

SPREMEMBE SRS
Prevrednotevanje

mag. Branko Mayr, p.r.

Ptuj, november 2000

VSEBINA:

UVOD	3
EKONOMSKE KATEGORIJE IN DAVEK OD DOBIČKA	3
DAVEK OD DOBIČKA PRAVNIH OSEB IN EKONOMSKE KATEGORIJE	9
KLJUČNE NOVOSTI VEZANE NA PREVREDNOTENJE EKONOMSKIH KATEGORIJ IN DAVEK OD DOBIČKA	11
OKREPITEV SREDSTEV, OSLABITEV DOLGOV	13
OSLABITEV SREDSTEV, OKREPITEV DOLGOV	14
NAČINI UGOTAVLJANJA POSAMEZNIH VREDNOSTI	14
SKLEP	15

SLIKE:

Slika 1: ključne sestavine bilance stanja.....	3
Slika 2: Vloga posameznih sredstev v poslovnem procesu	4
Slika 3: KATEGORIJE BILANCE STANJA	5
Slika 4: Poenostavljena shema izkaza uspeha	6
Slika 5: Izdatki.....	7
Slika 6: Stroški	7
Slika 7: Odhodki.....	7
Slika 8: Prihodki, prejemki.....	8
Slika 9: Shema davčne osnove	9
Slika 10: Povezava med izkazom uspeha, davkom op dobička in bilanco stanja	10
Slika 11: Merjenje gospodarskih kategorij v računovodskih izkazih in razvidih – pojmi	11
Slika 12: Knjigovodska vrednost.....	11
Slika 13: Prevrednotenje gospodarskih kategorij v računovodskih izkazih in razkritjih.....	12

UVOD

Slovenski računovodski standardi se spreminjajo. Pomembne spremembe so tudi na področju vrednotenja ekonomskih kategorij. Vrednotenje ekonomskih kategorij je povezano z dobičkom in posledično z davčno osnovo za davek od dobička.

V tem sestavku sem obravnaval ključne spremembe vezane na vrednotenje ekonomskih kategorij. V prvem delu prikazujem povezavo med ekonomskimi kategorijami in davkom od dobička. Nadaljujem s kratkim povzetkom tistega dela sprememb računovodskih standardov (SRS¹), ki bi utegnile vplivati na višino davčne osnove.

Sestavek temelji na osnutkih sprememb SRS.

EKONOMSKE KATEGORIJE IN DAVEK OD DOBIČKA

Na prvi pogled bi lahko sodili, da med vrednotenjem ekonomskih kategorij in davkom od dobička ni povezave. V kolikor problem podrobneje obravnavamo pa vidimo, da je med enim in drugim tesna povezava.

Podjetja uporabljajo v poslovanju sredstva. Sredstva so financirana z viri sredstev. Sredstva in njihovi viri se v računovodskih poročilih prikazujejo v bilanci stanja. Najpreprostejša shema bilance stanja bi bila:

Slika 1: ključne sestavine bilance stanja

AKTIVA	PASIVA
S	K
	O

S = sredstva

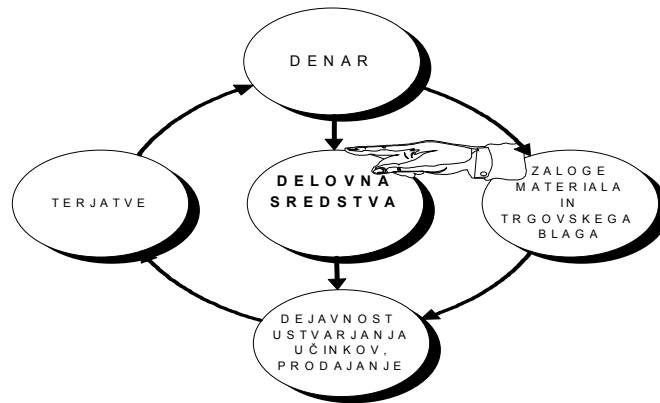
K = kapital

O = obveznosti

Posamezna sredstva se razvrščajo glede na njihovo vlogo v poslovnem procesu. V glavnem sredstva delimo na dve vrsti. Ena se v poslovnem procesu obrablja, druga pa s svojo substanco vstopajo v poslovni učinek. Njihovo vlogo ponazorimo v spodnji sliki:

¹ SRS = Slovenski računovodski standardi.

Slika 2: Vloga posameznih sredstev v poslovnem procesu



Delovna sredstva so praviloma dolgo v podjetju. V poslovnem procesu se obrabljajo in vstopajo v učinek le s potroškom, ki se nanj nanaša. Drugo skupino sredstev predstavljajo predmeti dela. Med njimi izpostavljamo obratna sredstva. Ta oblika sredstev se v proizvodnji v celoti porablja in prehaja v učinek s celotno substanco. V stroškovnem pomenu to pomeni, da se zanje oblikuje strošek v višini ovrednotenega potroška.

Čigavo je premoženje? Odgovor najdemo na pasivni strani bilance stanja oziroma med viri premoženja. Tam vidimo, da je premoženje lahko financirano z lastnimi (K) ali tujimi viri (O). Lastne vire imenujemo z eno besedo kapital, tuje pa dolгови. Enih in drugih je več vrst.

Vire podobno kot sredstva razvrščamo glede na njihovo ročnost in vsebino. Tako ločimo dolgoročne in kratkoročne vire sredstev. Dolgoročni viri imajo rok zapadlosti daljši od enega leta, kratkoročne vire pa bomo morali vrniti znotraj enega leta.

Med dolgoročnimi viri financiranja so:

- kapital (pripada lastnikom – zagotovili so ga lastniki kot svoj začetni vložek in kot povečanja oziroma zmanjšanja v času),
- dolgoročne rezervacije,
- dolgoročne obveznosti (različna posojila).

Med kratkoročnimi viri financiranja izkazujemo obveznosti do dobaviteljev in finančne obveznosti, ki zapadejo v plačilo v roku enega leta. Med take se uvrščajo kratkoročne obveznosti iz financiranja in poslovanja ter pasivne časovne razmejitev.

Po vsebini vire lahko delimo na lastniške in tuje ali dolžniške. Lastniški viri, kot pove že samo ime, so tisti, ki so jih zagotovili lastniki in so vedno dolgoročni (oblike kapitala: osnovni, vplačani presežek kapitala, rezerve itd.). Tuji ali dolžniški viri so viri, ki smo jih uspeli pridobiti izven podjetja (banke, dobavitelji) in so lahko kratkoročni ali dolgoročni.

Tudi viri imajo svojo ceno. Njihovo ceno predstavljajo obresti in dividende (izplačila dobička lastnikom). Obresti so v izkazu uspeha obravnavane kot strošek oziroma odhodek.

Ključne postavke bilance stanja so prikazane v spodnji shemi. Zaradi nazornosti sem jih prikazal v razširjeni poenostavljeni shemi:

Slika 3: KATEGORIJE BILANCE STANJA

AKTIVA		PASIVA	
A. STALNA SREDSTVA <i>Neopredmetena dolgoročna sredstva</i> <i>Vlaganja v tuja osnovna sredstva, ustanovna vlaganja, patenti, licence, koncesije ipd.</i> <i>Opredmetena osnovna sredstva</i> Oprema, zgradbe, stroji <i>Dolgoročne finančne naložbe</i> Delnice, deleži, posojila <i>Popravek kapitala</i> <i>Lastne delnice, deleži</i>	S	K	A. KAPITAL <i>Osnovni kapital</i> <i>Vplačani presežek kapitala</i> <i>Rezerve</i> <i>Preneseni čisti dobiček ali izguba preteklih let</i> <i>Revalorizacijski popravek kapitala</i> <i>Nerazporejeni čisti dobiček ali izguba poslovnega leta</i>
B. GIBLJIVA SREDSTVA <i>Zaloge</i> Zaloge materiala, proizvodnje, gotovih učinkov, trgovskega blaga <i>Dolgoročne terjatve iz poslovanja</i> <i>Kratkoročne terjatve iz poslovanja</i> Kupci, druge terjatve <i>Kratkoročne finančne naložbe</i> Delnice, deleži, posojila Denarna sredstva <i>Aktivne časovne razmejitev</i>			O

Vidimo, da se med ekonomskimi kategorijami prikazujejo posamezne oblike delovnih sredstev, predmetov dela in njihovi viri. Potroški ekonomskih kategorij in cena njihovih virov se prikazujejo v izkazu uspeha. V izkazu uspeha pa se prikazujejo tudi drugi stroški produkcijskih tvorcev.

Poenostavljena shema izkaza uspeha bi lahko bila:

Slika 4: Poenostavljena shema izkaza uspeha

IZKAZ USPEHA
PRIHODKI —
ODHODKI
==
DOBIČEK/IZGUBA —
DAVKI IZ DOBIČKA
==
ČISTI DOBIČEK/IZGUBA

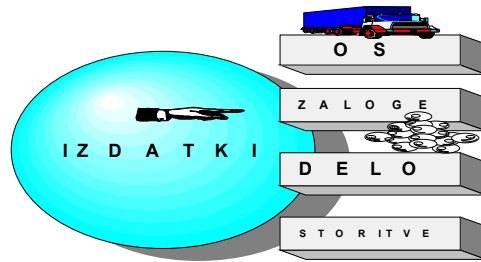
Čisti dobiček ali izguba vplivata na obseg sredstev in kapitala. Dobiček ju povečuje, izguba pa zmanjšuje. Gornjo trditev najlažje prikažem na primeru: »Imamo 10.000 SIT denarja. Za ta denar smo kupili trgovsko blago, ki smo ga prodali za 12.000 SIT. V blagajni imamo 12.000 SIT. Imamo 2.000 SIT več kot na začetku. Povečala so se denarna sredstva. Povečanje sredstev predstavlja dobiček. Povsem drugačna slika pa nastopi pri izgubi. Takrat imamo na koncu manj denarja kot na začetku. Zmanjšanje predstavlja izgubo. Vidimo, da se dobiček ali izguba neposredno izrazi na povečanju oziroma zmanjšanju sredstev.«

Iz gornjega poenostavljenega primera je razvidna tesna povezava prikazanega z denarnim tokom. Trdimo lahko, da lahko postane strošek in kasneje odhodek, tudi davčno priznani, le izdatek v času (izdatek je nastal pred stroškom, nastal je sočasno s stroškom ali pa nastane po pripoznavi stroška). Brez izdatka ni stroška! Nanje se vežejo odhodki. Prepričan sem, da bralci te kategorije dobro poznajo zato jih ne pojasnujem. Na kratko jih povzemam v spodnji shemi. V prikaz sem vključil še pojem izdatka in prejemka. Prikazati želim pot od izdatka do davčno priznanega odhodka in od izdatka do prejemka.

Najprej obravnavam pot : **(IZ)datek => (S)trošek => (O)dhodek**

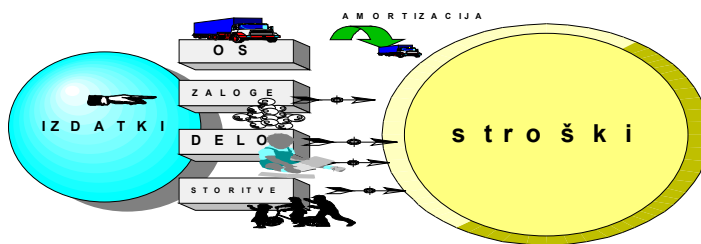
Izdatek je vse, kar smo izdali, da smo pridobili prvine poslovnega procesa (material, delo, delovna sredstva, storitve).

Slika 5: Izdatki



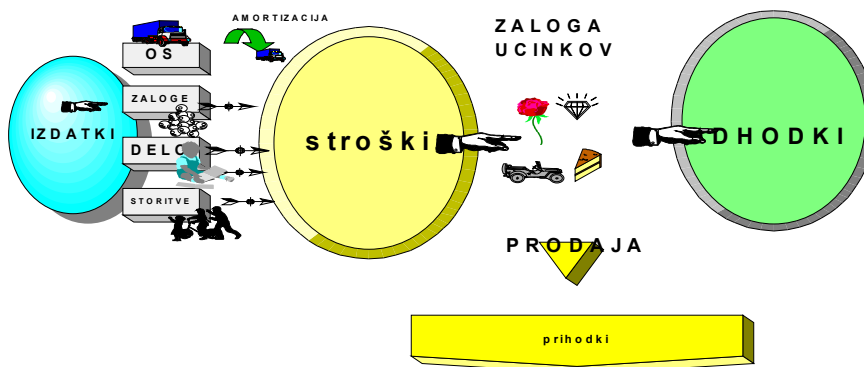
Takrat, ko smo posamezno prvino poslovnega procesa porabili (material smo dali v proizvodnjo, proizvajali smo na strojih ipd.) je nastal strošek.

Slika 6: Stroški



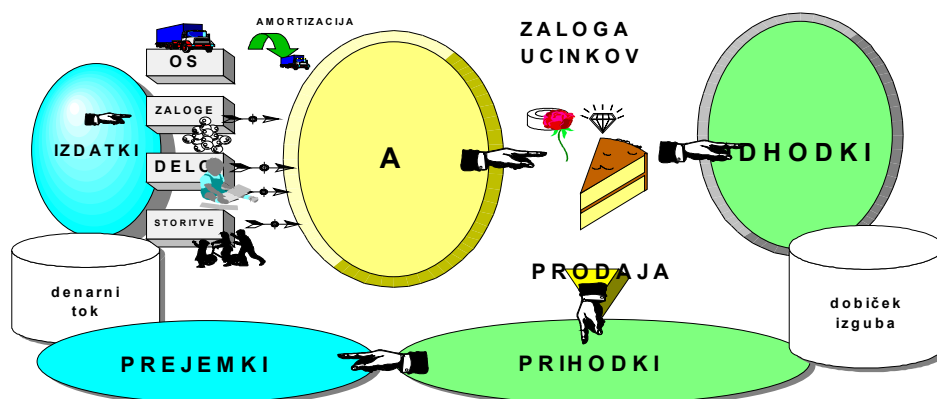
Rezultat naše aktivnosti (lahko je proizvod ali storitev) smo prodali, izročili kupcu. Takrat nastane odhodek. Nastane v višini stroškov, ki so vsebovani v prodanih učinkih.

Slika 7: Odhodki



Ostala je le še vnovčitev terjatev oziroma odenarjenje prihodkov. (P)rihodek => (PR)ejemek.

Slika 8: Prihodki, prejemki



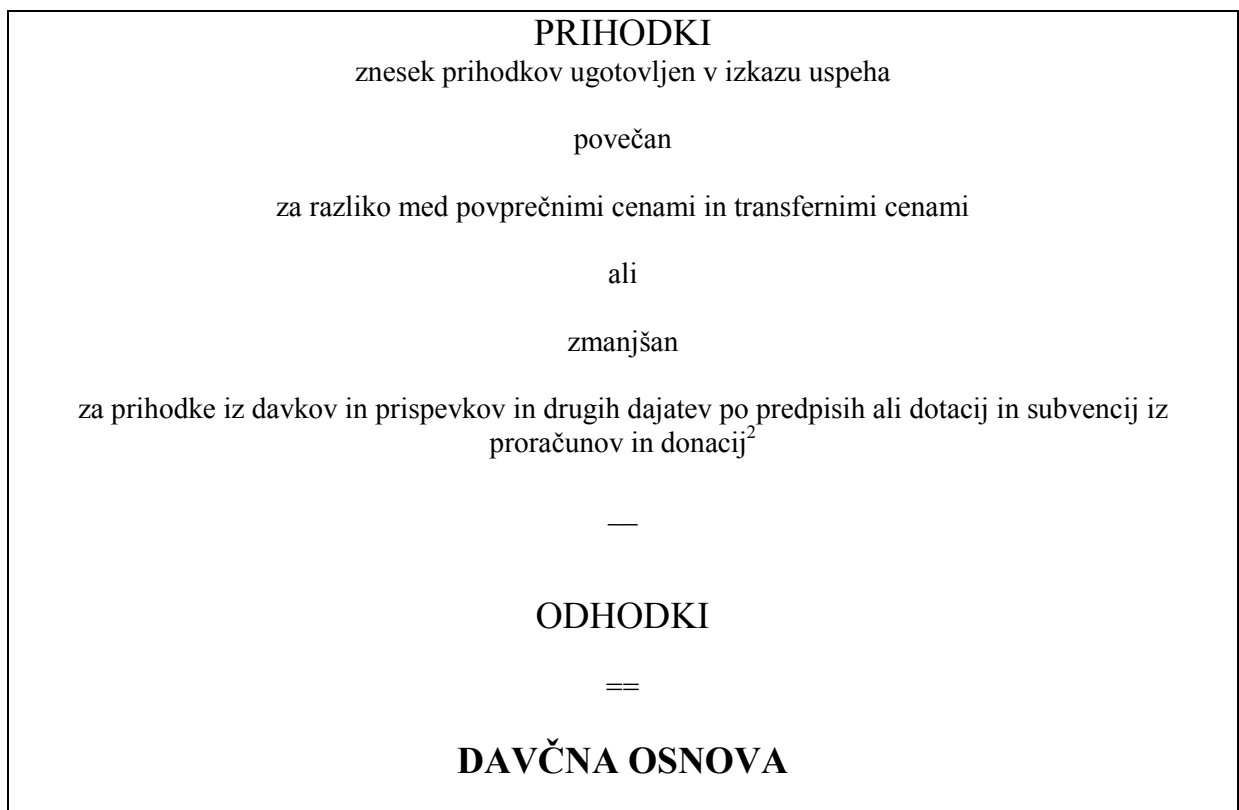
Razlika med prihodki in odhodki je rezultat poslovanja (dobiček ali izguba). Stroški, ki še niso prodani pa so v zalogi učinkov (končanih ali nedončanih).

Iz vsega povedanega izhaja povezanost med posameznimi računovodskimi izkazi. To velja tudi za »Obračun davka od dobička«. Osnovni motiv vsakega gospodarstvenika je, da ne kupi ničesar, kar ne more postati davčno priznani odhodek, saj takšen izdatek nikoli ne bo zniževal davčnih prihodkov.

DAVEK OD DOBIČKA PRAVNIH OSEB IN EKONOMSKE KATEGORIJE

Davek od dobička se obračunava od davčne osnove, ki jo sestavljajo:

Slika 9: Shema davčne osnove



Davčna osnova je dobiček, ki se ugotovi v davčnem izkazu. Pri ugotavljanju davčnega dobička se upoštevajo prihodki in odhodki ugotovljeni v izkazu uspeha³, razen prihodkov in odhodkov določenih z Zakonom o davku od dobička pravnih oseb⁴. V tem sestavku obravnavamo tiste prihodke in odhodke, ki so ugotovljeni v skladu s SRS in so posledica prevrednotevanj sredstev in njihovih virov. Davek od dobička je le ena postavka v izkazu uspeha. Znižuje dobiček. Mnogi avtorji ugotavljajo, da je izkaz uspeha le podizkaz (razčlenitev) bilance stanja v njenem kapitalnem delu.

² 26. člen Zakona o davku od dobička pravnih oseb (Ur.l.RS 72/93 in dopolnitve).

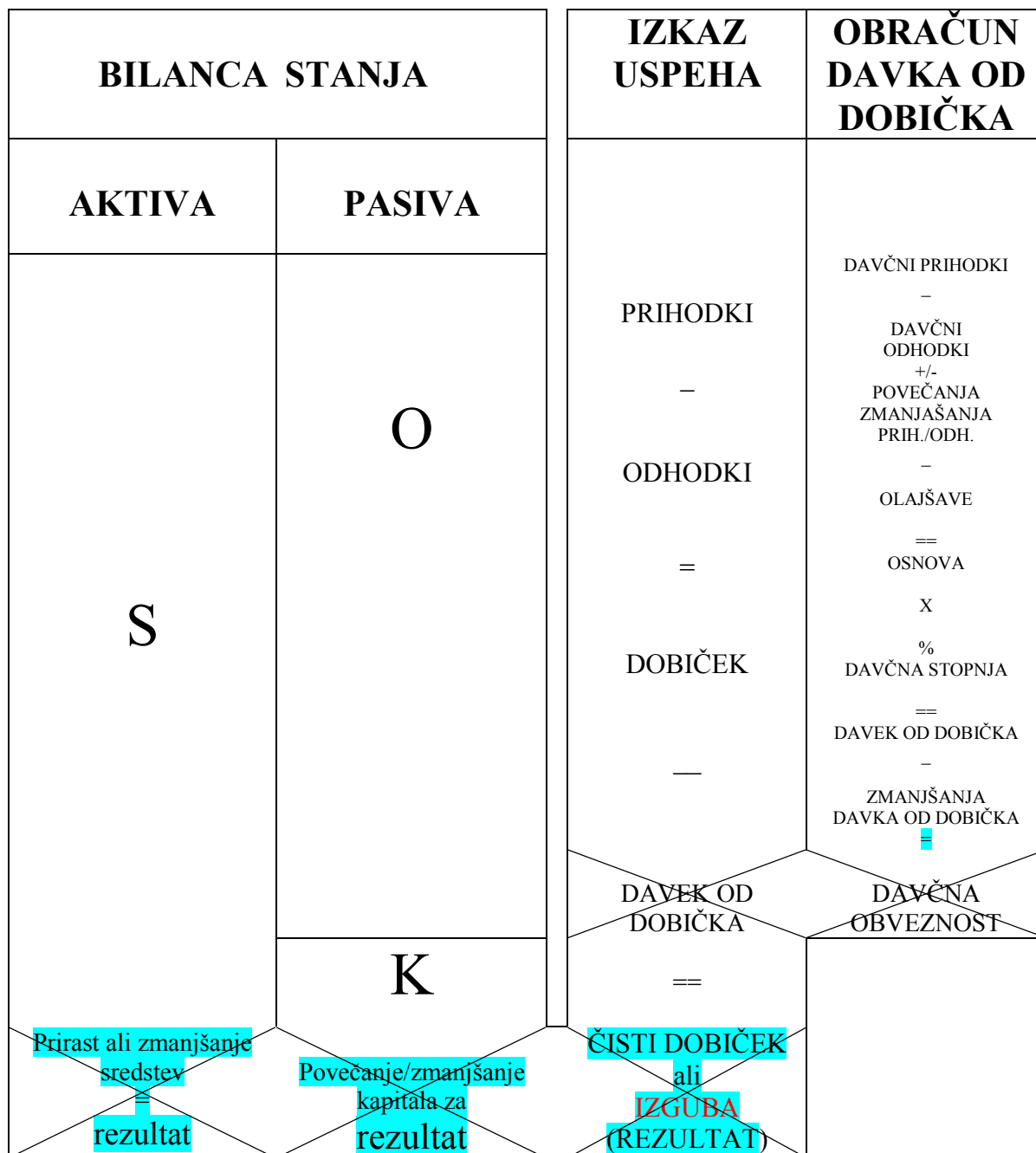
³ Ugotovljeni v skladu s predpisi ali računovodskimi standardi (9. člen Zakona o davku od dobička pravnih oseb).

⁴ Kot primer posebne ureditve prihodkov omenimo prihodke dosežene z udeležbo pri dobičku drugih pravnih oseb, prihodke do povezanih oseb (transferne cene), prihodke iz naslova prispevkov in drugih dajatev po predpisih in prihodke od dotacij in subvencij iz proračunov in donacij.

Kot primer posebne ureditve odhodkov omenimo davke, ki jih je plačal lastnik davčnega zavezanca kot fizična oseba; denarne kazni; zamudne obresti od nepravočasno plačanih davkov in prispevkov; rezervacije za kritje možnih izgub; odhodki za pokrivanje izgub iz prejšnjih let; formirani popravki vrednosti in odpisane terjatve do delavcev, lastnikov ali povezanih oseb; amortizacija v okviru davčno priznanih amortizacijskih stopenj; omejena višina obresti za prejeta posojila od lastnikov ali povezanih oseb; plače, omejene z višino obračunano v skladu s kolektivno pogodbo; izdatki delavcem (regres, jubilejne nagrade, stroški službenih potovanj ipd.) največ do višine, ki jo določi Vlada RS; omejena višina dolgoročnih rezervacij, reprezentance ipd.

Davčni rezultat je tesno povezana s poslovnim. To povezavo prikazujem v spodnji shemi:

Slika 10: Povezava med izkazom uspeha, davkom op dobička in bilanco stanja



Iz gornjega je razvidna medsebojna povezanost prikaznih računovodskih poročil. Nesporno lahko ugotovimo, da povečanje sredstev lahko povzroča spremembe v davčni obveznosti. To v načelu velja tudi za različne oblike prevrednotenij premoženja. Postavljajo se vprašanja o višini stroškov, ki nastajajo s porabo prevrednotenih sredstev ali njihovih virov. Tu je govora o neposrednih in posrednih učinkih.

Pri obravnavi odhodkov je ključnega pomena izdatek. To se kaže tudi v načelu historične vrednosti ekonomskih kategorij. Prevrednotenje ekonomskih kategorij iz bilo katerega razloga odstopa od tega načela. Kako obravnavati učinke prevrednotenja? So to davčni prihodki, odhodki? Pred odgovorno moramo osvetliti ključne novosti vezane na prevrednotenje ekonomskih kategorij v SRS.

KLJUČNE NOVOSTI VEZANE NA PREVREDNOTENJE EKONOMSKIH KATEGORIJ IN DAVEK OD DOBIČKA

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 11: Merjenje gospodarskih kategorij v računovodskih izkazih in razvidih – pojmi



Prikazani pojmi so bralcem znani, zato jih ne pojasnjujem.

Računovodski delavci si bomo postavljali vprašanje o velikosti knjigovodske vrednosti. 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 12: Knjigovodska vrednost



Knjigovodska vrednost **smе biti večja od izvirne vrednosti**. To je novost. 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 13: Prevrednotenje gospodarskih kategorij v računovodskih izkazih in razkritjih



Splošno prevrednotenje že poznamo. Postavlja se vprašanje davčne obravnave prevrednotenja, ki je posledica inflacije. V strokovnih krogih je zelo sporno, da se učinki prevrednotevanja zaradi inflacije izkazujejo med davčnimi prihodki in davčnimi odhodki. Tako ugotovimo, da je mogoče, da podjetje, ki ima negativni kapital plačuje davke od revalorizacije tega negativnega kapitala (podjetje posluje slabo, ima izgubo, ima primanjkljaj sredstev, plačati pa mora davek od dobička). Seveda pa velja tudi obratno, da podjetje, ki ima presežek pasive, ki se revalorizira nad aktivno, ki se revalorizira za revalorizacijo tega presežka znižuje davčno osnovo. V nekaterih strokovnih krogih je razširjeno mnenje, da bi bilo ustrezneje, če bi ta prevrednotenja korenspondirala s kapitalom – mimo izkaza uspeha.

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. Siropolis navaja 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

POGOJI:

1.

UTEMELJENI TRŽNI PODATKI, KI OMOGOČAJO POVEČANJE KNJIGOVODSKE VREDNOSTI SREDSTEV

2.

POVEČANJE PRIČAKOVANIH PRIHODNIH KORISTI IZ SREDSTEV

3.

ZMANJŠANJE PRIČAKOVANEGA ODTOKA GOSPODARSKIH KORISTI ZARADI ZMANJŠANJA KNJIGOVODSKE VREDNOSTI DOLGOV

Okrepitev sredstev je dopustna pri:

- Zemljiščih,
- Zgradbah,
- Opremi,
- Dolgoročnih finančnih naložbah in
- Kratkoročnih finančnih naložbah.

A. VSEBINA SPREMEMBE OKREPITVE SREDSTEV:

POVEČAJO SE SREDSTVA

IN

POVEČA SE POSEBNI PREVREDNOTEVALNI POPRAVEK KAPITALA

POSEBNI PREVREDNOTEVALNI POPRAVEK KAPITALA SE ČRPA ZA:

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

B. VSEBINA SPREMEMBE SLABITVE DOLGOV:

ZMANJŠAJO SE DOLGOVI

IN

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

Iz prikazanega izhaja, da to prevrednotenje ne vpliva na izkaz uspeha. Vsi učinki prevrednotenja se v času, ko so nastali in v času dokler obstajajo poračunavajo znotraj aktive in pasive. Vpliva na uspeh poslovanja ni. Iz povedanega izhaja, da ne vplivajo na oblikovanje davčne osnove.

OSLABITEV SREDSTEV, OKREPITEV DOLGOV

Oslabitev sredstev oziroma okrepitev dolgov v načelu že poznamo, zato le na kratko povzemam bistvo:

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. Podobno, vendar z obratno vsebino velja za dolgove.

Oslabitev vrednosti se mora izvesti (je obvezna).

V davčnem pogledu ni spremembe. Učinki slabitve sredstev oziroma krepitev dolgov so davčno priznani. Kljub temu pa bomo tako kot v preteklosti, tudi v prihodnje morali posamezna prevrednotenja utemeljevati, dokazovati.

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).

Kaj naj davčni uradnik ali revizor naredi pri presojanju opravljenih prevrednotenij? Menim, da bo moral vpogledati v ocene vrednosti in po potrebi kontaktirati ocenjevalca oziroma pozvati naročnika, da pridobi ustrezna pojasnila. Po potrebi pa bo treba pritegniti eksperta.

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. Utemeljenost tržnih podatkov izhaja iz poročila ocenjevalca sredstev (nepremičnin ali strojev). Pričakovane ekonomske koristi pa se najpogosteje prikazujejo v poročilih o ocenjevanju vrednosti podjetij. V slovenskem prostoru praktično nimamo primerov ocenjevanja posameznih sredstev na osnovi pričakovanih koristi (v tem primeru gre že za cenitev podjetja – ne gospodarske družbe).

V podjetjih⁵ 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) ocenjujejo ocenjevalci vrednosti podjetij. 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 potrdil⁶. To pa ne pomeni, da so vsi problemi odpravljeni.

⁵ Pod podjetjem ne razumem gospodarske družbe. Pravo in ekonomija pojmujejo 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.).

⁶ Takšna metoda uresničitve SRS v delu, ki se nanaša na pričakovane koristi je prediskutirana in testirana v revizijski družbi ITEO-ABECEDA, d.o.o., Kočnikova 28, Ljubljana. Pri njenem oblikovanju in testiranju so sodelovali ocenjevalci vrednosti nepremičnin, strojev in opreme ter podjetij, ki sodelujejo pri ocenjevanju vrednosti podjetij za revizijsko družbo ITEO-ABECEDA, d.o.o. ter revizorji revizijske družbe.

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.

SKLEP

V sestavku sem obravnaval vpliv sprememb Slovenskih računovodskih standardov na davek od dobička pravnih oseb. Spremembe računovodskih standardov spreminjajo nekatere poglede v vrednotenju premoženja in njihovih virov. Tako omogočajo prevrednotenje sredstev in njihovih virov tudi izven do sedaj poznanega vrednotenja, ki je bilo posledica inflacije.

Prevrednotenja, ki so posledica inflacije se z davčnega vidika obravnavajo enako kot do sedaj. Vključena so v izkaz uspeha in posledično sodelujejo pri oblikovanju davčne osnove. Podobno velja za posebna prevrednotenja, ki so posledica spremembe cen posameznih ekonomskih kategorij v primeru oslabitve sredstev ali okrepitve dolgov. Tudi ti učinki prevrednotenj so sestavina izkaza uspeha in posledično sooblikujejo davčno osnovo. Novost so prevrednotenja zaradi okrepitve sredstev ali oslabitve dolgov. Učinki teh prevrednotenj se prikazujejo zgolj v bilanci stanja in ne vplivajo na rezultat poslovanja podjetja. Posledično niso udeleženi pri oblikovanju davčne osnove za davek od dobička pravnih oseb.

Najprej smo predpostavili oslabitev sredstev, nato pa okrepitev sredstev. 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).