

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

DIPLOMSKO DELO

**ANALIZA POPISA OSNOVNIH SREDSTEV V IZBRANEM
PODJETJU**

Ljubljana, junij 2016

KATJA MLINAR

IZJAVA O AVTORSTVU

Podpisana Katja Mlinar, študentka Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, avtorica predloženega dela z naslovom Analiza popisa osnovnih sredstev v izbranem podjetju, pripravljene v sodelovanju s svetovalcem prof. dr. Markom Hočevarjem

IZJAVLJAM

1. da sem predloženo delo pripravila samostojno;
2. da je tiskana oblika predloženega dela istovetna njegovi elektronski obliki;
3. da je besedilo predloženega dela jezikovno korektno in tehnično pripravljeno v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, kar pomeni, da sem poskrbela, da so dela in mnenja drugih avtorjev oziroma avtoric, ki jih uporabljam oziroma navajam v besedilu, citirana oziroma povzeta v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani;
4. da se zavedam, da je plagiatstvo – predstavljanje tujih del (v pisni ali grafični obliki) kot mojih lastnih – kaznivo po Kazenskem zakoniku Republike Slovenije;
5. da se zavedam posledic, ki bi jih na osnovi predloženega dela dokazano plagiatstvo lahko predstavljalo za moj status na Ekonomski fakulteti Univerze v Ljubljani v skladu z relevantnim pravilnikom;
6. da sem pridobila vsa potrebna dovoljenja za uporabo podatkov in avtorskih del v predloženem delu in jih v njem jasno označila;
7. da sem pri pripravi predloženega dela ravnala v skladu z etičnimi načeli in, kjer je to potrebno, za raziskavo pridobila soglasje etične komisije;
8. da soglašam, da se elektronska oblika predloženega dela uporabi za preverjanje podobnosti vsebine z drugimi deli s programsko opremo za preverjanje podobnosti vsebine, ki je povezana s študijskim informacijskim sistemom članice;
9. da na Univerzo v Ljubljani neodplačno, neizključno, prostorsko in časovno neomejeno prenašam pravico shranitve predloženega dela v elektronski obliki, pravico reproduciranja ter pravico dajanja predloženega dela na voljo javnosti na svetovnem spletu preko Repozitorija Univerze v Ljubljani;
10. da hkrati z objavo predloženega dela dovoljujem objavo svojih osebnih podatkov, ki so navedeni v njem in v tej izjavi.

V Ljubljani, dne 24.06.2016

Podpis študentke:

KAZALO

UVOD	1
1 OSNOVNA SREDSTVA	2
1.1 Opredmetena osnovna sredstva	3
1.1.1 Vrednotenje opredmetenih osnovnih sredstev	5
1.1.2 Odpis opredmetenih osnovnih sredstev	7
1.2 Neopredmetena osnovna sredstva	7
1.3 Amortizacija osnovnih sredstev	9
1.3.1 Vrste amortizacije	12
1.4 Investicije v opredmetena sredstva	13
1.4.1 Začetno računovodsko merjenje opredmetenih osnovnih sredstev	14
1.5 Evidentiranje osnovnih sredstev in knjigovodske listine	16
1.6 Nepravilnosti v zvezi z opredmetenimi sredstvi v računovodskih izkazih	17
2 LETNI POPIS SREDSTEV	17
2.1 Izvedba popisa osnovnih sredstev	19
2.1.1 Predmet in čas popisa	19
2.1.2 Popisna komisija	20
2.1.3 Poročilo o popisu	21
2.2 Nadzor nad izvedbo popisa	22
2.3 Popisne razlike	23
3 POPIS OSNOVNIH SREDSTEV V PODJETJU X	24
3.1 Register opredmetenih osnovnih sredstev	25
3.2 Postopek obravnave osnovnih sredstev ob nabavi	27
3.3 Postopek letnega popisa osnovnih sredstev	29
3.3.1 Imenovanje popisne komisije in njene naloge	29
3.3.2 Postopek letnega popisa	30
3.3.3 Razlogi za razhajanja med dejanskim stanjem in stanjem v registru	31
3.4 Postopek premika osnovnih sredstev	33
3.5 Postopek odpisa osnovnih sredstev	34
3.6 Postopek izrednega popisa osnovnih sredstev	35
4 UGOTOVITVE IN PRIPOROČILA ZA IZBOLJŠANJE POPISA OSNOVNIH SREDSTEV	36
SKLEP	37
LITERATURA IN VIRI	39

KAZALO TABEL

Tabela 1: Razdelitev opreme v razrede	26
---	----

KAZALO SLIK

Slika 1: Delitev sredstev na dolgoročna in kratkoročna sredstva	2
Slika 2: Gibanje opredmetenih osnovnih sredstev	6
Slika 3: Primer zapisnika o osnovnih sredstvih	28
Slika 4: Primer popisne liste osnovnih sredstev	31
Slika 5: Primer obrazca za premik osnovnega sredstva	33
Slika 6: Primer obrazca za odpis osnovnega sredstva	35

UVOD

Osnovna sredstva so za podjetja zelo pomembna, saj predstavljajo osnovo za začetek poslovanja in jih štejemo med prvine poslovnega procesa. V bilanci podjetja predstavljajo pomemben del aktive.

Konec vsakega poslovnega leta, morajo podjetja, kot je določeno po zakonu, izvesti popis osnovnih sredstev. Po izvedenem popisu se ugotovijo popisne razlike, ki jih je potrebno uskladiti z registrom osnovnih sredstev.

Namen diplomske naloge je analizirati letni popis osnovnih sredstev v izbranem podjetju in predstaviti morebitne izboljšave za popis.

Pri vsebini diplomske naloge sem uporabila teoretično in empirično metodo. Pri teoretičnem delu mi je bila v pomoč predvsem domača literatura s področja računovodstva in popisa sredstev. Pri empiričnem delu pa sem uporabila podatke iz internih gradiv izbranega podjetja in znanje, ki sem ga pridobila, ko sem v izbranem podjetju opravljala delo na področju popisa osnovnih sredstev.

Diplomska naloga je razdeljena na 4 dele. Začetek diplomske naloge predstavlja uvod. Sledi mu prvi del, v katerem sem vsebinsko predstavila osnovna sredstva. Ta del vključuje definicijo opredmetenih in neopredmetenih osnovnih sredstev, načine pridobitve in začetno računovodsko merjenje opredmetenih sredstev. Opredelila sem amortizacijo osnovnih sredstev in različne vrste le te. Opredelila sem tudi evidentiranje osnovnih sredstev in knjigovodske listine.

V drugem delu diplomske naloge sem podrobno predstavila letni popis osnovnih sredstev. Predstavila sem nekaj splošnih dejstev o popisu, čas popisa, kaj je predmet popisa, kako imenujemo člane popisne komisije ter njihove naloge in nadzor nad izvedbo popisa, ki poteka v podjetju.

V tretjem delu, ki pa je bolj praktičen, sem podrobno opisala potek letnega popisa osnovnih sredstev v izbranem podjetju. Predstavila sem kakšen obseg osnovnih sredstev ima izbrano podjetje. Nato sem bolj podrobno opisala tudi postopek ob nabavi osnovnega sredstva, postopek premika in odpisa osnovnega sredstva. Navedla pa sem tudi razloge za popisne razlike, ki se pojavljajo pri letnem popisu osnovnih sredstev.

Četrty del diplomske naloge pa vsebuje moje ugotovitve in priporočila za izboljšanje popisa osnovnih sredstev.

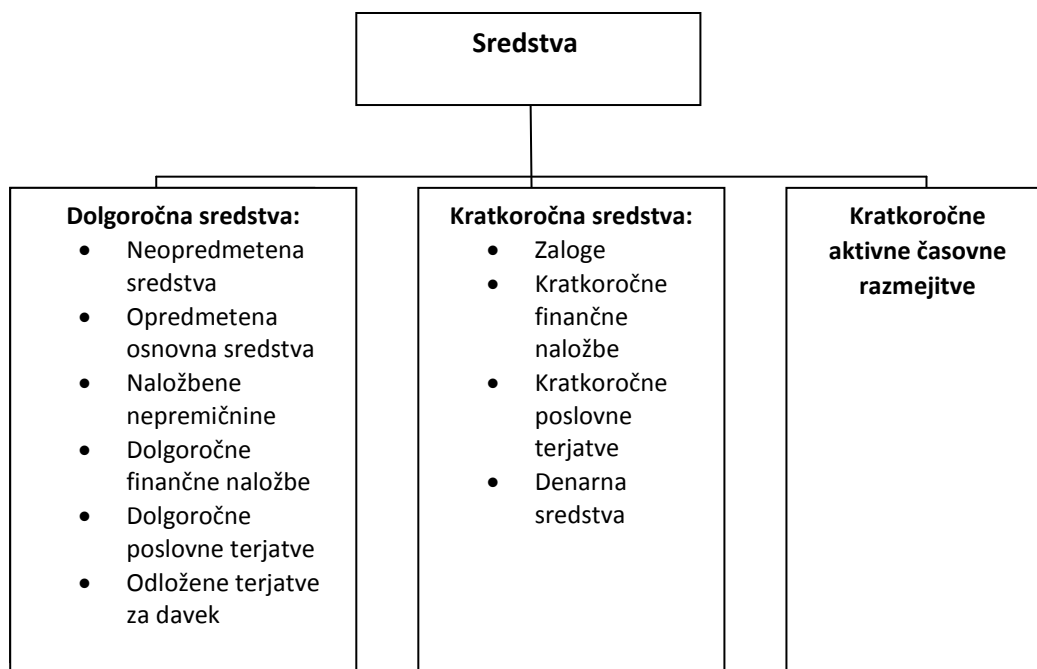
1 OSNOVNA SREDSTVA

Namen ustanovitve podjetja je doseganje določenih gospodarskih ciljev. Sredstva s katerimi podjetje razpolaga pri opravljanju svoje dejavnosti, so njihovo premoženje, s katerim lahko izpolnjuje svoj namen in dosega svoje cilje.

Sredstva so statično opredeljena ekonomska kategorija, zaradi česar jih lahko dojamemo le v določenem trenutku. Razlog za to je tudi dejstvo, da sredstva vseskozi spreminjajo svojo pojavno obliko. Tako ima npr. poslovni sistem zaloge dokončanih proizvodov, ki se lahko s prodajo že v naslednjem trenutku spremenijo v terjatve. Ob plačilu se terjatve spremenijo v denar in podobno. Sredstva imajo pojavne oblike stvari, pravic in denarja. (Milost, 2009, str. 60).

Na spodnji sliki je predstavljena razčlenitev sredstev na dolgoročna in kratkoročna sredstva in kratkoročne časovne razmejitev (Hočevar, Igličar, Zaman, 2000, str. 45).

Slika 1: Delitev sredstev na dolgoročna in kratkoročna sredstva



Vir: Hočevar, Igličar, Zaman., Temelji računovodstva, 2007, str.45.

Glede na hitrost preoblikovanja sredstev jih delimo na (Hočevar et al., 2007, str. 41 – 42):

- **dolgoročna sredstva:** to so stvari in pravice, ki zaradi sodelovanja v poslovnem procesu postopno prenašajo svojo vrednost na poslovne učinke in se v svojo prvotno pojavno obliko praviloma vračajo v obdobju, daljšem od leta dni.

- **Kratkoročna sredstva:** so stvari, pravice in denar, ki se zaradi sodelovanja v poslovnem procesu porabijo, prehajajo iz ene pojavne oblike v drugo in se v prvotno obliko praviloma vračajo v obdobju, krajšem od enega leta.

Po kriteriju sodelovanja v poslovnem procesu pa sredstva delimo na (Hočevnar et al., 2000, str. 40):

- **stalna sredstva:** to so sredstva, ki so navzoča in delujejo trajneje. Sestavljajo jih opredmetena osnovna sredstva, neopredmetena dolgoročna sredstva in dolgoročne finančne naložbe. V nasprotju z dolgoročnimi sredstvi ne obsegajo dolgoročnih poslovnih terjatev.
- **Gibliva sredstva:** to so sredstva, ki se nenehno preoblikujejo. Sestavljajo jih zaloge, terjatve iz poslovanja, kratkoročne finančne naložbe, denarna sredstva in aktivne časovne razmejitve. V nasprotju s kratkoročnimi sredstvi obsegajo tudi dolgoročne poslovne terjatve, v nasprotju z obratnimi sredstvi pa tudi kratkoročne finančne naložbe.

Z osnovnimi sredstvi razumemo stvari in pravice, ki zaradi sodelovanja v poslovnem procesu postopno prenašajo svojo vrednost na poslovne učinke in ki se v svojo prvotno pojavno obliko praviloma vračajo v obdobju, daljšem od leta dni (Hočevnar et al., 2000, str. 37).

Osnovna sredstva, ki so v obliki stvari imenujemo tudi opredmetena osnovna sredstva in druga, ki so v obliki pravic, imenujemo tudi neopredmetena dolgoročna sredstva (Turk & Melavc, 2001, str. 96).

1.1 Opredmetena osnovna sredstva

Opredmetena osnovna sredstva so stvari (Hočevnar et al., 2000, str. 40):

- ki jih podjetje poseduje, da lahko z njimi opravlja svojo dejavnost ali pa vzdržuje in popravlja druge takšne stvari;
- ki jih podjetje pridobi ali izdelava z namenom, da jih bo samo uporabljalo;
- ki niso namenjene prodaji v okviru rednega delovanja;
- ki jih ima podjetje v lasti ali v finančnem najemu

Opredmetena osnovna sredstva obsegajo (Hočevnar et al., 2000, str. 40 – 41):

- **zemljišča** (vloga zemljišč je v tem, da daje prostor na katerem posluje poslovni sistem. To pomeni, da jih poslovni sistem neposredno uporablja za opravljanje svoje dejavnosti (npr. kmetijstvo, rudarstvo) oziroma posredno, in sicer tako, da na njih stojijo zgradbe poslovnega sistema),
- **zgradbe** (z zgradbami mislimo objekti visoke gradnje (skladišče, tovarne), nizke

gradnje (ceste, telefonski vodi), vodne gradnje (jezovi, vodni kanali) in rudarska dela gradbenega značaja (vhod do vrtine),

- **opremo** (z opremo razumemo stroje, naprave in napeljave, sredstva prevoza in zvez, laboratorijsko opremo, inštrumente in orodja, inventar in drugo opremo),
- **dolgoletne nasade** (dolgoletni nasadi kot osnovno sredstvo imajo biološko dobo trajanja daljšo od leta dni in obsegajo sadovnjake, vinograde, hmeljišča in druge dolgoletne nasade),
- **osnovno čredo** (osnovna čreda obsega vso čredo, razen tiste v pitanju. Osnovno čredo sestavlja plemenska in delovna živina, odrasla živina in mladiči, velika, srednja in mala živina)

Slovenski računovodski standardi 1 (v nadaljevanju SRS) (Ur.l. RS, št 95/2015) opredeljujejo, da se lahko opredmeteno osnovno sredstvo, izkazuje skupinsko kot drobní inventar, če nabavna vrednost posameznega osnovnega sredstva po računu dobavitelja, ne presega 500 eurov. Ti stroški se takrat razporedijo med material.

Če imajo stvari, ki sestavljajo inventar, povprečno dobo krajšo od leta dni, jih je mogoče izločiti iz osnovnih sredstev in jih vključiti v obratna sredstva kot drobní inventar. Poslovni sistem samostojno določa, kaj je treba smatrati kot osnovno sredstvo in kaj kot drobní inventar (Turk & Melavc, 2001, str. 97).

Osnovna sredstva v obliki stvari so lahko (Turk & Melavc, 2001, str. 97):

- **v uporabi** (osnovna sredstva v uporabi so stvari, ki so sposobne za uporabo ne glede na to, ali so dejansko uporabljene v poslovnem sistemu; zavzemajo lahko vse vrste osnovnih sredstev razen zaloge investicijskega materiala),
- **v pripravi** (osnovna sredstva v pripravi so stvari, ki so v stopnji usposabljanja za uporabo in za katere je mogoče utemeljeno pričakovati, da bodo usposobljene za uporabo. Osnovna sredstva v pripravi obsegajo zalogo investicijskega materiala in druge stvari iz osnovnih sredstev, ki so v procesu usposabljanja.),
- **zunaj uporabe** (osnovna sredstva zunaj uporabe so stvari, ki so tranjo izgubile perspektivo uporabe v poslovnem sistemu),
- **dana v poslovni najem** (osnovna sredstva, ki so dana v poslovni najem, so izkazana ločeno od drugih skupin osnovnih sredstev (Turk & Melavc, 2001, str. 98). Poslovni sistem (najemodajalec) izkazuje ta osnovna sredstva še naprej med svojimi sredstvi, obračunava amortizacijo in obenem nosi stroške vzdrževanje in zavarovanja ter tveganje zaradi tehnološkega zastaranja osnovnega sredstva. Za najeta osnovna sredstva plačuja najemodajalec poslovnemu sistemu najemnino, ki ima značaj poslovnih prihodkov. Najpogostejši predmeti poslovnega najema so računalniki, pisarniška oprema, avtomobili, letala in gradbena oprema (Milost, 2009, str. 62).

Opredmetena osnovna sredstva v pripravi so vključena med sredstva podjetja, ki vključuje

nakupno ceno brez davka na dodano vrednost, povečano za morebitno carino ob uvozu in vse stroške, ki jih je do proučevanega trenutka podjetje imelo z njimi.

Opredmetena osnovna sredstva v uporabi so vključena med sredstva podjetja po neodpisani vrednosti.

$$\text{Neodpisana vrednost} = \text{nabavna vrednost} - \text{popravek vrednosti} \quad (1)$$

Kot je razvidno iz enačbe (1), se neodpisana vrednost izračuna, če od nabavne vrednosti odštejemo popravek vrednosti.

Nabavna vrednost osnovnega sredstva je sestavljena iz nakupne cene brez davka na dodano vrednost, povečano za carino ob uvozu, stroške prevoza, sestavljanja (montaže) in druge stroške, povezane z njegovo pridobitvijo in usposodbitvijo za uporabo (Hočevnar et al., 2007, str. 47). Nabavna vrednost osnovnega sredstva je odvisna od časa in kraja nakupa. Zaradi tega imajo istovrstna osnovna sredstva različne nabavne vrednosti (Hočevnar et al., 2007, str. 48).

Popravek vrednosti osnovnega sredstva je tisti del nabavne vrednosti, ki je prek amortiziranja že zapustil prvotno obliko osnovnega sredstva. Povečuje se iz leta v leto, in sicer zaradi amortiziranja (Hočevnar et al., 2007, str. 50). Popravek vrednosti najdemo pri vseh osnovnih sredstvih, razen pri tistih, ki sploh ne izgubljajo svoje vrednosti (zemljišča, kulturni spomeniki, predmeti muzejske vrednosti, predmet arhivskega gradiva,...), ki je še niso začela izgubljati, ker so bila pravkar kupljena oz. so še v gradnji ali izdelavi (Hočevnar et al., 2007, str. 51).

Neodpisana vrednost osnovnega sredstva pa je vrednost, ki jo bo osnovno sredstvo v poslovnem procesu še preneslo na poslovne učinke. Pri zemljiščih in drugih sredstvih, ki se ne amortizirajo, je nabavna vrednost osnovnega sredstva enaka neodpisani vrednosti. Osnovno sredstvo, ki je že brez neodpisane vrednosti, je potrebno izničiti. Vendar pa ima tudi že povsem odpisano osnovno sredstvo običajno še neko preostalo vrednost. Tako osnovno sredstvo je namreč še vedno lahko uporabno oziroma se njegova preostala vrednost nahaja v obliki odpadnega materiala in podobno (Milost, 2009, str. 63).

Odpisana vrednost osnovnih sredstev je posledica amortizacije. Amortizacija je vrednostno izražena obraba osnovnega sredstva v dobi uporabnosti osnovnega sredstva (Kolarič, Gerečnik & Sovinc, 1995, str. 152).

1.1.1 Vrednotenje opredmetenih osnovnih sredstev

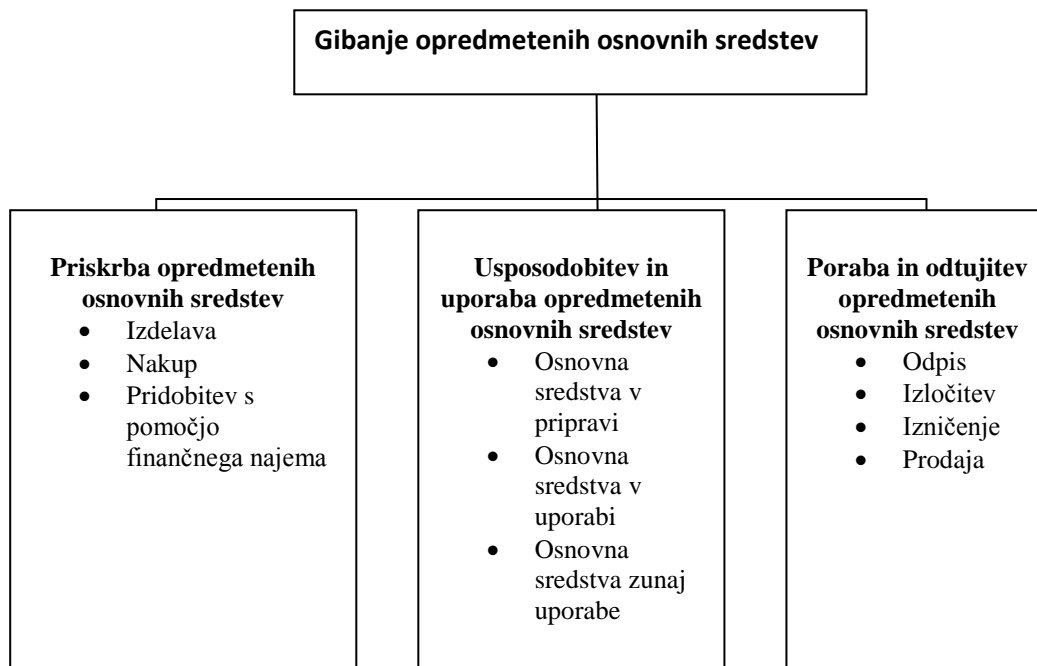
Po SRS 1 bom povzela opredelitve nekaterih ključnih pojmov, povezanih z vrednostjo opredmetenih osnovnih sredstev:

- **nabavna vrednost** je znesek denarnih sredstev ali denarnih ustreznikov, plačana oz. dana v pridobitev sredstva v času njegove gradnje ali nabave ali, kjer je primerno, znesek, pripisan k temu sredstvu ob začetnem pripoznanju.

- **Prevrednotena nabavna vrednost** je zaradi prevrednotenja spremenjena nabavna vrednost opredmetenega osnovnega sredstva, ki se meri po modelu prevrednotenja.
- **Knjigovodska vrednost** je znesek, s katerim se sredstvo pripozna po odštetju vseh nabranih amortizacijskih popravkov in nabranih izgub zaradi oslabitve.
- **Nadomestljiva vrednost** sredstva je večja izmed dveh postavk: njegova poštena vrednost, zmanjšana za stroške prodaje ali njegova vrednost v uporabi.
- **Preostala vrednost** sredstva je ocenjen znesek, ki bi ga podjetje na ta dan prejelo za odtujitev sredstva, po zmanjšanju pričakovane stroške odtujitve, če bi starost in stanje sredstva že nakazovala konec njegove dobe koristnosti.
- **Poštena vrednost** je cena, ki bi se prejela za prodajo ali plačala v redni transakciji med udeleženci na trgu na datum merjenja.
- **Poštena vrednost, zmanjšana za stroške prodaje** je znesek, ki bi ga organizacija lahko dobila s prodajo sredstva na datum merjenja, zmanjšan za znesek prodaje (SRS 17).
- **Vrednost pri uporabi** je sedanja vrednost ocenjenih prihodnjih čistih prejemkov, za katere se pričakuje, da se bodo pojavili pri nadaljni uporabi sredstva in iz njegove odtujitve konec njegove dobe koristnosti, pri čemer se upošteva tudi časovna vrednost denarja (SRS 17).

Slika 2 prikazuje gibanje opredmetenih sredstev od pridobitve preko uporabe do porabe oz. odtujitve opredmetenih osnovnih sredstev.

Slika 2: Gibanje opredmetenih osnovnih sredstev



Vir: F. Koletnik, Računovodstvo za notranje uporabnike informacij, 2004, str. 106.

1.1.2 Odpis opredmetenih osnovnih sredstev

Odpis sredstev je opredeljen v 41.– 45. členu zakona o računovodstvu (Ur.l. RS, št. 23/1999). Odpis je lahko reden ali izreden. Reden odpis se opravlja v skladu z računovodskimi standardi. Izreden odpis pa se opravi v primeru odtujitve ali uničenja opreme in drugih opredmetenih osnovnih sredstev, trajne izločitve iz uporabe, znižanja tržnih cen za istovrstna sredstva ter v primeru skrajšanja predvidene življenjske dobe.

Neuporabna opredmetena osnovna sredstva izločimo. Njihovo izločitev pa moramo evidentirati tudi v glavnem in pomožnem računovodstvu. Opredmetena osnovna sredstva izločimo, kadar jih: izločimo iz uporabe, ker je njihova doba koristnosti potekla; brezplačno odstopimo drugemu podjetju; prodamo; so uničena zaradi nesreče ali višje sile; ugotovimo, da manjkajo (Kolarič et al., 1995, str. 184).

Pri izločitvi sredstva iz registra in knjigovodskih evidenc, mora družba razpolagati z ustreznim dokumentom, iz katerega je razvidno zakaj je sredstvo izločilo iz evidenc (Fekonja & Premk, 2008, str. 107).

a) Izločitev odpisanih opredmetenih osnovnih sredstev

Kadar je doba koristnosti osnovnim sredstvom potekla, podjetje izločitev evidentira z medsebojnim zaprtjem konta, kjer je evidentirana nabavna vrednost in popravek vrednosti osnovnega sredstva (Kolarič et al., 1995, str. 184).

b) Izločitev neodpisanih opredmetenih osnovnih sredstev

Iz uporabe pa lahko podjetje izloči opredmeteno osnovno sredstvo, ki ima še sedanjo vrednost. Izloči ga zato, ker ga ne potrebuje več ali ker ne prinaša več pričakovanega prihodka, temveč le stroške. Ker ni v celoti izkoriščeno, ga lahko brezplačno odstopi drugemu podjetju, ali pa ga proda. Iz uporabe izločimo tudi osnovno sredstvo, ki je bilo zaradi nesreče ali višje sile uničeno ali pa je popisna komisija ob inventuri ugotovila, da manjka. V primeru, da ima osnovno sredstvo še sedanjo vrednost, pomeni le-ta pri izločitvi izgubo (izredni odhodek). Če pa osnovno sredstvo podjetje proda, pomeni vrednost po izstavljenem računu za podjetje dobiček od prodaje osnovnega sredstva (izredni prihodek) (Kolarič et al., 1995, str. 186).

1.2 Neopredmetena osnovna sredstva

SRS 2 opredeljuje neopredmeteno sredstvo kot razpoznavno nedenarno sredstvo, ki praviloma fizično ne obstaja. Praviloma se pojavlja kot neopredmeteno dolgoročno sredstvo.

Neopredmetena osnovna sredstva so naložbe v pridobitev materialnih pravic ali dolgoročno vračunljivi stroški in izdatki, ki se pojavljajo v zvezi s poslovanjem podjetja.

Obsegajo: dolgoročno odložene stroške razvijanja; naložbe v pridobljene pravice do industrijske lastnine (koncesije, patenti, licence, blagovne znamke in podobne pravice); dolgoročne aktivne časovne razmejitev (npr. odloženi organizacijski stroški); naložbe v dobro ime prevzetega podjetja (angl. *goodwill*) (Hočevar et al., 2007, str. 51).

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

Naložbe v pridobljene dolgoročne pravice do industrijske lastnine ustvarjajo gospodarske koristi (SRS 2).

Dolgoročne aktivne časovne razmejitev so npr. odloženi organizacijski stroški. To so stroški podjetja v ustanavljanju ali novega dela, ki ga gradi že obstoječe podjetje, preden se začne poslovanje, ki privede do prihodkov. To so stroški v zvezi s študijami in raziskavami, odkupom in odškodninami, investicijsko-tehnično dokumentacijo, šolanjem kadrov in podobno. Ko se ti stroški pojavljajo, še ni poslovnih učinkov, ki naj bi jih bremenili, prav tako pa ne morejo povečati vrednosti tedaj kupljenih ali grajenih stvari med osnovnimi sredstvi. Šele s pričetkom rednega poslovnega procesa se začnejo tovrstni stroški amortizirati in bremeniti poslovne učinke (Hočevar et al., 2007, str. 51).

Koncesija je odobritev ali pooblastilo, ki ga da država podjetju za izrabo nekakšnega naravnega bogastva ali opravljanje javne službe. Računovodsko se obravnava nabavna vrednost koncesije.

Patent je pravica, ki pripada podjetju na podlagi kakšnega izuma; podjetje praviloma samo v proizvodnji izrablja zavarovani izum in hkrati prepove izkoriščanje izuma drugim, daje v promet proizvode, ki so proizvedeni po zavarovanem izumu, in prejema nadomestila, če kdo drug po pogodbi izrablja njegov s patentom zavarovan izum. Računovodsko se obravnavajo nabavna vrednost patenta in stroški v zvezi z njegovim nastajanjem.

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

Blagovna znamka je pravica, s katero zavaruje blagovni znak, ki ga v gospodarskem prometu uporabljamo za razlikovanje med istovrstnim ali podobnim blagom. Računovodsko se obravnavajo nabavna vrednost blagovne znamke oziroma stroški in izdatki v zvezi z njeno pridobitvijo (Hočevar et al., 2007, str. 52).

Dobro ime je v računovodstvu presežek nabavne vrednosti kupljenega podjetja nad določljivo pošteno vrednostjo pridobljenih sredstev, zmanjšano za dolgove pridobljenega podjetja (Hočevar et al., 2007, str. 53).

SRS 2 opredeljuje, da se lahko neopredmeteno osnovno sredstvo, katerega posamična nabavna vrednost po dobaviteljevem obračunu ne presega 500 evrov, izkazuje kot strošek v obdobju, v katerem se pojavijo.

1.3 Amortizacija osnovnih sredstev

Osnovna sredstva, ki jih uporabljamo v poslovnem procesu (razen zemljišč in gozdov), zaradi fizične obrabe postopno izgubljajo svojo uporabnost, zaradi tehničnega in ekonomskega staranja pa tudi svojo koristnost. Vse to povzroča, da se skozi dobo uporabnosti osnovnega sredstva zmanjšuje njihova vrednost. Osnovna sredstva namreč prenašajo svojo vrednost na izdelke in storitve. Strošek amortizacije moramo vkalkulirati v ceno izdelkov in storitev, ker lahko le na ta način ob njihovi prodaji povrnemo sredstva, s katerimi nadomestimo porabljeno vrednosti osnovnih sredstev. Amortiziranje je torej razporejanje vrednosti osnovnega sredstva med stroške v ocenjeni dobi njegove koristnosti (Babič Matko, Macarol & Verbajs, 1995, str. 113).

Amortizacija se obračunava toliko časa, dokler se v celoti ne nadomesti vrednosti, ki predstavlja osnovo za obračunavanje amortizacije. Ko se ta vrednost v celoti porazdeli med stroške, se amortizacija ne obračunava več tudi, če se osnovno sredstvo še naprej uporablja za opravljanje dejavnosti. Osnova za obračunavanje amortizacije osnovnih sredstev je njihova nabavna vrednost oziroma lastna cena (Babič Matko, Macarol & Verbajs, 1992, str. 83)

Amortizacijo obračunavamo od sredstev, ki zaradi sodelovanja v poslovnem procesu postopno prenašajo svojo vrednost na poslovne učinke in sicer v obdobju, ki je daljše od leta dni (Babič Matko, Macarol & Verbajs, 1994, str. 91)

Po SRS 1 je **doba koristnosti** obdobje, v katerem je pričakovati, da so sredstva na voljo v organizaciji za uporabo, ali obdobje, v katerem je pričakovati, da bo organizacija proizvedla določeno število proizvodnih ali podobnih enot z uporabo takšnega sredstva.

Doba koristnosti opredmetenega ali neopredmetenega osnovnega sredstva pa je odvisna od:

- pričakovanega fizičnega izrabljanja,
- pričakovanega tehničnega staranja,
- pričakovanega gospodarskega staranja,
- pričakovanih zakonskih in drugih omejitev uporabe.

Kot doba koristnosti posameznega sredstva se upošteva tista, ki je glede na posameznega izmed naštetih dejavnikov najkrajša.

Povzeto po SRS 1 so amortizirljiva sredstva sredstva, ki se uporabljajo v obdobju, daljšem od poslovnega leta, ki imajo omejeno dobo koristnosti in so namenjena uporabi pri proizvodnji in dobavljanju proizvodov in storitev, se posojajo drugim za plačilo ali se posedujejo iz drugih razlogov.

V skladu s SRS 1 se popravek vrednosti, ki je povezan z amortiziranjem ne pojavlja pri: zemljiščih in drugih naravnih bogastvih; opredmetenih osnovnih sredstev do začetka obračunavanja amortizacije; opredmetenih osnovnih sredstev kulturnega, zgodovinskega ali umetniškega pomena; spodnjem ustroju železniških prog, cest, letališč in podobnega; drugih opredmetenih osnovnih sredstev, katerih uporaba ni časovno omejena.

Ta sredstva imajo takšno lastnost, da v procesu njihove uporabe ne izgubljajo vrednosti, zato jih ne amortiziramo.

SRS 1 pojasnjuje tudi, da se amortizacija obračunava posamično, skupinsko pa se lahko samo pri drobnem inventarju iste vrste ali podobnega namena. Za vsako osnovno sredstvo mora podjetje posebej opredeliti dobo koristnosti in amortizacijsko osnovno in potrebno je izbrati metodo amortiziranja in jo tudi dosledno uporabljati. Amortizacijo je treba obračunavati, tudi če se sredstvo ne uporablja več ali je izločeno z uporabe, dokler ni v celoti amortizirano.

Po SRS 1 se opredmeteno osnovno sredstvo začne amortizirati prvi dan naslednjega meseca potem, ko je razpoložljivo za uporabo. Sredstvo je razpoložljivo za uporabo, ko je sredstvo na svojem mestu in v stanju, v katerem bo lahko delovalo na način, ki ga je poslovodstvo predvidevalo. V obračunskem obdobju obračunana amortizacija se pripozna kot strošek oz. poslovni odhodek tega obdobja.

Amortizacijo osnovnega sredstva poslovnega sistema izračunamo na podlagi amortizacijske osnove in amortizacijske stopnje (Turk & Melavc, 2001, str. 284).

a) Amortizacijska osnova

Osnova za obračunavanje amortizacije osnovnih sredstev je njihova nabavna vrednost oz. lastna cena.

Nabavna vrednost osnovnega sredstva je vrednost iz računa dobavitelja, povečana za odvisne stroške, ki so nastali v zvezi z nakupoma in pripravami na uporabo in sicer za (Babič Matko et al., 1992, str. 83):

- izdatke za projektno in drugo dokumentacijo, na podlagi katere je bila oprema kupljena oz. zgrajena ali dograjena;
- izdatke za dostavo opreme oz. delov opreme na delovno mesto (stroški nakladanja, prevoz, zavarovanje med prevozom, za razkladanje in prevzem);
- izdatke za montiranje oz. vgraditev in postavitvev opreme na delovno mesto ter izdatke za ugotavljanje tehnične brezhibnosti opreme;
- izdatke za davščine pri nabavi opreme do dajanja opreme v uporabo (carine in druge uvozne dajatve).

Lastna cena je osnova za izračun tistih osnovnih sredstev, ki jih zasebnik sam izdelava za

potrebe svoje dejavnosti. Lastna cena je sestavljena iz vrednosti porabljenega materiala in vseh stroškov, ki se lahko pripišejo temu osnovnemu sredstvu. Stroški, ki se vključujejo v lastno ceno, obsegajo neposredne stroške, ki so nastali z izdelavo osnovnega sredstva in ustrezni del posrednih stroškov (Babič Matko et al., 1992, str. 83).

b) Amortizacijska stopnja

Amortizacijsko stopnjo določimo na podlagi podatkov o fizičnem, gospodarskem in tehničnem staranju ter fizični obrabi, torej na podlagi pričakovane življenjske dobe ali na podlagi števila pričakovanih možnih uporab osnovnega sredstva. Amortizacijska stopnja, opredeljena na podlagi pričakovanih uporab osnovnega sredstva, vodi k obrabnemu amortizacijskemu postopku. V tem primeru bo amortizacijski strošek spremenljive narave. Če pa je amortizacijska stopnja določena na podlagi življenjske dobe osnovnega sredstva, gre za časovni amortizacijski postopek (Turk & Melavc, 2001, str. 284), ki pa je lahko enakomeren ali neenakomeren.

Postopki amortiziranja osnovnih sredstev so lahko različni in zato je tudi različen njihov vpliv na vsakokratno neodpisano vrednost takih sredstev, na poslovno-izidni in finančni tok (Turk & Melavc, 2001, str. 285).

Po 33. členu zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Ur.l RS, št. 117/2006) sem povzela najvišje letne amortizacijske stopnje, in sicer znašajo za:

- gradbene objekte, vključno z naložbenimi nepremičninami, 3 %
- dela gradbenih objektov, vključno z deli naložbenih nepremičnin, 6 %
- opremo, vozila in mehanizacije, 20 %
- dele opreme in opremo za raziskovalne dejavnosti, 33,3 %
- računalniško, strojno in programsko opremo, 50 %
- večletne nasade, 10 %
- osnovno čredo, 20 %
- druga vlaganja, 10 %

Pri neopredmetenih osnovnih sredstvih pa v skladu s SRS 2 ločimo neopredmetena osnovna sredstva s končnimi dobami koristnosti in neopredmetena osnovna sredstva z nedoločenimi dobami koristnosti. Amortizirajo se zgolj tista neopredmetena osnovna sredstva, ki imajo končno dobo koristnosti. Neopredmeteno osnovno sredstvo z nedoločeno dobo koristnosti se ne amortizira, ampak se prevrednotuje zaradi oslabitve. Dobro ime se obravnava kot neopredmeteno sredstvo z določeno dobo koristnosti. Kadar dobe koristnosti dobrega imena ni mogoče zanesljivo oceniti, se dobro ime enakomerno časovno amortizira v petih letih.

1.3.1 Vrste amortizacije

Po SRS 1 se mora vsako podjetje ob začetku amortiziranja samostojno odločiti katero metodo amortizacije bo uporabljalo:

- metodo enakomernega časovnega amortiziranja,
- metodo padajočega amortiziranja ali
- metodo proizvedenih enot.

SRS 1 tudi opredeljuje, da ne glede na to katero metodo podjetje izbere, se mora izbrana metoda amortiziranja dosledno uporabljati iz obračunskega obdobja v obračunsko obdobje. Uporabljena metoda amortiziranja se mora pregledati vsaj ob koncu vsakega poslovnega leta. Če se pričakovani vzorec uporabe bodočih gospodarskih koristi, izvirajočih iz amortizljivega sredstva bistveno spremeni, se mora metoda amortiziranja spremeniti tako, da ustreza spremenjenemu vzorcu.

Podjetje mora izbrati tisto metodo, ki najbolj ustreza pričakovanemu vzorcu uporabe bodočih gospodarskih koristi od amortizirljivega sredstva. Če pa vzorca ni mogoče zanesljivo ugotoviti, se uporabi metoda enakomernega časovnega amortiziranja.

Osnovna sredstva lahko amortiziramo obrabno ali časovno (Milost, 2009, str. 125).

a) Časovno amortiziranje

Časovno amortiziranje je obračunavanje amortizacije glede na dobo koristnosti osnovnega sredstva. Poudarek je na staranju osnovnega sredstva, ki je lahko fizično, tehnično ali ekonomsko. Osnovno sredstvo torej v dobi koristnosti prenese na proizvedene poslovne učinke celotno nabavno vrednosti. Razlikujemo namreč (Milost, 2009, str. 125):

- enakomerno časovno amortiziranje
- padajoče časovno amortiziranje
- rastoče časovno amortiziranje

Metoda enakomernega časovnega amortiziranja je najpogostejša metoda amortizacije, ki jo uporablja več kot 80 odstotkov največjih podjetij (Holmes et al., 2005, str. 103). Enakomerno časovno amortiziranje je idealno za podjetja, kjer je storitev, ki jo zagotavlja sredstvo, nespremenjena skozi celotno življenjsko dobo sredstva. Metoda se po navadi uporablja tam, kjer je enakomerna porazdelitev stroškov sprejemljivo merilo za storitve sredstva, na primer zgradbe, obrate, strojno opremo, opremo, vozila in patente). Ključna prednost metode je, da je amortizacijo preprosto izračunati in da je lahko razumljiva podjetjem (Holmes et al., 2005, str. 105).

Metoda padajočega časovnega amortiziranja, kjer je amortizacijski postopek neenakomeren. Poslovni sistem se lahko odloči za amortizacijski postopek padajoče

amortizacijske osnove (Turk & Melavc, 2001, str. 284). Padajoče časovno amortiziranje hitreje zmanjšuje vrednost osnovnih sredstev na začetku amortizacijske dobe, povečuje amortizacijo na začetku amortizacijskega razdobja glede na amortizacijo in znižuje amortizacijo proti koncu amortizacijskega razdobja glede na amortizacijo, izračunano po enakomernem amortizacijskem postopku. Hitreje se zmanjšuje tudi neodpisana vrednost osnovnih sredstev (Turk & Melavc, 2001, str. 285).

Rastoči postopek amortiziranja pa počasneje zmanjšuje vrednost osnovnih sredstev na začetku razdobja, amortizacijo na začetku amortizacijskega postopka podcenjuje, kasneje pa precenjuje. Neodpisana vrednost osnovnih sredstev se zmanjšuje počasneje (Turk & Melavc, 2001, str. 285).

b) Obrabno amortiziranje

Obrabno (imenovano tudi funkcionalno) amortiziranje poudarja fizično obrabo osnovnih sredstev, ki je odvisna od obsega njegove uporabe. Pri njem domnevamo, da je trošenje osnovnih sredstev odvisno od količine proizvedenih poslovnih učinkov. Znesek amortizacije, ki odpade na posamezno mersko enoto (proizvod, storitev, delovno uro), dobimo, če nabavno vrednost osnovnega sredstva delimo s predvidenim številom merskih enot v dobi koristnosti (Milost, 2009, str. 125).

Različne amortizacijske metode tako vplivajo na (Holmes et al., 2005, str. 104):

- čisto vrednost sredstev
- čisti dobiček
- donosnost vloženega kapitala podjetij.

Amortizacija predstavlja na eni strani zmanjševanje nabavne vrednosti določene vrste osnovnega sredstva, na drugi strani stroške iz obravnavanega naslova, ki jih je treba vračunati v stroškovno ceno novih učinkov, na tretji strani pa tudi pritek v finančnem toku poslovnega sistema. Postopek amortiziranja osnovnih sredstev zahteva zato od računovodstva spremljanje in proučevanje kar treh različnih vrednosti obravnavane vrste sredstev: nabavno, odpisano in neodpisano vrednost osnovnih sredstev (Turk & Melavc, 2001, str. 284), ki pa sem jih že opredelila.

1.4 Investicije v opredmetena osnovna sredstva

Uspešnega podjetja si ni mogoče predstavljati brez načrtovanja. Predmet načrtovanja so med drugim tudi osnovna sredstva in njihovi stroški. Pri načrtovanju osnovnih sredstev mislimo zlasti na bodoče spremembe pri preskrbi osnovnih sredstev in njihovi usposobljenosti za uporabo v podjetju. Načrtovanje nabave osnovnih sredstev, usklajevanja zmogljivosti in izrabe osnovnih sredstev, prodaje, oddaje ali izničenja je vsekakor tesno

povezano z načrtovanjem same proizvodnje (Kolarič et al., 1995, str. 160).

1.4.1 Začetno računovodsko merjenje opredmetenih osnovnih sredstev

Podjetje pridobi osnovna sredstva na različne načine: z nakupom; z gradnjo ali izdelavo v tuji režiji; z gradnjo ali izdelavo v lastni režiji; z brezplačnim prevzemom; z zamenjavo ali podobno (Kolarič et al., 1995, str. 161).

Preden organizacija začne gradnjo ali izdelavo osnovnega sredstva mora izdelati investicijski program. V njem analizira potrebnost, ekonomsko, tehnično in drugo upravičenost za investicijo, stroške investicije ter način plačila investicije.

a) Nakup osnovnega sredstva

V SRS 1 so navedene naslednje sestavine, ki določajo nabavno vrednost opredmetenega osnovnega sredstva, ki ga podjetje pridobi z nakupom:

- nakupna cena, od katere se odštejejo vsi trgovinski in drugi popusti,
- uvozne in nevračljive nakupne dajatve ter davek na dodano vrednost, ki se ne povrne,
- vsi stroški, ki jih je mogoče pripisati neposredno njegovi usposobitvi za nameravano uporabo (stroški dovoza in namestitve),
- ocena stroškov razgradnje in odstranitve opredmetenega osnovnega sredstva ter obnovitev mesta, kjer se je sredstvo nahajalo. Povzeto po MRS 23, to obvezo podjetje prevzame ob pridobitvi sredstva ali pa kot posledico tega, da je sredstvo namesto za proizvodnjanje zalog v določenem obdobju uporabljal tudi v druge namene.

b) Gradnja ali izdelava osnovnih sredstev v tuji režiji

Preden se podjetje odloči, da bo gradilo novo zgradbo, mora priskrbeti vso potrebno dokumentacijo in sredstva za financiranje gradnje. Podjetje-investitor sklene z gradbenim podjetjem pogodbo za gradbena dela. Po pogodbi da izvajalcu lahko del predujema, odpre zanj pri banki akreditiv ali kako drugače zavaruje plačilo. Gradnjo financira iz svojih sredstev in iz prejetih posojil. Gradbena dela vključujejo praviloma več proizvodnih faz in trajajo dalj časa. Zato izdajajo gradbena podjetja že med gradnjočasne obračune za dela, ki so jih opravila v obračunskem obdobju ali za določeno gradbeno fazo. Te obračune imenujemočasne situacije. Časne situacije sočasni računi, ki jih mora podjetje sproti plačevati.

Ko je gradnja dokončana, pošlje gradbeno podjetje dokončen obračun z vrednostjo celotne gradnje v končni ali obračunski situaciji. Podjetje-investitor na osnovi končnega obračuna poravna gradbenemu podjetju samo še razliko med obračunanim zneskom ter vsoto na temeljučasnih situacij že plačanih zneskov (Kolarič et al., 1995, str. 163 – 164).

c) Gradnja ali izdelava osnovnih sredstev v lastni režiji

Podjetje včasih uporabi svoje storitve, svoje proizvode in blago, ki ga ima na zalogi, tudi za lastne potrebe. Tako na primer gradbeno podjetje gradi tudi za svoje potrebe, proizvodno ali trgovsko podjetje pa lahko svoj učinek uporabi za povečanje svojih opredmetenih osnovnih sredstev.

Način uporabe lastnih učinkov za svoje potrebe imenujemo interna prodaja. Interno prodajo oz. pridobivanje osnovnih sredstev v lastni režiji knjižimo v analitičnem in sintetičnem računovodstvu, in sicer po internem računu (knjižimo enako kot pri vseh prodajah: na povečanje sredstev po tržni ceni, protiknjižba je povečanje poslovnega prihodka) in po oddajnici (knjižimo zmanjšanje zaloge blaga in obremenimo poslovni odhodek v višini nabavne cene) (Kolarič et al., 1995, str. 166).

d) Brezplačni prevzem osnovnih sredstev

Podjetju lahko drugo podjetje brezplačno podari opredmeteno osnovno sredstvo, lahko pa ga dobi tudi od ustanovitelja. Ne glede na njegovo knjižno vrednost pri podjetju, ki sredstvo odstopa, določi podjetje-prejemnik zanj osnovo za amortizacijo po pošteni tržni vrednosti, ki jo poveča za morebitne neposredne druge stroške 'nabave' (prevoz, nakladanje, razkladanje, montažo, ...), če so ti nastali pred uporabo opredmetenega osnovnega sredstva.

Podarjeno osnovno sredstvo pomeni za podjetje povečanje sredstva, ki se pridobiva in povečanje izrednih prihodkov (Kolarič et al., 1995, str. 168).

Za podjetje, ki daje osnovno sredstvo brezplačno, pomeni razlika med nabavno in odpisano vrednostjo izredni odhodek. Osnovno sredstvo, ki ga daje, mora iz svojih evidenc izločiti (Kolarič et al., 1995, str. 169).

e) Zamenjava osnovnega sredstva

Podjetje lahko pridobi opredmeteno osnovno sredstvo tudi z zamenjavo. Zamenja lahko neistovrstno ali istovrstno osnovno sredstvo. Osnovno sredstvo lahko dobi tudi z zamenjavo za vrednostni papir (Kolarič et al., 1995, str. 170).

Nabavna vrednost opredmetenega osnovnega sredstva, pridobljenega z zamenjavo za kakšno drugo nedenarno sredstvo ali za sredstvo, ki je deloma denarno in deloma nedenarno, se v skladu s SRS 1 določi glede na pošteno vrednost pridobljenega opredmetenega osnovnega sredstva. To pa ne velja v primeru, če menjalni posel nima trgovalne vsebine ali v primeru poštene vrednosti niti prejetega niti danega sredstva ni mogoče zanesljivo izmeriti. Če se prejeta sredstva ne ovrednoti po pošteni vrednosti, se njegova nabavna vrednost izmeri po knjigovodski vrednosti danega sredstva. Opredmeteno osnovno sredstvo, pridobljeno z državno podporo ali donacijo, se izkazuje po nabavni vrednosti, če ni znana, pa po pošteni vrednosti (SRS 1).

1.5 Evidentiranje osnovnih sredstev in knjigovodske listine

Opređeljeno po pravilih skrbnega računovodenja 2 (v nadaljevanju PSR) (Ur.l. RS, 95/2015) mora podjetje v svojem splošnem aktu opredeliti način vodenja pomožnih poslovnih knjig. Računovodstvo podjetja mora na koncu poslovnega leta svoje poslovne knjige zaključiti. Tudi tehniko zaključevanja opredeli v svojem splošnem aktu. Poslovne knjige morajo biti na koncu poslovnega leta zaključene tako, da kakršenkoli kasnejši vnos podatkov ni mogoč.

Knjigovodska listina je pisno pričevanje o nastanku poslovnega dogodka ter služi kot podlaga za vnašanje knjigovodskih podatkov v poslovne knjige in kontroliranje poslovnega dogodka, ki ga izpričuje. Brez knjigovodske listine za knjigovodsko poslovni dogodek ne obstaja (Hočevar et al., 2007, str. 175).

Knjigovodska listina mora vsebovati določene podatke, da jo lahko opredelimo za knjigovodsko listino. Podatke na knjigovodskih listinah lahko uvrstimo v štiri skupine (Hočevar et al., 2007, str. 177):

- časovni podatek (podatek o časovni enoti nastanka poslovnega dogodka),
- vsebinski podatek (podatki o ekonomskih kategorijah, ki so predmet poslovnega dogodka in opredeljujejo njegovo vsebino),
- vrednostni podatek (podatki o znesku spremembe zadevne ekonomske kategorije, ki opredeljujejo v denarju izraženi obseg sprememb)
- splošni podatek (podatki o lastniku ekonomskih kategorij, ki so predmet poslovnega dogodka, in podatkov o odgovornih osebah).

PSR 2 opredeljuje poslovne knjige kot povezane knjige, kartoteke in podatkovne zbirke s knjiženimi poslovnimi dogodki, ki spreminjajo sredstva, obveznosti do njihovih virov, prihodke ali odhodke in so razvidni iz knjigovodskih listin. Poslovne knjige so knjigovodski razvidi, ki so posledica ustaljenega knjigovodskega urejanja in obdelovanja podatkov.

Poslovni dogodki so torej izvirno zajeti v knjigovodskih listinah, v poslovnih knjigah pa so isti podatki sistematično urejeni in obdelani (Hočevar et al., 2007, str. 182).

Poslovne knjige razdelimo na temeljne in pomožne poslovne knjige.

Temeljni poslovni knjigi sta glavna knjiga in dnevnik glavne knjige. Vodenje temeljnih knjig je obvezno za vsak poslovni sistem. Glavna knjiga je temeljna kontna poslovna knjiga, podatke o poslovnih dogodkih pa v njej urejamo po vsebinski sistematiki. Glavna knjiga je razdeljena na posamezne konte (Hočevar et al., 2007, str. 184). Dnevnik glavne knjige pa je poslovna knjiga, v kateri pri urejanju podatkov dajemo prednost časovni sistematiki. To pomeni, da poslovne dogodke v dnevnik zapisujemo tako kot nastajajo

(Hočevar et al., 2007, str. 187).

Med **pomožne poslovne knjige** uvrščamo analitične evidence in druge pomožne knjige. Analitične evidence so razčlenitve temeljnih kontov glavne knjige (analitične evidence opredmetenih osnovnih sredstev, materiala, nedokončane proizvodnje, dokončanih proizvodov, kupcev, dobaviteljev in drugo (Hočevar et al., 2007, str. 189).

V klasičnem knjigovodstvu se uporablja register opredmetenih osnovnih sredstvih ali inventarna knjiga. Register je pomembna pomožna poslovna knjiga o osnovnih sredstvih, ki vsebuje vsa osnovna sredstva v obliki stvari (zemljišča, zgradbe, opremo...), ki so usposobljena za uporabo. (Kolarič et al., 1995, str. 156).

Register osnovnih sredstev kot podlaga za dokazovanje obstoja določenega osnovnega sredstva naj bi za zagotavljanje zanesljivosti in pravilnosti vseboval naslednje podatke: inventarno številko osnovnega sredstva, naziv dobavitelja osnovnega sredstva, nabavno vrednost osnovnega sredstva, datum nabave, datum aktiviranja osnovnega sredstva, amortizacijsko stopnjo, odpisano vrednost, preostalo oz. sedanjo vrednost, konto, lokacijo osnovnega sredstva, stroškovno mesto, interno številko dokumenta, vrsto prometa, točno izkazano začetno (otvoritveno) stanje (Tavčar, 2009, str. 13).

1.6 Nepravilnosti v zvezi z opredmetenimi osnovnimi sredstvi v računovodskih izkazih

Velikokrat se zgodi, da lahko v računovodskih izkazih naletimo na nepravilnosti, ki so bodisi posledica neznanja ali nepoznavanja računovodskih pravil poročanja ali pa so lahko nenamerne napake zaradi prekrivanja resničnih podatkov. Fekonja in Premk v svojem delu opredelita 358 najpogostejših računovodskih napak. Nekaj teh napak bom tudi jaz povzela (Fekonja & Premk, 2008, str. 61):

- podjetje ne vodi registra osnovnih sredstev,
- register osnovnih sredstev nima inventarnih števil,
- podjetje vodi v registru sredstvo, ki ni v njegovi lasti,
- register in glavna knjiga nista usklajena,
- podjetje obračunava amortizacijo od osnovnega sredstva, ki ga nima v uporabi,
- podjetje ne izvede letnega popisa opredmetenih osnovnih sredstev,
- podjetje ne vodi registra drobnega inventarja,
- podjetje izloči sredstvo iz registra, kljub temu da nima ustrezne dokumentacije.

2 LETNI POPIS SREDSTEV

Izkazano knjigovodsko stanje sredstev in obveznosti do virov sredstev v poslovnih knjigah

se lahko zaradi najrazličnejših vzrokov razlikuje od njihovega dejanskega stanja. Te razlike se ugotavljajo s popisom ali inventuro (Melavc, Novak, Kokotec Novak, 2012, str. 207).

Družbe morajo po skladu s 54. členom Zakona o gospodarskih družbah najmanj enkrat letno preveriti ali se stanje posameznih aktivnih in pasivnih postavk v poslovnih knjigah ujema z dejanskim (Fekonja & Premk, 2008, str. 86).

Osnovni namen letnega popisa je ugotovitev morebitnih razlik med knjigovodskim in dejanskim stanjem sredstev in obveznosti do virov sredstev (Milost, 2009, str. 75).

PSR 7 kot ukrep za preverjanje zanesljivosti obračunskih podatkov opredeljuje tudi popis (inventura) sredstev in dolgov, s katerimi je treba uskladiti podatke, da bi ustrezali dejanskemu stanju. Promet v glavni knjigi in dnevniku ter stanje v glavni knjigi in pomožnih knjigah naj bi se uskladila pred sestavitvijo letnih obračunov in popisom. Stanje sredstev in dolgov po poslovnih knjigah pa se mora najmanj enkrat letno uskladiti z dejanskim stanjem, ugotovljenem pri popisu.

Za različne oblike organizacije veljajo različne zakonske podlage in predpisi. V splošnem pa se uporabljajo naslednji predpisi, zakoni in standardi:

- Zakon o gospodarskih družbah (Ur.l. RS, št. 42/2006),
- Slovenski računovodski standardi (Ur.l. RS, št. 95/2015),
- Pravila skrbnega računovodenja 2016,
- Zakon o računovodstvu (Ur.l. RS, št. 23/1999, 30/2002-ZJF-C),
- Zakon o gospodarskih javnih službah (Ur.l. RS, št. 32/1993),
- Zakon o društvih (Ur.l. RS, št. 64/2011-UPB2).

Podjetja naj bi zaradi naštetih predpisov sprejela pravilnik o popisu, v katerem se določi, kako in kdaj se opravi popis ter kako in kdaj se uskladi knjiženo stanje z dejanskim (Zupančič, 2010, str. 10).

V pravilniku o popisu mora biti urejeno:

- imenovanje popisnih komisij – število in vrste popisnih komisij, člani popisnih komisij ter obseg njihovih področij popisa so največkrat določeni v posebnem sklepu, ki ga v okviru svojih pooblastil izda poslovodstvo družbe,
- predmet popisa – predmet rednega popisa so vsa sredstva, vključno s sredstvi, vzetimi v finančni najem in zunajbilančna sredstva ter vse obveznosti do virov sredstev, vključno z zunajbilančnimi obveznostmi,
- čas popisa – popis se opravi praviloma po stanju ob koncu leta,
- vodenje organizacije popisa in navodila za popis,
- popisne komisije in naloge posameznih popisnih komisij,
- priprava sredstev za popis,
- priprava popisnih pripomočkov in uporaba računalnikov pri popisu,

- izločanje poškodovanih in zastarelih sredstev,
- posebnosti pri popisu posameznih vrst sredstev in posameznih obveznosti do virov sredstev,
- primerjanje dejanskega in knjižnega stanja,
- poročila o popisu in obravnava poročil,
- predlog za likvidacijo popisnih razlik in odločanje o predlogu ter
- predlog knjiženja popisnih razlik v knjigovodstvu.

2.1 Izvedba popisa

2.1.1 Predmet in čas popisa

PSR 7 nam določa, da podjetje praviloma popiše sredstva in dolgove na koncu ali čim bliže koncu poslovnega leta. Ta popis se imenuje redni popis. Podjetje lahko sklene, da se knjige, filmi, fotografije, arhivsko gradivo, kulturni spomeniki, predmeti muzejske vrednosti, likovne umetnine ter predmeti, ki so posebej zavarovani kot naravne in druge znamenitosti, ne popisujejo vsako leto, vendar obdobje med zaporednima popisoma ne sme biti daljše od petih let. Podjetje lahko določi, katera sredstva se popisujejo med letom.

Redni letni popis sredstev in obveznosti do njihovih virov ter usklajevanje s knjigovodskimi podatki se opravi najmanj enkrat letno po stanju na dan 31. december. Popis posameznih vrst sredstev pa se opravi na različne datume, to pa zato, ker je vsak popis malo drugačen in so različno časovno zahtevni. Npr. popis osnovnih sredstev naj se popiše na 31. oktober, zaloge surovin, materiala in nedokončane proizvodnje 30. novembra in denarna sredstva in vrednostnice 31. decembra. Pri določanju datumov popisa je potrebno upoštevati, da se materialna sredstva lahko popišejo prej, drugo (denarna sredstva na računih, terjatve in obveznosti) pa je mogoče popisati šele v začetku januarja (Zupančič, 2010, str. 10).

Izredni letni popisi se opravijo ob statusnih spremembah (spojitvah, pripojitvah,...); ob začetku stečajnega in likvidacijskega postopka; ob prevzemu oziroma oddaji vseh vrst sredstev obveznosti (tudi denarnih) med delavci podjetja oziroma med podjetjem in drugimi osebami; ob prenehanju posamezne dejavnosti ali zaprtju poslovne enote ter nekaterih drugih dogodkih (elementarnih nesrečah, požarih, vlomih in drugih) (Zupančič, 2010, str. 10).

Poznamo pa tudi medletni popis, ki pa ima več prednosti. Je natančnejši in bolj načrten od popisa na koncu leta, ker je zanj na voljo več časa. Popisovanje med letom omogoča natančnejše ugotavljanje kakovosti sredstev, omogoča sprotne ukrepanje, komisija pa je lahko sestavljena iz posebej izbranih strokovnih sodelavcev, omogoča pa tudi večjo ažurnost v knjigovodskih evidencah, ki so usklajene z dejanskim stanjem (Kolarič et al., 1995, str. 242).

Sredstva, ki se popisujejo so (Zupančič, 2010, str. 12): neopredmetena sredstva in dolgoročne aktivne časovne razmejitve; opredmetena osnovna sredstva; naložbene nepremičnine; dolgoročne finančne naložbe in dolgoročne poslovne terjatve; odložene terjatve za davek; sredstva za prodajo; zaloge surovin in materiala; zaloge nedokončane proizvodnje, polproizvodov in proizvodov; kratkoročne finančne naložbe in kratkoročne poslovne terjatve; denarna sredstva v blagajni in na računih; kratkoročne in dolgoročne pasivne razmejitve; kapital.

Izvedba letnega popisa je mogoča le ob skrbni pripravi le tega. Priprava popisa obsega imenovanje popisnih komisij (stalnih, občasnih), oblikovanje organizacijskih navodil (način in rok izvedbe popisa, rok za sestavo poročila o popisu in podobno) in pripravo tehničnih sredstev za izvedbo popisa. Poročilo o popisu in popisne liste je treba dostaviti računovodstvu najpozneje dvajset dni pred rokom, ki je predpisan za sestavo letnega poročila (Milost, 2009, str. 75).

2.1.2 Popisna komisija

Za organizacijo letnega popisa, popisa ob statusni spremembi ter drugih popisov, mora pristojni organ podjetja izdati sklep o izvedbi rednega letnega popisa, v katerem določi (Zupančič, 2010, str. 13):

- dan, na katerega se bo ugotavljalo stanje,
- vrste in število popisnih komisij,
- obdobje popisovanja,
- datum, do katerega mora biti zbirno poročilo o popisu oddano organu upravljanja,
- datum, do katerega mora organ upravljanja obravnavati zbirno poročilo o popisu,
- v koliko dneh po obravnavi je treba zbirno poročilo o popisu izročiti knjigovodstvu.

Vodja popisa organizira popis in odgovarja za njegovo pravočasnost in pravilnost. Usklajuje delo popisnih komisij od priprav na popis in tehnične izvedbe do predložitve poročila o popisu pristojnemu organu podjetja. Vodja popisa določi število in vrste popisnih komisij, imena predsednikov popisnih komisij, imena članov popisnih komisij in sredstva in obveznosti do njihovih virov, ki jih bodo popisovale posamezne popisne komisije. Določi tudi čas popisa in način dela popisnih komisij (Zupančič, 2010, str. 14).

Pristojni organ s sklepom imenuje člane popisnih komisij. Sklep mora vsebovati: ime predsednika in člane popisnih komisij; vrste sredstev, ki jih bodo popisovali; dan na katerega se opravi popis; čas začetka in konca popisa; rok za oddajo poročila o popisu vodji popisa; opombo da so člani odgovorni za pravočasnost in pravilnost popisa (Zupančič, 2010, str. 15).

Popisna komisija ima praviloma predsednika in dva člana. Člani popisne komisije ne

morejo biti osebe, ki so materialno odgovorne za sredstva oz. obveznosti do njihovih virov, ki se popisujejo. Za člane se ne imenujejo osebe, ki nadzorujejo finančno in materialno poslovanje. Če je imenovanih več popisnih komisij oz. če podjetje opravlja popis na več mestih, je pametno, da se imenuje tudi osrednja (centralna) popisna komisija, ki usklajuje delo popisnih komisij in ob koncu sestavi zbirno poročilo o popisu (Zupančič, 2010, str. 14).

Popisne komisije morajo najpozneje do dneva določenega za popis, pripraviti sredstva, da bo popis potekal hitreje in bolj pravilno. Sredstva pripravijo tako, da: jih razvrstijo, označijo in uredijo; neoštevilčena osnovna sredstva oštevilčijo z inventarnimi številkami; pripravijo listine o sredstvih, ki so pri podjetju le začasno; pripravijo listine o sredstvih, ki jih je podjetje dalo drugim pravnim osebam (Zupančič, 2010, str. 14).

Delo popisne komisije obsega (Milost, 2009, str. 75):

- ugotavljanje, merjenje ali preštevanje sredstev ter vpisovanje podatkov v popisne liste,
- podpisovanje popisnih list,
- vpisovanje sprememb med dnevom popisa in bilančnim datumom,
- vpisovanje knjigovodskega stanja v popisne liste,
- ugotavljanje razlik med popisanim in knjigovodskim stanjem,
- ugotavljanje vzrokov teh razlik in njihovo ovrednotenje.

Popisna komisija mora opraviti vse načrtovano delo tako, kot je bilo predpisano v navodilih in določeno v določbah v imenovanju. Delo popisne komisije se torej ne konča le z ugotovitvijo dejanskega stanja in z njegovim primerjanjem s knjigovodskim stanjem. Svojo temeljno nalogo opravi šele, ko razišče razlike in vzroke zanje (Melavc et al., 2012, str. 209).

Popisne komisije ne smejo razpolagati z knjigovodskimi podatki o stanju sredstev pred vpisom dejanskega stanja v popisne liste. Po opravljenem popisu sestavijo popisne komisije poročilo o popisu (Milost, 2009, str. 76).

2.1.3 Poročilo o popisu

Po opravljenem popisu glede na posamezne vrste sredstev in njihovih virov mora popisna komisija sestaviti poročilo o popisu, ki mora vsebovati (Melavc et al., 2012, str. 209):

- popisne liste po posameznih sredstvih in obveznostih po datumih popisa;
- rekapitulacija popisnih list po vrstah sredstev;
- predloge za knjiženje primanjkljajev oz. presežkov;
- pripombe in pojasnila delavcev o ugotovljenih razlikah ter druge pripombe;
- pojasnila nastalih razlik, ki so posledica zamenjave posameznih podobnih vrst sredstev;

- predloge ukrepov za odpravo ugotovljenih pomanjkljivosti pri uporabi sredstev;
Popisna komisija mora torej razčistiti vse vzroke za razlike med dejanskim in knjigovodskim stanjem ter ponuditi organu upravljanja oz. lastniku poslovnega sistema natančne predloge za odpravo razlik. Na podlagi vseh podatkov organ upravljanja oz. lastnik odloči ali bi za ugotovljeni primanjkljaj obremenil odgovorno osebo ali ne (Melavc et al., 2012, str. 209).

Organ upravljanja poslovnega sistema oz. njegov lastnik obravnava poročilo o opravljenem popisu ob navzočnosti centralne popisne komisije ter vodje računovodstva in odloči o načinu knjiženja in odprave ugotovljenih primanjkljajev oz. presežkov ter o drugih knjiženjih, povezanih z ugotovitvami popisne komisije. Poročilo o opravljenem popisu skupaj z odločbami in sklepi organa upravljanja oz. lastnika poslovnega sistema prejme računovodska služba, ki nato knjiži razlike in uskladi knjigovodsko stanje z dejanskim stanjem po popisu (Melavc et al., 2012, str. 210).

Vodja popisa sestavi popisno poročilo, ki vsebuje vso dokumentacijo, nastalo med popisom (od sklepa o izvedbi popisa do podlag za knjiženje popisnih razlik) in poskrbi, da se popisno poročilo skupaj s sklepi organa upravljanja v določenih dneh pošlje v računovodstvo, da knjiži razlike in uskladi knjižno stanje z dejanskim stanjem po popisu. Poročilo o popisu je priloga poslovnega poročila (bilance stanja) in se hrani trajno (Zupančič, 2010, str. 19).

2.2 Nadzor nad izvedbo popisa

Pravila skrbnega računovodenja 7 opredeljujejo, da se računovodsko nadziranje izvaja kot računovodsko kontroliranje podatkov ob samem vnosu podatkov in med obdelovanjem. Računovodsko nadziranje je zelo pomembno kadar so njegov predmet računovodski podatki za notranje potrebe ali zunanje potrebe.

Letni popis osnovnih sredstev, ki se izvaja proti koncu poslovnega leta je oblika notranjega kontroliranja. Njen namen je zagotoviti, da so podatki v bilanci stanja pravilno prikazani. S popisom sredstev se ugotavljajo napake in nedoslednosti celotnega poslovnega sistema, zlasti pa delovanja notranjih kontrol, računovodske službe, vseh preostalih oseb, odgovornih za evidentiranje poslovnih dogodkov, skrbnikov pogodb, odredbodajalcev ter oseb, odgovornih za skrb nad posameznimi sredstvi (Bohl, 2008, str. 3).

Revizor bo v fazi revidiranja opredmetenih osnovnih sredstev preizkusil in ocenil obstoj osnovnih sredstev. Do tega znanja pride tako, da v obravnavanem podjetju preizkusi in oceni (Koletnik, 2008, str. 114):

- poslovna pravila o popisu opredmetenih osnovnih sredstev (načrt popisovanja,

- imenovanje popisnih komisij, navodila in potek popisovanja);
- potek popisovanja (oceni tako, da prisostvuje pri različnih popisih in vrednotenjih popisanih sredstev);
 - kakovost popisovanja, pripoznavanja in vrednotenja popisanih sredstev.

Pred začetkom samega popisovanja osnovnih sredstev, bo revizor preveril naslednje (Koletnik, 2008, str. 114):

- ali načrt popisa ter pisna navodila popisovalcem zagotavljajo izvedbo strokovno zanesljivega in pravilnega popisa;
- ali popis izvajajo osebe, ki niso odgovorne za popisana sredstva, in ali so dovolj usposobljene za izvajanje te naloge;
- prostore v katerih se nahajajo sredstva in ugotoviti možnost kako natančen je lahko popis osnovnih sredstev;
- ali so uničena in poškodovana sredstva ter sredstva, ki ne pripadajo sredstvom podjetja, posebej označena;
- ali so bila pred popisom izvedena dela, ki bi zagotavljala bolj pravilen in popoln popis osnovnih sredstev.

Med samim potekom popisa osnovnih sredstev pa bo revizor preveril naslednje (Koletnik, 2008, str. 114):

- ali je bila naloga popisne komisije opravljena neodvisno;
- ali se uporablja metode popisa, ki zagotavljajo natančno ugotavljanje popisanih sredstev;
- ali se med popisovanjem izločajo uničena in poškodovana sredstva;
- ali so v popisu zajeta vsa osnovna sredstva.

Po opravljenem popisu sredstev, pa bo revizor preveril (Koletnik, 2008, str. 115):

- opravljene primerjave popisanih količin osnovnih sredstev s podatki v analitičnih knjigovodskih evidencah;
- poročila popisnih komisij in sklepe centralne komisije.

2.3 Popisne razlike

Popis predstavlja tako imenovano notranjo kontrolo, s katero podjetje preveri svoje knjigovodsko stanje in ga na podlagi ugotovitev uskladi z dejanskim stanjem.

Redka pa so podjetja, ki ne bi naletela na vsaj kakšno razliko pri letnem popisu osnovnih sredstev. Če pri popisu naletimo na razlike med knjigovodskim in dejanskim stanjem

sredstev, le-te ponavadi nastanejo zaradi (Palčič, 2009, str. 60):

- napak pri evidentiranju poslovnih dogodkov,
- vsebinsko napačno interpretacijo posameznih poslovnih dogodkov in njihovega napačnega knjiženja (napačni konti),
- nepopolnih in nestreznih manjkajočih listin, ki ne kažejo v celoti nastalih poslovnih dogodkov,
- loma, razsipa, primankljaja, uničenja, kraje,
- uničenje in neuporabnost osnovnih sredstev.

3 POPIS OSNOVNIH SREDSTEV V IZBRANEM PODJETJU

V tem poglavju bom svojo pozornost namenila izvedbi popisa opredmetenih sredstev v enem od večjih podjetij (v nadaljevanju podjetje X), ki se ukvarja s trgovino na drobno.

Potrošniška kultura je vedno bolj razvita in konkurenca je vse večja. To pa je tudi razlog, da si ponudniki poskušajo ustvariti konkurenčno prednost pred drugimi na različne načine. Eden od dejavnikov za konkurenčno prednost je, da podjetje potrošnikom ponuja kakovostne izdelke. Pomembno je tudi, da je v podjetju zaposleno profesionalno osebje, ki je dobro izobraženo za svoje delo in ga tudi dobro in na profesionalnem nivoju opravlja. Ker pa potrošniki radi kupujejo v okolju, kjer se počutijo lepo in sproščeno, sta pomembni tudi zunanja in notranja urejenost in čistost trgovine.

Podjetje, ki se ukvarja s trgovino mora upoštevati različne zakone in predpise, ki postavljajo določene pogoje za opravljanje trgovinske dejavnosti. Tako glede tehnične opremljenosti trgovin in tudi glede osebja, ki je v trgovini zaposleno.

Za opravljanje trgovinske dejavnosti morajo biti izpolnjeni naslednji minimalni pogoji, ki pa jih določa 5. člen zakona o trgovini (Ul. RS, št. 24/2008) in se nanašajo na:

- prostor, opremo in naprave v trgovini,
- zunanost trgovine,
- način, opremo in naprave za prodajo blaga zunaj trgovin,
- način, opremo in naprave na posebej urejenem prostoru v trgovini na debelo,
- minimalno stopnjo izobrazbe za tipična delovna mesta oziroma dela v trgovini.

V trgovinski dejavnosti je vse večja konkurenca. Vedno več je trgovcev, ki prodajajo na drobno in si zelo težko ustvarijo konkurenčno prednost na podlagi izdelkov, prodajne cene, tržnega komuniciranja in lokacije. Zato so lahko velika konkurenčna prednost tudi osnovna sredstva. Zelo pomembno v trgovini je uvajanje novih načinov, oblik in metod prodaje. Pri tem pa je pomembna tehnična opremljenost trgovine. Trgovci na drobno namenijo vsako

leto velike količine denarja prav obnovam starih trgovin in novim oblikovnim rešitvam. Zelo pomembno je, da so prodajalne lepo oblikovane in urejene, saj le to pomembno vpliva na kupčevo nakupno obnašanje.

Trgovine podjetja X so različno velike in prav tako ponujajo različne izdelke. Odvisno je seveda od povpraševanja po različnih izdelkih. Nekatere trgovine, ki so v manjšem obsegu, ponujajo le prehrambene izdelke ter nekaj kozmetike in čistil. Srednje velike trgovine imajo v svoji ponudbi poleg prehrabnih izdelkov, kozmetike in čistil tudi že nekaj oblačil, posode in igrače. Velike trgovine, ki pa so v trgovskih centrih, pa ponujajo praktično vse. Od prehrabnih izdelkov, kozmetike, igrač in oblačil do električnih aparatov in tehnike in rastlinja.

Zaradi različnih velikosti trgovin in asortimana, se razlikuje tudi številčni obseg osnovnih sredstev po trgovinah oz. stroškovnih mestih.

3.1 Register opredmetenih osnovnih sredstev

Povzeto po pravilih skrbnega računovodenja je za podjetje pomembno, da v sklopu poslovnih knjig pripravi register opredmetenih osnovnih sredstev, saj je le ta pomemben za dokazovanje dejanskega obstoja opredmetenih osnovnih sredstev.

Trgovinsko podjetje X je veliko podjetje, ki ima več 1.000 zaposlenih in blizu 100 trgovin po celi Sloveniji, kar pomeni da je register osnovnih sredstev zelo obsežen. Ker gre za trgovinsko podjetje, večino opreme predstavlja trgovinska oprema.

Kot sem že omenila se število osnovnih sredstev po posameznih trgovinah zelo razlikuje, saj je le to odvisno od velikosti trgovine in asortimana izdelkov, ki jih ponujajo kupcem. Podjetje ima 4 različne tipe in velikosti trgovin. Najmanjši dve trgovini imata vsaka po 200 osnovnih sredstev. Majhne trgovine, ki jih je okoli 80 imajo v povprečju po 350 osnovnih sredstev. Srednje velike trgovine so 4 in imajo v povprečju vsaka po 550 osnovnih sredstev. Velikih trgovin pa je 13 in imajo v povprečju po 1.200 opredmetenih osnovnih sredstev. Če poleg teh vključim tudi osnovna sredstva v centrali in skladišču, jih je vseh skupaj preko 50.000.

Groba razdelitev osnovnih sredstev v registru:

- investicije v teku,
- neopredmetena osnovna sredstva,
- nepremičnine, ki so razdeljena na zemljišče, zgradbo in etažno lastnino in
- opredmetena osnovna sredstva.

Osnovna sredstva so razdeljena v različne razrede, ki imajo v ozadju nastavljene različne

stopnje amortizacije. Podjetje X uporablja v svojem poslovanju metodo enakomernega časovnega amortiziranja.

Tabela 1 prikazuje kako je oprema v podjetju X razdeljena v različne amortizacijske razrede.

Tabela 1: Razdelitev opreme v razrede

RAZRED	OPIS RAZREDA	OPIS SREDSTEV V RAZREDU
4001	Oprema pisarn	pohištvo, mize, stoli, omare, predalniki
4005	Naprave v pisarnah	faxi, fotokopirni stroji, multifunkcijske naprave
4010	IT oprema	tiskalniki, računalniki, mrežni terminali, monitorji, strežniki, bazna postaja, catalysti
4015	IT naprave	Elektronske tehcnice
4023	Scannerji	scenerji
4030	Blagajniški sistemi	blagajne
4031	Blagajniške mize	blagajniške mize, pakirne mize
4034	Regali, prodajna mesta	trgovinsko pohištvo, multifunkcijsko pohištvo
4036	Naprave v trgovini	salamoreznice, razni strojčki, pakirni stroji, konvektomati, insektomati, peči, ledomati, stroji v mesnici, pomivalni stroji, mehčalci za vodo,...
4038	Hladilne naprave	hladilna tehnika (odprti in zaprti hladilniki)
4043	Kuhinjska oprema v restavraciji	Pomivalni stroji, friteze, nape, žari, konvektomati,...
4045	Gostinska oprema-pohištvo	Inox pohištvo, pulti, leseni čoki
4046	Reklamna oprema	reklamne table, reklamni napisi
4058	Transportna oprema	ročni paletni vozički, električni viličarji
4068	Varovalne naprave	kamere, protivlomni sistemi, video-nadzorni sistemi
4070	Stroji in naprave	avtomat za vračilo embalaže, čistilni stroji, visokotlačni čistilni stroji, stacionarna vijajna stiskalnica za odpadke
4078	Ostala oprema	ozvočenje, park-boxi, zabojniki za odpadke, leseni boksi
4080	Razsvetljava	razsvetljava
4600	Avtomobili	osebni avtomobili
7900	Drobni inventar-vozički	nakupovalni vozički, vozički za čiščenje, komisionarski vozički, transportni vozički
7999	Drobni inventar	lestve, telefoni, stojala za rože, termometri

Vir: Interni pravilnik podjetja X, 2016.

Podjetje X za obračun amortizacije od svojih amortizirljivih osnovnih sredstev uporablja amortizacijske stopnje določene po 33. členu zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Ur.l RS, št. 117/2006), kjer so določene najvišje amortizacijske stopnje, ki sem jih predstavila že v prvem poglavju.

3.2 Postopek obravnave osnovnega sredstva ob nabavi

Ker je podjetje zelo veliko, je proces nabave osnovnih sredstev razdeljen po različnih oddelkih. Osnovna sredstva se tako naročajo v oddelku gradbeništva in informatike. Ob prejemu računa za osnovno sredstvo mora oddelek, ki je izdal naročilo zanj, račun tudi podpisati. Računovodstvo po prejemu podpisanega računa, pripravi zapisnik o osnovnem sredstvu. V register vpisujemo osnovno sredstvo na podlagi narejenega zapisnika, kateri vsebuje vse potrebne podatke.

Zapisnik vsebuje naslednje podatke:

- inventarno številko osnovnega sredstva
- naziv osnovnega sredstva,
- stroškovno mesto v katerem se bo uporabljalo,
- amortizacijski razred v katerega bo razvrščen,
- količina,
- nabavna vrednost,
- datum aktivacije (datum s katerim je bilo/bo dano v uporabo) in
- vsi podatki o računu dobavitelja.

Osnovno sredstvo se pri trgovinah, ki so že v obratovanju, na podlagi zapisnika osnovnih sredstev, aktivira z datumom računa. Stroški amortizacije od aktiviranega osnovnega sredstva se začno obračunavati prvi dan v naslednjem mesecu.

Pri trgovinah, ki se na novo odpirajo in so še v fazi gradnje, se osnovna sredstva ne aktivirajo z datumom računa ampak z datumom odprtja trgovine, kar je lahko tudi nekaj mesecev kasneje.

Na podlagi zapisnika o osnovnih sredstvih se vsakemu osnovnemu sredstvu dodeli inventarno številka, pod katero je voden v registru osnovnih sredstev. Pri kreiranju inventarne številke osnovnega sredstva se že predhodno določi ali se bo sredstvo ob inventuri skeniralo ali samo evidentiralo. Na vsako osnovno sredstvo se nalepi inventarna nalepka, obstajajo pa kot sem omenila, tudi izjeme. Skupinsko vodenih osnovnih sredstev (nakupovalni vozički, komisionarski vozički, stojala za rože, lestve ...) in sredstev, ki so fizično nedosegljiva (razsvetljava, software, reklamni napisi, bazne postaje...), ni mogoče polepiti. Za takšna sredstva se ne izdaja inventarnih nalepk. Zato se takšna sredstva ob letni inventuri samo evidentirajo, kar v praksi pomeni, da preverijo ali jih imajo, v primeru drobnega inventarja pa se tudi preštejejo.

Slika 3 prikazuje primer zapisnika o osnovnih sredstvih, ki ga je potrebno izpolniti za aktivacijo osnovnega sredstva.

Slika 3: Primer zapisnika o osnovnih sredstvih

NAZIV PODJETJA					
Naslov podjetja _____					
ZAPISNIK OSNOVNIH SREDSTEV					
invent. številka		_____			
naziv:		_____			
nahajališče:		_____			
razred sredstva:		_____			
količina:		_____			
vrednost/enoto:		_____			
nab. vrednost:		_____			
datum aktivacije:		_____			
pripravila:			datum:	_____	
			podpis filiale:	_____	
Temeljnica	Naziv stranke	Šifra dobavitelja	Datum računa	Številka računa	Vrednost inv.
Podpis filial serviserja (prevzemnika)_____					
Datum:_____					

Vir: Interni pravilnik podjetja X, 2016.

Zapisnike se skupaj z nalepkami pošlje po stroškovnih mestih (v primeru podjetja X v trgovine). Skrbniki osnovnih sredstev v vsaki trgovini, zapisnik podpišejo, nalepko pa nalepijo na osnovno sredstvo. Ta mora biti nalepljena na vidnem mestu, ki pa hkrati ne sme biti izpostavljen vsakodnevnemu čiščenju in drugim obremenitvam. Za sredstva, ki pa se ob inventuri ne bodo skenerala, se v potrditev pošlje le zapisnik brez inventarne nalepke. Podpisane zapisnike, ki potrjujejo s strani trgovine, da so osnovno sredstvo res prejeli,

pošljejo v računovodstvo in tam so nadalje hranjeni vsi zapisniki. V primeru, ko osnovnega sredstva niso prejeli, trgovina zapisnik zavrne in to sporoči v računovodstvo. Tam se naprej rešuje kam so osnovna sredstva šla oz. zakaj jih ni, kjer bi morala biti. Na podlagi teh podatkov, se že med letom rešujejo napake pri dodelitvah osnovnih sredstev trgovinam. Tako je na koncu poslovnega leta ob letnem popisu manj razlik med dejanskim stanjem in stanjem v registru.

3.3 Postopek letnega popisa osnovnih sredstev

Popis osnovnih sredstev se opravi enkrat na leto. Po navadi se opravi v mesecu oktobru in sicer, izpise iz registra se naredi na dan 31. avgust. Ker je podjetje X veliko, z velikim številom osnovnih sredstev in velikim številom trgovin, si je potrebno vzeti veliko časa za obdelovanje podatkov.

3.3.1 Imenovanje popisne komisije in njene naloge

V podjetju X se imenuje dve popisni komisiji za vsak redni letni popis osnovnih sredstev. Ena se oblikuje na vsakem stroškovnem mestu (trgovini), druga pa je centralna komisija, ki se oblikuje na upravi.

V vsaki trgovini mestu se oblikuje popisna komisija in sicer tako, da že pred pričetkom letnega popisa osnovnih sredstev, računovodstvo pošlje v vse trgovine, ki morajo opraviti letni popis osnovnih sredstev, sklep o imenovanju popisne komisije. Vodja trgovine določi predsednika popisne komisije. Le-ta pa še dva člana, ki jih obvesti o pričetku popisa. Sklep o oblikovanju komisije se podpiše s strani vseh članov in se vrne v oddelek računovodstva. Tam pripravijo spremne dopise, ki kasneje spremljajo popisno listo.

Naloga popisne komisije v trgovini je, da popiše vsa osnovna sredstva v trgovini in skladišču. Glavna naloga popisne komisije je, da ugotovi razlike med dejanskim stanjem in knjižnim stanjem v registru osnovnih sredstev. Popisna komisija mora po popisu na popisni listi obkljukati vsa sredstva, oziroma napisati svoje ugotovitve o razlikah (manjki, presežki, uničena in neuporabna sredstva...). Komisija mora popisne liste podpisati in te poslati nazaj v oddelek računovodstva v nadaljnjo obdelavo.

Druga popisna komisija je centralna komisija, ki se oblikuje na upravi. Ponavadi so člani centralne komisije vodje različnih oddelkov. Njena naloga je pregledati vse ugotovitve popisa iz vseh trgovin in nato odobriti odpise osnovnih sredstev, ki so jih pripravili v oddelku računovodstva na podlagi pridobljenih podatkov popisnih komisij po trgovinah. Veliko pozornost je potrebno nameniti sestavi popisne komisije. V komisijo je potrebno imenovati zaposlene, ki so strokovno dovolj usposobljeni, da bodo delo opravili natančno in odgovorno.

3.3.2 Postopek letnega popisa

V podjetju X se letni popis osnovnih sredstev opravlja ročno s "kljukanjem" seznama osnovnih sredstev. Oddelek računovodstva pripravi popisne liste za vsako trgovino posebej. Za vsako trgovino izvozijo seznam osnovnih sredstev iz programa SAP v Excel in seznam vseh sredstev uredijo v pregledno tabelo. Vsaka popisna lista vsebuje podatke o vseh osnovnih sredstvih, ki so zavedena v posamezni trgovini.

Podatki, ki jih mora vsebovati popisna lista so:

- inventarna številka osnovnega sredstva,
- stroškovno mesto na katerem se osnovno sredstvo nahaja,
- razred, v katerega je osnovno sredstvo razvrščeno,
- leto pridobitve,
- naziv osnovnega sredstva in
- količine le teh. Količine so navedene le pri osnovnih sredstvih, ki so v registru vodene skupinsko kot drobni inventar.

Popisne liste v računovodstvu natisnejo in jih skupaj s spremnim dopisom razpošljejo v trgovine.

Popisna komisija opravi popis vseh osnovnih sredstev v svoji trgovini. Osnovna sredstva vsa pregleda, če so še v stanju uporabe in preveri če se inventarna številka iz registra ujema s številko na inventarni nalepki, ki je nalepljena na osnovnem sredstvu. Osnovna sredstva, ki so vodena pod drobnim inventarjem (nakupovalni vozički, komisionarski vozički, pladnji, kasete za denar...), jih mora komisija vsa prešteti in številko vpisati na popisno listo. Osnovna sredstva, ki so izven doseg rok, ki niso polepljena z inventarnimi nalepkami, jih komisija le evidentira. Če komisija opazi, da je kakšna inventarna nalepka uničena, mora naročiti v računovodstvu, da pošljejo novo. Komisija pri popisu ugotavlja ali so sredstva še uporabna ali je že katero uničeno oz. poškodovano in tako sredstvo predlaga za odpis. Komisija ugotavlja tudi ali katero od sredstev manjka in če je katero osnovno sredstvo v trgovini, ki pa ni zavedeno v njihovi popisni listi. Vse te ugotovitve popisna komisija zapiše na popisno listo.

Popisna komisija mora po popisu na popisni listi obkljukati vsa sredstva, ki so uporabna in jih imajo, oziroma označiti, če katero sredstvo manjka ali je uničeno. Napisati morajo svoje ugotovitve o razlikah (manjki, viški) in jih tudi pojasniti kako je do njih prišlo. Popisno listo pošljejo v oddelek računovodstva, tam pa vse dobljene podatke naprej obdelajo.

Slika 4 prikazuje primer popisne liste, ki jo prejme trgovina pred pričetkom letnega popisa osnovnih sredstev.

Slika 4: Primer popisne liste

**STROŠKOVNO MESTO
POPISNA LISTA**

Str.mesto	Invent.št	Štlz	LPr	Oznaka osnovnih sredstev	Razred	Količina	OPOMBE
31010	2000007	0	1991	ZEMLJIŠČE 1216 m2	2200		
31010	2000166	0	2015	ZEMLJIŠČE-PARKIRIŠČE 529 m2	2200		
31010	2300029	0	1991	ZGRADBA	2300		
31010	2300156	0	2005	ZGRADBA - PRENOVA	2300		
31010	2300156	1	2006	ZGRADBA - PRENOVA	2300		
31010	5025645	0	2005	OMARA V PISARNI	4001		
31010	5025646	0	2005	JEDILNA MIZA 120*70*73	4001		
31010	5025647	0	2005	PISALNA MIZA 120*80*73	4001		
31010	5025650	0	2005	LCD MONITOR HP	4010		
31010	5025655	0	2005	MREŽNI TERMINAL T520	4010		
31010	5025656	0	2005	TISKALNIK LASEPRINT LEX 642	4010		
31010	5025657	0	2005	ROČNI ČITALEC BHT-1200	4023		
31010	5025658	0	2005	SALAMOREZNICA BIZERBA	4036		
31010	5055660	0	2010	ŽAGA ZA KOSTI	4036		
31010	5025660	0	2005	DELOVNI PULT S KORITOM	4045		
31010	5025690	0	2005	REKLAMNA TABLA DOBRODOŠLI	4046		
31010	5025668	0	2005	ČISTILNI STROJ DUOMATIC	4070		
31010	5025670	0	2005	OZVOČENJE TRGOVINE REDITUNE	4078		
31010	7003869	0	2005	NAKUPOVALNI VOZIČEK DR120	7900	105	
31010	7004019	0	2005	NAKUPOVALNI VOZIČEK ZA INVALIDA	7900	2	
31010	7003881	0	2005	STOJALO ZA DEŽNIKE	7999	1	
31010	7008866	0	2012	TELEFON GIGASET C610H	7999	1	

Vir: Interni pravilnik podjetja X, 2016.

S popisom osnovnih sredstev komisija ugotavlja višek, manjko in neuporabnost osnovnih sredstev zaradi uničenja ali zastarelost z ekonomskega ali tehničnega vidika. Ugotovljene razlike je potrebno uskladiti z registrom osnovnih sredstev. Na podlagi ugotovitev, v računovodstvu pripravijo predlog za odpis osnovnih sredstev za vsako trgovino posebej. Vse pripravljene obrazce na koncu pregleda tudi centralna popisna komisija, ki predloge vseh trgovin tudi odobri ali zavrne. V računovodstvu se po odobritvi centralne popisne komisije, odpiše predlagana sredstva in s tem se uskladi dejansko stanje z registrom osnovnih sredstev.

3.3.3 Razlogi za razhajanja med dejanskim stanje in stanjem v registru

Razlogi, zakaj pride do razhajanja med dejanskim stanje in stanjem v registru, so različni. Do viškov ali manjkov pride velikokrat zaradi premikov osnovnih sredstev med trgovinami, ki so se zgodili med letom in niso bili javljeni v računovodstvo.

Eden od primerov za premik osnovnega sredstva je, da se v eni izmed trgovin pokvari kakšen strojček (npr. mesoreznica na delikatesi). Ker trgovina ne more delovati brez tega strojčka, terenski delavec, ki je zadolžen za strojčke v trgovinah, prinese novo mesoreznico

iz druge trgovine, ki imajo kakšno mesoreznicco več. Če se premika osnovnega sredstva ne sporoči v računovodstvo, se pojavijo razlike pri letnem popisu osnovnih sredstev. In v tem primeru ima ena trgovina pri letnem popisu višek, druga pa manjko osnovnega sredstva.

V takem primeru lahko pri letnem popisu, če je popisna komisija opravila popis osnovnih sredstev natančno, stanje uredimo. Iz trgovine, ki javi manjko osnovnega sredstva, le tega premaknemo v trgovino, ki je javila višek. Tako, da eno trgovino razbremenimo osnovnega sredstva, drugo pa obremenimo zanj. Sredstvo premaknemo in v trgovino, ki je sredstvo dobila s premikom, pošljemo tudi novo inventarno nalepko. Tako je dejansko stanje z registrom usklajeno.

V primeru, ko pa komisija ob letnem popisu osnovnih sredstev dela ne opravi natančno, lahko pride do zapletov. Trgovina, kateri so strojček vzeli, ob letnem popisu javi manjko osnovnega sredstva, tista trgovina, ki pa je strojček dobila, pa ne javi viška. Če nobena od trgovin ne javi viška, v računovodstvu ne morejo narediti premika osnovnega sredstva, ker niti ne vedo kje se ta strojček nahaja. V tem primeru se strojček odpiše, čeprav ga v resnici uporabljajo v drugi trgovini.

Včasih pa je razlog za razhajanje z registrom osnovnih sredstev tudi, da osnovno sredstvo ni bilo knjiženo na pravo trgovino. Lahko se zgodi napaka pri likvidiranju računa. Včasih pa se zgodi napaka pri dobavi opreme v trgovine. Do teh napak prihaja predvsem zato, ker se nakupuje večje količine istovrstnih osnovnih sredstev zaradi količinskega popusta. To so predvsem monitorji, računalniki, mrežni terminali, itd.. Vsa ta sredstva so dobavljena v skupno centralno skladišče za njih pa je izstavljen skupni račun. Računovodstvo poknjiži račun po razdelilniku, ki ga izda vodja oddelka, ki je sredstva naročil. Ta sredstva nato zaposleni, ki so zadolženi zanje, odpeljejo v trgovine po Sloveniji. In tukaj lahko pride do napake in se sredstva po pomoti odpelje v drugo trgovino, kot je bilo predhodno knjiženo v oddelku računovodstva.

Take napake se kasneje lahko ugotovi, ko trgovina dobi zapisnik o osnovnem sredstvu in ga zavrne, ker sredstva ni dobila. Takrat se šele ugotovi, da je prišlo do napake. In se raziskuje naprej kam je bilo sredstvo odpeljano. Ampak to napako se lahko odkrije, le če je trgovina vestna in sproti potrjuje oziroma zavrača zapisnike o osnovnih sredstvih.

Napake pa se preprosto lahko zgodijo tudi pri aktiviranju osnovnega sredstva. Zaradi zelo veliko šifer trgovin, se enostavno lahko zgodi napaka in se knjiži na napačno šifro. Razlog za zgoraj naštetete napake je predvsem ta, ker je podjetje zelo veliko in je v sam proces vpletenih veliko število ljudi. Že napaka pri katerem koli vpletenem členu v procesu, povzroči vodenje osnovnega sredstva na napačni trgovini. Ampak zgornje razloge za razhajanje lahko rešimo že v začetku, ko trgovina prejme zapisnik osnovnega sredstva z nalepko in v računovodstvo sporoči napako. Viške in manjke, računovodstvo rešuje s premiki osnovnih sredstev med trgovinami.

Obrazec mora biti izpolnjen z vsemi potrebnimi podatki, in sicer inventarna številka sredstva, ki se premika in količina, naziv osnovnega sredstva, datum izvedenega premika, stroškovno mesto iz katerega se premika in novo stroškovno mesto, kamor se premika osnovno sredstvo. V računovodstvu na podlagi obrazca, ki je podpisan z obeh strani, naredijo premik osnovnega sredstva iz ene na drugo trgovino. Trgovina, ki je prejela osnovno sredstvo, prejme tudi novo inventarno nalepko zanj, ki pa jo mora nalepiti na osnovno sredstvo.

Če se osnovno sredstvo še ni do konca zamortiziralo v starem trgovini, se preostanek vrednosti prenese na novo trgovino in se tam zamortizira še do konca.

3.5 Postopek odpisa osnovnih sredstev

Na posameznem stroškovnem mestu (v trgovini) lahko že tekom poslovnega leta, predlagajo določena sredstva za odpis, če zaposleni ugotovijo, da so sredstva uničena ali neuporabna. V takem primeru morajo izpolniti poseben dokument, imenovan obrazec za odpis osnovnega sredstva.

Obrazec mora biti izpolnjen z vsemi potrebnimi podatki in sicer inventarna številka in naziv osnovnega sredstva, v kateri trgovini se nahaja, datum s katerim odpisujejo sredstvo iz registra in seveda razlog za odpis. Obrazec za odpis mora biti podpisan s strani treh članov popisne komisije in nato poslan v oddelek računovodstva. Odpisujejo se sredstva, ki ne služijo več svojemu namenu uporabe. Nikakor se ne sme odpisati sredstvo, ki se ga še vedno uporablja, pa čeprav se je že v celoti zamortiziralo in nima več preostanka vrednosti. Če se sredstvo še uporablja, mora ostati v evidenci.

Lahko se zgodi, da popisna komisija šele tekom rednega letnega popisa osnovnih sredstev, ugotovi da je kakšno od sredstev uničeno ali neuporabno. V tem primeru komisija le predlaga sredstvo za odpis.

Če je sredstvo za kakšno trgovino neuporabno, se ga lahko premakne v drugo trgovino. V tem primeru se izpolni obrazec za premik in javi v računovodstvo. Sredstvo pa se lahko tudi proda. Kupci pa so lahko zaposleni ali pa tudi zunanji uporabniki.

V kolikor uničena sredstva niso bila odpisana že med letom, je prav, da se jih odpiše v okviru letnega popisa osnovnih sredstev. Če se iztrošena in uničena sredstva odpiše že med letom, ima popisna komisija manj dela ob letnem popisu in zato tudi ne prihaja do nepravilnosti pri letnem popisu.

Slika 6 prikazuje primer obrazca za odpis osnovnega sredstva.

Popis osnovnih sredstev v obeh primerih opravijo zaposleni iz računovodstva in po en predstavnik iz oddelka gradbeništva in informatike. Pregledajo vsa osnovna sredstva, ki so v trgovini. Vsa sredstva se opremi z novimi inventarnimi nalepkami. Če je bila trgovina prenovljena, se istočasno tudi odpiše sredstva, ki so bila ob prenovi zavržena in uničena in so jih odpeljali na odpad. Če je bilo kakšno sredstvo še uporabno (hladilne vitrine, hladilni otoki, multifunkcijsko pohištvo,...) in ni bilo več namenjeno za to trgovino, potem jo ob prenovi prestavijo v trgovino, kjer bi to osnovno sredstvo potrebovali. V tem primeru se sredstvo premakne v drugo trgovino.

4 UGOTOVITVE IN PRIPOROČILA ZA IZBOLJŠAVO LETNEGA POPISA OSNOVNIH SREDSTEV

V podjetju X se letni popis osnovnih sredstev še vedno opravlja ročno s "kljukanjem" seznama osnovnih sredstev. Za pripravo na letni popis osnovnih sredstev porabijo v računovodstvu veliko časa. Veliko časa je potrebnega za izvažanje podatkov o osnovnih sredstvih iz programa SAP v Excel in njihovo ureditev v pregledno tabelo. Ker je preko 100 stroškovnih mest (trgovin), se porabi tudi veliko papirja potrebnega za tiskalnje tabel. Nato je potrebno vse pošiljke razposlati v vse trgovine po Sloveniji. In na koncu, ko je popis sredstev v trgovinah opravljen, morajo iz trgovin njihove ugotovitve in podpisane inventurne liste spet poslati v oddelk računovodstva.

Zdi se mi, da je opravljenega veliko dela, ki bi se mu lahko izognili. Ker smo v informacijski dobi, bi lahko inventuro opravljali z uporabo elektronskih čitalcev. Uporaba čitalcev bi omogočila izvedbo popisa v krajšem času in najverjetneje bi se zmanjšale tudi napake pri vnosu. Kar pa je tudi pomembno, poraba papirja bi bila manjša oz. je ne bi bilo. Popis osnovnih sredstev s čitalcem je v podjetju X že v pripravi.

Redni letni popis se bo izvajal elektronsko in sicer z uporabo optičnega čitalca črtnih kod. Trgovine imajo povprečno vse po 3 čitalce te vrste, tako da s tem ne bo problemov. Popisna lista vseh osnovnih sredstev v določeni trgovini, se vnese preko posebnega programa na čitalec. Za vsako trgovino se določi tudi obdobje (npr. 14 dni) v katerem mora opraviti popis osnovnih sredstev. In ko je to obdobje končano, popisna komisija ne more več pregledovati popisne liste, ker je popis že zaključen. To bi bilo zelo ugodno za oddelk računovodstva, ker ne bi prišlo do zamujanja z oddajanjem opravljene inventure. V nekaterih trgovinah zamujajo z oddajo dokumentov tudi do enega meseca. Ta problem bi se z elektronskim popisom rešil.

V trgovinah ni posebnih razdelitev osnovnih sredstev npr. po sobah ali po oddelkih, zato so vsa osnovna sredstva v enem "košu", ločena seveda po amortizacijskih razredih.

Popis z optičnim čitalcem se bo izvajala tako, da se vsa osnovna sredstva po vrsti

skenerajo. In ko bo komisija končala s skeneranjem, se bodo vsi podatki prenesli na računalnik. Nato bo lahko komisija pregledala katerih osnovnih sredstev še niso poskenirali. Lahko bodo še naknadno ta sredstva dodatno poskenirali, če so jih prej pozabili. Če jih ne bodo poskenirali, to pomeni, da jih nimajo oz. lahko pomeni, da osnovno sredstvo nima nalepke.

Osnovna sredstva, za katere bo komisija ugotovila, da je inventarna nalepka uničena, bo morala to na računalniku posebej označiti. To pa bo za oddelek računovodstva pomenilo, da morajo naknadno poslati novo nalepko. Nalepka mora biti nalepljena na vidnem mestu, ki pa hkrati ne sme biti izpostavljena vsakodnevnemu čiščenju in drugim obremenitvam. Obstajale bodo tudi izjeme. Skupinsko vodenih osnovnih sredstev (nakupovalni vozički, komisionarski vozički, predali za denar,...) in osnovnih sredstev, ki so fizično nedosegljiva (razsvetljava, software, reklamni napisi, bazne postaje,...), ni mogoče polepiti. Zato se bodo takšna sredstva ob letnem popisu le evidentirala, kar bo v praksi pomenilo, da se ne bodo skenerala, ampak le preverila ali jih imajo in jih bodo v čitalcu obkljukali. V primeru drobnega inventarja pa jih bodo tudi prešteli in število le vpisali v čitalec.

Pri drobnem inventarju, ki je skupinsko voden, se v čitalcu ne bo videlo kakšno količino bi morali imeti na njihovem stroškovnem mestu (npr. nakupovalnih vozičkov, pladnjev,...) in bodo morali resnično prešteti ves drobni inventar.

V čitalcu bo potrebno označiti tudi tista sredstva, ki so za odpis, če so uničena, poškodovana ali neuporabna. Osnovna sredstva, ki so bila v preteklosti že odpisana in bi jih pri popisu komisija našla, jih bo morala navesti kot višek.

Mislim, da bi bil popis opredmetenih osnovnih sredstev na ta način opravljen najbolj natančno in brez nepotrebnih napak, ki se pojavljajo pri ročnem "kljukanju" seznama. Za trgovine bi bilo najbolje, da se zaposlene, ki sodelujejo v letnem popisu dobro izobrazi in da so vsako leto isti zaposleni v popisni komisiji. Le-ti bi tako že poznali sistem letnega popisa in celo leto bi spremljali vse dogodke, ki se dogajajo v povezavi z osnovnimi sredstvi (premiki, odpisi, novo nabavljena sredstva). Vsekakor bi jih bilo potrebno tudi ustrezno nagraditi, da bi bili za uspešen in natančen popis še bolj motivirani..

SKLEP

Kot je z zakonom določeno, morajo podjetja vsaj enkrat v poslovnem letu izvesti popis osnovnih sredstev. S popisom namreč ugotavljamo če je prišlo tekom leta do napak v poslovanju, dobivamo informacije o delovanju notranjih kontrol in računovodske službe. Rezultat popisa pa se kaže v razlikah med dejanskim stanjem in stanjem v registru osnovnih sredstev.

S popisom osnovnih sredstev komisija ugotavlja višek, manjko in neuporabnost osnovnih sredstev zaradi uničenja ali zastarelost z ekonomskega ali tehničnega vidika. Za uspešno in učinkovito izveden popis je potrebno izpolniti več dejavnikov, tako pred kot med samo izvedbo. Predvsem, pa mora popisna komisija opraviti delo natančno, odgovorno in hkrati slediti navodilom o popisu. Naloga popisne komisije je, da pregleda vsa sredstva, jih popiše in ugotovi kakšne so razlike med dejanskim stanjem in stanjem v registru osnovnih sredstev. Ugotoviti mora tudi razloge za odstopanja in pripraviti predloge za odpravo le teh. Čas popisovanja je dokaj kratek, zato morajo biti hitri in natančni.

V teoretičnem delu diplomske naloge sem poleg predstavitev osnovnih sredstev, natančno predstavila tudi postopek letnega popisa osnovnih sredstev, ki ga urejajo različni predpisi. V praktičnem delu, pa sem analizirala izvedbo popisa opredmetenih osnovnih sredstev v izbranem podjetju. Izbrano podjetje je zelo veliko z velikim številom osnovnih sredstev razdeljenih po različnih stroškovnih mestih po celi Sloveniji. Prav zaradi velikosti, je letni popis obsežen projekt, pri katerem sodeluje tudi veliko število zaposlenih. Analizirala sem vse korake od zapisnika osnovnega sredstva, aktiviranja le tega v register in vse korake celotnega postopka letnega popisa osnovnih sredstev. V izbranem podjetju popis še vedno opravljajo ročno, se pravi s "kljukanjem" seznama osnovnih sredstev.

Zdi se mi, da je opravljenega veliko dela, ki bi se mu lahko izognili. Ker smo v informacijski dobi, bi lahko inventuro opravljali z uporabo elektronskih čitalcev. Uporaba le teh bi pripomogla k temu, da se popis opravi v krajšem času in zmanjšale bi se napake pri vnosu podatkov v inventurne liste.

Kar je tudi pomembno, poraba papirja bi bila manjša oz. je ne bi bilo. Mislim, da bi bil popis opredmetenih osnovnih sredstev na ta način opravljen najbolj natančno in brez nepotrebnih napak, ki se pojavljajo pri ročnem "kljukanju" seznama.

Veliko pozornosti je potrebno nameniti sestavi popisne komisije. V komisijo je potrebno imenovati zaposlene, ki so strokovno dovolj usposobljeni, da bodo delo opravili natančno in odgovorno. Vsekakor bi jih bilo potrebno tudi ustrezno nagraditi, da bi bili za uspešen popis še bolj motivirani.

LITERATURA IN VIRI

1. Babič Matko, L., Macarol, B., & Verbajs, D. (1992). *Kako vodim poslovne knjige: praktični nasveti za vodenje poslovnih knjig zasebnikov*. Ljubljana: Contrade.
2. Babič Matko, L., Macarol, B., & Verbajs, D. (1994). *Kako vodim poslovne knjige III: praktični nasveti za vodenje poslovnih knjig zasebnikov*. Ljubljana: Contrade.
3. Babič Matko, L., Macarol, B., & Verbajs, D. (1995). *Vodenje poslovnih knjig. Praktični nasveti za vodenje poslovnih knjig zasebnikov*. Ljubljana: Contrade.
4. Bohl, F. (2008). Gradivo za posvet o popisu sredstev in obveznosti do virov sredstev. *Izkušnje pri izvedbi letnega popisa pri lokalnih skupnostih*. Ljubljana.
5. Fekonja, B., & Premk, U. (2008). *358 najpogostejših računovodskih napak*. Ljubljana: Založniška hiša Primath.
6. Holmes, G., Sugden, A., Gee, P., Vrankar, M., Hribar, V., Šribar, M., & Hauptman, M. Prevod Tina Česen. (2005). *Interpretacija poslovnih poročil in računovodskih izkazov*. Ljubljana: Založba Gospodarski vestnik.
7. Hočevar, M., Igličar, S., & Zaman, M. (2000). *Osnove računovodstva*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
8. Hočevar, M., Igličar, A., & Zaman, M. (2007). *Temelji računovodstva*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
9. *Inventura ali popis - Pravilnik o inventuri*. Najdeno 16.03.2016 na spletnem naslovu <http://www.eracunovodstvo.org/blog/racunovodstvo/kaj-mora-vsebovati-pravilnik-o-popisu>
10. Interni pravilnik osnovnih sredstev v podjetju X, 2016.
11. Kolarič, B., Gerečnik, A., & Sovinc A. (1995). *Računovodstvo 2*. Ljubljana: Državna založba Slovenije.
12. Koletnik, F. (2004). *Računovodstvo za notranje uporabnike informacij*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
13. Koletnik, F. (2008). *Zunanje revidiranje*. Maribor: Ekonomsko-poslovna fakulteta, Inštitut za računovodstvo, revizijo in davčno svetovanje.
14. Melavc, D., Novak, A., & Kokotec Novak, M. (2012). *Gospodarjenje in računovodstvo*. Celje: Mednarodna fakulteta za družbene in poslovne študije.
15. Milost, F. (2009). *Osnove računovodstva*. Koper: Fakulteta za management.
16. Palčič, B. (2009). *Projektni pristop k popisu osnovnih sredstev* (diplomsko delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
17. Pravila skrbnega računovodenja 2016 (PSR 2, PSR 7). *Uradni list RS*, 95/2015.
18. Slovenski računovodski standardi 2016 (SRS 1, SRS 2, SRS 17). *Uradni list RS*, 95/2015.
19. Tavčar, K. (2009). *Nepravilnosti v računovodskih izkazih malih podjetij v Sloveniji* (magistrsko delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
20. Turk, I., & Melavc, D. (2001), *Računovodstvo*. Kranj: Moderna organizacija.
21. Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb. *Uradni list RS*, št. 117/2006.
22. Zakon o računovodstvu. *Uradni list RS*, št. 23/1999.

23. Zakon o trgovini. *Uradni list RS*, št. 24/2008.
24. Zupančič, M. (2010). Popis sredstev in obveznosti do njihovih virov. *Iks, revija za računovodstvo in finance*, 10.