitalski vložki, posojila, subvencije in posebne zunanje oblike financiranja. Katere vire financiranja bo podjetje uporabilo je odvisno tudi od tega, ali je za podjetje pomembnejše lastništvo ali najem sredstva. Z vidika lastništva ločimo dolžniško in

lastniški financiranje. Vsi notranji viri, kapitalski vložki in subvencije sodijo med **lastniško financiranje**. Bančno posojilo, factoring ali forfaiting ter poslovni in finančni najem (lizing) pa sodijo k **dolžniškemu financiranju**, saj si podjetje izposodi denarna sredstva, ki jih tako nekomu dolguje in jih mora v skladu s pogoji vrniti.

Odločitev o tem, ali nekaj kupiti ali vzeti v najem, je posebna finančna odločitev, in je ponavadi sestavni del vsake investicijske odločitve (Kavčič et al., 2007, str. 333). Katere vire financiranja bo neko podjetje izbralo, je v največji meri odvisno od razpoložljivosti posameznih virov, namena uporabe vsakega vira, stroškov vsakega posameznega vira ter od pričakovane donosnosti investicije, ki omejuje najvišjo možno, oziroma še sprejemljivo ceno virov financiranja. Da bi dobili skupen plan financiranja vseh investicij se je zato najprej potrebno odločiti koliko in katere investicije v osnovna sredstva bomo v naslednjih letih izvedli.

Potreben obseg vseh virov financiranja posamezne in tudi skupnih investicij je enak vsem ugotovljenim investicijskim izdatkom. Glede na dinamiko nastajanja izdatkov se kasneje naredi plan investiranja posamezne investicije. V nadaljevanju bom na izmišljenem primeru v tabelah predstavila, kako poteka planiranje investicij tako posamezno kot skupaj.

Tabela 16: Dinamika investicijskih izdatkov v EUR

VRSTA SREDSTEV	1. LETO	2. LETO	3. LETO
Zemljišče	120.000	20.000	
Zgradba		100.000	20.000
Oprema		60.000	60.000
Neopredmetena sredstva			5.000
SKUPAJ	120.000	180.000	85.000

Ko se podjetje na podlagi lastnih izračunov odloči, koliko finančnih sredstev potrebuje za osnovna sredstva za posamezno investicijo, in katere vire financiranja bo uporabilo, jih prikaže na način, kot je predstavljeno v tabeli 17.

Tabela 17: Vrste virov financiranja investicije in njihova dinamika v EUR

VRSTA VIROV	1. LETO	2. LETO	3. LETO
Lastna sredstva	20.000	40.000	40.000
Posojilo		120.000	30.000
Drugi lastni viri (odprodaja)	50.000	20.000	
Subvencije za razvoj regije	50.000		15.000
SKUPAJ	120.000	180.000	85.000

Vsekakor pa je ekonomsko logično le, da za ugotovljene investicijske izdatke zagotavljamo vire financiranja in optimiramo njihovo strukturo in ne obratno, da razpoložljivim virom financiranja prilagajamo investicijo. Vendar pa lahko znotraj daljšega obdobja glede na omejenost razpoložljivih virov v posameznih letih izvajamo investicije v osnovna sredstva po določenem **prioritetnem vrstnem redu**, še zlasti v obdobjih recesije in zmanjšane potrošnje ter povpraševanja. Managerji morajo najprej opredeliti zaželenost posamezne investicije in šele nato sledi odločitev, kako bo taka investicija financirana (Keown, 2005, str. 331). Ko imamo po posameznih letih vsebinsko in vrednostno zbrane ključne informacije v zvezi z investicijo, lahko začnemo z izdelavo predračunskih izkazov poslovanja za investicijo. Ti predstavljajo osnovo za vrednotenje investicije s pomočjo sodil, ki nam prikažejo uspešnost posameznih investicij in s tem njeno zaželenost. Zato zahtevajo, da določimo poleg planiranih izdatkov tudi planirane prejemke, ki nam jih posreduje oddelek prodaje.

Bistvo vseh investicijskih vrednotenj s sodili je merjenje upravičenosti uporabe denarja za neko predlagano investicijo z vidika, ali so denarni prilivi večji od denarnih odливov (v nekaterih primerih primerjamo tudi stroške in koristi). V literaturi lahko zasledimo različne razvrstitve sodil za ugotavljanje uspešnosti investicij, v večini primerov pa primerjamo želeno donosnost vloženih sredstev s stroški teh sredstev. Pri tem lahko računovodske podatke uporabljamo nepredelane, in uporabimo **računovodska sodila** (dobičkonosnost, navadna doba vračanja), ali **sodila, ki temeljijo na sedanji vrednosti** (diskontirana doba vračanja, čista sedanja vrednost, koeficient prejemkovnosti in interna stopnja donosnosti).

V primeru, da gre za **medsebojno izključljive investicije**, se s pomočjo sodil odločimo, katero bomo zbrali. Na primer, če imamo možnost zgraditi prodajalno na dveh lokacijah v istem mestu in ocenimo, da je kraj premajhen za obe, se s pomočjo sodil odločimo, na kateri lokaciji bo prodajalna.

Medsebojno izključljive investicije so nasprotje **neodvisnim investicijam**, kjer se odločamo, ali bomo določeno investicijo sprejeli ali zavrnili. Tako jih lahko razvrstimo od najboljšega do najslabšega ter jih razvrstimo po prioriteti glede na rezultate sodil. Lahko pa nam primerjava donosov z investicijo ali brez nje pokaže, da ni nujno, da investicijo izvedemo, ampak je bolje, da se podjetje začasno odreče vsem investicijam, oziroma jih zmanjša in prihrani denar za novo investicijo. To nakazuje, da v primeru, da imamo omejeno vsoto sredstev, ne moremo samo oceniti dane možnosti, ampak od nas zahteva tudi primerjavo med trenutnimi priložnostmi in prihodnjimi pričakovanji. V časih gospodarske krize, ki je trenutno pri nas, je potrebno še posebej dobro pretehtati, kdaj bomo projekt izvedli, če ga bomo in morda celo, da bomo namesto enega raje izvedli dva, ker se nam bo ponudila dobra priložnost, ki bi jo bilo škoda zamuditi. Na podlagi tega podjetje lahko planira potrebe po sredstvih in virih financiranja za vse naložbe v osnovna sredstva za celotno podjetje, kot je prikazano v tabeli 18.

Tabela 18: Vrste virov financiranja investicij v osnovna sredstva v EUR

VRSTA VIROV	1. LETO	2. LETO	3. LETO
Lastna sredstva	500.000	200.000	140.000
Nova vlaganja - dokapitalizacija	500.000		
Posojilo	200.000	500.000	100.000
Drugi lastni viri (odprodaja)	200.000	60.000	
Subvencije za razvoj regije	50.000		15.000
SKUPAJ	1.450.000	760.000	255.000

4 RAČUNOVODSKO PROUČEVANJE OSNOVNIH SREDSTEV V TRGOVINSKI DEJAVNOSTI

4.1 Nadziranje osnovnih sredstev v trgovinski dejavnosti

Načrtovanje in nadziranje sta v podjetju odločevalni funkciji, teh dveh pa ni brez računovodskega predračunavanja in računovodskega nadziranja. Računovodsko nadziranje moramo ločiti od pojma nadziranja računovodstva. Nadziranje računovodstva se odvija izven podjetja ali izven računovodstva, npr. zunanja ali interna revizija, v računovodsko nadziranje pa sodi tisto, kar je vgrajeno v računovodstvo.

Pri vzpostavitvi sistema nadzora je potrebno zagotoviti, da so njegovi stroški manjši od koristi, ki jih prinaša, ter da je sistem nadzora povezan s cilji podjetja. Sistem nadzora mora zagotoviti pravočasne povratne informacije, saj v nasprotnem primeru ni smiselno. Zato se morajo izvajalci nadzora z vodstvom podjetja dogovoriti, kako naj se spremlja poslovanje in čemu naj se da večji poudarek. Dodatne zahteve, ki jih mora trgovsko podjetje upoštevati, je izbor primernih računovodskih in neračunovodskih meril uspešnosti, ter razlikovanje uspešnosti posameznih filial in s tem njihovih poslovodij, v odvisnosti od regije ter lokacije filiale.

4.1.1 Splošno o računovodskem nadziranju

Redno računovodsko nadziranje ali računovodska kontrola poteka na večih področjih:

- nadziranje notranjih in zunanjih listin, ki so podlaga za knjiženje poslovnih dogodkov;
- nadziranje postopkov in procesov računovodenja v skladu s standardi ali sodili, torej nadziranje faze procesiranja podatkov;
- nadziranje rezultatov računovodenja, torej finančnih učinkov poslovanja podjetja v smislu primerjanja realiziranega s planom;
- izdelava nadzornih poročil ali poročil o rezultatih nadziranja, predvsem o načrtovanih in uresničenih poslovnih procesih in stanjih.

Z rednim in sprotnim nadziranjem hočemo doseči določene cilje. Poslovni dogodki se morajo izvajati v skladu z odobritvami posloводства, ki odobritve izvede z likvidacijo ali podpisom listin, ki so podlaga za knjiženje. Le-ti se morajo nato takoj knjižiti v pravih zneskih, in to na ustreznih kontih in v okviru obračunskih obdobij, v katerih so potekali, da bi lahko pripravili potrebne računovodske informacije v okviru sprejetih računovodskih pravil in zagotovili odgovornost za sredstva. Hkrati morajo biti vsi poslovni dogodki zapisani v poslovnih knjigah in prikazani v ustreznih računovodskih izkazih ter drugih poročilih. Te cilje bomo dosegli s posebnimi postopki, kot so preverjanje računske točnosti evidenc; zagotavljanje usklajevanja običajnih postopkov urejanja sintetičnih kontov in poskusnih bilanc stanja; odobravanje in kontroliranje listin; primerjanje z zunanjimi viri informacij; primerjanje izidov štetja gotovine, vrednostnih papirjev in zalog z računovodskimi evidencami; omejevanje neposrednega fizičnega dostopa do sredstev in evidenc ter primerjanje uresničenega s predračunom.

Računovodsko nadziranje je sestavina finančnega računovodenja, kadar obravnava ustaljene računovodske podatke, pomembne za prikazovanje celotnega podjetja ali njegovih razmerij z drugimi, sestavina stroškovnega računovodenja, kadar obravnava ustaljene računovodske podatke o podrobnostih z notranjega področja delovanja, in sestavina poslovnega računovodenja, kadar obravnava informacije za odločanje (SRS 2006, točka 28.3.).

Sodila, ki se jih uporablja pri računovodskem nadziranju in nadziranju računovodenja – torej tako postopkov kot listin in poslovnih dogodkov, so predpisi in računovodski standardi, ki vsebinsko opredeljujejo gospodarske kategorije. Podrobnejša določitev načina ter pogostosti izvajanja nadzora pa je zapisana v internih aktih podjetja.

Zanesljivost predračunskih podatkov se preverja s presojanjem odmikov uresničenih velikosti od načrtovanih. Pri tem se pokažejo ne samo pomanjkljivosti izvajanja, temveč tudi pomanjkljivosti načrtovanja, to pa omogoča njuno izboljšanje (SRS 2006, točka 28.24.). Zato **so naloge računovodskega nadziranja, da:**

- ugotavlja odmike, kar pomeni, da primerja uresničeno z načrtovanim in potem dobljeni odmik označi za ugoden ali neugoden (enkrat +, enkrat -, odvisno od ekonomske kategorije);
- sestavlja poročilo o dosežkih, ki mora biti takšno, da je mogoče iz njega ugotoviti načrtovano, dejansko ter odmik. To poročilo mora imeti najmanj dva podatka, saj tretjega lahko potem izračunamo;
- izbira primerno vsebino poročila, saj se pripravlja za različne ravni odločanja različno poročilo. Najbolj podrobno se pripravi za tistega, ki je neposredno odgovoren; za tistega, ki pa je prenesel odgovornost, pa je lahko bolj zbirno, ker ga podrobnosti ne zanimajo, hkrati pa ima možnost dobiti dodatne podatke (ima vse pravice). Velja torej, da čim bližje problemu gremo, tem bolj je poročilo podrobno.

Če je strategija pot za doseganje ciljev, lahko rečemo, da s finančnimi in ekonomskimi kazalniki nadzorujemo, ali strategija podjetja vodi k izboljšanju finančnih rezultatov in gospodarjenja, pri čemer je potrebno čimprej zaznati že majhne odklone in vzroke zanje, saj le tako ohranjamo odklone v določenih mejah. S kazalniki merimo gospodarske kategorije, ki jih na tak način tudi nadzorujemo in primerjamo s planom ali konkurenco. Posledično ukrepi za doseganje ciljev potekajo v dveh smereh:

- Odmiki pokažejo, da smo napačno postavili plan, česar **posledica so na novo postavljeni cilji**, ki so osnova za nadaljnjo primerjavo. Sprememba je lahko tudi navzgor, če je predračun postavljen preohlapno, zaradi česar nastaja plansko mrtvilo. Plansko mrtvilo nastane pri vsakem načrtovanju, ki ni realno.
- **Sprememba poti**: poti za doseganje ciljev so bile napačne, zato jih spremenimo z odstranjevanjem ovir v delovanju, razlago nalog in dodatnimi sredstvi.

Poleg poročil o načrtovanih in uresničenih poslovnih procesih in stanjih pa se lahko sestavi tudi poročilo o računovodskem nadziranju, ki poroča o pravilnosti računovodenja kot celote ali le posameznih delov, ustreznosti računovodskih usmeritev in drugih sodil ter zanesljivosti računovodskih podatkov in poročil, skupaj s predlogi za izboljšanje.

4.1.2 Računovodsko nadziranje osnovnih sredstev v trgovinski dejavnosti

Preverjanje uspešnosti delovnih sredstev je pomembnejše od preverjanja katerikoli drugih vrst sredstev, saj so prisotna v proizvodjalnem procesu dalj časa. Značilnost teh sredstev so neusklajene koristi in izdatki za ta sredstva. Zato moramo v obračunskem smislu uskladiti stroške in pa koristi – to napravimo z amortiziranjem. Ta sredstva imajo širši vpliv na delovanje podjetja. Vedno potegnejo za sabo tudi spremembo in izdatke pri drugih prvinah poslovnega procesa - to je predmetih dela in delovni sili. Za ta sredstva potrebujemo veliko denarja, ki mora biti naložen tako, da prinaša koristi, kar pomeni, da sredstva s katerimi proizvajamo, prinašajo dobiček in ne izgube. To velja zlasti zato, ker imajo v podjetju vedno omejen obseg denarja – če so ga uporabili za nek namen, ga niso mogli naložit drugam, četudi bi bil naložen bolj koristno, kar pa predstavlja oportunitetni strošek. Vse to so razlogi, da sta pri odločanju o naložbah prisotni dve okoliščini: čas, ki ga moramo pri odločitvah obvladovati, in tveganje, ki ga poskušamo zmanjševati na minimum. Iz tega izhaja, da mora biti nadziranje sprotno in morajo biti napravljeni obračuni, ker je med sprejemom odločitve in posledicami te odločitve dolgo časovno obdobje, zaradi česar je nadziranje težje. Če so izvedeni tudi obračuni, so že predračuni pripravljeni bolj natančno – so torej bolj realni. Tako imamo realnejšo podlago za načrtovanje naprej, kar pomeni, da lahko preprečimo napake, ki smo jih napravili pri prvem predračunu.

V okviru računovodskega nadziranja osnovnih sredstev se ukvarjamo s temi strokovnimi nalogami (prilagojeno po Koletnik, 1996, str. 83, 84):

- z nadziranjem opravil pri obravnavanju računovodskih podatkov in oblikovanju

- računovodskih informacij o osnovnih sredstvih ter o stroških v zvezi z njimi;
- z občasnim presojanjem pravilnosti sistema računovodskega kontroliranja podatkov in zanesljivosti njegovega delovanja;
 - z oblikovanjem nadzornih informacij o osnovnih sredstvih in o stroških v zvezi z njimi.

Med računovodsko nadziranje sodi redno ter občasno presojanje pravilnosti evidentiranja in proučevanja osnovnih sredstev. Prične se pri nadzoru sestavljanja knjigovodskih listin, torej listin ki nastanejo v podjetju, kot tudi tistih knjigovodskih listin, ki prihajajo v podjetje in to še pred knjiženjem. Oseba, ki izvaja ročni nadzor, ustreznost listin potrdi s svojim podpisom. Del tega nadzora so tudi listine, ki prihajajo z namenom uporabe za računovodsko predračunavanje in analiziranje. Računalniško nadziranje poteka po posebej pripravljenih programih ali modulih določenega programa po vrstah knjigovodskih listin. Načini kontroliranja knjigovodskih listin so lahko različni – kontrolirajo jih lahko samo v centrali, samo decentralizirano v filialah, običajno pa se izvajata obe kontroli, še posebej za vhodne listine.

Pri delu sem prejete listine pregledala že ob samem prejemu, kasneje pa tudi ob samem aktiviranju sredstev v register. Za vsako osnovno sredstvo sem najprej oblikovala **zapisnik osnovnega sredstva**, ki je vseboval zneske z računov, ki so skupaj predstavljali vrednost osnovnega sredstva. Pri tem je vrednost na zapisniku bila lahko sestavljena iz večih računov, zlasti pri večjih sredstvih, kot je na primer zgradba. Medtem ko je pri manjših sredstvih vrednost na zapisniku predstavljala le eno postavko na računu, in je bil račun tako razdeljen na več zapisnikov. Tako sem izvedla še **naknaden nadzor listin in njihovo vsebino**, saj je potrebno iz posameznih postavk sestaviti vrednost sredstev. Ko se sredstva aktivirajo, se vrednosti oblikujejo na podlagi naknjiženih denarnih sredstev (po knjigovodskih listinah) na številkah sredstev v gradnji, in vrednost mora biti enaka kot na predhodno oblikovanem zapisniku, s čimer se izvede še **dodatna kontrola predhodnega knjiženja poslovnih dogodkov** na podlagi prejetih listin.

Redno se izvaja tudi nadzor nad vodenjem poslovnih knjig in izdelavo računovodskih poročil. Gre za kontrolo opravljenih del v oddelkih, ki spremljajo in proučujejo delovanje, torej je tu zajet tok gibanja od izdajatelja listine do računovodskega obravnavanja poslovnih dogodkov. Pri tem gre za to, da se mora izvajati:

- vhodni nadzor ob prevzemu listin,
- sprotni nadzor med posameznimi fazami obravnavanja listin,
- izhodni nadzor ob predaji listin in poročil naslednji stopnji oziroma oddelku.

Pri računovodskem nadziranju postopkov povezanih z osnovnimi sredstvi v našem podjetju gre predvsem za **kontroliranje obračunavanja amortizacije**, pri čemer se kontrolirajo leta obračunavanja – torej trajanje in stopnje amortizacije po posameznih vrstah sredstev glede na predpise, ki opredeljujejo te kategorije. Hkrati se kontrolira, ali so bila prava osnovna sredstva

aktivirana v prave razrede (zgradbe v razrede zgradb, itd.), saj so obračuni amortizacije vezani na razrede sredstev (več o razredih sredstev v prilogah). V razredih sredstev so v ozadju nastavljeni tudi konti glavne knjige, zato je potrebno vsaj konec leta preveriti, ali se stanje v registru po razredih sredstev sklada z ustreznimi konti v glavni knjigi. Pri tem kontroliramo konte investicij v teku, že aktiviranih novih sredstev in konte amortizacije, popravkov vrednosti in neodpisanih vrednosti, ki se tudi izkazuje v listinah.

V podjetju, kjer sem zaposlena, smo mesečno obračunavali amortizacijo, in takrat smo hkrati tudi preverili, ali se obračun amortizacije v registru sklada z obračunano amortizacijo na kontih stroškov v glavni knjigi. Pred sestavitvijo končnega obračuna amortizacije pa smo preverili tudi pravilnost knjiženja stanja in gibanja sredstev med letom, uskladili knjigovodsko stanje z dejanskim s pomočjo popisa in pregledali pravilnost medletnih obračunov amortizacije v skladu z aktom podjetja. Pri novih osnovnih sredstvih smo preverili tudi pravilnost začetka obračunavanja amortizacije sredstev. Vse to je bilo potrebno tudi opraviti pred izdelavo letnih poročil o gibanju osnovnih sredstev.

Za razliko od drugih dejavnosti je v **trgovinski dejavnosti nadziranje lahko izvedeno na dveh ravneh** – skupno za celotno podjetje kot celota, ali po mestih odgovornosti. Posamezne trgovine so lahko stroškovna, prihodkovna, dobičkovna ali celo naložbena mesta odgovornosti. V odvisnosti od tega, katero stroškovno mesto je posamezna filiala, so prenesene navzdol tudi odgovornosti za stroške, prihodke in dobiček. V skladu s tem se tudi v povezavi z osnovnimi sredstvi izračunava uspešnost posamezne filiale ali trgovine - lahko npr. samo promet na kvadratni meter; lahko pa dobičkovnost, kjer se upoštevajo tudi obresti investicijskega kapitala, amortizacija in vzdrževanje, in se tako izračunavajo tudi kazalniki za posamezno trgovino.

Računovodsko nadziranje novih filial tekočega leta se razlikuje od nadziranja že obstoječih filial iz prejšnjih let. Pri novih filialah oziroma investicijah v gradnji se spremljajo predvsem nove nabave mesečno po fazah, saj izgradnja trgovine, še posebej pa večjega marketa, traja vsaj eno leto. Mesečno se tudi oblikujejo poročila o novih nabavah, oziroma o stroških izgradnje, in se le te v službah izven računovodstva primerjajo s planom. Ko je trgovina enkrat že odprta, se njeno poslovanje primerja z večletnimi plani, kjer se gleda predvsem uspešnost investicije, na letni ravni pa se gledajo predvsem tekoči stroški. Pri primerjavi večletnega plana in realizacije se spremlja poslovanje in se tako izračunava uspešnost s kazalci – predvsem nas zanima kdaj se naložba dejansko povrne, zato gre v prvih letih na področju osnovnih sredstev predvsem za spremljanje amortizacije in eventuelnih stroškov obresti ali oportunitetnih stroškov.

Ker gre tu za primerjavo večinoma fiksnih dejanskih stroškov s planiranimi, je to hkrati tudi kontrola pravilnega obračunavanja amortizacije, saj bi se v primeru odklonov od planiranega, ob predpostavki, da je planirano pravilno, takoj videlo, da je narobe obračunano. Zato lahko

rečemo, da je kontrola amortiziranja dvojna – v računovodstvu, kjer se kontrolirajo postopki, in v kontrolingu, kjer se kontrolirajo stroški amortizacije. Če so potrebne kakršnekoli izboljšave, se spremljajo tudi te, vendar predvsem le v smislu spremljanja glede na investicijski plan, ki je narejen ob izgradnji same trgovine. Vsako leto se izdela tudi letni plan, na podlagi katerega se mesečno spremljajo predvsem stroški vzdrževanja in stroški porabljenega materiala za vzdrževanje. V naslednjih tabelah so predstavljeni primeri nadziranja letnih planov z dejanskimi stroški, zadnja pa kaže, na kakšen način spremljamo večletne plane, pri čemer oportunitetni stroški lahko predstavljajo npr. bančne obresti depozitov ali drugo.

Tabela 19: Spremljanje investicij za prodajalno v EUR

INVESTICIJA	Planirani stroški	Dejanski stroški	ODMIK
Prenova delikatese	20.000	22.000	-
Nove tehtnice	15.000	10.000	+
Novi čitalci	5.000	5.000	/

Tabela 20: Spremljanje stroškov vzdrževanja v EUR

STROŠKI VZDRŽEVANJA	Planirani stroški	Dejanski stroški	ODMIK
Popravilo vrat	2.300	2.100	+
Beljenje	3.000	5.000	-
Zamenjava ploščic	200	200	/
Nov drobni inventar			Ni realizirano

Tabela 21: Spremljanje stroškov investicije

Strošek	Plan 2007	Real. 2007	Odmik	Plan 2008	Real. 2008	odmik
Amortizacija						
Obresti						
Oportunitetni stroški						

Vir: Interni pravilnik pisarne osnovnih sredstev v trgovskem podjetju (2006), str. 18

Za občasno nadziranje stanja osnovnih sredstev se štejejo letne, pa tudi medletne primerjave izkazanega stanja z dejanskim, torej popis ali inventura, ki bo bolj nadrobno opisana v naslednjem poglavju. Praviloma se opravlja na koncu poslovnega leta, razen če se podjetje odloči za predčasne ali medletne popise. Do njih lahko pride tudi zaradi začasnega zaprtja filiale zaradi prenove, ko popis služi kot podlaga za predlog k odpisu, ali za evidenco prenosa starih osnovnih sredstev v novo filialo.

4.1.3 Popis osnovnih sredstev v trgovinski dejavnosti

Vsako osnovno sredstvo, ki se nabavi, se zavede v poslovne knjige, ter v register osnovnih sredstev. Osnovno sredstvo tako ob nabavi sami pridobi svojo inventarno številko. Nalepka z inventarno številko naj bo na vidnem mestu vsakega osnovnega sredstva zaradi lažjega opravljanja letnega popisa osnovnih sredstev. Popis moramo opraviti vsaj enkrat letno (običajno ob koncu koledarskega leta, ni pa obvezno), kar nam predpisujeta ZGD-1 in SRS 2006. Popis se opravi tudi na začetku in ob prenehanju opravljanja dejavnosti. Popisni list naj vsebuje predvsem naslednje podatke: zaporedno oziroma registrsko številko in ime, nabavno vrednost, popravek vrednosti ter neodpisano vrednost pred prevrednotenjem in po njem.

Popis je najprej količinski popis, ki ga kasneje ovrednotimo, da lahko opravimo primerjavo usklajenosti dejanskega stanja s postavkami v poslovnih knjigah. Kljub temu, da je to opravilo neprijetno, je potrebno natančno popisati vsa osnovna sredstva. Na podlagi predloženih inventurnih popisov in rezultatov popisa lahko v računovodstvu primerjamo dejansko stanje s knjižnim, ter v poslovnih knjigah opravimo ustrezne uskladitve (vključno s knjiženjem inventurnih viškov in manjkov ter poračunom DDV-ja). Šele na tak način dobimo ustrezne podatke za sestavo letnega poročila in davčnega obračuna ter obračuna DDV od inventurnih primanjkljajev, hkrati pa moramo določiti tudi, koga bremenijo ti primanjkljaji (npr. odgovorno osebo). Obveznost obračuna davčne obveznosti nastane z dnem ugotovitve primanjkljaja.

Podrobnejša pravila za izvedbo popisa sredstev in obveznosti do virov sredstev lahko pravne osebe opredelijo v **internem pravilniku o popisu**, ki je priloga temeljnega računovodskega akta Pravilnika o računovodstvu, in je organizacijsko in vsebinsko izhodišče za izvedbo popisa. Zasebnik lahko postopek popisa sprejme v sklepu o izvedbi popisa.

Pravilnik o popisu ali drug dokument, ki določa pravila popisa, naj bi zajemal (te sestavine niso nikjer predpisane, so pa lahko v pomoč pri izvedbi popisa):

- določbe glede rednega in izrednega popisa,
- opredelitev predmeta popisa,
- čas izvedbe popisa in določitev drugih pomembnih rokov v zvezi z izvedbo popisa,
- način ugotavljanja dejanskega stanja,
- določitev sredstev, ki se popisujejo v daljših obdobjih,

- priprave na popis: organizacija popisa, imenovanje popisnih komisij, sklep o imenovanju popisne komisije, naloge popisnih komisij, način dela popisne komisije, priprava sredstev za delo, priprava knjigovodskih podatkov za popis, postopki izločanja poškodovanih in tržno nezanimivih, zastarelih sredstev, priprava sredstev in popisnih pripomočkov,
- popisovanje in poročilo o popisu: popisovanje dejanskega stanja in primerjava s knjižnim, vsebina in rok izdelave poročila o popisu, obravnavanje poročila o popisu, ugotavljanje odgovornosti in bremenitev odgovornih s primanjkljaji, pravila za usklajevanje ugotovljenih popisnih razlik na podlagi sklepov posloводства in odprave računovodskih primanjkljajev ali presežkov ter hramba dokumentacije,
- popis sredstev in obveznosti do virov sredstev (podrobnejše določbe glede popisa posameznih sredstev in njihovih virov sredstev).

Popis izvaja **popisna komisija**, ki naj bi štela vključno s predsednikom vsaj tri člane (to pravilo sicer ni nikjer predpisano, temveč se je izoblikovalo v praksi, zato ni nujno, da bi bilo temu tako). Načelo ločenosti evidence od izvajanja poslov iz SRS 28 zahteva, da poslov ne sme evidentirati oseba, ki jih opravlja. To pomeni, da popisa ne sme opravljati računovodja ali knjigovodja osnovnih sredstev, in tako ne sme biti član popisne komisije.

Popisujejo se opredmetena osnovna sredstva, neopredmetena sredstva ter naložbene nepremičnine, torej: zemljišča, zgradbe, oprema, drobní inventar, pa tudi osnovna sredstva, ki so začasno pri drugih osebah, osnovna sredstva v enotah v tujini in tista, ki so v podjetju le začasno (npr. vračljiva embalaža). Določene vrste sredstev je potrebno popisati posebej, npr. tista zunaj uporabe, popisati pa je potrebno tudi tista, ki jih ima podjetje v finančnem najemu in jih izkazuje med svojimi sredstvi. Pri popisu sredstev, ki se pridobivajo, mora popisna komisija ugotoviti, ali se stopnja dokončnosti, kakor je izkazana in obračunana po začasnih situacijah oz. drugih obračunih, sklada z dejansko stopnjo dokončnosti investicije, ter ali so bila izplačila izvajalcem pravilna.

V trgovinski dejavnosti tako pri samem označevanju kot pri popisu naletimo na določene značilnosti, na katere je dobro opozoriti že v fazi priprave, saj zelo olajšajo delo popisnih komisij. Zato se je v naši pisarni osnovnih sredstev ustalila praksa, da smo vsaki na novo odprti prodajalni skupaj z nalepkami za označevanje osnovnih sredstev poslali še **napotila za lepljenje**, s čimer smo jim želeli olajšati kasnejše popise. V trgovini je več istovrstnih sredstev, zato smo jim priporočili, da vsa istovrstna sredstva polepijo na isto mesto – npr. vse hladilnike desno pod robom. Razni pulti na delikatesi in v skladišču, ki se dnevno večkrat pomivajo z mokro krpo, naj bi se lepili na spodnjo stran pod pult, da se nalepke ne bi zmočile in uničile. Zelo uporabno se mi tudi zdi, da nalepke za sredstva, ki so težko dostopna npr. viseče table in drobní inventar, ki se vodi skupinsko (ena inventarna številka za več sredstev), vodijo v posebnem registratorju, ki ga imajo pri sebi pri štetju in popisu sredstev.

Redni popisi se izvajajo enkrat letno na stanje konec leta, izredni pa npr. ob statusnih

spremembah ali ob začasnem zaprtju prodajalne zaradi prenove. Poleg sredstev v lasti podjetja se na posebnem obrazcu popišejo tudi sredstva, ki so v podjetju le začasno, npr. vračljiva embalaža, reklamna stojala za izdelke – npr. za žvečilne gumije, sončna očala, reklamni hladilniki ter sredstva v lasti zaposlenih, kot je mikrovalovna pečica, čajni kuhalniki ipd. Knjigovodstvo osnovnih sredstev pošlje prodajalnam poleg inventurne liste tudi spremni dopis, na katerem so določeni roki za oddajo popisov, člani inventurnih komisij, odgovorne osebe v knjigovodstvu osnovnih sredstev, hkrati z navodili ali napotili za izvedbo popisa, ki se lahko opravlja ročno na popisni listi ali s pomočjo črtnih čitalcev kod. Vodjo in dva člana inventurne komisije določi vodja prodajalne, morajo pa biti iz različnih oddelkov in torej vsaj trije. Pri svojem delu nisem naletela na primer, da bi se sredstva popisovala v daljših obdobjih, in predvidevam, da so taki primeri v trgovinski dejavnosti zelo redki.

Po opravljenem popisu se liste vrnejo v knjigovodstvo. Na njih komisija označi uničena, poškodovana, dotrajana sredstva, manjke ter viške sredstev. Pri odtujenih sredstvih se navede način odtujitve – prodaja, licitacija, odvoz na uničenje. Včasih se manjki in viški sredstev pojavijo zaradi premikov sredstev med letom med prodajalnami. Odgovorni knjigovodja jih pregleda, in če je potrebno s člani komisij uskladi rezultate – torej razjasni sredstva, ki so predlagana za odtujitve, ter manjke in presežke ter vzroke za odstopanja ali odtujitve. Na koncu pripravi skupno poročilo o popisu ter predloge za odpis centralni inventurni komisiji. Po **sklepu centralne inventurne komisije** izvede odpise in morebitne premike sredstev med prodajalnami, ki in če so bile ugotovljene šele ob popisu. Do tega včasih pride če prodajalne oz. odgovorne osebe med letom zaradi kakršnegakoli razloga ne sporočijo v knjigovodstvo premikov osnovnih sredstev med njimi, oz. če se za premike odločijo konec leta ravno na podlagi popisov. Ko so omenjena knjigovodska dela opravljena, vodja knjigovodstva preveri narejene odpise in premike ter usklajenost glavne knjige z registrom.

4.2 Analiziranje osnovnih sredstev v trgovinski dejavnosti

S funkcijo obravnavanja podatkov o preteklosti se ukvarja knjigovodstvo. Računovodsko načrtovanje je del funkcije obravnavanja podatkov o prihodnosti. Računovodsko nadziranje je del funkcije nadziranja obravnave podatkov. Računovodsko analiziranje je del funkcije analiziranja podatkov. Računovodsko analiziranje raziskuje povezave med že predstavljenimi računovodskimi informacijami in tudi širše povezave, kot so povezave s prodajnimi, nabavnimi, proizvodnimi informacijami ipd. Rezultat računovodskega analiziranja je večja kakovost računovodskih poročil. S pomočjo različnih računovodskih analiz, postanejo poročila bolj izpopolnjena in vsebujejo tudi bolj kompleksne informacije za uporabnika.

Bistvo sodobnega računovodskega sistema je učinkovita povezanost vseh omenjenih funkcij. Knjigovodstvo mora biti usmerjeno k potrebam nadzora in analize ter metodološko usklajeno s predhodnim računovodskim načrtovanjem. Le tako smotrno grajen računovodski informacijski sistem je lahko učinkovito orodje za sprejemanje odločitev (Turk et.al., 1997,

str. 35). K omenjenim funkcijam lahko dodamo še računovodsko informiranje. Računovodsko informiranje je končna stopnja knjigovodenja, računovodskega predračunavanja, računovodskega nadziranja in računovodskega analiziranja (SRS, točka 30.1.). Računovodski informacijski sistem pokriva potrebe po informacijah številnih notranjih in zunanjih uporabnikov.

4.2.1 Splošno o računovodskem analiziranju

Zgodovinsko gledano je računovodska analiza predhodnik analize poslovanja podjetja, saj so bili prvi razpoložljivi podatki o poslovanju podjetja pravzaprav računovodski. Računovodski sistem še sedaj predstavlja temelj informacijskega sistema podjetja. Zato zajema pomemben del vseh štirih navedenih informacijskih funkcij. Na tej osnovi lahko najdemo tudi mesto računovodskega analiziranja v informacijskem sistemu podjetja in sicer kot del analiziranja poslovanja podjetja.

Podjetje redno analizira svoje poslovanje, torej tudi osnovna sredstva, da na ta način ugotavlja uspešnost svojega poslovanja v obračunskem obdobju. Primerja ga s preteklim obdobjem, ugotavlja morebitno odstopanje od zastavljenih ciljev in svojo uspešnost primerja s primerljivimi podjetji v panogi in v obdobju, v katerem posluje. Analiza poslovanja podjetja tako sodi tudi v letno poročilo, saj tako zunanjim kot notranjim lastnikom nudi pomembne informacije o uspešnosti poslovanja in osnovo za sprejemanje poslovnih odločitev. Poslovanje analiziramo tudi z analiziranjem podatkov iz letnih računovodskih izkazov. Analiziranje podatkov je presojanje ugodnosti, ki jo izražajo, in iskanje izboljšav, na osnovi katerih bi usmerjali in uravnavali prihodnje delovanje. Analiziranje služi kot podlaga za odločanje v okviru upravljanja (Hočevar, 1998, str. 4,5). Nekaj posameznih veličin pove relativno malo. Njihove povezave z drugimi veličinami ali njihove spremembe v času pa so lahko pomembne. Metode, tehnike in orodja računovodske analize so namenjene razkrivanju teh povezav in sprememb.

Sistematični pregled metod je možno povzeti na naslednji način:

1. Splošne metode analize, ki so lastne vsem znanstvenim disciplinam (na primer indukcija, dedukcija, abstrakcija).
2. Temeljne metode analize, ki so značilne zlasti za analizo poslovanja (na primer razčlenjevanje, primerjanje, izločevanje, osamljanje, strnjevanje, postavljanje in preverjanje hipotez).
3. Posebne metode analize, ki so značilne za računovodsko analiziranje (na primer vodoravna analiza, navpična analiza, analiza presekov, analiza gibanj, analiza točke preloma, analiza finančnega položaja, analiza odmikov (Turk et al., 1999, str. 580), analiza kazalnikov, analiza tokov, analiza stroškov in koristi).
4. Razvitejše, statistične in druge kvantitativne metode (npr. multivariantna diskriminacijska analiza, Altmanov model, model linearne verjetnosti, logit model, probit model, model

linearne diskriminante, Bathory-jev model).

V okviru iste metode je možno predpostaviti, da bo nekdo z večjo spretnostjo (drugimi tehnologijami) prišel hitreje do cilja. Res pa je, da bo bolj učinkovit ob boljši "tehniki", če na primer uporablja zmogljivejši računalnik. Hkrati je nekdo v okviru neke analitične metode bolj spreten (uporablja boljšo tehniko) z istim ali pa z drugačnim orodjem. Iz tega lahko sklepamo, da pojem orodja predstavlja pravzaprav osnovni element (prvino) tehnike ali tudi metode. V takem primeru lahko med prvine računovodskega analiziranja opredelimo še naslednja orodja, ki jih lahko uporabljamo v vseh metodah (in tehnikah) analize, ki sem jih naštel :

1. Kazalci oziroma absolutna števila:
 - stanja (veličine, vrednosti, količine),
 - tokovi (spremembe vrednostnih kazalcev).
2. Kazalniki oziroma relativna števila (koeficienti, odstotki, stopnje udeležbe, indeksna števila, strukture).

Med pomožna orodja analiziranja pa lahko štejemo še:

1. grafična orodja (preglednice, grafikoni, slike, sheme, oblike dreves),
2. matematična orodja (prijeti finančne matematike, verjetnostni in infinitezimalni račun, statistični izračuni itn.).

Za **podjetja v trgovinski dejavnosti** so zlasti pomembne poleg ostalih analiz, ki se izvajajo v vseh podjetjih, razne podrobne analize prodaje po več različnih kriterijih: po poslovnih enotah, stroškovnih mestih, prodajnih mestih, prodajnih skladiščih, posameznih artiklih in blagovnih skupinah in podskupinah, po datumskih obdobjih, partnerjih idr. Na enak način kot prodajo moramo analizirati tudi stroške po različnih kriterijih. Izvajamo primerjalne analize vseh vrst, kjer tudi primerjamo podatke preteklih obdobj s tekočimi.

Izdelamo lahko kvalitativno in kvantitativno analizo informacij sestavin poslovnih procesov poslovanja posameznih poslovnih enot, prihodkov in stroškov poslovanja, analizo uspešnosti prodaje posameznih blagovnih skupin, vrst blaga ali storitev po količinah in prodajnih vrednostih ter še mnogo več. Ves čas moramo imeti tudi na voljo vpogled v uspešnost poslovanja, ustvarjene razlike v ceni na ravni posameznih poslovnih enot, v določenem obdobju in na ravni posameznih vrst blaga ter stanje terjatev po stroškovnih mestih oz. datumu zapadlosti posamezne terjatve, partnerjih, itd.

Analiziranje osnovnih sredstev v trgovinski dejavnosti se bistveno ne razlikuje od analiz v podjetjih iz drugih dejavnosti. Računovodsko analiziranje osnovnih sredstev je presojanje ugodnosti (bonitete) stanja in gibanja osnovnih sredstev ter stroškov, ki so z njimi povezani. Osnovna sredstva lahko analiziramo s kazalniki – ti so lahko na nivoju posameznih stroškovnih mest ali prodajnih mest, ali na ravni celotnega podjetja. Analiziramo lahko

odmike realiziranih kategorij od planiranih, kategorije in kazalnike pa lahko primerjamo v času, z drugimi podjetji ali s panogo, znotraj podjetja pa med posameznimi stroškovnimi mesti, profitnimi centri, regijami; odvisno od organiziranosti podjetja. Pri tem lahko primerjamo bodisi stanja, bodisi dinamiko kazalcev ali kategorij in kazalnikov.

4.2.2 Analiziranje z odmiki

Z analiziranjem poslovanja želijo v podjetju ugotoviti tudi vzroke, zakaj so poslovni rezultati takšni kot so. V ta namen morajo (Kavčič, 2003, str. 155):

- vedeti, kakšni bi bili možni izidi glede na razmere pri poslovanju,
- kakšna sodila je potrebno uporabiti za oceno izidov,
- poznati podatke, ki jih je treba vključiti v analizo.

Primerjanje s sodilom je pravzaprav primerjanje med optimalnim (želenim) in dejanskim stanjem v preteklosti oziroma med optimalnim in načrtovanim stanjem v prihodnosti. Taka opredelitev upošteva tudi dejstvo, da načrtovano stanje ne odraža vselej želenega stanja. Vsebinsko gledano, torej načrtovano stanje načeloma bolj ustreza pričakovanemu (realnosti), kot želenemu. Pri tem ima vsak odmik od želenega, najugodnejšega (optimalnega) stanja svoje dobre in slabe strani, ki jih je treba posebej analizirati. To je pomembno, saj imajo na primer iste poslovne odločitve v različnih finančnih položajih podjetja različno (ne)ugodne posledice. Zato sta v konkretnem procesu analiziranja spoznavni proces in proces primerjanja s sodilom zelo tesno povezana in tudi povratno vplivata eden na drugega. Osnovna omejitev te faze procesa analiziranja je v dejstvu, da še tako natančno računovodsko ugotovljeno dejansko stanje ni povsem točno, saj je ugotovljeno na osnovi omejenega števila informacij, kar je treba seveda upoštevati pri oblikovanju informacij. Če upoštevamo dinamični vidik sodila, lahko primerjanje s sodilom pripelje do številnih dodatnih informacij, ki jih celovito kaže tabela 22.

Tabela 22: Izvori oblikovanja informacij

Element	Stanje	Gibanje v preteklosti	Primerjava z načrt. stanjem in gibanjem	Primerjalna presoja (benchmarking)	Načrtovano gibanje v prihodnosti
1. Dejanske kategorije					
2. Optimalne kategorije					
3. Odmiki (1-2)					

Vir: Interni pravilnik pisarne osnovnih sredstev v trgovskem podjetju (2006), str. 23

Tabela 22 kaže, da je sodilo (optimalne kategorije) možno in potrebno načrtovati, saj se le-to tudi spreminja v času (kar je prav tako treba analizirati), in se lahko razlikuje od realno pričakovanih (načrtovanih) kategorij. Zato lahko odmike od optimalnega spremljamo na različnih ravneh (stanje, gibanje v preteklosti, primerjava z načrtovanim, primerjava z okoljem, pričakovano gibanje v prihodnosti), s tem pa lahko oblikujemo številne koristne informacije, zlasti pa težo odmičkov in njihovo gibanje. Seveda lahko odmike izražamo tako z absolutnimi, kot tudi z relativnimi števili.

Iz tabele je nadalje razvidno, da je vsak odmik v načelu posledica spremembe dejanske in/ali spremembe želene kategorije. Tu pa se skriva tudi past za analitika, ki je tradicionalna računovodska ni dovolj jasno upoštevala oziroma pojasnila. Zaradi temeljnih lastnosti dvostavnega knjigovodstva je namreč možno isto kategorijo izračunati iz računovodskih izkazov na številne načine.

Če navedeno upoštevamo, moramo pri analizi odmičkov iz omenjene tabele, ugotoviti tako vzroke za spremembo dejanskih kategorij, kot tudi vzroke za spremembo optimalnih kategorij. Na obe vrsti kategorij praviloma vplivajo povsem drugi vzroki. Njihova opredelitev hkrati pomeni tudi opredelitev področja možnih poslovnih ukrepov podjetja. Brez teh ugotovitev se proces analiziranja ne more uspešno nadaljevati z naslednjo fazo, to je s procesom oblikovanja informacij.

Najpogosteje se kot sodila pri računanju odmičkov upoštevajo predračunske velikosti, zato je nujno, da je zagotovljena uporaba metod pri sestavljanju predračunov in obračunov ter s tem tudi primerljivost podatkov. Analiziranje z odmiki je uveljavljeno predvsem pri računovodskih kazalcih. Računovodski kazalci so absolutna števila, ki se nanašajo na pomembne gospodarske kategorije, o katerih obstajajo računovodski podatki, to so na primer: sredstva, osnovni kapital, prihodki, dobiček, izguba, prodajne cene na enoto ipd. Kazalci kažejo stanje in razvijanje česa v denarni merski enoti. Računovodski kazalci se pojavljajo v finančnem računovodstvu, stroškovnem računovodstvu in poslovnem računovodstvu. Odmiki lahko nastajajo tako v finančnem kot v stroškovnem računovodstvu, zato jih tudi v obeh omenjenih računovodstvih ugotavljamo ter proučujemo razloge za pojavljanje razlik med sodilom in doseženim. Z analiziranjem odmičkov se ukvarja prvenstveno poslovodno računovodstvo.

Na področju osnovnih sredstev se ugotavljanje in analiziranje odmičkov med realiziranim in planiranim pojavlja predvsem na naslednjih treh področjih:

1. Priskrba osnovnih sredstev, s katero so povezani naslednji stroški nabavne cene:
 - nakupna cena,
 - prevozni stroški,
 - carina in druge dajatve,
 - drugi stroški nabave.

2. Usposobitev in uporaba osnovnih sredstev, s katero so povezani naslednji stroški:
 - stroški usposobitve,
 - stroški uporabe: vzdrževanje, zavarovanje, najemnina, obresti.
3. Poraba in odtujitev osnovnih sredstev, s katero so povezani naslednji stroški:
 - stroški obrabe,
 - stroški izločitve: demontaža, nadomestitev neamortizirane vrednosti,
 - stroški izničenja,
 - stroški prodaje.

V nekaterih podjetjih bolj natančno analizirajo predvsem stroške nabave, še posebno novih investicij, ki so povezani tudi s finančnim vidikom, in stroške amortizacije ali obrabe. Večje investicije v nove prodajalne so za trgovsko podjetje običajno velik finančni zalogaj, ki zajema tudi planiranje in analiziranje potreb po finančnih sredstvih, zato je skoraj nujna, da sistem omogoča zelo pregledno spremljanje investicij. Do odmikov lahko pride zaradi višje sile, zaradi katere projekt ni pravočasno izveden, ali pomanjkanja finančnih sredstev (npr. neodobritev kredita ali leasinga zaradi nepravočasno izpolnjenih pogojev). Do odmikov v stroških amortizacije lahko pride zaradi spremembe računovodskih usmeritev ali stopenj amortiziranja.

Če na podjetje gledamo od zunaj, potem primerjamo in analiziramo pravkar navedene kazalce in odmike z ostalimi podjetji ali panogo, če pa na podjetje gledamo od znotraj, pa kazalce primerjamo med stroškovnimi mesti ali prodajnimi mesti, skupinami stroškovnih mest ali regijami in profitnimi centri, ki so lahko določeni glede na velikost prodajaln ali vrsto dejavnosti znotraj podjetja (npr. hipermarketi so en profitni center, navadni marketi drugi, skladišča tretji). Nadalje lahko primerjamo še bolj podrobne podatke, npr. mesečne, kumulativne, po strukturi sredstev, vrsti sredstev, kontu idr. Ločeno lahko analiziramo nabavo in tekoče stroške za že obstoječa stroškovna mesta in nove projekte.

V nadaljevanju vam predstavljam možne primerjave plana in realizacije ter panoge na primeru družbe Poslovni sistem Mercator d.d..

Tabela 23: Primerjava naložb v osnovna sredstva

	PLAN 2007	STANJE 31.12.	ODMIK	INDEKS ST/PL
Naložbe v 1000 EUR	198.815	164.850	33.965	0,83

Vir: Mercator (2007), Letno poročilo, str. 22

Za leto 2007 je Poslovni sistem Mercator planiral za 198 mio naložb v osnovna sredstva, konec leta 2007 pa so investicije znašale 165 mio, kar je manj od planiranega. Večji del investicij so sredstva v gradnji, predvsem nakupi nepremičnin.

Tabela 24: Primerjava stanja in naložb Skupine Mercator

v 000 EUR	PLAN 2007	STANJE 31.12.	ODMIK	INDEKS ST/PL
Naložbe v SLO	97.300	84.422	12.878	86,76
Osnovna sredstva	1.589.304	1.482.651	106.653	93,29

Vir: Mercator (2007), Letno poročilo, str. 23

Skupina Mercator zajema poleg družbe Mercator še druge družbe v Sloveniji in v tujini. Naložbe obsegajo predvsem gradnjo nakupovalnih centrov, manjše naložbe od planiranih pa so verjetno rezultat še nedokončanih, torej nezgrajenih objektov konec leta, saj se gradnja velikokrat časovno podaljša zaradi vremenskih razmer, dolgih upravnih postopkov, idr. V skupini Mercator so planirali, da se bodo osnovna sredstva povečala glede na stanje konec leta 2006 za več, kot je bilo kasneje realizirano. Kljub temu je indeks realiziranega glede na planirano večji kot pri samih naložbah, vzroke za to pa mogoče lahko iščemo v manjšem zmanjšanju ali odprodaji sredstev.

Odmiki od konkurence bodo predstavljeni v nadaljevanju, saj so povezani tudi z vsebino naslednjih dveh poglavij – vsebino in strukturo sredstev ter kazalniki.

4.2.3 Analiziranje stanja, strukture in gibanja osnovnih sredstev

Stanje, struktura in gibanje, torej dinamika osnovnih sredstev so odvisni od:

1. Priskrbe osnovnih sredstev, ki jo ločimo na izdelavo, nakup in pridobitev ob pomoči finančnega najema.
2. Usposobitve in uporabe osnovnih sredstev, kjer ločimo sredstva na tista v pripravi, uporabi in zunaj uporabe.
3. Porabe in odtujitve osnovnih sredstev, kjer ločimo odpis, izločitev, izničenje in prodajo osnovnih sredstev.

Učinki stanja, torej obsega in strukture osnovnih sredstev vplivajo na uspeh podjetja. Ta sredstva so prisotna praviloma več let v poslovnem procesu in so večje vrednosti. S svojimi učinki pomembneje določajo daljšo dobo možnosti za doseganje poslovne uspešnosti podjetja. Njihovi učinki se kažejo s tem, ko (Pučko, 2001, str. 51,52):

- določajo obseg zmogljivosti podjetja,
- pomembneje določajo raven produktivnosti dela v podjetju,
- določajo velik del stroškov podjetja,
- v veliki meri določajo hitrost obračanja vloženih sredstev,
- določajo pomen podjetja v panogi oziroma dejavnosti.

Pri analizi stanja in dinamike osnovnih sredstev z določenimi osnovami, se srečamo s

problemom, da osnove niso enake, zato se mora pri taki analizi upoštevati vse dejavnike, ki lahko vplivajo na primerjalne osnove. Primerjalne osnove, ki se jih največ uporablja pri tem analiziranju, so podatki iz preteklega obdobja, podatki, ki se nanašajo na sorodno podjetje ali povprečno veliko podjetje v panogi.

Pri poslovanju mora vsako podjetje paziti, da ohranja primerno sestavo osnovnih sredstev. Ta sestava je seveda odvisna tudi od vrste dejavnosti s katero se podjetje ukvarja, okolja v katerem posluje ter učinkovitosti in uspešnosti njegovega poslovanja. Višina in struktura osnovnih sredstev v trgovinski dejavnosti sta odvisni od velikosti trgovskega podjetja, sistema prodaje, hitrosti obračanja zalog (potrebno manj/več skladiščnega prostora), razvitosti prodajne mreže trgovske stroke in tudi drugih nabavnih in prodajnih dejavnikov.

V začetku poslovanja podjetje praviloma razpolaga z denarnimi sredstvi, s katerimi nato nabavi osnovna sredstva. Pri opravljanju dejavnosti se ta sredstva trošijo. S prodajo proizvodov in/ali storitev ima podjetje terjatve do kupcev, ki se ob plačilu zopet spremenijo v denarna sredstva, kjer se celotni krog ponovi. Zato je dinamika obsega in strukture osnovnih sredstev v času različna in ni vsako leto enaka. Na osnovi spreminjanja posameznih vrst osnovnih sredstev skozi čas lahko sklepamo o premoženjski in poslovni elastičnosti podjetja.

V nadaljevanju so prikazane analize stanja, gibanja in strukture osnovnih sredstev v panogi in v treh največjih podjetjih po tržnem deležu v panogi.

Tabela 25: Dinamika osnovnih sredstev v podjetju Spar Slovenija d.o.o.

Sredstva v 000 EUR	2006	Sestava	2007	Sestava	Indeks 2007/2006
A. Osnovna sredstva	174.573	71%	199.285	71%	114
1. Neopredm. sredstva	10.522	6%	9.998	5%	95
2. Opredmet. sredstva	164.051	94%	189.287	95%	115
B. Ostala sredstva	72.635	29%	82.530	29%	114
SKUPAJ	247.208	100	281.815	100	114

Vir: Spar (2007), Letno poročilo, str. 35

Iz tabele 25 je razvidno, da so se v podjetju Spar v letu 2007 povečala vsa sredstva razen neopredmetenih sredstev, ki so se zmanjšala glede na prejšnje leto, sestava osnovnih sredstev pa se ni bistveno spremenila. V tabelah 25, 26 in 27 so zneskovno prikazana tudi ostala sredstva predvsem zaradi primerjave, kakšen je delež osnovnih sredstev v vseh sredstvih, ostala sredstva pa sestavljajo gibljiva sredstva in dolgoročne finančne naložbe. Ostala sredstva so se povečala za enak odstotek kot osnovna sredstva, pri čemer so se povečala gibljiva

sredstva, medtem ko so dolgoročne finančne naložbe ostale iste.

Tabela 26: Dinamika osnovnih sredstev v podjetju Poslovni sistem Mercator d.d.

Sredstva v 000 EUR	2006	Sestava	2007	Sestava	Indeks 2007/2006
A. Osnovna sredstva	732.374	48%	760.273	45%	104
1. Neopredm. sredstva	9.947	1%	9.374	1%	94
2. Opredmet. sredstva	722.427	99%	750.899	99%	104
B. Ostala sredstva	789.027	52%	918.609	55%	116
SKUPAJ	1.521.401	100%	1.678.882	100%	110

Vir: Mercator (2007), Letno poročilo, str. 82

Iz tabele 26 je razvidno, da so se v podjetju Mercator v letu 2007 povečala vsa sredstva glede na prejšnje leto, razen neopredmetena sredstva, v sestavi pa se je zmanjšal delež osnovnih sredstev v celotnih sredstvih, sestava osnovnih sredstev pa se ni spremenila. Neopredmetena sredstva so se zmanjšala za 6 odstotkov, kar pa ni spremenilo strukture, saj predstavljajo zelo majhen delež. Ostala sredstva so se povečala za več kot osnovna sredstva, pri čemer so se povečala tako gibljiva sredstva, kot tudi dolgoročne finančne naložbe.

Tabela 27: Dinamika osnovnih sredstev v podjetju Engrotuš d.d.

Sredstva v 000 EUR	2006	Sestava	2007	Sestava	Indeks 2007/2006
A. Osnovna sredstva	35.753	18%	48.551	20%	136
1. Neopredm. sredstva	2.454	7%	2.760	6%	112
2. Opredmet. sredstva	33.299	93%	45.791	94%	137
B. Ostala sredstva	162.231	82%	195.366	80%	120
SKUPAJ	197.984	100%	243.917	100%	123

Vir: Tuš (2007), Letno poročilo, str. 56

Iz tabele 27 je razvidno, da so se v podjetju Engrotuš v letu 2007 povečala vsa sredstva glede na prejšnje leto, v sestavi pa se je rahlo povečal delež osnovnih sredstev v celotnih sredstvih, sestava osnovnih sredstev pa se ni bistveno spremenila. Največ so se povečala opredmetena osnovna sredstva, ostala sredstva pa so se povečala za manj kot osnovna sredstva, pri čemer so se povečala tako gibljiva sredstva, kakor tudi dolgoročne finančne naložbe.

Osnovna sredstva so se največ povečala v Engrotušu, ki ima od vseh treh najmanjši tržni

delež, sledi mu Spar kot drugi največji trgovec, najmanj pa so se povečala Mercatorju, ki ima največji tržni delež in veliko sredstev, kar pomeni tudi procentualno manjšo rast v celotnih osnovnih sredstvih, ne glede na nominalne zneske. V tem vrstnem redu so se povečevala tudi ostala sredstva.

V zgornjih tabelah so bili predstavljeni dinamika in obseg, v grobem pa tudi struktura oziroma sestava sredstev v že omenjenih treh podjetjih. V nadaljevanju bom strukturo primerjala še s povprečno strukturo družb v isti dejavnosti in velikosti, torej z velikimi družbami, ki so klasificirane v točki G/52.1, kar bi lahko imenovali tudi primerjava s panogo.

Tabela 28: Primerjava strukture sredstev s panogo v letu 2007

	SPAR	MERCATOR	ENGROTUŠ	PANOGA
A. Osnovna sredstva	71%	45%	20%	42%
1. Neopredm. Sredstva	5%	1%	6%	2%
2. Opredmet. Sredstva	95%	99%	94%	98%
B. Ostala sredstva	29%	55%	80%	58%
SKUPAJ	100	100%	100%	100%

Vir: IBON, Bonitete (2008)

V tabeli 28 lahko vidimo, da ima podjetje Spar veliko večji, podjetje Engrotuš veliko manjši, podjetje Mercator pa skoraj enak delež osnovnih sredstev v vseh sredstvih, kot je povprečje v zgoraj opredeljeni zožani panogi. Sestava osnovnih sredstev je pri vseh dokaj enaka. Mercator ima manjši delež neopredmetenih sredstev, vendar le procentualno, zneskovno pa skoraj takega kot Spar in veliko večjega kot Engrotuš zaradi tega, ker ima vseh sredstev veliko več kot konkurenta. Temu primeren je tudi manjši delež ostalih sredstev pri teh dveh podjetjih, Mercator pa je zelo blizu povprečja.

V tabeli 29 je narejena primerjava bolj podrobne strukture osnovnih sredstev med že obravnavanimi tremi podjetji po nabavni vrednosti in skupni podatek o neodpisani vrednosti osnovnih sredstev, s pomočjo katerega bom v naslednjem poglavju izračunavala nekatere kazalnike.

Lahko vidimo, da je tudi po nabavni vrednosti delež opredmetenih in neopredmetenih sredstev v vseh osnovnih sredstvih podoben kot zgoraj po knjižni (neodpisani) vrednosti. Podatki v tabeli nam tudi kažejo, da imajo največji delež v opredmetenih osnovnih sredstvih zgradbe, sledi oprema in nato zemljišča, razen pri Engrotuš-u, kjer je najvišja postavka oprema. Podobna struktura je značilna tudi, če pogledamo bolj podrobno posamezne prodajalne.

Glede na to, da neopredmetena sredstva predstavljajo majhen delež v vseh sredstvih, bi bila pravkar omenjena razdelitev sredstev možna tudi kot razporeditev sredstev po ABC metodi glede na deleže v vseh sredstvih.

Tabela 29: Primerjava podrobne strukture osnovnih sredstev v nabavni vrednosti za leto 2007

Sredstva v 000 EUR	SPAR		MERCATOR		ENGROTUŠ	
	VREDNOST	%	VREDNOST	%	VREDNOST	%
a. Neopredm. sredstva	19.228	7	21.338	1	4.876	6
b. Opredmet. sredstva	270.312	93	1.227.031	99	98.126	94
1. Zemljišča	27.947	10	971.903	79	5.887	6
2. Zgradbe	120.111	45			1.767	2
3. Oprema	95.725	35	207.839	17	89.939	92
4. Predujmi	23.834	9	-	-	203	0
5. OS v pridobivanju	2.695	1	47.289	4	330	0
A. Skupaj nabavna vr.	289.540	100	1.248.369	100	103.002	100
B. Neodpisana vrednost	199.286	-	760.273	-	48.551	-
C. Popravek vrednosti	90.254	-	488.096	-	54.451	-

Vir: Letna poročila Tuš (2007), str. 57; Mercator (2007), str. 82; Spar (2007), str. 36

V tabeli 29 tudi lahko vidimo, da imata Mercator in še posebej Spar še kar nekaj odprtih projektov oziroma sredstev v gradnji, medtem ko jih ima Engrotuš manj. Na podlagi podatkov, navedenih v zgornjih tabelah, in drugih podatkov iz bilance stanja ter podatkov iz izkaza poslovnega izida lahko računamo kazalnike, ki bodo predstavljeni v naslednjem poglavju.

4.2.4 Analiziranje s kazalniki

Analiza na podlagi kazalnikov omogoča:

- razumevanje informacij,
- primerljivost informacij s preteklimi rezultati in konkurenčnimi podjetji,
- ugotavljanje odstopanj,
- oblikovanje mnenja o preteklem poslovanju ter napoved prihodnje uspešnosti podjetja.

Računovodski kazalniki so relativna števila, ki se nanašajo na gospodarske kategorije, o katerih obstajajo računovodski podatki. Računovodski kazalniki kažejo razmerja med postavkami, ki so vsebinsko smiselne in iz različnih zornih kotov podajajo sliko o uspešnosti poslovanja podjetja. Računovodski kazalniki se pojavljajo v finančnem, pa tudi v stroškovnem in poslovnem računovodstvu. Podjetje samo izbere tiste računovodske

kazalnike, ki so glede na potrebe posameznih uporabnikov informacij najboljše, pri čemer seveda upošteva značilnosti svojega poslovanja in objektivne možnosti merjenja. Izračun kazalnikov je običajno najenostavnejši del analize, saj gre za računsko operacijo. Veliko bolj so pri analiziranju s kazalniki problematične (Kavčič, 2003, str. 162):

- opredelitve ekonomskih kategorij, ki jih primerjamo,
- izbira primernih ekonomskih kategorij za ta namen in
- opredelitve vsebine kazalnikov in s tem opredelitve podlag za ukrepanje.

Uporaba računovodskih kazalnikov, ki so primerni za primerjavo v času in prostoru, je zelo razširjena. Pri analiziranju s pomočjo računovodskih kazalnikov se moramo zavedati možnih omejitev in problemov, ki se pri tem pojavljajo. Preden pristopimo k računanju kazalnikov moramo najprej proučiti računovodske izkaze, na osnovi katerih bomo kazalnike računali. Potrebno je ugotoviti, ali so podatki v njih časovno primerljivi, oziroma, če gre za bilance različnih podjetij, ali so te bilance medsebojno primerljive, se pravi, če so bile izdelane na osnovi uporabe istih računovodskih politik. V primeru, da temu ni tako, moramo računovodske izkaze najprej ustrezno prilagoditi, da postanejo primerljivi (Stickney, 1996, str. 186). Na kategorije v računovodskih izkazih, ki so vključene v izračunane kazalnike lahko na primer vplivajo: metode amortiziranja osnovnih sredstev, metode vrednotenja zalog ter politika krepitev in slabitev sredstev. Pri tem je potrebno upoštevati tudi značilnosti posameznega podjetja. Če na primer primerjamo kazalnike dveh podjetij, ki sicer opravljata isto dejavnost, pri tem pa eno posluje z lastnimi, drugo pa z najetimi osnovnimi sredstvi, se lahko dobljeni rezultati bistveno razlikujejo.

Nadalje moramo biti pozorni pri kazalnikih, kjer se primerjajo statično opredeljene kategorije iz bilance stanja z dinamično opredeljenimi kategorijami iz izkaza poslovnega izida. V takšnih primerih je potrebno izračunati povprečno stanje postavk v bilanci stanja, za kar ne zadošča zgolj poznavanje stanja na začetku in na koncu leta. Pri izračunavanju kazalnikov je potrebno upoštevati tudi morebitni vpliv sezonskih vplivov, izločiti pa je potrebno tudi morebitni vpliv inflacije z uporabo stalnih cen in upoštevati vpliv kazalnikov na druge kazalnike.

SRS razvrščajo računovodske kazalnike glede na izhodišče v bilanci stanja in izkazu uspeha ter glede na potrebe po finančnem in gospodarskem načinu presojanja v naslednje skupine (SRS 29):

- kazalniki stanja financiranja (vlaganja),
- kazalniki stanja investiranja (naložbenja),
- kazalniki vodoravnega finančnega ustroja, kazalniki obračanja,
- kazalniki gospodarnosti,
- kazalniki dobičkonosnosti in
- kazalniki dohodkovnosti ter
- kazalniki finančne tokovnosti...

V trgovinski dejavnosti primerjamo kazalnike v času in prostoru. Primerjava v času nam kaže gibanje kazalnikov v različnih obdobjih. Primerjava v prostoru pa se lahko izvaja kot primerjava s konkurenco ali primerjava znotraj podjetja, med stroškovnimi ali prodajnimi mesti, regijami in profitnimi centri. Na osnovna sredstva se nanašajo v nadaljevanju omenjeni kazalniki, ki se lahko računajo bodisi za celotno podjetje, bodisi le za posamezne dele, ki jih tako lahko med seboj primerjamo.

Kazalniki stanja investiranja (naložbenja)

S kazalniki stanja investiranja analiziramo strukturo sredstev v podjetju (aktivna stran bilance stanja). Pri analizi kazalnikov investiranja se moramo zavedati, da se lahko vrednosti kazalnikov po posameznih panogah zelo razlikujejo (Hočevnar, Igličar, Zaman, 2000, str. 412). Kazalniki so pomembni predvsem za management podjetja, ki odloča o investicijah v posamezne vrste sredstev, manj pa za zunanje uporabnike. Kazalniki so močno odvisni od dejavnosti, ki jo podjetje opravlja (Igličar, Hočevnar, 1997, str. 234).

Stopnja osnovnosti financiranja kaže delež osnovnih sredstev (po neodpisani vrednosti) v vseh sredstvih. Analiziranje strukture osnovnih sredstev je bilo že predstavljeno v predhodnem poglavju v tabelah 25, 26, 27 in 28.

Zastarevanje osnovnih sredstev je ekonomski pojav, ki ga ne moremo natančno meriti. Posredno ga izražamo z odpisanostjo osnovnih sredstev. Seveda praviloma obstaja večja ali manjša razlika med stopnjo odpisanosti in stopnjo zastarelosti osnovnih sredstev, kajti odpisanost je posledica politike amortiziranja teh sredstev, ki se ji ne posreči vedno uveljavljati popolne skladnosti z zastarevanjem osnovnih sredstev (Pučko, 1996, str. 31).

Odpisanost se lahko spremlja skupno za vsa osnovna sredstva ali ločeno za zgradbe in opremo. Odpisanost osnovnih sredstev spremljamo in ocenjujemo s pomočjo **stopnje odpisanosti**, ki jo opredelimo kot delež odpisane vrednosti osnovnih sredstev (popravek vrednosti) v nabavni vrednosti vseh osnovnih sredstev. Nasprotje je **stopnja neodpisanosti** osnovnih sredstev, ki jo izražamo kot delež neodpisane vrednosti osnovnih sredstev v nabavni vrednosti vseh osnovnih sredstev, pri čemer je neodpisana vrednost razlika med nabavno vrednostjo osnovnih sredstev in odpisano vrednostjo teh sredstev.

Koeficient opremljenosti dela z osnovnimi sredstvi je razmerje med osnovnimi sredstvi po nabavni vrednosti in številom zaposlencev. Višji koeficient pomeni, da podjetje uporablja novejša, varčnejša in učinkovitejša osnovna sredstva, zaradi česar je pričakovati, da bo uspešnost podjetja večja.

V nadaljevanju so predstavljeni pravkar omenjeni kazalniki za že obravnavana tri podjetja. Koeficient opremljenosti dela je v Sparu dokaj nižji od ostalih dveh, kar pa ni nujno, da kaže

na stara osnovna sredstva, ampak gre vzrok iskati v strukturi sredstev, saj imajo morda manj sredstev v najemu kot ostali podjetji. Podatki med temi tremi podjetji kar se tiče odpisanosti so le delno primerljivi, saj so v veliki meri odvisni od politike amortiziranja. Delno pa so primerljivi zato, ker se podjetja večinoma držijo najvišjih možnih stopenj amortiziranja, ki so predpisana v ZDDPO-2. Stopnje odpisanosti v nobenem podjetju niso kritične, saj jih konkurenca sili k temu, da posodablja in vlagajo v nova osnovna sredstva.

Tabela 30: Kazalniki stanja investiranja za leto 2007

Sredstva v 000 EUR	SPAR	MERCATOR	ENGROTUŠ
A. Skupaj nabavna vr.	289.540	1.248.369	103.002
B. Neodpisana vrednost	199.286	760.273	48.551
C. Popravek vrednosti	90.254	488.096	54.451
Č. Zaposlenci na dan 31.12.	3.868	12.607	3.515
Koef. opremljenosti dela	74,86	99,02	29,30
A. Stopnja odpisanosti (%)	31,2	39,1	52,9
B. Stopnja neodpisanosti (%)	68,8	60,9	47,1
SKUPAJ(%) A + B	100	100	100

Vir: Letna poročila Tuš (2007), str. 85; Mercator (2007), str. 105; Spar (2007), str. 38

Kazalniki vodoravnega finančnega ustroja

Pri teh kazalnikih primerjamo postavke sredstev z njihovimi viri in obratno. Njihova izraznost je bogata. Ti kazalniki so pomembni pri presojanju kvalitete financiranja (pokritost posameznih sredstev z ustreznimi viri) (Mayr, 2000, str. 42). **Koeficient kapitalske pokritosti osnovnih sredstev** je razmerje med kapitalom in osnovnimi sredstvi (po neodpisani vrednosti), in kaže lastniško financiranje osnovnih sredstev. Kazalniki za proučevana podjetja so predstavljeni v tabeli 31:

Tabela 31: Koeficient kapitalske pokritosti osnovnih sredstev

Sredstva v 000 EUR	SPAR	MERCATOR	ENGROTUŠ
A. Kapital	58.895	683.035	52.023
B. Neodpisana vrednost	199.286	760.273	48.551
Koef. kapitalske pokritosti OS	0,30	0,90	1,07

Vir: Letna poročila Tuš (2007), str. 83; Mercator (2007), str. 94; Spar (2007), str. 41

Na predstavljeni kazalnik vpliva politika amortiziranja, ki se odraža v velikosti neodpisane

vrednosti, in je med podjetji lahko različna. Če je kazalnik manjši od 1, to pomeni, da osnovna sredstva financirajo tudi drugi in da se v zvezi z njimi pojavljajo tudi dolgovi. Če je kazalnik večji od 1, to pomeni, da lastniki financirajo več kot samo osnovna sredstva. Pri analiziranju tega kazalnika je potrebno upoštevati tudi dobo poslovanja podjetja, saj je kazalnik na začetku vedno manjši kot kasneje, ker je neodpisana vrednost osnovnih sredstev na začetku večja.

Kazalniki obračanja

Kazalniki obračanja izražajo velikost prihodkov, ki jih podjetje ustvari s svojimi sredstvi. Z njimi proučujemo hitrost obračanja posameznih vrst sredstev. Sami po sebi nam ne povedo veliko, zato jih je primerneje primerjati s povprečjem v panogi. Koeficient obračanja osnovnih sredstev je razmerje med amortizacijo v letu dni in povprečnim stanjem osnovnih sredstev po neodpisani vrednosti. Že obravnavana podjetja imajo naslednje vrednosti tega kazalnika: Spar 6,25, Mercator 2,31 in Engrotuš 15,25 (Bonitete).

Izbrane kazalnike gospodarnosti, dobičkonosnosti in dohodkovnosti lahko računamo za celotno podjetje, za posamezna stroškovna mesta, profitne centre in regije ter jih primerjamo med seboj. V trgovinski dejavnosti tako najbolj pogosto računamo prihodke od prodaje in dobičke na kvadratni meter, ločeno za posamezna stroškovna mesta, profitne centre in regije ter jih primerjamo med seboj.

SKLEP

Trgovinska dejavnost se je v preteklih desetih letih najhitreje in najbolj temeljito prilagodila novim tržnim razmeram. Zato menim, da jo bo dobro odnesla tudi v teh kriznih časih, ki v panogo prihajajo z rahlim zamikom. Je tržno usmerjena dejavnost z relativno ostro medsebojno konkurenco trgovskih podjetij, ki se v zadnjih letih še zaostčuje. Precej prispeva k temu konkurenca tujih podjetij, ki si na področju vztrajno povečujejo svoj tržni delež. Priča smo njenim notranjim strukturnim spremembam, povezovanjem in prevzemanjem, širitvijo dejavnosti na bivše skupne trge, hitrim prilagajanjem novim evropskim normativom in uveljavljanjem novih sodobnih metod trženja in obvladovanja potrošniških navad kupcev.

Trgovci svoj tržni delež povečujejo predvsem s širjenjem maloprodajne mreže, zato so računovodske informacije o osnovnih sredstvih zelo pomembne. Namen tega magistrskega dela je bil ugotoviti, katere računovodske informacije na področju računovodenja osnovnih sredstev v trgovinski dejavnosti so pomembne, in kako priti do njih. Ugotovila sem, da so zaradi velike konkurence za odločanje o prihodnjih aktivnostih podjetja na poslovodski ravni pomembne naslednje računovodske informacije:

- iz strateških načrtov, ki nam podajajo informacije o ceni in ekonomski upravičenosti

- posameznega projekta, konkretno npr. o smiselnosti odprtja nove prodajalne,
- iz letnih planov, ki zajemajo predvsem planirane stroške vzdrževanja in popravil osnovnih sredstev,
 - iz nadzornih in analitskih poročil, ki primerjajo planirane in uresničene kategorije, in tako nadzirajo hkrati planiranje in knjigovodenje, ter poročajo o uspešnosti posamezne prodajalne in celotnega podjetja.

Računovodenje, s pomočjo katerega pridemo do računovodskih informacij, zajema vse zgoraj naštet, njegove faze ali posamezna področja pa se med seboj prepletajo in navezujejo ena na drugo. Planiranje se težko izvede brez poznavanja knjigovodenja, poleg tega se izvaja tudi s pomočjo preteklih podatkov, ki morajo biti pravilno evidentirani, za kar poskrbimo z natančnim nadziranjem. S sprotnim in pravilnim nadziranjem pa hkrati preverjamo tudi pravilnost planiranja, oziroma ugotavljamo potrebe po korigiranju bodisi planov ali knjigovodenja poslovnih dogodkov. Zaradi velikega finančnega zalogaja, ki je povezano z nabavo osnovnih sredstev, je še posebej pomembno njihovo planiranje, kakor tudi planiranje njihovega financiranja in vzdrževanja. Nadziranje njihovega knjigovodenja se izvaja v veliki meri predvsem s kontroliranjem pravilnosti podatkov in obračunavanja amortizacije.

Le z analizo pravilno evidentiranih podatkov pridemo do verodostojnih informacij o stanju osnovnih sredstev, ki predstavljajo pomemben del sredstev v bilanci stanja večine podjetij, in kažejo resnično in pošteno sliko stanja sredstev. Ugotovimo lahko, da so uporabniki računovodskih informacij o osnovnih sredstvih različni, vendar vsi pričakujejo resničen in pošten prikaz vseh postavk v računovodskih izkazih, saj na njihovi podlagi sprejemajo svoje odločitve. Zato so dolžna podjetja nenehno preverjati, v kakšnem stanju so njihova sredstva. Ob pripravi tega magistrskega dela sem prišla do zaključka, da mora danes zato računovodja osnovnih sredstev poleg knjigovodenja poznati tudi predračunavanje in analiziranje ekonomskih kategorij, kakor tudi druge neračunovodske kategorije, ki podajajo temelje za analiziranje osnovnih sredstev. Hkrati pa mora ves čas izvajati tudi nadziranje tako listin, ki so podlaga za knjigovodenje, kot tudi samih postopkov knjigovodenja. Za sodobne računovodske analize je namreč nujno, da so v sistemu na voljo tudi podatki s področij logistike, nabave, prodaje in kadrovskih evidenc, kar je pri nekaterih sistemih rešeno z modularnim pristopom.

Modularni pristop je značilen tudi za integrirani informacijski sistem SAP R/3, ki ga uporabljam pri delu v računovodstvu osnovnih sredstev. Zato so priloge oblikovane kot praktični vodič skozi transakcije v sistemu na področju osnovnih sredstev, in so namenjene predvsem novemu uporabniku tega sistema.

S preglednimi in pravilno vrednotenimi osnovnimi sredstvi podjetje lahko vpliva na svojo uspešnost. Vrednotenje je pravilno, če je v skladu s zakonskimi podlagami in standardi, torej SRS-ji in ostalimi zakonskimi predpisi, ki pokrivajo tudi to področje. Preglednost sistema je

zagotovljena s sledljivostjo in možnostjo ponavljanja postopkov in obračunov tako obdobjno kot tudi znotraj obdobja, kar omogoča izvajanje simulacij in poročil s končnim učinkom optimalnih poslovnih rezultatov.

Podjetje, kjer sem zaposlena, je prešlo na sistem SAP R/3, ker jim prejšnji sistem ni omogočal pridobivanja informacij, ki so pomembne za oblikovanje poslovno optimalnega uspeha podjetja. Informacije o vrednosti osnovnih sredstev in amortizaciji osnovnih sredstev so za podjetje, ki jih ima v lasti veliko število, zelo pomembne. Prejšnji sistem jim je zaradi zastarelosti omogočal le enkratni obračun amortizacije konec leta. Z novim sistemom lahko obračune enostavno in hitro simulirajo praktično kadarkoli v različnih poslovnih pogojih, ki jih dopuščajo predpisi in standardi. Enostavna pot pri iskanju optimalnega obračuna sredstev se je izkazala tudi pri uspešnosti podjetja.

Ena od slabosti, ki bi jo na tem mestu izpostavila na podlagi izkušenj, je dolgotrajno uvajanje in spoznavanje sistema, ki vzame veliko časa. Namen magistrskega dela je bilo boljše poznavanje delovanja sistema in možnosti, ki jih nudi za lažje delo. Če se tega ne bi lotila v svojem prostem času, z namenom izdelave magistrskega dela, bi uvajanje trajalo še dlje, saj je med delovnim časom le redko čas za poglobljeno raziskovanje, ampak le za osvojitev osnov. Zaradi neznanja se pri opravljanju zahtevnejših nalog porabi veliko več časa za samo izvedbo in pripravo, kot za izdelavo kvalitetne vsebine in kontrolo. Veliko časa se porabi za preprostejša opravila in samo iskanje lažjih poti, zato je priprava poročil za uporabnike informacij zamudna in dolgotrajna. Tako zmanjkuje časa za bolj kreativno delo, zaradi katerega se lažje pridobivajo uporabnejše informacije z novimi pristopi, in za študij standardov in zakonodaje.

Iz mojega proučevanja jasno izhaja zaključek, da mora vodstvo podjetja z dobrim informacijskim sistemom, in možnostjo dostopa do literature in pravnih okvirov, ki se tičejo obravnavanega področja, poskrbeti za ustrezno možne načine kontrole, da bi kar najbolj znižalo možnost pojavljanja napak, ter zagotovilo verodostojne in pravilne informacije.

LITERATURA IN VIRI

1. Arnold, J. & Hope, T.(1990). *Accounting For Management Desicions*. Second Edition, New York: Prentice – Hall.
2. Bancroft, N. H., Seip, H. & Sprengel, A. (2001). *Implementacija SAP R/3*. Greenwich: Manning.
3. Benedik, B. (2009, 29. januar). *Bruto investicije v osnovna sredstva, Slovenija*. Statistični urad republike Slovenije. Najdeno 25.3.2009 na spletnem naslovu http://www.stat.si/novica_prikazi-sapx?id=2128
4. Bertoncelj, M. (2009, 19. marec). *Mervič: Prodaja je malce večja, naložbe zmanjšujemo*. Finance. Najdeno 19.3.2009 na spletnem naslovu <http://www.finance.si/241436?src=pj190309>
5. Bonitete - *Izpis bilance*. (2007). Najdeno 18.1.2009 v podatkovni bazi Bonitete na spletnem naslovu <http://www.bonitete.si/Bonitete/IzpisBilanceTisk.aspx>
6. Brittain, P. & Cox, R. (1990). *Retail Management*. London: Pitman Publishing.
7. Bruto investicije v nova in rabljena osnovna sredstva po skupinah osnovnih sredstev in dejavnosti investitorja (1000 EUR), Slovenija, letno. (2006-2007). *SI-Stat*. Najdeno 19.3.2009 na spletnem naslovu <http://www.stat.si/pxweb/Dialog/Saveshow.asp>
8. Damjan, J. & Možina, S. (1999). *Obnašanje potrošnikov*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
9. Hagman, A. (2000). *What will be of ERP?* Najdeno 20.3.2007 na spletnem naslovu URL: <http://erp.ittoolbox.com/browse.asp?c=ERP&r=Publishing&r=2Fpub%2Fwaterp%2Epdf>
10. Hernández, J. A. (1997). *The SAP R/3 Handbook*. New York: McGraw-Hill.
11. Hieng, R, Kavčič, S., Koželj, S., Lipnik, J., Odar, M. & Turk, I. (2006). *Gradivo za izobraževanje: Slovenski računovodski standardi*. Najdeno 12.3.2009 na spletnem naslovu http://164.8.4.63/datoteke/racunovodstvo-splosni_del_2006-srs-3.pdf
12. Hočevar, M. (1994). *Oblikovanje računovodskih informacij za poslovodsko nadziranje po mestih odgovornosti*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
13. Hočevar, M. (1998). *Planiranje in kontrola poslovanja*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.

14. Hočevnar, M., Igličar, A. & Zaman, M. (2000). *Osnove računovodstva*. 2. natis. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
15. IBON. 2008/II. (2008). *Bonitete poslovanja*. InfoBON d.o.o. 1995-2007
16. Igličar, A. & Hočevnar, M. (1997). *Računovodstvo za managerje*. Ljubljana: Gospodarski vestnik.
17. *Interni pravilnik pisarne osnovnih sredstev v trgovskem podjetju (2006)*. Ljubljana: Trgovsko podjetje.
18. *Interni statut za SAP R/3*. (2006) Ljubljana: Trgovsko podjetje.
19. Izbrani kazalniki konkurence v trgovinski dejavnosti. (2007). *Ekonomsko ogledalo*. (Št. 2/2007, 13. marec 2007). Ljubljana: Urad za makroekonomske analize in razvoj.
20. Javornik, L. (2009, 2. februar). *Statistika groznejša od resničnosti*. Finance. Najdeno 2.2.2009 na spletnem naslovu <http://www.finance.si/23569?src=pj020209>
21. Kavčič, S. (2001). *Organizacijski ustroj računovodske službe in njeno razmerje do finančne službe* (str. 153-166). Zbornik referatov 33. Simpozija o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije.
22. Kavčič, S. (2003). *Računovodsko analiziranje (računovodsko proučevanje) z vidika uporabnika* (str. 157-183). Zbornik referatov 5. letne konference preizkušenih računovodij. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
23. Kavčič, S., Klobučar, M. N. & Vidic, D. (2007). *Poslovodno računovodstvo*, 1. natis. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
24. Keown, A., Martin, J.D., Petty, J.W. & Scott, D.F. (2005). *Financial management: Principles and application*, 10. izdaja. New Jersey: Prentice Hall.
25. Kolar, I. (1999). Koristi od strateškega računovodstva. *Revizor*, 10, str. 32-57.
26. Koletnik, F. (1996). *Računovodstvo za notranje uporabnike informacij*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
27. Mayr, B. (2000). *Računovodske informacije*. Portorož: Visoka strokovna šola za podjetništvo.

28. Mercator 2007. (2007). *Letno poročilo družbe Poslovni sistem Mercator d.d. za leto 2007*.
29. Mercator 2008. (2008). *Letno poročilo družbe Poslovni sistem Mercator d.d. za leto 2008*.
30. MSRP. *Mednarodni standardi računovodskega poročanja*. Najdeno 18.1.2009 na spletnem naslovu http://www.si-evizija.si/o_siru/msrp.php
31. Možič, C. (1999). *Zakon o računovodstvu s komentarjem*. Radovljica: Skriptorij KA.
32. Mrak, M. & Gazvoda, M. (2005). *Projektno financiranje – alternativna oblika financiranja infrastrukturnih objektov*. Ljubljana: Služba vlade Republike Slovenije za lokalno samoupravo in regionalno politiko.
33. Needles, B. E. & Powers, M. (1998). *Financial Accounting*. New York, Boston: Houghton Mifflin Company.
34. *Pomladanska napoved gospodarskih gibanj 2009*. (2009). Ljubljana: Urad za makroekonomske analize in razvoj.
35. Pučko, D. (1996). *Analiza in načrtovanje poslovanja*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
36. Pučko, D. (2001). *Analiza in načrtovanje poslovanja*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
37. Pučko, D. (1999). *Strateško upravljanje*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
38. Pušlar, C.N. (2009a, 19. marec). *Poslovanje podjetij po dejavnosti in velikosti glede na obseg prihodka od prodaje, Slovenija, 1995-2006 - popravek*. Statistični urad republike Slovenije. Najdeno 25.3.2009 na spletnem naslovu http://www.stat.si/novica_prikazi-sapx?id=2208
39. Pušlar, C.N. (2009b, 19. marec). *Poslovanje podjetij po dejavnosti, podrobni podatki, Slovenija, 2006 - popravek*. Statistični urad republike Slovenije. Najdeno 25.3.2009 na spletnem naslovu http://www.stat.si/novica_prikazi-sapx?id=2212
40. *SAP Tutorial 4.6d*. Najdeno 18.1.2009 na spletnem naslovu <http://academic.uofs.edu/faculty/gramborw/sap/saptutorial.htm>
41. Schroeder, R. G. & Clark, M. (1995). *Accounting Theory: Text and Readings*. New York : John Wiley & Sons.
42. *Slovenija v številkah 2008*. (2008). Ljubljana: Statistični urad republike Slovenije.

43. Slovenski računovodski standardi 2006. (2006). *Uradni list RS*. (Št. 118/2005, 27.12.2005 in 119/2008, 19.12.2008).
44. Spar 2007. (2007). *Letno poročilo družbe Spar Slovenija d.o.o. za leto 2007*.
45. Stickney, C. P. (1996). *Financial Reporting and Statement Analysis*. Forth Worth: The Dryden Press.
46. Svenšek, K. (2008, 21. marec). *Tržni delež Mercatorja pod 37 odstotki*. Poslovni dnevnik, str. 23.
47. Trgovina in druge storitvene dejavnosti. (2008). *Statistične informacije*. (Št. 47, 29. oktober 2008). Ljubljana: Statistični urad republike Slovenije.
48. *Trgovinski odsev*. (2008). Ljubljana: Trgovinska zbornica Slovenije.
49. Turk, I., Kavčič, S. & Kokotec, N. M. (1997). *Poslovodno računovodstvo*, 1. izdaja. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
50. Turk, I., Kavčič, S., Kokotec, N. M., Koželj, S., Melavc, D. & Odar, M. (1999). *Finančno računovodstvo*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
51. Turk, I., Kavčič, S. & Kokotec, N. M. (2003a). *Poslovodno računovodstvo*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
52. Turk, I., Kavčič, S., Klobučar, N., Morec, B. & Vidic, D. (2003b). *Osnove poslovnega računovodstva*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
53. Turk, I., Kavčič, S., Kokotec, N. M., Koželj, S., Melavc, D. & Odar, M. (2004). *Finančno računovodstvo*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
54. Tuš 2007. (2007). *Letno poročilo Engrotuš d.o.o. za leto 2007*.
55. TZSLO. *Mednarodna finančna kriza – vplivi na trgovinsko in s trgovino povezanimi dejavnostmi*. Novinarsko središče službe za stike z javnostjo. Najdeno 8.1. 2009 na spletnem naslovu <http://www.tzslo.si/?t=sporocila&id=69>
56. Vagaja, A. (2007, 23. februar). *Mercator povečal tržni delež*. Finance – Dogodki in ozadja str. 15
57. Vagaja, A. (2008a, 18. maj). *Spar in Tuš še vedno za Mercatorjem*. Finance – Trgovina,

58. Vagaja, A. (2008b, 14. september). *Denar je sveta vladar*. Finance – Trgovina, str. 2
59. Vizjak, A. (2008, 21. april). *Petino manj damo za hrano in pijačo*. Finance. Najdeno 19.3.2009 na spletnem naslovu <http://www.finance.si/210969>
60. Ward, K. (1995). *Strategic Management Accounting*. London: Butterworthe – Heinemann.
61. Wilkinson, J. W., Cerullo, M. J., Raval V. & Wong-On-Wing, B. (2000) *Accounting Information Systems: Essential Concepts And Applications*. New York (etc), Chichester: J. Wiley, Cop.
62. Zakon o davku od dohodka pravnih oseb (ZDDPO-2). (2006). *Uradni list RS*. (Št. 117/2006, 16. november 2006 in št. 5/2009 (ZDDPO-2C), 23 januar 2009).
63. Zakon o davku od dohodka pravnih oseb (ZDDPO-1-UPB-2). (2006). *Uradni list RS*. (Št.33/2006, 30. marec 2006).
64. Zakon o davku na dodano vrednost (ZDDV-1). (2006). *Uradni list RS*. (Št. 117/2006, 16. november 2006).
65. Zakon o gospodarskih družbah (ZGD-1). (2006). *Uradni list RS*. (Št. 42/2006, 19. april 2006 in 60/2006, 9. junij 2006).
66. Zakon o računovodstvu. (1999). *Uradni list RS*. (Št. 23/99, 8. april1999).
67. Zakon o trgovini (Uradno prečiščeno besedilo/ ZT-UPB4). (2007). *Uradni list RS*. (Št. 2/2007, 9. januar 2007).
68. Zakon o trgovini (ZT-1).(2008). *Uradni list RS*. (Št. 24/2008, 10. marec 2008)
69. Zupančič, V. (2007). Bilanca stanja. *IKS - revija za računovodstvo in finance*, 1-2 (str. 51-73). Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.

PRILOGE

**RAČUNOVODSKO EVIDENTIRANJE OSNOVNIH SREDSTEV V
INFORMACIJSKEM SISTEMU SAP R/3**

Priloga 1: Informacijski sistem v trgovinski dejavnosti

Informacijski sistem, prilagojen potrebam trgovinske dejavnosti, še zlasti za večja podjetja, zahteva močno podporo in mora omogočiti obdelavo velikega števila podatkov. Trgovinska dejavnost kot taka je storitvena dejavnost, kar pomeni, da mora zadostiti zahtevam, ki veljajo za storitve, obenem pa mora imeti tudi zelo dobro podprt del sistema za operiranje z blagom; evidence, zakonske določbe z vsemi posebnostmi kar se tiče DDV, ločevanje na storitve, blago, znotraj EU, zunaj EU za potrebe intrastata in davčnih evidenc, rabati in drugi popusti, različne davčne stopnje (8,5% za hrano in 20% za ostalo) in tudi skladiščni sistem – logistiko v primeru, da ima trgovsko podjetje tudi svoja skladišča in distribucijo.

V osnovi se informacijski sistem za trgovino bistveno ne razlikuje od ostalih. Omogočati mora urejen pregled nad zbranimi podatki in informacijami o poslovanju podjetja. Zbrane operativne podatke mora združevati v vodstvene informacije za podporo odločanju, pri nadzoru in vodenju kritičnih dejavnikov uspeha na vseh področjih delovanja podjetja. Omogočati mora obvladovanje vseh poslovnih procesov tako v podjetju, kakor tudi na področju povezovanja z okoljem. Glede na to, da imajo trgovska podjetja že zaradi načina dela veliko povezav z zunanjim okoljem – po eni strani z dobavitelji, po drugi pa s kupci, morajo biti sistemske rešitve, ki jih ta podjetja izbirajo, na tem področju bolj dodelana, ali pa prilagojena trgovinskemu poslovanju.

Posebej naj omenim tudi primer, ko ima trgovinsko podjetje tako proizvodnjo kot prodajo. Sistemske rešitve za trgovino in proizvodnjo morajo tako omogočati enostavno in pregledno vodenje trgovine in proizvodne dejavnosti. Rešitve morajo avtomatizirati trgovske in proizvodne procese, kar privede do precej boljšega izkoristka časa, optimizacije dela, poslovanja in večje ter bolj kakovostne proizvodnje. Če so rešitve za trgovino in proizvodnjo medsebojno povezljive, to še dodatno poveča prihranke. Podatki so tako takoj poknjiženi na vseh področjih. V vsakem trenutku je tako finančno kot materialno stanje usklajeno.

Danes je že tudi pri nas na voljo veliko sistemskih rešitev, ki poskušajo čim bolj olajšati in poceniti poslovanje. Večji sistemi so si zelo podobni in nudijo uporabniku čim krajše poti skozi vse faze poslovanja, zato morajo pokrivati vsaj tri osnovna področja:

- finančno računovodski del
- logistika – materialno skladiščno poslovanje
- kadri.

Priloga 2: Predstavitev informacijskega sistema SAP R/3

Informacijska tehnologija, ki zmore slediti novim zahtevnejšim potrebam na vseh področjih poslovanja, so integrirani poslovno-informacijski sistemi, v praksi bolj pogosto imenovani ERP (angl. Enterprise Resource Planning) sistemi.

Z vidika računovodskih informacijskih sistemov in pojava integriranih informacijskih sistemov je potrebno opozoriti na še en vidik integriranosti. Integrirani informacijski sistemi povezujejo računovodske in neračunovodske potrebe poslovnih sistemov po informacijah. Tako lahko ena sama celovita in povezana programska rešitev podpira večino potreb po računovodskih in neračunovodskih informacijah za podporo odločanju v podjetju (Wilkinson et al. 2000, str. 13).

Glavni razlogi podjetij pri odločanju za uvedbo integriranih informacijskih sistemov so (Hagman, 2000, str. 34):

- izboljšanje poslovnih procesov,
- večja preglednost nad poslovanjem,
- znižanje operativnih stroškov,
- povečana odzivnost kupcev,
- učinkovitejše operativno in strateško odločanje,
- tehnične prednosti enega uporabniškega vmesnika, ene podatkovne baze in enega operacijskega sistema.

Kot slabost integriranega informacijskega sistema je pogosto izpostavljeno njegovo uvajanje. Projekti uvajanja so izredno dragi in časovno obsežni. Začrtani finančni in časovni okviri se pogosto še dodatno prekoračujejo, kar povečuje stroške in čas povrnitve investicije. Kljub slabostim integriranih informacijskih sistemov, večina avtorjev meni, da so rezultati uvajanj v splošnem pozitivni.

Pri evidentiranju in vrednotenju osnovnih sredstev SAP R/3 zagotavlja avtomatične kontrole knjiženja za osnovna sredstva, saj se opravki ne razlikujejo dosti od ostalih v računovodstvu – gre za vnašanje, obdelovanje in analiziranje podatkov, in s tem spreminjanje v informacije za različne uporabnike sistema. Delo je hitrejše, ker se z aktiviranjem sredstev v register iz investicij v teku, obenem avtomatično tudi v glavni knjigi preknjiži na ustrezne konte zgradb in opreme. Kontrolo z glavno knjigo omogoča tudi poseben kontrolni pregled vrednostnega stanja po kontih, ki omogoča usklajevanje z glavno knjigo. Sledljivost in ponovljivost vseh postopkov obračunov olajša delo in skrajša čas, obenem pa poveča zanesljivost posredovanih informacij. Za lažje analiziranje je omogočeno, da na kartici osnovnega sredstva lahko kronološko sledimo vsaki spremembi na osnovnem sredstvu, kot na primer: sprememba amortizacijske skupine in stopnje amortizacije, sprememba stroškovnega mesta ali projekta, dograditev, dograditev s podaljšanjem življenjske dobe, oslabitev, prodaja in morebitna delna prodaja, inventurna razlika, takojšen odpis DI do vrednosti 500 EUR in odpis sredstva in knjigovodska likvidacija. Analiziranje in načrtovanje je lažje, ker se osnovna sredstva lahko vodijo po stroškovnih nosilcih, ali so klasificirana po različnih kriterijih (konto, stroškovno mesto, nahajališče). S podrobno klasifikacijo se lahko opravi delne analize za določene skupine sredstev, odvisno od zahtev prejemnika informacij.

Kot smo že dognali, so bistvo sistema tri vrste aktivnosti: sprejemanje podatkov, obdelava podatkov in izpis informacije v primerni obliki. Sistem registrira vsako spremembo, ki je lahko redna ali izredna. Sprememba se lahko odraža v računu, dobavnici, nalogu za odpis ali premik sredstva in podobno. Sprejem podatkov nam olajša natančno sortiranje podatkov, zato lahko pri vnosu osnovnih sredstev le-te sortiramo po številkah skupin podobnih vrst sredstev, po datumu dobaviteljevega računa, nadaljnje sortiranje je lahko po abecedi, po kontu, pa nahajališču ali stroškovnem mestu. Namen urejanja je lažja kasnejša obdelava in analiza podatkov.

Podatke obdelujemo z računanjem, kjer se izvajajo aritmetične in logične operacije, ki je lahko enostavno ali kompleksno. Pri obdelavi osnovnih sredstev gre za obračun amortizacije, inventuro, odpise in premike osnovnih sredstev. Take informacije se pripravljajo v informacijskem agregatu v postopku sumiranja z dvema načinoma sumiranja:

- sumiranje podatkov v matematičnem smislu, kar daje zgoščeno ali akumulirano informacijo, kot je na primer popisni list osnovnih sredstev in
- sumiranje podatkov v logičnem smislu, kar daje prečiščeno ali selektivno informacijo. Primer take obdelave podatkov je informacija o izračunu letne amortizacije, neodpisane vrednosti, nabavne vrednosti osnovnih sredstev po nahajališčih, stroškovnih mestih, kontih.

Integriran informacijski sistem, kot je SAP R/3 ima **samo eno podatkovno bazo**, kar pomeni, da je potrebno podatke vnesti le enkrat, sistem pa avtomatsko sproži oziroma posodablja druge logično povezane funkcije in podatke. Zaradi take strukture sistema lahko več uporabnikov simultano gleda in ažurira isti dokument, datoteko ali tabelo. Baza podatkov mora biti integrirana, da ne pride do podvajanja podatkov. Tako je primerna za različne uporabnike, ki jih zanimajo določene informacije iz skupne baze podatkov. Če nekdo vnese določenega dobavitelja osnovnega sredstva v bazo, ga drugemu ne bo potrebno, ker uporabljata skupno bazo, čeprav bosta isti podatek uporabila v različnih transakcijah ali opravilih. Zato je nujno, da je baza podatkov redno ažurirana, kar pomeni, da se morajo vse spremembe, povezane z osnovnim sredstvom odražati tudi v bazi podatkov. Če se spremeni dejanska vrednost sredstva, oziroma če gre za okrepitev osnovnega sredstva, je to potrebno zabeležiti v bazi podatkov, oziroma je potrebno spremeniti vrednost osnovnega sredstva, ki se nahaja v bazi podatkov.

Vsak dogodek, ki povzroči spremembo gospodarskih kategorij, moramo zapisati v podatkovni bazi z enim ali več zapisi. Prejeti račun za nabavljeno osnovno sredstvo predstavlja osnovni dokument, na podlagi katerega se vnašajo tako zneskovni kot opisni podatki v sistem. Sistem te podatke zbira in jih obdeluje na različne načine za pridobitev različnih informacij. Osnovna sredstva lahko razvrščamo po nahajališčih, stroškovnih mestih, urejamo po vrednostih ali po amortizacijskih skupinah. Obdelava podatkov ni samo grupiranje, ampak je lahko tudi nadaljnji izračun, bodisi v aritmetični ali logični obliki obdelave podatkov v drugačno obliko.

Na področju osnovnih sredstev bi tak izračun lahko predstavljal izračun letne ali mesečne amortizacije. Seštevek amortizacije po kontih, stroškovnih mestih ipd., pa je lahko kot povzetek obdelave podatkov, ki je lahko ali pa tudi ne, osnova za nadaljnjo obdelavo, npr. izdelavo planov amortizacije bodisi za eno leto ali več let.

Na splošno gledano imamo le dve aktivnosti pri izvajanju obdelav podatkov. Vnos, spreminjanje in brisanje lahko opredelimo kot pisanje podatkov, poizvedovanju ali pregledovanju podatkov pa lahko rečemo branje podatkov. Vendar pa uporabnik ne sme imeti možnosti neposrednega spreminjanja in poseganja v bazo podatkov, ko so določeni postopki že zaključeni, npr. po zaključku obračunskega leta ali ko so osnovna sredstva aktivirana v register.

Če uporabnik želi pridobiti informacijo o skupni vrednosti nabav osnovnih sredstev za določeno stroškovno mesto ali v določenem času, je pot do nje omogočena z enim samim ukazom, v katerem je natančno definirana pot do podatkov, ki so shranjeni na disku. Hkrati pa morajo biti shranjeni podatki dostopni na več načinov. Poznamo posreden in neposreden način dostopanja do podatkov, oziroma iskanja podatkov. Posreden pomeni iskanje osnovnih sredstev po inventarni številki, neposreden pa bi bil iskanje določene inventarne številke po šifri razredov razvrstitve, šifri amortizacijskih razredov, stroškovnih mestih ali abecednem seznamu osnovnih sredstev.

SAP R/3 je integriran informacijski sistem, ki deluje na osnovi **SAP transakcij**. SAP transakcija je zaporedje zaslonskih slik, ki so skladne s poslovnim procesom in s pomočjo katerih uporabniki pregledujejo, vnašajo in spreminjajo podatke. Je katerikoli logičen proces v R/3 sistemu, torej neodvisna transakcijska enota. Primer SAP transakcij so: kreiranje novega kupca, izdelava seznama obstoječih kupcev in obdelava naročila. Za vsako SAP transakcijo je izdelan računalniški program v SAP-ovem programskem jeziku ABAP/4 (angl. Advanced business application programming). SAP R/3 sestavlja več kot 17.000 takšnih transakcij – računalniških programov, od katerih pa niso vedno vsi uporabljeni. Srednje velika uvedena SAP R/3 rešitev v dejanskem podjetju vključuje med 4.000 in 5.000 transakcij. SAP transakcije so združene v podmodule, ti pa v module. Vsak modul podpira tudi več kot 1.000 poslovnih procesov. Poslovni procesi so osnovani na najboljši poslovni praksi (angl. Best Practise). Moduli obsegajo večino funkcij, ki jih zahtevajo večja podjetja, vključno s proizvodnjo in logistiko, financami, prodajo in distribucijo ter kadrovskimi sistemi (Bancroft et al., 2001, str. 5). Glavni moduli sistema SAP R/3 so razdeljeni še na podmodule. Modularnost sistema tudi omogoča izbiro med postopnim uvajanjem in enkratnim uvajanjem s hkratno vpeljavo vseh modulov. Več o tem sistemu najdemo v: Hernández, 1997, str. 28; Bancroft et al., 2001, str. 28; SAP Tutorial 4.6d, 2002.

Podmodul finančne aplikacije v SAP R/3 je tudi finančno računovodstvo. Z njegovo pomočjo podjetje izboljša in olajša proces sprejemanja strateških odločitev glede finančnih potreb

podjetja s centralnim nadzorom podatkov finančnega knjigovodstva. Podmodul vključuje vse bistvene elemente: knjigovodstvo, terjatve, obveznosti, knjigovodstvo osnovnih sredstev, upravljanje kapitala, knjigo za posebne namene in poslovna potovanja. Omogoča ročno ali avtomatsko knjiženje na podlagi dokumentov in enostaven prehod na podrobne podatke (drill down). Omogoča tudi dosledno dokumentirano povezavo od bilance do posameznega dokumenta poslovnega dogodka in vsebuje orodja za načrtovanje in nadzor celotnega poslovanja podjetja. Podatki poslovnih dogodkov se knjižijo takoj in se integrirajo na vseh področjih. Tako sta materialni in finančni tok podjetja usklajena ob vsakem trenutku.

SAP omogoča vodenje registra osnovnih sredstev od nabave osnovnega sredstva (tudi investicije v teku se vodijo v registru), aktiviranja osnovnega sredstva, zakonsko predpisanih obračunov, knjiženja prevrednotenj v skladu s SRS 2006, do izločitve osnovnega sredstva iz nadaljnje uporabe (prodaja, odpis, inventurni manjko, ipd.). Rezultati obdelav so številni pregledi in izpisi, ki jih zahteva celovito vodenje osnovnih sredstev, ter avtomatski prenosi v glavno knjigo. Vsi postopki so ponovljivi in polno sledljivi, kar olajša delo in poveča zanesljivost.

Priloga 3: Osnove dela na področju osnovnih sredstev v sistemu SAP R/3

Vsak uporabnik potrebuje za vstop v sistem ime – vhodno številko, ki mu je dodeljena, in geslo, ki ga določi sam. Sistem si zapomni zadnjih deset gesel, kar pomeni, da uporabnik isto geslo lahko uporabi le na vsakih deset gesel. Z vhodno številko je tudi določeno, katera opravila lahko uporabnik opravlja in do katerih področij ima dostop. Področje osnovnih sredstev zajema tako register, kot saldakonte in glavno knjigo, zato imajo zaposleni na področju osnovnih sredstev pooblastila za dostop do večine področij v finančnem računovodstvu. Na začetku pri vnosu identifikacijske številke in gesla ima uporabnik na voljo prijavo v testni ali produkcijski sistem. Sistema sta kar se tiče transakcij identična, kar pomeni, da v testnem sistemu lahko opravljamo ista opravila in sestavljamo ista poročila. Razlika je lahko samo v sami vsebini, torej podatkih, in je odvisna od tega, kako pogosto podjetje izvaja prenos podatkov iz produkcije v test. Testna verzija je namenjena predvsem preizkušanju transakcij in preverjanju vpliva njihovega izvajanja na podatke v registru osnovnih sredstev, in je zelo uporabna in dobrodošla možnost za lažje delo s čim manj napakami.

Po vnosu gesla in številke se nam odpre naslovno okno sistema, in sicer celotni meni za vsa področja – računovodstvo, logistika, kadri idr. **Področje osnovnih sredstev** je lahko razdeljeno na dva dela: *prvi del* je področje poročil in opravil, ki so prilagojena specifikam in potrebam podjetja (konkretno trgovskega) ter zakonskim zahtevam, ki jih mora zadostiti – npr. poročila oblikovana za priloge k bilanci stanja, konkretno tabele gibanja osnovnih sredstev. Poleg samih poročil ta del zajema lahko še periodične obdelave in zaključek leta. Vsako poročilo je bodisi svoja transakcija, če vstopamo preko glavnega menija, ali pa

program v okviru transakcije za poročanje (transakcija: SA 38, npr. program RABEST). *Drugi del* pa je splošni predel osnovna sredstva, ki zajema vsa opravila, ki se izvajajo v zvezi z osnovnimi sredstvi tekom poslovnega leta in splošna poročila, ki temeljijo na najboljši praksi in so enotna za vsa podjetja.

Vsako opravilo v zvezi z osnovnimi sredstvi je samostojna transakcija. Tista, ki se izvajajo tekom leta, in če je potrebno tudi ob zaključku leta, v grobem lahko razdelimo na dva dela – **knjiženje**, kjer se vsaka sprememba na osnovnem sredstvu odraža tudi na kontih glavne knjige in spremembi stanja v registru osnovnih sredstev, in **ostala opravila**, katerih spremembe, oz. transakcije niso vezane na knjiženje na konte glavne knjige. Opravljanje teh transakcij se ne rezultira s spremembo stanja niti v glavni knjigi niti v registru osnovnih sredstev. Periodične obdelave, kot je npr. obračun mesečne amortizacije in zaključek leta, ki se izvaja enkrat letno, so predvsem obdelave osnovnih sredstev, ki spreminjajo knjižno vrednost osnovnih sredstev, ne pa nabavne vrednosti, in se rezultirajo v glavni knjigi kot odhodki – strošek amortizacije ali prihodki – npr. od periodične prodaje sredstev.

Pri knjiženju prejetih in izdanih računov, kjer knjižimo direktno v glavno knjigo in/ali v saldakonte kupcev in dobaviteljev, tekom same transakcije določimo konto knjiženja, stran konta pa določimo s **ključem knjiženja**. S ključi knjiženja se tako določi, ali gre znesek na konto v plus ali minus; torej ali se knjiži na konto ali gre dol s konta. Ključi knjiženja so prisotni pri vseh transakcijah iz razdelka knjiženje, ne samo pri nabavi in prodaji sredstva, le da so pri ostalih konti in ključi vezani na transakcijo, kar pomeni, da jih ne določamo direktno in so skriti v nastavitvah v ozadju. Ključi knjiženja se razlikujejo po tem, ali gre pri transakciji za direktno knjiženje v glavno knjigo ali v saldakonte kupcev in dobaviteljev, kot pri nabavi in prodaji, ali pa gre za posredno knjiženje z aktiviranjem, preknjižbo in odpisom sredstva ter tudi obračunom amortizacije. Več o ključih knjiženja v razdelku o knjiženju v glavni knjigi.

Za vsako opravilo - transakcijo v razdelku osnovno sredstvo, katerega sprememba nabavne ali knjižne vrednosti je vidna v registru osnovnih sredstev ali v glavni knjigi, torej ob nabavi sredstva, aktiviranju, odtujitvi, prenosu med stroškovnimi mesti, dograditvi in amortizaciji, sistem po končani transakciji navede **številko dokumenta transakcije**, ki je obenem tudi številka temeljnice za knjiženje ali naloga za premik oz. odpis. Začetne številke se razlikujejo glede na **vrsto dokumenta**, tako da je pri raznih izpisih in poročilih že po številki dokumenta razvidno, za katero transakcijo gre, saj so nazivi vrste dokumenta smiselno povezani s transakcijo. Storniranje posameznega dokumenta je zabeleženo z isto začetno številko kot transakcija, ki je bila stornirana, npr. aktivacijam so dodeljeni dokumenti, ki se začnejo s številko 7, obenem pa se tudi pri storniranju aktivacije številka storno dokumenta začne s 7.

Vsi zapisi izračunanih novih vrednosti so vidni na karticah in ostalih izpisih, med katerimi so najpomembnejši: register osnovnih sredstev, različni dnevnik in kartice osnovnega sredstva, in se v glavnem meniju nahajajo v razdelku informacijski sistem. Tako lahko že direktno prek

osnovnega menija pregledujemo skupine osnovnih sredstev po različnih kriterijih ali samo posamezno osnovno sredstvo. Do izpisov in poročil lahko dostopamo prek osnovnega menija ali prek transakcije za poročanje, kjer se nahajajo programi – različna poročila o stanju, premikih in odtujitvah osnovnih sredstev. Podjetje si lahko tudi samo nastavi opravila ali preglede, ki so v skladu s potrebami, in so prilagojeni specifikam njegovega poslovanja.

Meni osnovna sredstva in poročila o osnovnih sredstvih je dokaj obsežen, zato je uporabniku omogočeno, da si sam oblikuje svoj meni ali seznam priljubljenih, in torej največkrat uporabljenih transakcij ali opravil, poročil in programov – pregledov. Uporabnik sam ga lahko oblikuje prek opravil orodne vrstice, ali z levim klikom miške na naslovnem ekranu. Možen je tudi prevzem že izoblikovanega **seznama priljubljenih** od kateregakoli drugega uporabnika, nastavi pa ga odgovorna oseba.

Še nekaj podatkov o delovanju:

- SAP R/3 deluje v okolju Windows, zato tudi ta mogoča, da do želenega rezultata – same transakcije dostopamo na več načinov: prek vhodnega menija ali z direktnim vnosom naziva transakcije v okno levo na vrhu in pritiskom na ikono za izvajanje v isti vrsti;
- tudi samo izvajanje transakcije lahko vršimo na več načinov: prek opravil na orodni vrstici ali s pomočjo tipk CTRL, ALT, SHIFT in F1-12 ter desnim klikom na miški;
- vsebina orodne vrstice se spreminja glede na transakcijo, saj so od tipa transakcije odvisna tudi opravila, ki jih transakcija vsebuje in orodna vrstica omogoča;
- ikone pod orodno vrstico so ves čas enake, torej so skupne vsem transakcijam, vendar pa niso vse vedno aktivne – pri nekaterih transakcijah so aktivne samo nekatere, pri nekaterih pa vse – tiste, ki niso, so na ekranu videti zamegljeno;
- pri vsaki transakciji pa se pod nazivom transakcije pojavi še ena vrsta ikon za hitri dostop do opravil in pripomočkov za lažje in hitrejše delo, ki so značilni za izbrano transakcijo;
- pri vnosu v polja, kjer imamo na izbiro več možnih vnosov, se nam s klikom na puščico poleg polja prikažejo vse možnosti vnosa;
- naenkrat imamo lahko odprtih več sej, med katerimi se lahko sprehajamo, kar pomeni, da lahko delamo izmenično v več transakcijah.

Priloga 4: Splošne nastavitve

S pomočjo splošnih nastavitvev je poskrbljeno, da se v registru in tudi v glavni knjigi pravilno izvajajo vsa opravila v zvezi z osnovnimi sredstvi, in da so vsi dogodki pravilno poknjiženi ter je tako samo evidentiranje pregledno in transparentno. Poleg vrste transakcije je zato pomembna tudi pravilna opredelitev tipa premika dokumenta, vrste dokumenta in načina amortizacije.

Sistem omogoča več načinov amortiziranja, ki jih definiramo v področjih amortiziranja. V podjetju, kjer sem zaposlena, uporabljamo samo linearni **način amortizacije**, kar pomeni

enakomerno časovno amortiziranje, uporabljamo pa različne amortizacijske stopnje, odvisno od področja amortiziranja. S **ključem amortiziranja** se lahko določi doba amortiziranja, oziroma letno stopnjo amortiziranja (ključi Z050 – 5% letna stopnja, Z100 – 10% letna stopnja...). Lahko pa so ključi enotni za vse vrste sredstva, doba amortiziranja pa je vezana na razred sredstva, torej vrsto sredstva – zgradbe, oprema (ključi ZLIN; ZZLI...), o katerih bo govora v naslednjem poglavju. Pri tem se doba amortiziranja v okviru istega razreda lahko razlikuje tudi med **področji amortiziranja** – npr. poslovna bilanca v skladu s SRS, davčna bilanca, kjer so zakonsko dovoljene stopnje, možne pa so tudi druge oblike – npr. v tujih valutah, za matično podjetje, če ima le-to drugačne dobe, idr.

Vse transakcije iz razdelka knjiženje morajo imeti **tip premika**. Razen pri knjiženju prejetega in izdanega računa ali ročnem preknjiževanju, kjer sam uporabnik določi tip premika, so pri ostalih transakcijah tipi premikov nastavljeni v ozadju. Pri tem ločimo med odhodnimi tipi premika in dohodnimi tipi premika, npr. pri premiku sredstva med stroškovnimi mesti, je odhodni tip premika iz starega stroškovnega mesta 300, dohodni za novo stroškovno mesto pa je 310. Tipi premika so na podoben način, kot so ključi knjiženja povezani s knjiženjem na konte v glavni knjigi, povezani v ozadju s transakcijo, npr. na nabave in odtujitve določenega sredstva ali preknjižbe z ene številke sredstva na drugo (ključa knjiženja z enega konta na drugega sta 70, 75, tipa premika pa npr. 300 in 310). Podoben primer preknjižbe, ki se izvede in v registru in v glavni knjigi je npr. pri aktivaciji sredstva iz konta investicij v teku (odhodni tip premika z določene zbirne številke investicije v teku za posamezno stroškovno mesto je 345, ključ knjiženja pa 70), na konto opreme ali zgradbe (dohodni tip premika na številko sredstva je 346, ključ knjiženja pa 75).

Osnova za knjiženje dogodkov, ki so navedeni v razdelku knjiženje, so temeljnice, ali **vrste dokumenta**. Pri nekaterih transakcijah sistem sam ponudi najustreznejšo vrsto dokumenta, ki je tudi običajno najboljša, pri nekaterih pa jo mora uporabnik dodeliti sam. Na ekranu tekom transakcije vidimo samo okrajšave, npr. IR za investicijski račun, s pritiskom na puščico pa se nam prikaže celoten šifrant vrst dokumentov. Iz vrste dokumenta je lahko razvidna tudi transakcija, ki je bila opravljena. Glede na vrsto dokumenta se tudi razlikujejo začetne številke dokumentov. Dodelitve vrste dokumentov k posameznim transakcijam se lahko od podjetja do podjetja razlikujejo, nosijo pa imena opravil, npr. IR – investicijski račun, izločitev sredstva, prodaja sredstva.

Za lažjo predstavo v tabeli 1 navajam najpogostejše uporabljene transakcije, tipe premikov, vrste dokumentov in začetne številke dokumentov iz razdelka knjiženje, ki sem jih uporabljala pri delu. Isto vrsto dokumenta lahko uporabljamo za premik in odpis, ker gre pri obojem za izločitev sredstva iz določenega stroškovnega mesta, iz opisa dogodka in ostalih podatkov, npr. ali imamo prodajno vrednost, pa je razvidno ali gre za prodajo ali ne.

Priloge tabela 1: Opravila iz razdelka knjiženje

OPRAVILO	TRANS-AKCIJA	VRSTA DOK.	DOH.TIP PREMIKA	ODH.TIP PREMIKA	ŠT. DOK.
NABAVA OS	F-90	IR	100–zunanja nabava os	345–preknj. iz AIB odho.	4000...
AKTIVIRANJE	AIAB	AI	345-preknj.iz AIB odhod.	346-preknj.iz AIB dohod.	7000...
STORNO AKT.	AIST	AI	100–zunanja nabava os	345–preknj.iz AIB odhod.	7000...
ODPIS	ABAVN	OP	200-izločitev brez prih.	290-izločitev popr. vred.	1400...
PRODAJA	F-92	PR	210-izločitev s prihodkom	290-izločitev popr. vred.	1500...
PREMIK	ABUMN	PM	300-preknjižba starega os	310-doh.preknj.starega os	1400...

Vir: Interni statut za SAP R/3(2006), str. 5

Obstaja tudi še dohodno-odhodni tip premika 341, ki je podoben tipu 345, le da gre tu za preknjižbe ali aktiviranje sredstev, katerih računi so bili izdani v preteklem letu. Gradnja prodajalne namreč traja daljši čas, preden je prodajalna usposobljena za odprtje, računi pa prihajajo sproti, na podlagi opravljenih del. Tako se lahko zgodi, da je začetek gradnje v enem letu, zaključek pa v naslednjem, in tako je tudi na voljo za uporabo v različnem letu od datuma računa. Pojavljata se tudi tipa premika 320 in 330, in sicer se nanaša na premik – odhodno in dohodno preknjižbo novega sredstva, kar pomeni, da sta bila nabava in premik na drugo stroškovno mesto opravljena v istem letu. Tega ne priporočam, ker sistem tak premik pri zbiranju podatkov o nabavah v poslovnem letu zbirno po stroškovnih mestih pri novem stroškovnem mestu zajame kot nabavo in ne premik, če je bilo novo stroškovno mesto, kamor se sredstvo premakne, v našem primeru prodajalna, odprto v istem letu, kot je bil narejen premik. Sistem ne zazna, da je bil narejen premik, ampak razume, kot da je bilo sredstvo tudi prvotno nabavljeno za to drugo prodajalno, in ne premaknjeno od kje drugje.

Tudi pri transakciji AFAR – obračun amortizacije na koncu izvedbe sistem dodeli številko dokumenta - temeljnice za knjiženje, ki se začne s številko 6. Več o obračunu amortizacije je razloženo v eni od naslednjih prilog.

Transakcije iz razdelka ostala opravila se nanašajo predvsem na oblikovanje samega osnovnega sredstva, ki pa se do aktivacije ne pojavlja v registru ali glavni knjigi. Pri delu sem uporabljala predvsem transakcije, ki so navedene v tabeli 2. Spreminjamo lahko tako kreirana, kot aktivirana osnovna sredstva. Brišemo lahko samo neaktivirana sredstva, torej tista, ki so kreirana in niso aktivirana, in tista, ki so bila deaktivirana – je bila na njih izvedena aktivacija in storno aktivacije. Obstaja še transakcija AS05 za blokiranje sredstva, ki pa je nisem uporabljala.

Priloge tabela 2: Opravila iz razdelka ostala opravila

OPRAVILO	TRANSAKCIJA	ŠTEVILKA
KREIRANJE OS	AS01	ŠTEVILKA OS NPR.: 55555
KREIRANJE PODŠTEVILKE OS	AS11	PODŠTEVILKA NPR.: 55555-1
SPREMEMBA OS	AS02	-
BRISANJE OS	AS06	-

Vir: Interni statut za SAP R/3(2006), str. 5

Priloga 5: Knjiženje v glavni knjigi

Na področju osnovnih sredstev se redkeje knjiži direktno v glavno knjigo. Sama sem naletela le na nekaj primerov, ki pa se stalno ponavljajo. Drobni inventar lahko podjetje bodisi amortizira, ali pa ga do vrednosti 500 EUR takoj uvrsti med stroške in tako odhodke obdobja. V takem primeru se lahko cel račun ali del računa knjiži direktno na stroške glavne knjige in sicer konto drobnega inventarja. Skupaj z osnovnim sredstvom se v nekaterih primerih nabavi tudi potrošni material, ki je na istem računu s sredstvom. Tak primer je tiskalnik, ki je sredstvo in kartuša, ki se v tem primeru knjiži na stroške potrošnega materiala. Na računih se včasih pojavijo tudi postavke opravljenih storitev, ki sicer so povezane s sredstvom, vendar se ne morejo všteti v njegovo nabavno vrednost, zato se knjižijo med stroške v glavno knjigo.

Poleg že omenjenih primerov se pri nabavah v glavno knjigo knjižijo tudi vkalkulirani sconti, z direktnim knjiženjem pa se srečamo tudi pri prodaji sredstva ter danih avansih. Medtem ko pri teh transakcijah z direktnim knjiženjem tekom poteka transakcije določimo ključ knjiženja, torej stran konta in konto, so pri ostalih transakcijah oboji pojavljajo posredno prek transakcij, saj se nastavljeni v ozadju, in se knjiženje v glavno knjigo vrši avtomatsko.

Ključni knjiženja se razlikujejo po tem, ali gre za direktno ali avtomatsko knjiženje, in sicer se pri direktnem knjiženju uporabljata ključa 40 – za knjiženje na konto in 50 – za knjiženje s konta (v minus). Pri avtomatskem knjiženju gre za premike med številkami sredstev, ki so grupirane v razrede, zato so konti za osnovna sredstva vezani na razrede osnovnih sredstev, uporabljata pa se ključa 70 – knjiženje v plus (v breme/povečanje ali debet) in 75 – knjiženje v minus (v dobro/odpis ali kredit). Pri nabavi osnovnih sredstev se prejeti računi in avansni računi knjižijo v saldakonte dobaviteljev, za katere se zopet uporabljajo drugi ključni in sicer 31 – prejeti račun dobavitelja in 29B – prejeti avansni račun dobavitelja, s katerimi knjižimo na konto dobavitelja. Pri že omenjenih transakcijah se v ozadju pojavljajo naslednje preknjižbe med konti glavne knjige, ki so navedene v tabeli 3.

Priloge tabela 3: Preknjižbe v ozadju

OPRAVILO	TRANS-AKCIJA	KLJUČ KNJIŽENJA	KONTO
AKTIVIRANJE	AIAB	75	047 – investicije v teku
		70	040 – oprema
STORNO AKTIVIR.	AIST	70	040 – oprema
		75	047 – investicije v teku
PREMIK ODHODNI IZ SM	ABUMN	75	040 – oprema
		70	050 – popravek vrednosti opr.
PREMIK DOHODNI NA SM	ABUMN	70	040 – oprema
		75	050 – popravek vrednosti opr.
ODPIS	ABAVN	75	040 – oprema
		70	050 – popravek vrednosti opr.

Vir: Interni statut za SAP R/3(2006), str. 7

Z vsakokratnim zagonom obračuna amortizacije se le-ta obračuna v registru osnovnih sredstev. V okviru nastavitve v ozadju transakcije za obračun amortizacije, se le-ta avtomatsko poknjiži tudi na ustrezne konte v glavni knjigi. Tako je knjižno stanje v glavni knjigi in registru usklajeno.

Tudi pri knjiženju v saldakonte uporabljamo vrste dokumenta – npr. IR za investicijski račun. Tako pri pregledu posamičnih postavk kontov glavne knjige lahko takoj razberemo, katere postavke se nanašajo na osnovna sredstva, in jih po potrebi s pomočjo filtrov za prikazovanje tudi ločeno pregledujemo. Za primer sem vzela samo knjiženje na kontih opreme, ki je tudi najpogostejše, lahko pa gre tudi za zgradbe, neopredmetena sredstva idr.

Priloga 6: Šifranti

Pri poljih, kjer imamo več vnaprej določenih možnosti vnosa, je poleg polja na desni strani puščica, in s klikom nanjo pridemo do šifrantov. Šifranti se nam ponekod prikažejo tudi s pritiskom na tipki Enter in zvezdico (*). V nadaljevanju bom omenila predvsem tiste šifrante, ki so značilni za področje osnovnih sredstev, oziroma brez katerih delo ni mogoče. Na začetku posamezne transakcije mora uporabnik določiti **šifro podjetja**, torej v okviru katerega podjetja bo transakcija izvedena, saj sistem omogoča vodenje osnovnih sredstev in celotnega računovodstva za več podjetij. S šifro podjetja so povezane tudi ostale nastavitve in šifranti. Prilagojeni so specifikam podjetja – imajo različne konte, razrede, stroškovne nosilce, amortizacijske stopnje, idr.

Osnovna razporeditev sredstev po vrstah so **razredi sredstev**. Razredi so oblikovani kot

smiselna celota podobnih ali istovrstnih sredstev. Pri tem naj najprej predstavim nekaj osnov:

- sredstva so glede na začetno številko razreda ločena na investicije v teku, nepremičnine, opremo, drobni inventar in neopredmetena sredstva v smislu vlaganj v tuja osnovna sredstva;
- neaktivirana sredstva oziroma posamezne zbirne številke investicij v teku, so sicer ločene po stroškovnih mestih, skupno pa se evidentirajo in vodijo v posebnih razredih, in sicer ločeno za nepremičnine, opremo ter neopredmetena sredstva;
- oblikovani so posebni razredi za sredstva v leasingu, ki so tako vodena posebej. Tak sistem omogoča tudi ločeno vodenje sredstev, npr. pridobljenih s subvencijami in druga, v skladu z zahtevami SRS 2006.

Razredi naj bi se oblikovali smiselno – pri neopredmetenih sredstvih po vrstah, npr. ločeno za licence, vlaganja, idr.; ravno tako pri nepremičninah ločeno za zgradbe, zemljo, etažno lastnino, ipd. Pri oblikovanju razredov opreme pa je poleg razdelitve na vrste potrebno oblikovati tudi razrede sredstev, ki predstavljajo določeno celoto istovrstnih sredstev ali oddelek same prodajalne. Posebej je npr. potrebno evidentirati ročne čitalce in avtomobile, obenem pa je priporočljivo, da se ločeno evidentirajo npr. hladilne naprave, blagajne oz. blagajniška mesta, regali, transportna sredstva v skladišču ipd.

Številko razreda sestavljajo štirimestna števila, kar omogoča veliko kombinacij razločevanja oz. nadaljnjega razčlenjevanja v skupine; sam sistem je zelo podoben razčlenjevanju kontov glavne knjige, npr. za zgradbe sta prvi dve številki razredov 23 – skupina razredov objekti, nadalje razred 2300-gradbeni objekti v lasti, 2310-gradbeni objekti na leasing ipd. Za opremo v lasti je lahko skupina razredov 40, torej sta prvi dve številki razreda 40, za opremo na leasingu pa 48. Podobno oblikovanje skupin velja tudi za neopredmetena sredstva, zemljišča in drobni inventar, kjer lahko ločimo npr. na 7900 nakupovalne vozičke, na 7990 pa ostali inventar. **Številke sredstev** v registru se začenjajo različno in so odvisne od vrste sredstva in skupine razreda. Npr. vse številke opreme se začenjajo s 50, ne glede na to, v katerem razredu so, nepremičnine pa se ločijo po obojem hkrati, torej vrsti in skupini razreda na zemljišča, pri katerih se številke začnejo z 20, skupina razreda je 22, in zgradbe, kjer se številke začnejo s 23 in tudi skupina razreda je 23.

Številke razredov se lahko oblikujejo poljubno, najbolj praktično pa je, da so iste kot konti glavne knjige, na katere se knjižijo sredstva. Lahko sta npr. prvi dve številki razredov hkrati tudi prvi dve številki konta glavne knjige, na katerega se knjižijo sredstva, torej skupine kontov, lahko pa so identične tudi prve tri številke konta in razreda. Šifrant kontov, oziroma konti so vezani na razred sredstva, in z določitvijo razreda pri kreiranju sredstva, se tudi določi, na kateri konto se sredstvo knjiži. Samo knjiženje na konte investicij v teku se izvaja direktno s knjiženjem prejetega računa, preknjiževanje na, med in z ustreznih kontov sredstev pa je nastavljeno v ozadju transakcij s pomočjo že omenjenih ključev knjiženja. Na razrede pa so vezane tudi **amortizacijske stopnje**, torej je šifrant amortizacijskih stopenj povezan s

šifrantom razredov sredstev. Pri oblikovanju razreda se določi tudi kakšno amortizacijsko stopnjo bodo imela sredstva v tem razredu. To se lahko določi na dva načina – s ključem amortiziranja se določi ali stopnje amortiziranja ali dobe amortiziranja. Pravkar opisani šifranti bi bili med seboj na primer lahko povezani na naslednji način, ki je predstavljen v tabeli 4.

Priloge tabela 4: Šifranti razredov

SKUPINA RAZREDOV	ZAČETNE ŠT. SREDSTEV	SKUPINA KONTOV	OPIS RAZREDA	AMORT. STOPNJE
6----	11	007,027,047	INVESTICIJE V TEKU	-
1----	12	001,003,005	NEOPREDM. SREDST.	50,10
1----	23	006	NEOP.SR.-VLAGANJA	10
22--	20	020	ZEMLJIŠČA	-
2---	23	021	ZGRADBE	3
4	50	040	OPREMA	20
7	70	041	DROBNI INVENTAR	20

Vir: Interni statut za SAP R/3(2006), str. 9

Stroškovni nosilci v trgovinski dejavnosti so običajno **stroškovna mesta**, torej prodajalne. Šifrant stroškovnih mest je lahko večnivojski in sestavljen iz večih skupin. Stroškovna mesta so lahko oblikovana kot npr. petmestna števila. Ti se podobno kot razredi lahko med seboj ločijo v skupine po začetnih številkah. Določena začetna številka lahko opredeljuje velikost trgovine, lokacijo, ali karkoli drugega. Npr. stroškovna mesta začeta z 1 se nahajajo v centrali; na 2 so večji centri, nadalje na 22 so npr. vsa stroškovna mesta za center v Ljubljani (prodajalna, upravljanje, restavracija, ipd), na 23 za center v Celju; s 3 pa so označena stroškovna mesta manjših prodajaln, nadalje so lahko skupina 31 supermarketi, 32 pa npr. megamarket.

V okviru enega stroškovnega mesta lahko na naslednjem nivoju razdelimo sredstva po **nahajališčih**. To je potrebno zlasti pri večjih prodajalnah, ki jih najdemo v vseh trgovskih centrih. V grobem jih razdelimo npr. na skladišče, pripravljalnico, hladilnico in samo prodajalno. Prodajalno potem naprej lahko ločujemo po **oštevilčenih sektorjih**, pa tudi po **oddelkih** na kruh, delikateso, sadje in zelenjavo, topli postrežni otok ipd. Inventurne izpise tako lahko prilagajamo – sredstva izpišemo ločeno skupaj po skupinah oz. razredih, ali po nahajališčih. Imamo npr. 50 stolov; ločeno jih evidentiramo za pisarne, za sejno sobo, skladišče, kar nam omogoča narediti izpis, na katerem bodo skupaj navedeni vsi stoli kot samostojen razred ali vrsta sredstva, ali pa izpišemo nahajališče pisarna, kjer pa bodo poleg stolov navedena še ostala sredstva v pisarni, seveda ločeno po razredih ali vrstah. Podobno je lahko v živilski prodajalni, če ima veliko istovrstnih hladilnikov - jih ločimo na tiste v

skladišču, na delikatesi, postrežnem otoku idr. Področja z zamrzovalniki so lahko razdeljena na sektorje 1,2,3, vsak sektor pa se nahaja na drugi lokaciji v prodajalni; na začetku, v sredini, ob stenah...

Znotraj šifranta šifer davka na dodatno vrednost (DDV) se nahajajo **DDV šifre** posebej za osnovna sredstva, in sicer ločeno za blago in storitve, ter ločeno za dobavitelja znotraj EU in izven EU. Pri knjiženju direktno na konte stroškov glavne knjige pa se uporabljajo ločene šifre, določene za direktno knjiženje. Razločevanje šifer je namenjeno pravilnemu evidentiranju za potrebe davčnih evidenc in izdelavo poročila Intrastat za carinsko upravo. Pri knjiženju prejetih računov se poleg DDV šifer srečamo tudi s **šifrantom dobaviteljev**. V podjetju, kjer sem zaposlena, se je zaradi lažjega pregledovanja posamičnih postavk kontov glavne knjige, in boljše sledljivosti, ustalila praksa, da račune, ki se nanašajo na osnovna sredstva, knjižimo v saldakonte dobaviteljev ločeno. In sicer se vsi konti dobaviteljev, ki se odprejo po nalogu pisarne osnovnih sredstev, začnejo s številka 64, ostali pa z 60.

Evidentiranje in vrednotenje osnovnih sredstev poteka v večih fazah. **V nadaljnjih prilogah** so opisane vse transakcije, ki so povezane z osnovnimi sredstvi; od kreiranja številke sredstva, aktiviranja, odpisov, amortizacije, do spremljanja sprememb in poročanja o osnovnih sredstvih. Vsaka faza je svoja transakcija. Ko uporabnik dobro spozna sistem, si bo faze, ki so razložene v prilogah, zagotovo nastavil med priljubljene v svojem meniju. Za začetek pa naj še enkrat omenim, da do njih lahko dostopa prek vhodnega menija, ali z vnosom transakcije v vnosno okno desno na vrhu ekrana in pritiskom na ikono poleg okna. Tako pri dostopu, kot pri izvedbi same transakcije, se največ uporabljajo prve tri ikone poleg vnosnega okna; prva omogoča premikanje na predhodno sliko (ekran) ali nazaj, in se jo uporablja tekom vnašanja podatkov, druga za zagon izvajanja transakcije in zadnja za prekinitev izvajanja transakcije.

Priloga 7: Kreiranje inventarnih števil in knjiženje računov

V sistemu SAP R/3 se investicije v registru vodijo na številkah investicij v teku, kamor se knjižijo vsi prejeti računi za določeno investicijo. Ko ustrezne službe posredujejo podatke o začetku nove investicije, kraju investicije in novo stroškovno mesto, je potrebno najprej kreirati številke za vodenje investicij v teku na določenem stroškovnem mestu. Pri tem se vodijo ločeno številke za opremo, neopredmetena sredstva in nepremičnine. Vsaka je v svojem razredu skupine 6, poimenujejo pa se lahko npr. po lokaciji in namenu: Ljubljana-BTC-Oprema v teku. Sam princip kreiranja številke za investicijo je podoben kreiranju glavne številke, le da se določi samo ime in stroškovno mesto, drugih podatkov pa ni potrebno vnašati.

Prejeti računi se knjižijo na obveznost do dobavitelja, kot protivknjižba pa na številko investicije v teku. Tip premika je 100, vrsta dokumenta je lahko IR (investicijski račun),

uporabljata pa se ključa knjiženja 70 za prejeti račun ter 75 za dobropis. Konti glavne knjige so tudi v skupini 6 vezani na razrede, in je samo knjiženje nastavljeno v ozadju v odvisnosti od tega, v katerem razredu je številka investicije v teku. Na številki investicije ima uporabnik tako pregled nad finančnimi sredstvi, ki so bila porabljena za to investicijo med samim potekom gradnje ali prenove prodajalne. Že med potekom investicije lahko sproti na podlagi postavk dostavljenih sredstev v prejetih računih oblikujemo ali kreiramo sredstva, in tako dobimo številke sredstev, na katere bomo tekom aktiviranja »naložili« pripadajoče zneske, ki bodo predstavljali nabavno vrednost sredstev. Račun dobavitelja lahko popravljamo ali kakorkoli drugače obdelujemo tudi kasneje, vse dokler ni aktivirano na sredstvo, moramo pa biti pozorni, da se datumi skladajo.

Poleg računov od dobaviteljev prejmemo tudi dobropise, katerih knjiženje na številko investicij v teku nam lahko povzroča težave. Te se pojavijo predvsem, kadar predhodno na številki, kamor knjižimo dobropis, ni nobenega pozitivnega stanja, torej nobenega predhodno naknjiženega računa. Nekateri dobavitelji popust priznajo šele naknadno, ko in če je račun pravočasno plačan. V času od prejema računa do prejema dobropisa se lahko znesek računa že aktivira na sredstva, zato je stanje na številki nič. V tem primeru nam sistem ne dovoli na številko investicije naknjižiti dobropisa, saj stanje ne sme biti v minus. Zato je potrebno biti pozoren pri tistih računih, kjer naknadno prispejo še dobropisi, da se aktivirajo šele po prejemu dobropisa, saj nam sistem omogoča tudi aktiviranje za nazaj.

Transakcija za kreiranje številke se imenuje AS01, in ima pet zavihkov za vnos podatkov: splošno, časovno odvisno, dodelitve, izvor in vrednotenje. Pri zemljiščih in zgradbah je teh zavihkov več, in sicer je možen še vnos podatkov za davek na premoženje, ko bo le-ta stopil v veljavo, dodan pa je tudi zavihek za vnos podatkov o zavarovanju. Po vnosu transakcije, ali izbire transakcije prek menija, se nam prikaže pozivni ekran za kreiranje sredstva, ki je razdeljen na dva dela. Najprej določimo razred sredstva, šifro podjetja in število identičnih sredstev, ki naj bodo kreirana – tu določimo ali želimo kreirati le eno sredstvo, ali več identičnih sredstev. V drugem delu se lahko kreira sredstvo s predlogo, če že imate kreirano podobno sredstvo, tako da vnesete številko sredstva, ki naj vam služi kot predloga.

V zavihku splošno se mora vnesti vsaj opis sredstva v polje oznaka (npr. koš za odpadke) in kljukico pri polju zgodovin. upravljanje, s čimer omogočimo spremljanje preteklih transakcij na sredstvu. Ob aktiviranju ali odtujitvi sredstva se avtomatsko izpolnijo tudi polja iz razdelka informacije knjiženja – datum pridobitve in odtujitve sredstva. Zavihek splošno ima v primeru, da vnašamo drobni inventar, kar določimo z vnosom razreda sredstva na začetku, dodatno polje količina, kjer vnesemo število sredstev drobnega inventarja, ki ga bomo vodili skupinsko na eni številki. V polje poleg pa je potrebno vnesti še šifro 206, ki je šifra za kos. Ker jih vodimo skupinsko na eni številki, moramo na pozivnem ekranu na začetku kreiranja v polje število identičnih sredstev vpisati številko ena.

Zavihek časovno odvisno nam da možnost vnosa stroškovnega mesta, na katerem se spremlja strošek amortizacije ter lokacije, vendar slednjega pri nas ne določujemo. V tem zavihku lahko s kljukico za zaustavitev sredstva tudi začasno ustavimo amortizacijo, kar je razloženo v eni od naslednjih prilog. Namesto določevanja lokacije v tem zavihku smo se raje posluževali določevanja nahajališč v naslednjem zavihku dodelitve, saj omogoča več načinov razvrščanja, torej več šifrantov nahajališč – na oddelke, na sektorje, pa tudi po vrstah osnovnih sredstev, npr. mize, kot oblika še nadrobnejše razdelitve na skupine v okviru razreda. V naslednjem zavihku izvor vnesemo šifro ali konto dobavitelja (se začne s številko 6), sistem pa nam da ime dobavitelja. V polje proizvajalec se lahko vnese npr. številko temeljnice, da račun lažje fizično poiščemo v arhivu, če je potrebno.

Iz zavihka vrednotenje lahko razberemo, kakšen amortizacijski ključ ima sredstvo oziroma kakšna je amortizacijska doba v posameznem področju vrednotenja ali amortiziranja, ter začetek amortiziranja za posamezno področje. Pri tem naj še enkrat poudarim, da so ključi odpisa definirani na dva načina: ali imajo v ozadju že definiran odstotek obračuna amortizacije (npr. Z040; pri tem so polja za obdobje ali prazna, ali imajo oznako 999), ali pa ima ključ definirano linearno metodo amortiziranja in življenjsko dobo (npr. ključ ZLIN). Te podatke določimo že z določitvijo razreda, začetek amortiziranja pa z aktivacijo, in jih po želji lahko spreminjamo. Spremenimo lahko ključ amortiziranja, v polju traj. upor. lahko spreminjamo leta, v polju obd. pa mesece amortiziranja, torej amortizacijsko dobo, po aktiviranju sredstva pa tudi začetek redne amortizacije.

Ko vnesete vse podatke, sredstvo shranite in sistem nam dodeli prvo prosto številko za najvišjo že kreirano v področju določenega podjetja. Sistem zaznava vse uporabnike, ki v tistem trenutku kreirajo številke za določeno podjetje, in jim glede na časovno zaporedje skreiranih sredstev dodeljuje številke kreiranih sredstev.

Priloga 8: Spreminjanje podatkov o osnovnem sredstvu

S transakcijo AS02 spreminjamo podatke o osnovnem sredstvu za vsa sredstva – kreirana, aktivirana in deaktivirana. Pri kreiranih sredstvih lahko spreminjamo glavne podatke na vseh zavihkih, ki smo jih vnesli pri kreiranju sredstva, pri aktiviranih in deaktiviranih pa tudi podatke o aktivaciji sredstva – torej datum aktiviranja za aktivirana in deaktivirana sredstva.

Transakcija se uporablja predvsem za spremembo glavnih podatkov kreiranih sredstev in pri uporabi prostih inventarnih števil, ki so bodisi samo kreirana, lahko pa tudi deaktivirana. Več o uporabi prostih inventarnih števil je razloženo v eni od prilog v nadaljevanju.

Priloga 9: Zapisnik – zbirnik nabavne vrednosti

Nabavno vrednost sredstva sestavljajo znesek z dobaviteljevega računa in ostali stroški, ki so nastali s pridobitvijo sredstva. Pri večjih osnovnih sredstvih, npr. zgradbah, se na določeno

sredstvo nanaša več računov dobaviteljev materiala in storitev. Zato je najbolje, da si pred aktiviranjem sredstva v Excel-u pripravimo zbirnike nabavne vrednosti, ali zapisnike osnovnega sredstva, kjer so navedeni vsi pripadajoči zneski in računi. Pri obsežnejših računih naredimo najprej zbirno-razdelilno tabelo, kjer so navedena dobavljena sredstva z računa s pripadajočimi zneski, ki so lahko sestavljeni iz vrednosti samega sredstva in pripadajočega zneska skupne storitve, npr. montaže. Vrednost celotnega računa in skupnih storitev tako lahko razdelimo na posamezna sredstva v ustreznem razmerju. Zapisnik poleg nabavne vrednosti lahko vsebuje tudi naziv sredstva, stroškovno mesto, razred, količino, vrednost na enoto, če imamo več istovrstnih sredstev, in datum aktiviranja. Ko je sredstvo skreirano se v zapisnik navede tudi številko sredstva in odgovorno osebo za sestavljanje zapisnika.

Zapisnik je podlaga za aktiviranje in torej tudi vrednotenje sredstva. Po odprtju prodajalne, ko se izdelajo tudi inventarne nalepke, se zapisnike skupaj z nalepkami pošlje v prodajalno. Vodja prodajalne jih mora podpisati in vrniti v pisarno osnovnih sredstev, s čimer potrjuje, da se sredstvo nahaja v njegovi prodajalni. Tako ima tudi pregled nad nabavno vrednostjo sredstev in okvirnimi stroški amortizacije, ki bodo bremenile njegovo stroškovno mesto. Zapisnik osnovnih sredstev tako predstavlja podlago za aktiviranje sredstva, torej tudi temeljnico za preknjižbo sredstev iz konta investicij v teku na ustrezne konte sredstev. Pri sami aktivaciji sistem dodeli posamezni aktivaciji številko opravila oziroma transakcije, ki se zapiše na zapisnik in predstavlja številko temeljnice, začenja pa se na sedem.

Priloga 10: Aktiviranje osnovnih sredstev

Z aktiviranjem sredstva se zneski, ki predstavljajo nabavno vrednost sredstva, prenesejo s številke investicije v teku v razredu šest na kreirano številko sredstva, ki tako dobi vrednost, ki se lahko amortizira v amortizacijski dobi. Z aktiviranjem se tudi v glavni knjigi preknjižijo sredstva iz konta investicij v teku na ustrezen konto sredstev s pomočjo ključev knjiženja in vrste dokumenta AI. Transakciji za aktiviranje sta dve: AIAB, ki omogoča razdelitev zneskov računov na sredstva, oziroma določitev pravil distribucije in AIBU, ki omogoča obračun zneskov ali aktivacijo sredstva.

Na začetnem ekranu obračuna sredstev v izgradnji, torej transakcije AIAB, je potrebno najprej vnesti šifro podjetja in številko investicije v teku, s katere boste aktivirali sredstvo, podštevilke pa te številke nimajo. Že predhodno si lahko nastavite možne izgled ekrana postavk številke investicije, in si tistega, ki vam najbolj ustreza, definirate oziroma določite že na prvem ekranu. Sledi klik na ikono »urca« v zgornjem desnem kotu pod nazivom trenutno aktivnega ekrana, ali pritisk na tipko F8, s čimer se premaknemo na seznam posameznih postavk izbrane številke sredstva investicije v teku ali sredstva v izgradnji.

Še preden začnete aktivirati, je priporočljivo, da izvozite vsebino številke (postavke) v Excel, saj je to spisec vseh računov, dobropisov in preknjiževanj, in predstavlja celotno investicijo,

ločeno po vrstah sredstev, ki so na različnih številkah investicij in v različnih razredih – nepremičnine, oprema, neopredmetena sredstva... Po aktiviranju sistem ne omogoča več tako nadzornega pregleda nad postavkami, ki sestavljajo določeno investicijo.

V naslednjem koraku na začetku vrste najprej označimo ustrezne dokumente, ki jim bomo dodelili pravila distribucije, oziroma aktivirali na posamezno ali več sredstev, ki se od ostalih postavk sedaj razlikujejo po tem, da so obarvana oranžno. Pri tem lahko določimo pravila distribucije samo eni postavki ali večim postavkam hkrati: lahko večim računom skupaj ali računu in dobropisu idr. S pritiskom na tipko »Vnos« nas sistem vrže na seznam, kjer vnesemo pravila distribucije označenih dokumentov – torej na katera sredstva bomo porazdelili označene postavke. V odprti seznam moramo najprej vnesti številke sredstev in vnos vrednosti, šele nato pritisnemo tipko enter. Če pritisnemo Enter prej, nam sistem avtomatično izpolni polja za vrednosti, in sicer enakomerno po odstotkih za vse vnesene številke sredstev. S pritiskom na tipko Enter se izpiše tudi naziv sredstva na podlagi vnesene številke, kar nam služi za kontrolo pravilnega vnosa številke. Če postavko dokumenta dodeljujemo samo enemu sredstvu, nam ni potrebno vnašati vrednosti v polja, ki določajo način razdelitve, saj nam s pritiskom na tipko Enter sistem sam dodeli 100 odstotno vrednost na izbrano številko sredstva. Če pa bomo vrednost razdelili na več številke, pa imamo različne načine vnosa razdelitve ali dodelitve ustreznega zneska, ki pripada določenemu sredstvu: lahko vnesemo ustrezen odstotek razdelitve ali pripadajoči znesek v denarni enoti, če porazdelitev ni enakomerna, oziroma z vnosom števila v stolpcu ekviv. števila, če je porazdelitev enakomerna. V primeru napak lahko posamezne vrstice – torej posamezna sredstva, brišemo s tretjo ikono z leve (ikona briši pravila) v vrstici ikon za opisano transakcijo. Na koncu vnosa še enkrat preverimo vnešeno s podatki na zapisnikih osnovnih sredstev, in se s pritiskom na puščico za nazaj ali tipko F3 vrnemo na seznam posamičnih postavk.

Postavke, ki smo jim dodelili pravila distribucije, dobijo v seznamu zeleno piko namesto rdeče, kar pomeni, da so pripravljene za aktivacijo, in se jim je spremenil status. Postopek aktivacije osnovnih sredstev se začne z gumbom »Obračun«, ki ga izvajamo s transakcijo AIBU. Obračun se lahko izvaja v okviru transakcije AIAB z gumbom obračun, ali pa direktno s transakcijo AIBU, v obeh primerih pa morajo biti določena pravila distribucije, in v obeh primerih se obračunajo samo tiste postavke, ki imajo status zeleno.

Na začetnem ekranu obračuna sredstev ali aktivacije se v polje vnesejo vsi relevantni podatki, ki jih vsebuje tudi temeljnica za knjiženje oziroma preknjižbo s konta glavne knjige investicij v teku na ustrezne konte sredstev. Gre za podatke o datumu knjiženja in prejema dokumentov za aktiviranje, najpomembnejši pa je referenčni datum, to je datum aktiviranja, ki je običajno datum odprtja prodajalne. S tem datumom so vsa sredstva na razpolago za uporabo, kajti prvega v naslednjem mesecu od meseca aktiviranja se začne obračunavati amortizacija. Lahko dodamo še dodatne navedbe, kot je oznaka temeljnice, dobavitelj, stroškovno mesto in

številka računa. Vrsta dokumenta je npr. AI. Sledi pritisk na ikono izvedbe ali tipko F8, in dokler imamo v razdelku upravljanje postopka pri »test run« označeno kljukico, se izvede najprej poskusno aktiviranje. Na ekranu se nam prikažejo številke, nazivi sredstev in pripadajoči zneski ter skupni seštevke vseh zneskov, ki bodo aktivirani. Ponovno preverimo, če so podatki pravilni in v skladu z zapisniki, in če so, se vrnemo s puščico nazaj v prejšnji ekran, kjer odstranimo kljukico za test run in ponovimo izvedbo, tokrat v produktivnem izvajanju. Še enkrat se nam pokažejo isti podatki kot pri testni izvedbi, v spodnjem delu ekrana pa se izpiše, s katero številko dokumenta je bila transakcija sredstva knjižena, začne pa se na številko 7. To je številka temeljnice, ki jo zapišemo na ustrezne zapisnike aktiviranih sredstev. S puščico nazaj se vrnemo na seznam posamičnih postavk in ponavljamo opisani postopek, dokler na številki investicije v gradnji ni več postavk. V primeru, da je aktivirani znesek manjši od razpoložljivega ali seštevka označenih postavk z zelenim statusom, se vam bo ob vrnitvi na seznam posamičnih postavk pojavila postavka preostanka.

Dodeljeni zneski pri pravilih distribucije se morajo skladati z aktiviranim zneskom do decimalke natančno. Če je znesek manjši, dobimo v seznamu preostanek, če pa je večji, nas sistem že pri testnem aktiviranju opozori, da ste pri dodelitvi pravil distribucije napisali večji znesek, kot vam je na razpolago. Če imate sredstva - račune dodeljene na več sredstev, torej ste v pravilih distribucije navedli večje število sredstev, je najbolje, da izvozite pravila distribucije v Excel, kjer zneske seštejete in ugotovite razliko. S puščico nazaj se vrnete v seznam pravil distribucije in zneske popravite s pritiskom na gumb »odvisen od«. S pritiskom nanj se nam odpreta dve možnosti – da obstoječa pravila distribucije spremenimo ali zberišemo. Sistem nam bo tako spremenil ali zbrisal pravila distribucije na vseh postavkah, ki imajo status zeleno. Če tega ne želimo, moramo postavke, ki jih želimo spreminjati, predhodno označiti na začetku vrste, da se obarvajo oranžno, in tako bomo lahko spreminjali ali brisali le tiste, ki smo jih označili. Če se odločimo za brisanje pravil distribucije, se bodo vse ali samo označene postavke pojavile s statusom rdeče.

Tako, kot je potrebno biti pri knjiženju računov pozoren, da je na številki investicije v teku predhodno pozitivno stanje, je tudi pri aktiviranju pomembno, da se aktivirata hkrati račun in dobropis. Sistem namreč ne dovoli aktiviranja, če je na številki stanje v minus, torej ne dovoli aktiviranja samo dobropisa brez računa, ampak opozori, da je znesek aktiviranja večji od razpoložljivega. Dovolj pa obrnjen vrstni red, torej da na številko najprej aktivirate stanje v minus, torej dobropis, nato pa še stanje v plus, torej račun. Najboljši način aktiviranja dobropisa je sicer ta, da pri določanju pravil distribucije najprej aktiviraš pozitivni znesek, zmanjšan za dobropis. Tako dobiš dve postavki – preostanek in dobropis, ki ju potem še skupaj hkrati aktiviraš na sredstvo.

Deaktiviranje (storno aktiviranja), ali transakcija AIST se izvaja v primeru, da se naknadno ugotovijo napake. Po deaktiviranju so postavke na seznamu posamičnih postavk označene z zeleno, prvotno vnesena pravila distribucije pa so ohranjena. Če jih želimo brisati ali

spreminjati pred ponovnim aktiviranjem, torej ko smo še v transakciji AIAB, to storimo s pritiskom na gumb »Odvisen od«. Pri deaktiviranju moramo biti pozorni, da deaktiviramo z istim datumom, kot je bilo aktivirano, in da je vrsta dokumenta ista kot pri aktiviranju, tudi če nam sistem ponudi drugo možnost. Sistem stornira aktivacije po sistemu LIFO, sam postopek pa se izvede v obratnem vrstnem redu kot aktiviranje.

Priloga 11: Dograditev in kreiranje podštevilke

Včasih so tudi po otvoritvi prodajalne potrebna še dodatna dela, ki povečujejo vrednost prodajalne, vendar pa je zaradi boljše preglednosti nujno, da njihovo vrednost evidentiramo posebej, ne pa da jo priključimo h glavni številki sredstva. Taki primeri se pojavljajo predvsem pri nepremičninah ali pri sredstvih večje vrednosti, kot so npr. hladilnice. Zato se oblikujejo podštevilke glavnih števil s transakcijo AS11. Oblikujemo lahko več podštevil, sestavljene pa so iz glavne številke in zaporedne podštevilke, npr. 26000045-1, 26000045-2...Sistem sam dodeljuje podštevilke, in sicer naslednjo za zadnjo že kreirano. V pozivnem ekranu na začetku transakcije navedete številko, za katero želite kreirati podštevilko, in koliko istovrstnih podštevil želite kreirati naenkrat. Sistem nam poda osnovne podatke o glavni številki, ki smo jih vnesli pri kreiranju le-te, in jih lahko spreminjamo po že opisanih zavihkih. Običajno se spreminja le podatke o nazivu sredstva, začetku in dobi amortiziranja, ki se prilagodi dobi amortiziranja glavne številke, torej določimo leta v stolpcu TrajUpor in mesece amortiziranja v stolpcu Obd. Pri tem moramo biti pozorni, da so ključni amortiziranja tisti, ki določajo linearno amortiziranje, kjer mora biti definirana doba amortiziranja. Vsebine polj, ki so obarvana temno sivo, se ne da spreminjati. Po zaključku vnosa sredstvo shranimo, da nam sistem dodeli ustrezno podštevilko. Sledi aktivacija sredstva – podštevilke, katere postopek je isti kot pri aktivaciji glavne številke.

Priloga 12: Premiki sredstev med stroškovnimi mesti

Premiki sredstev se lahko izvajajo v okviru istega podjetja med stroškovnimi mesti in med razredi. Poleg premikov samih sredstev pa se v registru med stroškovnimi mesti premikajo – preknjižujejo tudi računi na številkah investicij v teku v okviru razredov skupine 6. Transakcija za premike je ABUMN, vrsta dokumenta pa npr. PM. Preknjižbe se izvajajo z isto transakcijo, kot samo knjiženje računa; F-90 in tipom premika 100 zaradi lažje sledljivosti in boljšega evidentiranja nabav.

Transakcija ABUMN omogoča premike med stroškovnimi mesti v obstoječa sredstva, možno pa je kreirati tudi novo sredstvo, kateremu lahko za razliko od starega, ki ga premikamo, spreminjamo ime, razred in stroškovno mesto v okviru prvega zavihka Trans. podatki. V obstoječa sredstva se sredstva premikajo v primerih kot je npr. združevanje monitorjev in računalnikov. Pri delu sem to transakcijo uporabljala le za premike med stroškovnimi mesti, ki so se izvajali vedno v okviru istega razreda. Z vnosi v okviru zavihka dodatne navedbe se določijo parametri, ki označujejo dokument knjigovodstva za knjiženje, in sicer vrsta

dokumenta, varianta prenosa – v okviru istega podjetja in druge dodatne navedbe, ki sodijo v glavo dokumenta. Sredstva lahko premikamo v celoti ali delno. Če je delni premik se uporabi še zavihek Podatki del. Preknj, kjer se lahko vpišejo odstotki, vrednost ali količina (v primeru drobnega inventarja) sredstva, ki se premika. Pred pritiskom na disketo, ki zaključi transakcijo s shranjevanjem, si lahko s pomočjo ikone posamične postavke v okviru simulacije izvedbe podrobneje pogledamo, in še enkrat preverimo vse vknjižbe, ki bodo izvedene, v vseh amortizacijskih načrtih ali skupinah. S pritiskom na disketo sistem da novo številko sredstva v okviru novega stroškovnega mesta, in številko dokumenta za knjiženje, ki je hkrati tudi številka temeljnice, oziroma naloga za premik. Številke sredstev se generirajo po istem postopku, kot pri kreiranju sredstva.

Če pride do pomote pri knjiženju računa na številke investicij v teku, ali če so sredstva predstavljena v drugo prodajalno, torej na drugo stroškovno mesto še pred odprtjem in aktiviranjem, se zneski računov preknjižijo na ustrezno novo številko investicije v teku s transakcijo F-90, ključni knjiženja 75 in 70 ter tipom premika 100, s čimer ohranjamo sledljivost in pravilnost tipov premika, ki označujejo nove nabave, kar v tem primeru tudi je. Pri tem se lahko srečamo tudi z drugo davčno kodo, kar pomeni, da moramo opraviti preknjižbo tudi v glavni knjigi in pozapreti odprte postavke preknjižb s transakcijo F-03. Naknadno se lahko preknjižujejo tudi delni zneski računov, za katere je kasneje ugotovljeno, da sodijo med stroške in ne predstavljajo nabavno vrednost sredstva. Tudi tu gre za preknjižbo v glavno knjigo, za katero se uporabljajo ključni za knjiženje v glavni knjigi.

Premiki med razredi so le redko dovoljeni in niso priporočljivi, saj se z njimi lahko spremeni tudi stopnja amortizacije in s tem doba amortiziranja sredstva. Pri delu sem naletela le na premik preostanka vrednosti iz razreda nepremičnin v razred preostanka vrednosti. Premik se je izvajal v okviru transakcije FB01 in za razliko od preknjiževanja, kjer je tip premika za dol in gor 100, tu priporočam uporabo različnih dohodnih in odhodnih tipov premika.

Premike ni možno stornirati, zato je potrebno pri napakah opraviti zopet premik na staro številko v prvotnem stroškovnem mestu in izvesti ponoven premik v pravilno stroškovno mesto.

Priloga 13: Odpisi in prodaje osnovnega sredstva

Odpis osnovnega sredstva se izvaja s transakcijo ABAVN, ki vsebuje iste zavihke kot transakcija za premik sredstev. Vrsta dokumenta je lahko OP, oziroma tista za izločitev sredstva, vrsta premika pa je 200 – Izločitev brez prihodka. Odpišemo lahko celotno sredstvo ali samo del sredstva, bodisi kot vrednost, v odstotkih in količini pri drobnem inventarju. Pri vnosu podatkov v prvi zavihek je potrebno najprej vnesti podatke v zahtevana polja, in šele nato pritisniti tipko Enter na tipkovnici. Takrat se poleg številke izpiše še naziv sredstva, vendar pa ni več možen vnos ali sprememba datuma knjiženja, in je postopek potreben

ponoviti.

Pri prodaji osnovnega sredstva, ki jo izpeljemo s transakcijo F-92, se srečamo tako s knjiženjem v glavni knjigi, kot z izločitvijo sredstva iz registra. Vrsta dokumenta je PR – prodaja osnovnega sredstva, katere dobiček oziroma izguba kot razlika med prodajno in knjižno vrednostjo, se knjiži direktno v glavno knjigo. Kreira se tudi odpis sredstva s tipom premika 210 – Izločitev z rezultatom, proda in s tem odpiše pa se lahko celotno sredstvo, le določen odstotek ali samo delna količina pri drobnem inventarju.

Priloga 14: Obračuni in začasna zaustavitev amortizacije

Obračun in knjiženje amortizacije sredstev se izvaja vsaj enkrat mesečno v skladu s stopnjami amortiziranja, ki so vezane na razred, v katerem se sredstvo nahaja, in sicer hkrati na vseh področjih amortiziranja. Ločimo dve transakciji, in sicer knjiženje amortizacije izvajamo s transakcijo SA38 in programom RABUCH00, izračun ali ponovni izračun amortizacije pa s transakcijo AFAR. Obe transakciji se izvajata v ozadju sistema, kar pomeni, da med samim časom izvajanja lahko v sistemu delamo tudi v drugih transakcijah, le da te ne smejo spreminjati parametrov, ki določajo izvajanje teh dveh transakcij (sprememba nabavne vrednosti, stopnje amortiziranja...), lahko pa npr. kreiramo sredstva.

Obračun ali ponovni izračun amortizacije lahko izvajamo za vsa sredstva naenkrat ali samo na enem sredstvu, bodisi z ročnim izračunom, bodisi z avtomatsko nastavitvijo, in ga izvajamo med enim in drugim knjiženjem amortizacije. Pri tem se ponovni izračuni izvajajo samo na sredstvih, kjer so nastale spremembe in se ne knjiži v glavno knjigo. Spremembe nastanejo le v registru osnovnih sredstev. Ponovni izračun na samem sredstvu izvedemo s pritiskom na ikono kalkulatorčka v zavihku knjižene vrednosti v okviru transakcije za spremljanje dogodkov o osnovnem sredstvu. Sistem pa nam omogoča tudi prednastavitev npr. tedenskega izračuna amortizacije na vseh sredstvih, z izpisom opravljenih izračunov, in sicer na točno določen dan in uro. Le-ta nam služi za sprotno preverjanje in takojšnje odkrivanje morebitnih nepravilnosti. Po izpisu se zaradi lažjega evidentiranja opravljeni izračuni lahko avtomatično izbrišejo, in je v registru tako stanje enako kot v glavni knjigi, torej tako kot je bilo po zadnjem knjiženju amortizacije. Postopek nastavitve tedenskega izračuna je podoben postopku knjiženja amortizacije, le da se omeji le na izvajanje v registru, in se ne knjiži v glavno knjigo.

Knjiženje amortizacije običajno izvajamo enkrat mesečno, v primeru naknadnih popravkov pa jo lahko izvedemo tudi večkrat. Spremembe, ki nastanejo na sredstvih s transakcijo RABUCH00 se odražajo tako v registru osnovnih sredstev, kot tudi na kontih glavne knjige, saj izvedemo tudi knjiženje v glavno knjigo. Amortizacijo se lahko izvede v obdobju večkrat, ker sistem natančno ve, za katera sredstva je bila že knjižena in za katera še ne. Knjiženje poteka v dveh fazah: najprej se izvede zagon amortiziranja in se tako kreira mapa za

skupinsko knjiženje ali paketni vnos amortizacije, katere postopek je podoben transakciji AFAR. S procesiranjem mape v izpisu sej se v drugem delu poknjiži amortizacijo na ustrezne konte glavne knjige. Pri kreiranju mape za paketni vnos je potrebno pri prvem knjiženju v obdobju (mesecu) označiti, da gre za planirano izvajanje knjiženja, vsakič naslednjič v istem obdobju pa gre za ponovitev. Na željo uporabnika se lahko izvaja tudi testno knjiženje, ki pa se le redko uporablja. Sistemu moramo določiti, naj mapo zadrži tudi po tem, ko jo sprocesiramo, za razliko od tedenskega obračuna pa morata polji za izpis in brisanje po izpisu ostati prazni, saj se ne želimo po končanem izvajanju vrniti na prvotno stanje sredstev. Izvajanje transakcije je takojšnje, torej se ne določi čas in datum izvajanja kot pri nastavitvi vnaprejšnjega tedenskega obračuna. Sledi procesiranje mape v okviru sej za paketni vnos, s katerim se obdelava mapa za paketni vnos, ki je bila oblikovana s programom RABUCH00 z istim imenom. Obdelava se izvaja s potrjevanjem knjiženj za posamezna stroškovna mesta in za posamezne konte popravkov sredstev in stroškov amortizacije. Ko je obdelava končana si pred končanjem paketnega vnosa pogledamo še seznam map, kjer vidimo da ima mapa, ki je obdelana in ni prišlo med obdelavo do nobenih napak, status Obdelano. V nasprotnem primeru pa sistem opozori, da je prišlo do napake, ki jo je potrebno odpraviti, in nato ponovno izvesti celotni postopek.

Ker se tako izračun, kot knjiženje, torej oba opravila izvajata v ozadju, kar določimo že na začetku, lahko potek in trajanje izvajanja preverjate s transakcijo SM37. Transakcija nudi pregled nad statusom izvajanja v ozadju za izbrani program ali transakcijo – ali se izvaja, je bilo izvajanje prekinjeno, oziroma je že zaključeno.

Amortizacijo je na določenem osnovnem sredstvu možno dokončno ali začasno ustaviti. Termin začasne zaustavitve je možno kasneje tudi spreminjati. Ker gre za spremembo osnovnih nastavitev sredstva, ustavitve izvajamo s transakcijo AS02 – Sprememba sredstva, ki je bila opisana v enem od prejšnjih poglavij. Spremembe se vnašajo v drugem zavihku časovno odvisno glavnih podatkov o sredstvu. Za dokončno ustavitve je potrebno samo označiti, da gre za zaustavitve sredstva. Začasna zaustavitve se lahko uporablja pri prenovah prodajaln, ker se sredstva v času prenove ne uporabljajo in obrabljajo, in se tako ne amortizirajo. Določiti je potrebno interval, v katerem se sredstvo ne amortizira z določitvijo prvega v mesecu, ki pomeni začetek in konec prekinitve amortiziranja. Če prenova traja dalj časa, kot je bilo sprva predvideno, se lahko interval podaljša, torej se spremeni datum konca zaustavitve z vnosom novega datuma.

Priloga 15: Zaključek leta

Postopek zaključka leta v modulu osnovnih sredstev mora biti vedno narejen pred zaključkom leta v finančnem modulu, torej pred dokončnim zapiranjem zadnjega obdobja v letu. Preden se začne s postopkom je potrebno preveriti, ali so vsa sredstva aktivirana, če je poknjižena redna amortizacija in vsi ostali poslovni dogodki povezani s sredstvi ter končane vse ostale

standardne obdelave.

Zaključek leta v modulu osnovnih sredstev naj bi potekal po naslednjih postopkih, kjer vsak postopek predstavlja svojo transakcijo, in so različne za posamezno podjetje:

1. Sprememba obračunskega leta sredstev (že v decembru preteklega leta za naslednje leto), ki se ga izvede najprej testno, nato pa še v produkciji s funkcijo izvajanja v ozadju.
2. Zaključek leta, in sicer je pred začetkom revizije testno izvajanje, po zaključku revizije dejansko izvajanje, ker so mogoči še popravki s strani revizorjev in se tudi izvaja v ozadju. Če zaključek ni uspešno izveden, sistem javi napake, oziroma vzroke zakaj zaključek ni bil uspešno izveden.
3. Če sporoči, da amortizacija ni bila v celoti knjižena, je potrebno knjiženje amortizacije za preteklo leto (mogoč je tudi ponovni zagon amortizacije)
4. V kolikor periodične obdelave niso bile v celoti izvršene, se izvršijo periodična knjiženja sredstev (prodaje OS ipd.) z oblikovanjem map za paketni vnos, torej masovno. Mape se nato še sprocesirajo s transakcijo SM35.
5. Po potrebi se izvrši ponovni izračun amortizacije s transakcijo AFAR (da poknjižimo pravilno amortizacijo tudi na sredstvih, ki smo jih spreminjali) in nato ponovno knjiženje amortizacije.

Priloga 16: Prevrednotovanje

Pri delu nisem izvajala prevrednotovanj sredstev, sem pa opazila, da se prevrednotovanja v registru pojavljajo na dva načina. Pri nekaterih sredstvih se pojavljajo dodatna področja amortiziranja in sicer so oblikovana področja amortiziranja ločeno za okrepitve, oslabitve in odpravo oslabitve. V drugem primeru pa so prevrednotovalni popravki samostojna številka sredstva v svojem razredu. Na to številko se potem knjižijo tako okrepitve kot oslabitve, ki so rezultat tečajnih razlik. Tako je npr. na določeni številki v lanskem letu pozitivno stanje, letos pa se nanjo aktivira negativno stanje, kar ustrezno zmanjša predhodno pozitivno vrednost. Ker aktiviranje negativnega stanja iz številke investicije v teku ni mogoče, se preknjiževanje iz konta tečajnih razlik na številko investicije v teku izvaja s tipom premika 160 in ne 100.

Priloga 17: Spremljanje dogodkov na osnovnih sredstvih

V preteklih prilogah so bili opisani dogodki in transakcije, ki so povezani z nabavo in spremembami osnovnih sredstev. Sistem omogoča pregled tako splošnih, glavnih podatkov o sredstvu, kot tudi sestavo nabavne vrednosti, ki se po nabavi ne spreminja. Dogodki, ki spreminjajo podatke o sredstvu in vrednost sredstva tekom njegove življenjske dobe pa se odražajo na področju vrednotenja ali amortiziranja in s spremembo vrednosti sredstev. Sem sodijo spremembe, kot so: sprememba vrednosti sredstva zaradi prevrednotovanja, sprememba dobe amortiziranja in s tem stopnje amortiziranja, premiki med stroškovnimi mesti, prodaje in odpisi, predvsem pa se z amortiziranjem tekom dobe amortiziranja

spreminja knjižna vrednost, ki je lahko v posameznem področju vrednotenja ali amortiziranja različna. V nadaljevanju opisane transakcije se uporabljajo tako za pregled podatkov o sredstvu, kot tudi za odkrivanje napak.

Podatke o osnovnem sredstvu, ki so vnešeni na podlagi dogodkov, povezanih s sredstvi, lahko spremljamo na dva načina. Prvi način je prek prikaza samega sredstva, torej njegovih glavnih podatkov, področja vrednotenja in tekoče vrednosti. Drugi način pa je preko pregleda dokumentov finančnega knjigovodstva oziroma knjigovodstva sredstev.

Transakcija AS03 nam omogoča pregled glavnih podatkov o sredstvu, področja vrednotenja ali amortiziranja in vrednosti sredstva. Z vnosom številke sredstva, ki ga želimo pogledati in pritiskom na tipko Enter, so nam na razpolago glavni podatki o sredstvu, ki so razdeljeni v zavihke, in so podrobneje že opisani v prilogi o kreiranju sredstva. Za aktivirana sredstva je naveden tudi datum aktivacije, pri izločenih pa tudi datum deaktivacije.

Za spremljanje dogodkov in sprememb na sredstvu tako v preteklosti kot v prihodnosti je najprimernejši pregled posameznega sredstva Asset Explorer – transakcija AW01, kjer so prikazani tekoči podatki o vrednosti. Do tega pregleda posameznega sredstva lahko pridemo prek ikone Vrednosti sredstev v transakcijah AS03 in AS06 ter z dvoklikom na sredstvo v okviru prikaza ali poročila o stanju osnovnih sredstev. Pregled sredstva je razdeljen na tri dele: prvi del s pomočjo katerega se lahko sprehajamo med področji vrednotenja sredstva, drugi del, v katerem je navedeno stroškovno mesto in konto glavne knjige in tretji glavni del, kjer lahko pregledujemo pretekle in bodoče tokove, ki so povezani s sredstvom po posameznih letih, v posameznih področjih vrednotenja, ali primerjamo med sabo več let skupaj in izvajamo primerjave med posameznimi področji. Iz tokov lahko vidimo, kako se je spreminjala nabavna in knjižna vrednost v preteklosti in kakšni bodo amortizacija in drugi tokovi (npr. obresti) v bodoče po posameznih področjih. Pregled amortizacije po mesecih nam prikaže že obračunano in planirano amortizacijo po mesecih za določeno leto, v primeru zaustavljene amortizacije pa za mesece, ko je bila amortizacija zaustavljena, ni podatkov o njej. Ikone nam omogočajo tudi prikaz parametrov za obračun amortizacije, knjižno vrednost na določen datum, dokument finančnega računovodstva v transakciji FB03 in drugo.

Transakcije AB02, AB03 in AB08 omogočajo spremljanje dogodkov (nabava, aktiviranje, premik in druge vrste izločitev) na osnovnih sredstvih na podlagi dokumentov knjigovodstva sredstev, transakcija FB03 pa tudi ostale dokumente finančnega knjigovodstva. AB03 je namenjen le pregledovanju, AB02 tudi spreminjanju določenih parametrov ali dela vsebine dokumenta, AB08 pa dodatno omogoča tudi brisanje oziroma storniranje dokumentov sredstev. Z omenjenimi tremi transakcijami lahko pregledujemo vse dogodke in knjiženja knjigovodstva sredstev – nabavo, premike in izločitve, ne moremo pa spremljati tekočih podatkov o vrednosti sredstev.

Vsaka knjigovodska listina, ki je podlaga za knjiženje dogodkov dobi svojo številko, zato s transakcijo FB03 lahko pregledujemo vse dokumente v finančnem knjigovodstvu na podlagi številke dokumenta, ne samo dokumente knjigovodstva sredstev. S to transakcijo lahko pregledujemo samo en določen dokument, ki je povezan z nekim sredstvom, ne pa vseh dokumentov, ki so povezani s tem sredstvom – npr. sredstvo ima dva dokumenta – o nabavi in premiku. S transakcijo AB08 pogledamo v sredstvo in vidimo oba dokumenta, s transakcijo FB03 pa lahko pogledamo oba dokumenta, vendar ne hkrati, ampak zaporedoma. Posredno lahko dostopamo do te transakcije tudi prek transakcije AS03 in Asset Explorerja in tudi prek transakcij AB02, AB03 in AB08 z dvoklikom na dokument, ki ga želimo pogledati. Z dvoklikom na posamezen dokument se nam prikaže posamezen dokument – temeljnica za knjiženje posameznega dogodka v okviru transakcije FB03. Dokument vsebuje vse podatke o postavkah knjiženja, ključih knjiženja, vrsti transakcije, tipu dokumenta, času nastanka, osebi, ki je dokument poknjižila, davku, davčnih stopnjah, kontih, omogoča seštevke kolon, filtriranje postavk in drugo. Vsebino in s tem obliko prikaza lahko poljubno spreminjamo – dodajamo in odvezujemo stolpce in shranjujemo.

AB08 in FB03 vsebujeta funkcije spreminjanja določenih vsebin dokumenta in storniranja samega dokumenta. Storniramo lahko knjižen račun – nabavo sredstva, deaktiviramo sredstvo – storniramo aktivacijo idr. Premikov ne storniramo, ampak še enkrat ponovno izvedemo premik.

Priloga 18: Proste inventarne številke

Do prostih inventarnih števil, torej neknjiženih sredstev, pride v dveh primerih. Če kreiramo več sredstev hkrati in jih skreiramo več kot je potrebno, in če sredstva deaktiviramo in jih ne aktiviramo ponovno. Gre za številke kreiranih in neaktiviranih sredstev. Številke - sredstva lahko spreminjamo s transakcijo AS06 in jih ponovno aktiviramo. Pozorni pa moramo biti na razred sredstev, saj je le-ta že določen s prvotnim kreiranjem in ga ni mogoče spreminjati. Pri deaktiviranih sredstvih je potrebno popraviti tudi datum aktivacije. Če datum ne popravimo, sistem tudi pri ponovnem aktiviranju ohrani prvotni datum aktiviranja, ki je tudi v registru določen kot datum pridobitve, in po katerem se prvega v naslednjem mesecu začne obračunavati amortizacija.

Sistem dovoljuje spreminjanje in aktiviranje le tistih inventarnih števil, ki so bile kreirane v tekočem letu. Če v tekočem letu ne uspemo porabiti vseh prostih inventarnih števil, jih je konec leta potrebno pobrisati.

Pregled prostih inventarnih števil je na voljo s programom RAANLA_ALV01 v okviru transakcije za poročanje SA38. Proste inventarne številke lahko pregledujemo po razredih, stroškovnih mestih, oblika pregleda in vsebina podatkov je odvisna od izbrane verzije sortiranja.

Priloga 19: Popis osnovnih sredstev

V okviru transakcije za poročanje obstaja program, ki nudi izpis popisne inventurne liste. V primeru, da nam ta ne ustreza, lahko oblikujemo svoj seznam – Query, ki je poročilo v SAP-u, izdelano po specifičnih zahtevah uporabnikov v transakciji SQ00, in se lahko oblikuje tudi za druge potrebe, ne samo za inventuro. Na podlagi selekcijskih polj lahko naprej selekcioniramo podatke – ločeno za stroškovna mesta, nadalje ločeno po razredih, ločeno po nahajališčih v okviru razreda, torej v večini po istih kriterijih kot v ostalih poročilih o stanju sredstev. Inventurna lista naj zaradi nadaljnjih obdelav poleg splošnih podatkov o sredstvu vsebuje tudi razred sredstva, leto pridobitve in vrednost. Seznam pa ne sme vsebovati sredstev ki nimajo vrednosti in številke investicij v teku po posameznih stroškovnih mestih.

Sistem ne omogoča vnašanje podatkov opravljene inventure na podlagi ročnega čitalca, kar je velika slabost. Zato smo inventurne liste izvažali v Excel, in jih tam primerjali s prenesenimi podatki z ročnih čitalcev. Zaradi tega je delo veliko bolj zamudno in dolgotrajno, kajti rezultate obdelanih inventur je bilo potrebno naknadno še ročno vnesti v sistem, da se stanje v registru osnovnih sredstev uskladi z dejanskim stanjem. Na podlagi viškov in manjkov se ročno izvedejo vsi premiki sredstev med stroškovnimi mesti in odtujitve na podlagi sklepa centralne inventurne komisije po že opisanih postopkih.

Če niso bile že predhodno poslane nalepke za označevanje osnovnih sredstev v prodajalne, jih je potrebno poslati najkasneje skupaj z inventurno listo. Slabost velikih informacijskih sistemov je, da je učenje dela z njimi zelo dolgotrajen proces, zato se v naši pisarni še nismo lotili izdelave programa, ki bi omogočal direkten izpis nalepk iz sistema, ampak se je to vršilo s pomočjo izvoza seznama v Excel. Zaradi istega vzroka smo verjetno tudi inventure obdelovali v Excelu, kar pa je zame edina zares moteča slabost tega sistema.

Priloga 20: Poročila knjigovodstva osnovnih sredstev

Poročila knjigovodstva osnovnih sredstev so rezultat knjigovodenja, torej vrednostnega obravnavanja poslovnih dogodkov, in so podlaga za nadziranje in nadaljnje analiziranje stanja, gibanja in amortiziranja osnovnih sredstev ter nadaljnjega planiranja z njimi povezanih stroškov. V glavnem meniju so poročila knjigovodstva osnovnih sredstev umeščena v razdelek informacijski sistem, saj nam nudijo informacije o osnovnih sredstvih za potrebe poročanja za zunanje in notranje uporabnike. V sistemu SAP R/3 je vsako poročilo samostojen program v ABAP/4 programskem jeziku.

Najbolj uporabni so predvsem trije načini dostopanja do poročil:

- prek glavnega menija predvsem v mapi poročila knjigovodstva sredstev
- s transakcijo OARP, ki jo vpišemo v pogovorno okno in s katero pridemo direktno do imenika ABAP/4 programov in

- s transakcijo SA 38 – ABAP izvajanje programa, kjer v polje program vpišemo ime programa oziroma vrsto poročila osnovnih sredstev, ki so v nadaljnjih nastavitvah prilagojeni za posamezno podjetje.

Programi bi vsebinsko lahko razdelili v naslednje skupine:

Priloge tabela 5: Vsebinska razdelitev programov

SKUPINA PROGRAMOV	OPIS SKUPINE
Splošno vrednotenje sredstev	Gre predvsem za razne programe, ki prikazujejo stanje osnovnih sredstev.
Seznami premikov	Sestavljajo jo programi s pomočjo katerih dobimo sezname sredstev, ki so bili premaknjeni (npr. iz enega stroškovnega mesta na drugega), preknjiženi (npr. iz vrste sredstev v gradnji v sredstva dana v uporabo), pridobljeni ali nabavljeni in umaknjeni z odpisom ali prodajo.
Seznami amortizacije	Programi omogočajo preglede obračunane in izločene amortizacije ter simulacije amortizacije za eno leto po mesecih ali za več let kumulativno po letih
Zgodovina osnovnega sredstva	Dobimo Podatke o datumu aktivacije, premikih, amortiziranju, dograjevanju in prenehanju amortiziranja za posamezno sredstvo
Seznami sprememb	Nadzor nad izvajanjem sprememb v glavnih zapisih sredstev in razredov

Vir: Interni statut za SAP R/3(2006), str. 11

Priloge tabela 6: Poročila osnovnih sredstev za trgovsko podjetje

POROČILO	OPIS
RABEST01	Register osnovnih sredstev
RAZUGA01	Pridobitve osnovnih sredstev
RAUMBU01	Prenosi ali preknjižbe osnovnih sredstev
RABGAA01	Izločitve osnovnih sredstev
RABEWG01	Premiki osnovnih sredstev
RAGITT_ALV01	Zgodovina osnovnega sredstva
RASIMU01	Simulacija amortizacije
RASIMU02	Simulacija amortizacije (mesečna, kvartalna)

se nadaljuje

nadaljevanje

POROČILO	OPIS
RAHAFA01	Poročila o amortizaciji
RAKAFA01	Amortizacija in obresti
RABIKA01	Primerjava amortizacije med področji amortizacije
RAANLA_ALV01	Seznam neknjiženih sredstev
RAHERK01	Zgodovina aktivacije (seznam izvorov stroškov)

Vir: Interni statut za SAP R/3(2006), str. 15

Vsa poročila lahko izvažamo v Excel, kjer jih lahko naprej oblikujemo in urejamo po potrebah. Poročila so razdeljena v skupine glede na kategorije, ki jih prikazujejo; vrednotenje, amortizacija, premiki, zgodovina idr. Večina poročil ima dve obliki prikaza, iz imena poročila pa je razvidno, za katero obliko prikaza gre. Če se ime zaključi na 01, npr. RABEST01, gre za SAP obliko poročila, ki ni prilagojena za izpis, če pa se ime poročila konča na ALV01, npr. RABEST_ALV01, lahko na začetnem selekcijskem ekranu določimo, da želimo ALV Grid Control, kar pomeni, da bo pregled prilagojen za izvoz podatkov in tiskanje. V našem podjetju smo uporabljali predvsem poročila - programe, ki se lahko uporabljajo za nadaljnje analiziranje in planiranje, ter omogočajo nadziranje pravilnosti knjigovodenja in so predstavljena v predhodni tabeli.

Osnovni izpis in poročilo o stanju osnovnih sredstev je register stanja osnovnih sredstev na določen datum. Prek njega lahko dostopamo do večine ostalih poročil in dnevnikov sredstev, odtujitev, premikov idr. Do kartice osnovnega sredstva in dnevnika dogodkov za posamezno sredstvo pridemo z dvoklikom na sredstvo v poročilu, ko se nam odpre Asset Explorer, kjer lahko vidimo osnovne podatke o samem sredstvu in o amortizaciji, okrepitvah, oslabitvah in drugih dogodkih, ki spreminjajo vrednost sredstva.

Tako do registra, kot do vseh ostalih poročil vstopamo prek transakcije za poročanje in transakcije SA38. Posamezna poročila o stanju in gibanju osnovnih sredstev so samostojni programi v okviru te transakcije in ostalih transakcij za poročanje. Do večine poročil o tokovih in gibanju sredstev lahko vstopamo prek programa **RABEST01 – Stanje osnovnih sredstev**, ali direktno z vnosom imena programa v začetnem oknu transakcije za poročanje.

Program, s katerim pregledujemo stanje sredstev, je namenjen prikazu in izpisu poročil o registru osnovnih sredstev. Pri vstopu v ta in katerikoli drug program se nam pokaže okno s selekcijskimi polji, s pomočjo katerih lahko podatke v poročilih združujemo, omejujemo in oblikujemo glede na želeno vrsto prikaza. Polja so združena v razdelke, ki tvorijo smiselne skupine selekcijskih polj, s katerimi izbiramo prikaze želenih podatkov, in so po programih različni. V registru lahko pregledujemo posamezna osnovna sredstva po glavni številki in podštevilki, intervale sredstev ali različne skupine sredstev v večih podjetjih hkrati. Intervale

zaporednih vrednosti lahko oblikujemo z vnosom vrednosti v »polja od do«, pri vseh tistih selekcijskih poljih, ki imajo na koncu vrstice puščico, pa lahko oblikujemo intervale posameznih vrednosti in skupine intervalov. Pritisk na puščico nam omogoča oblikovanje intervalov za vrednosti, ki jih želimo vključiti v poročilo, in tudi za tiste, ki jih želimo iz poročila izključiti. To pa pride prav kadar delamo poročila samo za določeno razrede sredstev ali za posamezne skupine ločeno npr. ločene tabele gibanja za OOS in NOS.

S postavitvijo na polje se nam na koncu polja pojavi ikona, v kateri so skrite vse možne vrednosti polja na katerem stojimo; s pritiskom nanjo torej dostopamo do posameznih šifrantov. Zavihek izbor nam omogoča vrsto izborov različnih skupin sredstev, pa tudi njihovih intervalov. Sredstva lahko prikazujemo ločeno po razredih, stroškovnih mestih, področjih poslovanja in drugo. Z oblikovanjem nadaljnjih intervalov še dodatno selekcioniramo prikaz podatkov, npr. določimo stroškovno mesto, nadalje lahko določimo, da želimo v okviru tega stroškovnega mesta pogledati samo posamezne vrednosti, torej samo določene razrede, npr. razred drobnega inventarja ali intervale razredov. Lahko pa določimo, da želimo pogledati vsa sredstva v okviru tega stroškovnega mesta, razen razredov v katerih so nepremičnine, ki jih tako določimo, da morajo biti izločeni, in jih seznam ne sme vsebovati.

Z nastavitvami določimo datum poročanja, področje amortiziranja ali vrednotenja ter verzijo sortiranja za poročanje. Določene verzije sortiranja lahko podjetje oblikuje samo glede na njegove specifične poslovanja. Z verzijo sortiranja določimo katere podatke in na kakšen način naj podatke sistem v poročilu sortira. Lahko nam jih prikaže in sortira za določeno podjetje samo po razredih, po razredih in kontih, stroškovnih mestih idr. Glede na verzijo sortiranja dobimo tudi delne in končne seštevke razredov, stroškovnih mest in celotnega podjetja.

Poročilo je lahko zelo podrobno, tako da vsebuje navedbe posameznih sredstev, ali le vsote skupine, ki so odvisne od verzije sortiranja. Če je zadnja postavka v verziji sortiranja npr. razred, potem sistem sešteje vrednosti posameznega razreda za določeno stroškovno mesto ali za več stroškovnih mest. Vsota skupine lahko pomeni tudi vrednosti stroškovnega mesta, če pregledujemo več stroškovnih mest ali celo podjetje po posameznih stroškovnih mestih. Z dvoklikom na vsoto skupine se lahko premaknemo na podroben seznam vseh postavk, ki jih vsota zajema.

Z nadaljnjimi izbirami lahko določimo intervale in posamezne vrednosti za konte glavne knjige, datum ali obdobja aktiviranja sredstev, interval nabavne vrednosti in knjižne vrednosti. Pri delu sem največkrat uporabljala polja za določanje intervala in datuma aktiviranja, predvsem za pregledovanje aktiviranj tekočega leta in polja za določanje nabavne vrednosti. Pri izpisovanju posameznih sredstev z določitvijo, da mora biti nabavna vrednost večja od 0,01, poročilo ni vsebovalo sredstev, ki niso imela vrednosti, oziroma so imele vrednost 0. Ko določimo parametre prikaza, nam s pritiskom na tipko »urca« ali tipko F8

sistem na ekran poda poročilo o stanju sredstev, ki smo jih določili.

Ko nam sistem v programu RABEST01 na ekran poda poročilo o stanju sredstev, ki jih želimo pregledati, lahko za prikazana posamezna sredstva ali skupine, nadalje pregledujemo tudi *dnevnike pridobitev, premikov, amortizacije in odtujitev tako za posamezna sredstva, kot tudi za skupine sredstev*. Vsak dnevnik je tudi samostojen program, do katerega lahko vstopamo direktno z vnosom imena programa prek transakcije za poročanje ali prek menija poročil. S klikom na ikono Osnovno sredstvo v poročilu o stanju sredstev se nam prikažejo možna poročila ali dnevniki. Poročilo o zgodovini sredstev kot skupno poročilo vsebuje podatke iz dnevnikov nabav, amortizacije, odtujitev, premikov in preknjižb. Posamezno lahko pridobimo poročila ali dnevnike pridobitev ali nabave, preknjižb ali premikov, umikov ali izločitev, planirane in knjižene amortizacije in druge. S puščico za nazaj v zgornjem delu ekrana se vrnemo iz posameznih poročil-dnevnikov nazaj v poročilo o stanju sredstev. Program RABEST01 je zaradi enostavnega prehajanja med poročilom o stanju in posameznimi dnevniki zelo uporaben za izdelavo poročila o gibanju osnovnih sredstev, ki je del letnega poročila podjetja na koncu poslovnega leta.

Program RABEST01 lahko uporabljamo tudi za pregled stanja na številkah investicij v teku pred aktiviranjem. Z omejitvijo prikaza na razrede v skupini 6 se nam prikažejo stanja na posameznih številkah, kjer se nahajajo sredstva, ki jih je potrebno aktivirati, in tako dobimo popoln pregled nad stanji vseh investicij v teku.

Ko izbiramo posamezna poročila-dnevnike moramo biti pozorni, kje stojimo s kurzorjem. Če stojimo na katerem od števkov skupine, nam bo sistem posredoval npr. pridobitve samo za to stroškovno mesto na katerem številko stojimo, ne pa za vsa, če jih gledamo več hkrati. Tudi tu z dvoklikom na vsote preidemo v nadrobni seznam sredstev, ki se skrivajo za vsoto. Z dvoklikom na posamezno sredstvo pa se premaknemo v Asset Explorer za posamezno sredstvo.

Informacije o osnovnih sredstvih so pomembne tako za zunanje uporabnike, kamor sodijo predvsem razne inštitucije, kot tudi za notranje uporabnike, torej druge oddelke, poslovodstvo in lastnike. S pomočjo zgoraj omenjenih programov pridemo do raznih izpisov stanja, gibanja in amortizacije, s pomočjo katerih se izdelajo poročila za zunanje in notranje uporabnike. Kot računovodja v oddelku osnovnih sredstev večkrat obdobjno, predvsem pa konec leta pripravljam razne preglede ali poročila, ki so običajno namenjeni nadziranju in analiziranju, ter so osnova za nadaljnje planiranje raznim uporabnikom informacij, zato bom v nadaljevanju opisala poročila ki sem jih pripravljala, in programe, ki so za ta poročila po mojem mnenju najbolj uporabni.

Zunanjim uporabnikom pripravljam (poročam):

- Seznam nabav ali pridobitev osnovnih sredstev po računih dobaviteljev za eventuelne

potrebe Davčnega urada RS. Seznam je podlaga za uveljavljanje investicijskih olajšav za zmanjšanje davka od dobička za preteklo poslovno leto, za katero se oddajajo izkazi o poslovanju. Seznami se izdelujejo sproti pred začetkom aktivacije z izvozom številke investicije v teku v okviru posamezne investicije v razredu 6. Najlepši izpis se naredi v programu RABEST01, z omejitvijo na razred 6 in posamezno stroškovno mesto. Seznam je običajno shranjen kot priloga k letnemu izkazu pri nas v podjetju zaradi morebitne dokazovanja podlag za investicijske olajšave v naslednjih letih.

- Tabele gibanja osnovnih sredstev po skupinah v skladu s slovensko zakonodajo in SRS 2006. Tabele so priloga k letnemu poročilu, in so hkrati celoleten pregled dogajanja v segmentu osnovnih sredstev ter tako zelo dobra informacija za zunanje (npr. poslovne partnerje in morebitne vlagatelje) in notranje uporabnike (npr. lastnike, vodstvo). Tabele gibanja se izdelujejo ločeno za opredmetena in neopredmetena osnovna sredstva. Zato je izpise o stanju, amortizaciji, pridobitvah, in umikih (odpisih ali prodaje) potrebno s pomočjo selekcijskih polj narediti ločeno najprej za tiste razrede ki vključujejo NOS in ločeno za tiste, ki se nanašajo na OOS. Pri tem se lahko poslužujemo bodisi posameznih programov za preknjižbe, umike, amortizacijo in nabavo, vse skupaj pa imamo združeno v dveh zelo preglednih programih, in sicer RABEST01, ki prikazuje stanje in prek pregleda stanja vstopamo v posamezne dnevnik in RAGITT_ALV01, kjer lahko vidimo vso zgodovino sredstev. RAGITT_ALV01 nam omogoča tudi pregled pripisov, ki jih RABEST01 ne prikaže, zato so lahko dobljeni rezultati v teh dveh programih različni.
- Poročila o nabavah in stanju po posameznih segmentih kvartalno in konec leta skupno Statističnemu uradu RS. Posamezni segmenti so npr. prevozna sredstva, pisarniška oprema, strojna oprema, računalniška oprema in obsegajo sredstva, ki so razporejena v več razredov. Običajno to poročilo izpolnim s podatki ki jih dobim z izvedbo programa RABEST01.

Notranjim uporabnikom poročam:

- Gradbenemu oddelku nabave po stroškovnih mestih ob koncu leta za preteklo leto za primerjavo med planom in realizirano investicijo. Uporaben je katerikoli program, ki omogoča preglede nabav, največkrat pa se poslužujem programa, ki omogoča tudi pregled stanja osnovnih sredstev, ter s tem na hitro prekontroliram še stanje za posamezno filialo.
- Kontrolingu mesečno o tekočih nabavah, za kar se poslužujem istih programov kot v predhodni alineji, ter s tem hkrati tudi sproti kontroliram stanje in druge premike sredstev po stroškovnih mestih. Konec leta, ko se oblikujejo plani za naslednje leto, s pomočjo programa RASIMU02 izvedem simulacijo amortizacije za že aktivirana, torej obstoječa osnovna sredstva, mesečno po stroškovnih mestih za naslednje leto. Če ima podjetje najete kredite za investiranje izgradnje, in želi izračunavati profitabilnost oziroma le vključiti v stroške posamezne filiale tudi obresti financiranja, nam tak pregled, ki nam

poleg amortizacije, ki predstavlja strošek obrabe sredstev, prikaže tudi obresti financiranja, omogoča program RASIMU01. Za simulacijo amortizacije in obresti za več let (večletni plan) pa sta najbolj uporabna programa RAHAFA01 (samo za amortizacijo) in RAKAFA01 (obresti in amortizacija). Njuna izpisa sta zelo pregledna in omogočata simulacijo po letih in v kumulativi za več let.

- Oddelku financ o prihodnjih zapadlih obveznostih, predujmih in amortizaciji, za kar se uporabljajo pregledi, ki omogočajo pregled zapadlih obveznosti po dobaviteljih, pregled za konte glavne knjige za plačane predujme in RABEST01 za obračunano amortizacijo.
- Tabele gibanja in stanja osnovnih sredstev po mednarodnih standardih za lastnike koncerna in njihove potrebe poročanja oziroma za konsolidirane izkaze. Tabele se izdelujejo na podoben način kot po SRS 2006, le da je potrebno spremeniti področje amortiziranja, v katerem so nastavitve prilagojene potrebam koncerna.

Na koncu bi želela še omeniti programe in transakcije, ki so v prvi vrsti namenjeni lažjemu nadziranju, in sem jih uporabljam sama, ter tudi moji nadrejeni. Ti programi so običajno specifični in so namenjeni le določenim opravilom, ne pa pregledovanju stanja in gibanja osnovnih sredstev. Že sama njihova imena povedo za kaj se uporabljajo, zato sem njihov opis v nekaterih primerih omejila zgolj na ime, in so opisani v spodnji tabeli, ki se nadaljuje na naslednji strani.

Priloge tabela 7: Specifični programi

PROGRAM	OPIS
RFSSLD00	Z njegovo pomočjo pregledujemo konte glavne knjige in tako kontroliramo stanje v registru s stanjem na kontih glavne knjige, ki mora biti usklajeno. Gre predvsem za stanje po posameznih segmentih in obračunano amortizacijo
RABIKA01	Primerjava amortizacije med področji amortizacije npr. med področjem prilagojenim slovenski zakonodaji in koncernski (konsolidacijski).
RAANLA_ALV01	Seznam neknjiženih sredstev – gre za sredstva za katere so se oblikovale številke, vendar zaradi kakršnega koli razloga niso bile aktivirane. Te številke se lahko znova porabijo, saj se jim lahko spremenijo nekateri zapisi, ki niso glavni kot npr. stroškovno mesto, ne more pa se spreminjati ime sredstva.
RAAEND01	Spremembe v glavnih zapisih sredstev – tu vidimo lahko spremembo stroškovnega mesta

se nadaljuje

nadaljevanje

PROGRAM	OPIS
RAHERK01	Zgodovina aktivacije ali seznam izvorov stroškov, kjer lahko vidimo iz koliko računov dobaviteljev in katerih je sestavljena vrednost posameznega sredstva npr. vrednost zgradbe je sestavljena iz računa zidarja, krovca, pleskarja, itd.
RABARC01	Črtna koda sredstva
RACAFABE	Kontroliranje področja amortizacije
RACAFAPL	Amortizacijski načrti in ključi amortizacije
RAMUST00	Prikaz razredov sredstev
RATRACE0	Prikaz izračuna amortizacije po posameznih področjih amortiziranja

Vir: Interni statut za SAP R/3(2006), str. 17

Če nam standardni pregledi, ki jih vsebuje sistem ne ustrezajo, lahko pooblaščen v podjetju oblikujejo Query-je (transakcija SQ00). Query je poročilo v SAP-u, ki je izdelano po specifičnih zahtevah uporabnikov. Za osnovna sredstva smo redno uporabljali samo Query za inventurno listo, v glavnem meniju pa je bilo nastavljeno kar nekaj Queryjev, ki so se uporabljali za druge namene v računovodstvu.

Priloga 21: Uporabni napotki in pripomočki za lažje delo

Do opravil, v okviru transakcije običajno lahko dostopamo na tri načine:

- prek orodne vrstice,
- z uporabo tipk Shift, Ctrl, Alt in/ali F1-F12
- z aktiviranjem ikon bodisi tistih v naslovni vrstici, ki so skupne vsem transakcijam, bodisi tistih, ki se pojavljajo samo pri določenih transakcijah npr. izvedbo transakcije lahko opravimo v orodni vrstici v okviru opravil »programa«, s tipko F8, ali ikono »urica« pod orodno vrstico

Pri transakcijah, ki zahtevajo daljše obdelave podatkov, sta uporabni predvsem naslednji dve zadevi:

- Pri določenih transakcijah (za poročanje in amortizacijo) in programih v okviru transakcije za poročanje (SA38), pri katerih postopek izvajanja oziroma obdelava podatkov traja dalj časa, se lahko obdelave izvajajo v ozadju, tako da lahko med tem časom, ko poteka izvedba, delamo v drugih transakcijah. Izvajanje v ozadju lahko določimo prek orodne vrstice v okviru opravil »program«, ali z F9.
- Če tekom obdelave podatkov ali izvedbe poročila, ugotovimo, da smo se zmotili pri

določanju zelenih podatkov obdelave (npr. smo določili narobno stroškovno mesto, razred, ipd.), lahko obdelavo-program in transakcijo kadarkoli prekinemo prek orodne vrstice v okviru opravil »obdelava«, program tudi z F12 in prek ikone pod orodno vrstico (četrta ikona z leve).

Poleg ikon za upravljanje s transakcijami, se največ uporabljajo še naslednje ikone:

- kopijo ekrana lahko naredimo v okviru opravil zadnje ikone skrajno desno iz vrste ikon pod orodno vrstico, ki je skupna vsem transakcijam
- novo sejo, ki nam omogoča delo v novi transakciji odpremo s četrto ikono od desne v že omenjeni vrsti ikon, ki so skupne vsem transakcijam,
- edina ikona, ki se nahaja na spodnjem robu desno nam omogoča pregled nad podatki o tem, ali se nahajamo v testnem ali produkcijskem sistemu, šifri uporabnika, ter v katerem programu (poročilu) in transakciji se nahajamo.

S postavitvijo na polje le-to postane aktivno za vnos in brisanje podatkov, kjer nam sistem za hitrejše delo nudi nekaj bližnjic:

1. Iskanje po šifrantu kontov dobaviteljev po krajšem postopku je možno na več načinov:
 - po začetnicah imena dobavitelja v polju konto, npr. dobavitelj ASCONT – vpišemo: = AS,
 - s pritiskom na puščico na koncu polja se nam odpre okno omejitev za nadaljnje iskanje po šifrantu, kjer prav tako lahko iščemo po začetnih črkah, le da vpišemo: AS*,
 - iskanje po davčni številki dobavitelja, ki je navedena na vsakem dokumentu, in sicer vtipkamo: *111111.
2. Datumi se lahko vnašajo brez pik in z okrajšavami letnic in po pritisku na tipko Enter jih sistem spremeni v polne zapise datumov s pikami med dnevi, meseci in letnicami, npr. vnesemo 041107 – sistem to zapiše kot 04.11.2007.
3. Hitri vnos in brisanje vsebine polj je možen na naslednje načine:
 - za hitro brisanje vsebine se pred vsebino, ki jo želimo zbrisati vtipka klicaj, ali pa se jo potemni z miško in zbriše z Delete,
 - za hitri vnos se lahko poslužujemo kopiranja s predhodno označitvijo – potemnitvijo teksta in kopiraj/vnesi, ali pa pred tekstom ki ga želimo kopirati vtipkamo plus,
 - s pritiskom na tipko backspace, ko stojimo s kurzorjem na začetku polja, se nam pokaže zadnjih deset vnosov, ki so bili vnešeni v polje na katerem stojimo, med katerimi lahko izbiramo s puščicami navzdol in navzgor ter tipko Enter, če kateri od njih ustreza.
4. Sistem omogoča zadrževanje podatkov, kar pomeni, da so določena polja že izpolnjena pri vsaki ponovitvi transakcije, dokler ne zapustimo začetnega ekrana transakcije in s tem tudi same transakcije. Tako lahko pri kreiranju sredstva zadržimo podatek o nazivu temeljnice, ki se bo pojavljal pri vseh sredstvih ki jih bomo skreirali do prekinitve transakcije, in sicer tako, da se postavimo na polje, katerega vsebino želimo zadržati, in gremo na orodno vrstico v razdelek Sistem, izberemo uporabniške prednastavitve in nato

zadrževanje podatkov.

Pri delu s sistemom sem le redko naletela na napačno delovanje sistema, ali napačne nastavitve, razen v primeru kreiranja podštevilke v okviru dograditev:

- pri kreiranju podštevilke h glavni številki, ki se še amortizira, dolžino dobe amortiziranja sistem določi na podlagi nastavitve glavne številke,
- pri kreiranju podštevilke k že zamortiziranemu sredstvu sistem sredstvo na podštevilki zamortizira takoj in ne npr. v enakem obdobju, v katerem se je amortizirala glavna številka.

Podatki se lahko izvažajo v Excel na dva načina:

- pri nekaterih transakcijah, npr. pri transakciji AIAB se seznam pravil distribucije izvaža prek orodne vrstice v okviru prve postavke seznam, nadalje izberete izvoz, in naslednji izbor je lokalna datoteka;
- v okviru transakcije SA38, kjer dostopamo v programe poročanja (RABEST in drugi), pa izvažamo podatke tako, da v orodni vrstici izberemo postavko sistem, nadalje seznam, izvoz in lokalna datoteka, tako kot pri prvem načinu.

Nadaljnji postopek je enak pri obeh načinih, in sicer moramo določiti format datoteke (običajno je to spreadsheet – tabela) in ime datoteke, kamor želimo da se podatki shranijo – bodisi v že obstoječo ali novo datoteko.

Naj dodam še nekaj splošnih navodil:

- ne glede na kakšen način in prek katere poti – direktno ali prek poročila pridete do transakcije za pregledovanje sredstev - Asset Explorerja, se lahko znotraj te transakcije sprehajate med sredstvi tako, da v polje, kjer je navedena inventarna številka sredstva, samo vpišete novo številko, v prvotno sredstvo pa se vrnete z ikono - puščico za nazaj;
- premik sredstev med razredi ni priporočljiv, ker imajo lahko nastavljene različne stopnje amortiziranja,
- v primeru prehoda iz drugega sistema v SAP R/3 se stare številke ohranijo in se oblikujejo nove, možno pa je tudi pregledovanje in iskanje po starih številkah;
- vsak mesec je eno obdobje knjiženja – torej 12 obdobj, ki se zaključijo konec meseca, konec leta pa sistem omogoča tudi knjiženje v obdobju 13 in 14 zaradi naknadnih popravkov – vsako obdobje traja en mesec, ker je hkrati tudi davčno obdobje;
- stroškovno mesto se sredstvom lahko spreminja tudi s transakcijo AS06, vendar je zaradi sledljivosti bolje, da se v okviru istega leta poknjiženi zneski preknjižujejo med številkami investicij v teku, v naslednjem letu pa se izvajajo premiki z že opisano transakcijo za premike.