

**OPREDMETENA OSNOVNA SREDSTVA
v luči osnutka sprememb SRS**

mag. Branko Mayr, p.r.

Ptuj, avgust 2000

UVOD

Slovenski računovodski standardi se spreminjajo. Revizorji ITEO-ABECEDE, d.o.o. bomo pripravili delavnice in predavanja katerih vas bomo seznanili s spremembami in njihovo uvedbo v prakso. V okviru predavanj vas bomo seznanili z novostmi, na posameznih delavnicah pa bomo poglobljeno obravnavali vsebino posameznih računovodskih standardov in njihovo uvedbo v prakso. Tako predavanja kot delavnice bomo izvajali za omejeno število slušateljev, saj je naš cilj koristiti, ne pa zgolj predavati.

V tem sestavku prikazujem ključne novosti na področju vrednotenja opredmetenih osnovnih sredstev. Sestavek temelji na osnutkih sprememb Uvoda v SRS in na 1. SRS.

KLJUČNE NOVOSTI VEZANE NA PREVREDNOTENJE

V zvezi s prevrednotenjem se pojavlja nekaj pojmov. V spodnji shemi jih navajam in vsebinsko povezujem s posameznimi gospodarskimi kategorijami, ki jih spremlja računovodstvo.

Slika 1: Merjenje gospodarskih kategorij v računovodskih izkazih in razvidih – pojmi



Prikazani pojmi so bralcem znani, zato jih ne pojasnujem. Podrobno pa bodo prikazani v okviru predavanj in delavnic.

Koliko so lahko vredna opredmetena osnovna sredstva v poslovnih knjigah? Načelo previdnosti smo poznali že doslej. Novost pa je, da je knjigovodska vrednost lahko večja od izvirne vrednosti. Načela oblikovanja knjigovodske vrednosti prikazujem v spodnji sliki:

Slika 2: Knjigovodska vrednost



Knjigovodska vrednost sme biti večja od izvirne vrednosti. Kako bomo to povečanje izračunavali? S pomočjo metod prevrednotevanja ekonomskih kategorij skladno z določili SRS. Prevrednotenje bo imelo posledice v izkazovanju računovodskih kategorij v računovodskih izkazih in razvidih. V kratkem jih prikazujem v spodnji shemi:

Slika 3: Prevrednotenje gospodarskih kategorij v računovodskih izkazih in razkritjih



Prevrednotenje uvaja kar nekaj novosti. Ključne so vezane na okrepitev sredstev. Kritiki lahko rečejo, da gre zgolj za knjigovodsko akrobatiko, ki na uspeh poslovanja ne vpliva (poveča se prevrednotena postavka in za isti znesek oblikuje drugi konto stanja). Menim, da je ključni poudarek prevrednotenja treba iskati v primerljivosti računovodskih izkazov in realnosti izkazovanja premoženjskih postavk. Kritiki računovodstava poudarjajo kot eno ključnih slabosti računovodstva prav nerealnost vrednotenja premoženja. Prav lahko si zamislimo primer, ko je bilo neko sredstvo kupljeno poceni (neatraktivna lega ipd.). V času se je kvaliteta prostora menjala in nepremičnina je pridobila na vrednosti. V računovodstvu pa jo izkazujemo po STARIH vrednostih. Nedvomno so sklepi o uspešnosti poslovanja s tako prevrednotenimi sredstvi vprašljivi, če že ne zavajajoči. V kolikor bo ta sprememba računovodskih standardov prispevala k prikazu realnejše slike je dobrodošla. Ključna pravila so:

Okrepitev sredstev, oslabitev dolgov

OKREPITEV SREDSTEV, OSLABITEV DOLGOV ni obvezna je DOPUSTNA

POGOJ

UTEMELJENI TRŽNI PODATKI, KI OMOGOČAJO POVEČANJE KNJIGOVODSKE VREDNOSTI SREDSTEV

POVEČANJE PRIČAKOVANIH PRIHODNIJH KORISTI IZ SREDSTEV

ZMANJŠANJE PRIČAKOVANEGA ODTOKA GOSPODARSKIH KORISTI ZARADI ZMANJŠANJA KNJIGOVODSKE VREDNOSTI DOLGOV

Okrepitev sredstev je dopustna pri:

Zemljiščih,
Zgradbah,
Opremi
Dolgoročnih finančnih naložbah
Kratkoročnih finančnih naložbah

VSEBINA SPREMEMBE OKREPITVE SREDSTEV

POVEČAJO SE SREDSTVA
POVEČA SE POSEBNI PREVREDNOTEVALNI POPRAVEK KAPITALA

POSEBNI PREVREDNOTEVALNI POPRAVEK KAPITALA SE ČRPA ZA:

- **AMORTIZACIJO UČINKA OKREPITVE SREDSTEV**
- **OSLABITVE PREJ OKREPLJENIH SREDSTEV IZ DRUGIH VZROKOV**

VSEBINA SPREMEMBE SLABITVE DOLGOV

ZMANJŠAJO SE DOLGOVI
POVEČA SE POSEBNI PREVREDNOTEVALNI POPRAVEK KAPITALA, KI SE ČRPA ZA UČINKE OKREPITVE PRED TEM OSLABLJENIH DOLGOV

Oslabitev sredstev, okrepitev dolgov

Oslabitev sredstev oziroma okrepitev dolgov v načelu že poznamo, zato le na kratko prikazujem sredstva (sestavek primarno obravnava opredmetena osnovna sredstva) in novosti.
Do oslabitve sredstev pride, ko je knjigovodska vrednost večja od nadomestitvene vrednosti.

Nadomestitvena vrednost je večja vrednost od čiste prodajne vrednosti ali vrednosti pri uporabi.

Oslabitev vrednosti se mora izvesti (je obvezna).

Načini ugotavljanja posameznih vrednosti

Uvedene so nekatere vrednosti (vrednost pri uporabi, nadomestitvena vrednost itd.), ki so vsakdanje v ocenjevalski stroki. Pričakovana je asistenca ocenjevalcev vrednosti. Tako bodo nadomestitveno vrednost izračunavali ocenjevalci vrednosti. V gospodarskih družbah bodo to vrednost primerjali s knjigovodsko vrednostjo in opravili ustrezna prevrednotenja (oslabitev ali okrepitev sredstev).

Ocenjevanje vrednosti sodi med tako imenovane »mehke« metode ugotavljanja vrednosti posameznih sredstev ali podjetja kot celote. To še posebej velja za metode, ki temeljijo na pričakovanih donosih – koristih. Ocenjevalci ITEO-ABECEDE bomo pri ocenjevanju pozorni na utemeljenost tržnih podatkov vezanih na ocenjevane kategorije. Pričakovane ekonomske koristi pa bomo prikazali v poročilih o ocenjevanju vrednosti podjetij.

Kako bomo praktično opravili prevrednotenje? Odgovor je več. Mogoče je najboljši ta, ki izhaja iz vsebine podjetja¹ v katerem so v logično celoto povezana različna sredstva, ki so predmet računovodskega spremljanja. Taka logična celota ustvarja učinke, zato je pričakovane koristi mogoče pripisati njej. Podjetja (sestava prvin poslovnega procesa in drugih dejavnikov, ki vplivajo na pričakovane koristi) ocenjujemo ocenjevalci vrednosti podjetij, ki smo pridobili ustrezno licenco Slovenskega inštituta za revizijo. Na osnovi opravljene ocene vrednosti podjetja in z njeno pomočjo ugotovljenih prihodnjih koristi (dinamična vrednost podjetja) bodo ocenjevalci nepremičnin in opreme ali ocenjevalci podjetij ustrezno korigirali vrednosti posameznih ocenjevanih sredstev, ki sestavljajo ocenjevano celoto (podjetje). Seveda je to le eden od možnih pristopov. V testnem primeru, ki smo ga uresničili v mesecu avgustu se je potrdil². To pa ne pomeni, da so vsi problemi odpravljeni. Postavlja se vprašanje ali je donos (pričakovana korist) vezan tudi na druge dejavnike in v kakem obsegu (kadri, organizacija, blagovna znamka, trg itd.). Ta vprašanja terjajo v bližnji prihodnosti odgovor.

¹ Pod podjetjem ne razumem gospodarske družbe. Pravo in ekonomija pojmujeata podjetje drugače kot gospodarsko družbo. Podjetje je zaokrožena ekonomska celica, ki daje produkt (učinek). Gospodarska družba je pravni okvir podjetništva. Gospodarska družba ima lahko več podjetij (programov ipd.).

² Takšna metoda uresničitve SRS v delu, ki se nanaša na pričakovane koristi je prediskutirana in testirana v revizijski družbi ITEO-ABECEDA. Pri njenem oblikovanju in testiranju smo sodelovali ocenjevalci vrednosti nepremičnin, strojev in opreme ter pooblaščen revizorji revizijske družbe ITEO-ABECEDA, d.o.o..

Najprej smo predpostavili oslabitev sredstev, nato pa njihovo okrepitev. Uporabljali smo dejanske podatke podjetja X in ugotovili, da se da ugotovi tako oslabitev kot okrepitev pod pogojem, da se ocenjevalci opreme in nepremičnin opirajo na sezname sredstev, kot so evidentirana v poslovnih knjigah (to je običajno).

SKLEP

Novosti so v fazi osnutka. Novosti bodo bistveno posegle v področje računovodenje in vplivale na vsebino informacij za poslovno odločanje. Zato se moramo nanje pripraviti.

V sestavku sem zaradi omejitve prikazal le bistvene poudarke, ki se nanašajo na spremembe pri vrednotenju opredmetenih osnovnih sredstev. Sprememb, tudi na drugih področjih računovodenja, je veliko. Vse vam bodo prikazali pooblaščen revizorji ITEO-ABECEDE, d.o.o. K sodelovanju pa bomo pritegnili tudi druge vodilne strokovnjake s področja računovodstva. **Vidimo se v pozni jeseni.**