

## Slovenski računovodski standard 36

# RAČUNOVODSKE REŠITVE ZA DOLOČENE UPORABNIKE ENOTNEGA KONTNEGA NAČRTA – PRAVNE OSEBE JAVNEGA PRAVA

## (Predlog)

### A. UVOD

Ta standard ureja posebnosti pri razvrščanju, pripoznavanju, odpravljanju pripoznanj, začetnem računovodskem merjenju, prevrednotovanju in razkrivanju sredstev in obveznosti do njihovih virov ter posebnosti pri razvrščanju, pripoznavanju, začetnem računovodskem merjenju in razkrivanju prihodkov, odhodkov in izida poslovanja pri določenih uporabnikih enotnega kontnega načrta – pravnih osebah javnega prava (v nadaljnjem besedilu: določeni uporabniki EKN-ja).

Določila tega standarda se uporabljajo, če Zakon o računovodstvu in na njegovi podlagi sprejeti podzakonski akti ne določajo drugače. Za zadeve, ki jih ta standard ne ureja, se smiselno uporabljajo določila drugih SRS-jev.

Določeni uporabniki EKN-ja so osebe javnega prava, ki so tako opredeljeni v Zakonu o računovodstvu in na njegovi podlagi sprejetih podzakonskih aktih.

### B. STANDARD

#### a) Sredstva

- 36.1.** Sredstva določenega uporabnika EKN-ja so viri, ki jih ta obvladuje na podlagi preteklih dogodkov in iz katerih ima pravice, ki mu omogočajo izvajanje javne službe ali doseganje gospodarskih koristi iz drugih dejavnosti (tj. s prodajo blaga in storitev na trgu).
- 36.2.** Sredstvo se v poslovnih knjigah in bilanci stanja določenega uporabnika EKN-ja pripozna, če:
- ga določeni uporabnik EKN-ja obvladuje in mu omogoča izvajanje javne službe ali doseganje gospodarskih koristi iz drugih dejavnosti ter
  - je mogoče njegovo vrednost zanesljivo izmeriti.

#### *Vrste opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih sredstev*

- 36.3.** Med opredmetenimi osnovnimi sredstvi in neopredmetenimi sredstvi se izkazujejo tudi sredstva v upravljanju. Gre za sredstva, ki so po področni zakonodaji v lasti ustanovitelja, ta pa jih v skladu s predpisi ali aktom o ustanovitvi neodplačno zagotavlja določenemu uporabniku EKN-ja kot pogoje za njegovo delovanje. Sredstva v

upravljanju se v poslovnih knjigah izkazujejo po vrstah opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih sredstev, opredeljenih v SRS-ju 1 in SRS-ju 2. Določeni uporabnik EKN-ja, ki javno službo in druge dejavnosti izvaja s sredstvi v upravljanju, tudi prejete donacije tretjih oseb izkazuje med sredstvi v upravljanju.

Če zakon določa, da ima določeni uporabnik EKN-ja opredmetena osnovna sredstva in neopredmetena sredstva v lasti, se ta izkazujejo po vrstah, opredeljenih v SRS-ju 1 in SRS-ju 2. Tak določeni uporabnik EKN-ja med sredstvi v lasti izkazuje tudi sredstva, prejeta iz donacij.

### ***Začetno merjenje opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih sredstev***

- 36.4.** Sredstvo v upravljanju se začetno pripozna po nabavni vrednosti. Če se določenemu uporabniku EKN-ja v upravljanje prenese sredstvo, ki je pred tem že bilo pripoznano v poslovnih knjigah ustanovitelja ali katerega drugega (bodisi določenega bodisi drugega) uporabnika EKN-ja, se začetno pripozna po njegovi nabavni vrednosti in popravku vrednosti na dan prenosa.

Smiselno enako velja tudi za opredmeteno osnovno sredstvo in neopredmeteno sredstvo, ki ga določeni uporabnik EKN-ja prejme v last od ustanovitelja.

- 36.5.** Z donacijo pridobljeno opredmeteno osnovno sredstvo ali neopredmeteno sredstvo se ob pridobitvi izmeri po pošteni vrednosti, zvišani za izdatke, ki jih je mogoče pripisati neposredno pripravljanju sredstva za nameravano uporabo.

- 36.6.** Stroški izposojanja, povezani s pridobitvijo opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih sredstev, se ne vključujejo v njihovo nabavno vrednost, ampak takoj pripoznajo med finančnimi odhodki tekočega obračunskega obdobja.

### ***Merjenje po začetnem pripoznanju opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih sredstev***

- 36.7.** Za merjenje opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih sredstev po začetnem pripoznanju se uporablja model nabavne vrednosti.

- 36.8.** Opredmetena osnovna sredstva in neopredmetena sredstva se amortizirajo po metodi enakomernega časovnega amortiziranja.

- 36.9.** Stroški amortizacije se ločeno izkazujejo za: a) sredstva v upravljanju, b) sredstva v lasti, prejeta od ustanovitelja, c) sredstva v lasti, prejeta iz drugih javnofinančnih virov, in č) sredstva v lasti, pridobljena iz donacij.

- 36.10.** Stroški amortizacije za izvajanje javne službe:

- a) za kritje katerih določeni uporabnik EKN-ja ni pridobil namenskih sredstev,
- b) ki niso vračunani v ceno proizvodov ali storitev javne službe in
- c) ki se ne krijejo iz drugih virov financiranja opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih sredstev (na primer s porabo pasivnih časovnih razmejitev za opredmetena osnovna sredstva in neopredmetena sredstva, ki jih ima določeni uporabnik EKN-ja v lasti in jih je prejel kot donacijo);

se krijejo s porabo dolgoročnih pasivnih časovnih razmejitev za sredstva v upravljanju ali dolgoročnih pasivnih časovnih razmejitev za sredstva v lasti, prejeta od ustanovitelja. In sicer tako, da se hkrati in v enakem znesku pripoznata:

- a) zmanjšanje ustreznih dolgoročnih pasivnih časovnih razmejitev in
- b) povečanje prihodkov od ustanovitelja za financiranje opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih sredstev.

**36.11.** Kadar so amortizacijske stopnje za vse dele opredmetenega osnovnega sredstva pomembne vrednosti enake, določenemu uporabniku EKN-ja ni treba razporejati nabavne vrednosti opredmetenega osnovnega sredstva na njegove dele.

**36.12.** Stroški, ki nastanejo v zvezi z opredmetenim osnovnim sredstvom ali neopredmetenim sredstvom po začetnem pripoznanju, zvišujejo njegovo knjigovodsko vrednost, če povečujejo njegove prihodnje koristi v primerjavi s prvotno ocenjenimi.

Kot zvišanje knjigovodske vrednosti se upoštevajo določbe SRS-ja 1 obračuna tudi zamenjava ali obnovitev delov opredmetenih osnovnih sredstev pomembne vrednosti (na primer strehe, dvigala in podobno).

V vseh drugih primerih se stroški, ki nastanejo v zvezi z opredmetenim osnovnim sredstvom ali neopredmetenim sredstvom po začetnem pripoznanju, pripoznajo kot poslovni odhodki tekočega obdobja.

V členih 36.51 in 36.52 so natančnejše usmeritve in pojasnila za računovodsko obravnavo stroškov, ki nastanejo v zvezi z opredmetenim osnovnim sredstvom ali neopredmetenim sredstvom po njegovem začetnem pripoznanju.

#### ***Prevrednotovanje opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih sredstev***

**36.13.** Opredmetena osnovna sredstva in neopredmetena sredstva, ki se primarno uporabljajo za izvajanje javne službe, se prevrednotujejo skladno z določili tega standarda. Sredstvo se primarno uporablja za izvajanje javne službe, če ga določeni uporabnik EKN-ja ne poseduje za trajno in pretežno uporabo pri izvajanju drugih dejavnosti. Ob dvomu se predpostavlja, da se sredstvo primarno uporablja za izvajanje javne službe.

Določbi členov 36.17 in 36.19 tega standarda se uporabljata za vsa opredmetena osnovna sredstva in neopredmetena sredstva določenega uporabnika EKN-ja, ne glede na namen njihove uporabe in ne glede na to, ali jih ima določeni uporabnik EKN-ja v lasti ali upravljanju.

**36.14.** Če je pri sredstvu za izvajanje javne službe pomembne posamične vrednosti ob koncu obračunskega obdobja prisoten kateri od v nadaljevanju navedenih dejavnikov, mora določeni uporabnik EKN-ja preveriti, ali je sredstvo morda oslabiljeno:

- a) sredstvo se po pričakovanjih trajno ne bo nič ali skoraj nič uporabljalo;
- b) sredstvo je v okvari ali je utrpelo poškodbe, zaradi katerih ga brez popravila v skladu z njegovim namenom ni več mogoče uporabljati, ocenjeni stroški popravila pa so pomembni.

**36.15.** Sredstvo za izvajanje javne službe je oslabiljeno, če njegova knjigovodska vrednost presega njegovo pošteno vrednost, znižano za stroške prodaje.

**36.16.** Izguba zaradi oslabilitve sredstva za izvajanje javne službe se izmeri v znesku presežka knjigovodske vrednosti sredstva nad njegovo pošteno vrednostjo, znižano za stroške prodaje.

**36.17.** Izguba zaradi oslabilitve opredmetenega osnovnega sredstva ali neopredmetenega sredstva se pripozna kot sorazmerno znižanje nabavne vrednosti in popravka vrednosti sredstva. Hkrati se v enakem znesku pripoznajo prevrednotovalni poslovni odhodki ter

v dobro prihodkov od ustanovitelja oziroma prihodkov iz drugih virov za financiranje opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih sredstev (odvisno od vira financiranja oslabiljenega sredstva) odpravijo za to sredstvo oblikovane dolgoročne pasivne časovne razmejitev.

**36.18.** Če se v obdobju po obračunani oslavitvi sredstva za izvajanje javne službe spremenijo okoliščine z verjetnim pozitivnim vplivom na njegovo pošteno vrednost, znižano za stroške prodaje (na primer se zvišajo cene enakih ali primerljivih sredstev na trgu), potem se poštena vrednost, znižana za stroške prodaje, oceni ponovno. Če je nova ocena višja od trenutne knjigovodske vrednosti sredstva, se izguba zaradi oslavitve, pripoznane v preteklih obdobjih, odpravi.

Izguba zaradi oslavitve se lahko odpravi največ do knjigovodske vrednosti, ki bi jo sredstvo izkazovalo, če pred tem zanj ne bi bila pripoznana izguba zaradi oslavitve.

**36.19.** Odprava izgube zaradi oslavitve opredmetenega osnovnega sredstva ali neopredmetenega sredstva se pripozna kot sorazmerno zvišanje nabavne vrednosti in popravka vrednosti sredstva ter neposredno povečuje ustrezne dolgoročne pasivne časovne razmejitev iz SRS-ja 36.31.

#### ***Odprava pripoznanja opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih sredstev***

**36.20.** Pripoznanje opredmetenega osnovnega sredstva in neopredmetenega sredstva se odpravi:

a) ob njegovi odtujitvi ali

b) ko ga ni več mogoče uporabljati pri izvajanju javne službe in od njegove uporabe ali odtujitve ni več mogoče pričakovati gospodarskih koristi ali

c) ob njegovem prenosu med sredstva za prodajo.

**36.21.** Ko opredmetenega osnovnega sredstva ali neopredmetenega sredstva ni več mogoče uporabljati pri izvajanju javne službe in od njegove uporabe ali odtujitve ni več mogoče pričakovati gospodarskih koristi, se njegovo pripoznanje odpravi tako, da se na kontih nabavne vrednosti in popravka vrednosti v celoti odpravi njegova knjigovodska vrednost, v znesku te pa se pripoznajo prevrednotovalni poslovni odhodki. Hkrati se v enakem znesku zmanjšajo ustrezne dolgoročne pasivne časovne razmejitev iz SRS-ja 36.31 ter pripoznajo prihodki od ustanovitelja ali prihodki iz drugih virov za financiranje opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih sredstev (odvisno od vira financiranja sredstva, katerega pripoznanje se odpravi).

**36.22.** Ob prodaji ali drugačni odtujitvi opredmetenega osnovnega sredstva ali neopredmetenega sredstva v upravljanju ali lasti se njegovo pripoznanje odpravi tako, da se na kontih nabavne vrednosti in popravka vrednosti v celoti odpravi njegova knjigovodska vrednost. Presežek čiste prodajne vrednosti nad knjigovodsko vrednostjo sredstva se pripozna kot povečanje dolgoročne pasivne časovne razmejitev za sredstva v upravljanju ali v lasti, prejeta od ustanovitelja. Presežek knjigovodske vrednosti sredstva nad njegovo čisto prodajno vrednostjo se pripozna kot prevrednotovalni poslovni odhodek, pri čemer se hkrati za enak znesek zmanjšajo ustrezne dolgoročne pasivne časovne razmejitev in pripoznajo prihodki od ustanovitelja ali prihodki iz drugih virov za financiranje opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih sredstev (odvisno od vira financiranja sredstva, ki je bilo prodano ali kako drugače odtujeno).

**36.23.** Če ustanovitelj sredstvo, ki ga ima določeni uporabnik EKN-ja v upravljanju, proda ali kako drugače odtuji ali prenese na katerega drugega uporabnika EKN-ja, določeni

uporabnik EKN-ja pripoznanje takega sredstva odpravi neposredno v breme dolgoročnih pasivnih časovnih razmejitev, oblikovanih ob njegovem pripoznanju.

### ***Najemi opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih sredstev***

**36.24.** Določeni uporabnik EKN-ja za računovodenje najemov uporablja določila SRS-ja 1 in SRS-ja 2, razen:

- a) Najemnik pravice do uporabe sredstva ne usredstvi, če:
- je doba najema največ 12 mesecev, pri čemer se v trajanje najema ne šteje obdobje, za katerega velja možnost podaljšanja najema; ali
  - se najem lahko predčasno prekine v 12 mesecih od njegovega začetka in odškodnina ali pogodbeni kazen zaradi takšne prekinitve ne presega 5.000 EUR; ali
  - vrednost novega sredstva, ki je predmet najema, ne presega 10.000 EUR; ali
  - gre za določenega uporabnika EKN-ja, ki po določbah zakona, ki ureja gospodarske družbe, po velikosti ustreza merilom za mikro ali majhne družbe; ali
  - je najemnik sredstvo najel od drugega ali določenega uporabnika EKN-ja.
- b) Usredstvena pravica do uporabe sredstva v poslovnem najemu se ne amortizira, ampak se znižanje njene knjigovodske vrednosti prenaša med stroške najema po enakomerni časovni metodi čez celotno trajanje najema. Učinek obrestovanja obveznosti za sredstva v poslovnem najemu se ne izkazuje med finančnimi odhodki, ampak prav tako med stroški najema.

**36.25.** Ob pripoznanju se pravica do uporabe sredstva v poslovnem najemu izmeri skladno z določili SRS-ja 1 in SRS-ja 2. Za izračun sedanje vrednosti najemnin se uporabi obrestna mera za izposojanje na dan začetka najema, ki jo za obrestovanje posojil med povezanimi osebami določa ministrstvo, pristojno za finance. Hkrati s pripoznanjem pravice do uporabe sredstva v poslovnem najemu se med dolgoročnimi poslovnimi obveznostmi pripozna obveznost za sredstva v poslovnem najemu, ki se po začetnem pripoznanju obračunava skladno z določili SRS-ja 1 in SRS-ja 2.

### ***Poslovne terjatve***

**36.26.** Odložene terjatve za davek se ne obračunavajo.

### ***Zaloge***

**36.27.** Brezplačno pridobljene zaloge se začetno pripoznajo po pošteni vrednosti, razen kadar so namenjene brezplačni razdelitvi ali proizvodnji zalog za brezplačno razdelitev ali porabi pri opravljanju storitev, ki se uporabnikom ne zaračunajo. V takem primeru se brezplačno pridobljene zaloge začetno pripoznajo po nadomestitveni vrednosti.

**36.28.** Zaloge, namenjene brezplačni razdelitvi ali proizvodnji zalog za brezplačno razdelitev ali porabi pri opravljanju storitev, ki se uporabnikom ne zaračunajo, se po začetnem pripoznanju vrednotijo po izvorni vrednosti ali nadomestitveni vrednosti, in sicer po tisti, ki je nižja. Vse druge zaloge se vrednotijo po določilih SRS-ja 4.

### **b) Obveznosti do virov sredstev**

**36.29.** Obveznosti so sedanje obveze določenega uporabnika EKN-ja na podlagi preteklih dogodkov za prenos sredstev, ki določenemu uporabniku EKN-ja omogočajo izvajanje javne službe ali doseganje gospodarskih koristi iz drugih dejavnosti.

**36.30.** Obveznost se v poslovnih knjigah in bilanci stanja določenega uporabnika EKN-ja pripozna, če:

- a) se bodo zaradi njene poravnave oziroma izpolnitve zmanjšala sredstva (viri), ki določenemu uporabniku EKN-ja omogočajo izvajanje javne službe ali doseganje gospodarskih koristi iz drugih dejavnosti; in
- b) je mogoče njeno vrednost zanesljivo izmeriti.

### ***Pasivne časovne razmejitve***

**36.31.** Med dolgoročnimi pasivnimi časovnimi razmejitvami se ločeno izkazujejo:

- a) obveznosti za sredstva v upravljanju;
- b) obveznosti za opredmetena osnovna sredstva in neopredmetena sredstva, ki jih ima določeni uporabnik EKN-ja v lasti in jih je pridobil od ustanovitelja;
- c) obveznosti za opredmetena osnovna sredstva in neopredmetena sredstva, ki jih ima določeni uporabnik EKN-ja v lasti in jih je pridobil iz javnofinančnih virov, vendar ne od ustanovitelja (na primer iz sredstev EU-ja);
- č) obveznosti za opredmetena osnovna sredstva in neopredmetena sredstva, ki jih ima določeni uporabnik EKN-ja v lasti in jih je prejel kot donacijo; in
- d) obveznosti za namenska sredstva za pokrivanje stroškov ali odhodkov, ki še niso nastali (na primer za sredstva EU-ja, namenjena kritju stroškov projektov), razen za sredstva, namenjena pokrivanju stroškov ali odhodkov, ki bodo po pričakovanju nastali v letu dni.

**36.32.** Dolgoročne pasivne časovne razmejitve iz točk člena 36.31 od a) do d) se pripoznajo tudi za obveznosti iz namensko prejetih denarnih sredstev za pridobitev opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih sredstev.

**36.33.** Obveznosti za prejeta namenska sredstva iz SRS-ja 36.31.e) za pokrivanje stroškov ali odhodkov, ki bodo po pričakovanju nastali v letu dni, se izkazujejo med kratkoročnimi pasivnimi časovnimi razmejitvami.

**36.34.** Med kratkoročnimi pasivnimi časovnimi razmejitvami se ločeno izkazujejo tudi obveznosti za zaloge, financirane iz namenskih javnofinančnih virov, vključno z obveznostmi za namensko prejeta denarna sredstva za njihovo pridobitev, in obveznosti za brezplačno prejete zaloge. Med prihodke se prenašajo v znesku odhodkov, obračunanih ob porabi, prodaji ali drugačni odtujitvi takšnih zalog, vključno z zanje obračunanimi oslavitvami in odpisi ter pri popisu ugotovljenimi primanjkljaji, če zanje ni nihče osebno odgovoren.

Pri popisu ugotovljeni presežki zalog, financiranih iz namenskih javnofinančnih virov, neposredno povečujejo kratkoročne pasivne časovne razmejitve, pripoznane za tovrstne zaloge.

### ***Poslovne obveznosti***

**36.35.** Odložene obveznosti za davek se ne obračunavajo.

### **c) Prihodki in odhodki**

- 36.36.** Prihodki so povečanje zmogljivosti za izvajanje javne službe ali povečanje gospodarskih koristi iz drugih dejavnosti v obliki povečanja sredstev ali zmanjšanja obveznosti v obračunskem obdobju, katerih posledica je povečanje čistih sredstev določenega uporabnika EKN-ja.
- 36.37.** Odhodki so zmanjšanje zmogljivosti za izvajanje javne službe ali zmanjšanje gospodarskih koristi iz drugih dejavnosti v obliki zmanjšanja sredstev ali povečanja obveznosti v obračunskem obdobju, katerih posledica je zmanjšanje čistih sredstev določenega uporabnika EKN-ja.
- 36.38.** Določeni uporabnik EKN-ja ločeno izkazuje prihodke iz naslova izvajanja javne službe in prihodke iz naslova prodaje blaga in storitev na trgu. Enako velja tudi za izkazovanje odhodkov.
- Prihodki iz naslova izvajanja javne službe, ki se financira iz javnofinančnih virov, se izkazujejo ločeno od prihodkov iz izvajanja javne službe, financirane iz nejavnih virov.
- 36.39.** Določeni uporabnik EKN-ja ugotovi izid poslovanja obračunskega obdobja kot presežek prihodkov nad odhodki ali presežek odhodkov nad prihodki.

### **č) Razkritja**

- 36.40.** Določeni uporabnik EKN-ja pri pripravi računovodskih izkazov ter pojasnil in razkritij k računovodskim izkazom upošteva določila podzakonskega akta, ki ureja sestavljanje letnih poročil za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava.
- 36.41.** Določeni uporabnik EKN-ja mora v pojasnilih k računovodskim izkazom razkriti sodila, v skladu s katerimi so na dejavnost javne službe in dejavnost prodaje blaga in storitev na trgu razporejeni prihodki in odhodki.
- 36.42.** Določeni uporabnik EKN-ja v pojasnilih k računovodskim izkazom razkrije skupno knjigovodsko vrednost in stroške amortizacije vseh opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih sredstev pomembne vrednosti, ki se v obračunskem obdobju niso nič ali skoraj nič uporabljala.
- 36.43.** Če ima določeni uporabnik EKN-ja v upravljanju opredmeteno osnovno sredstvo, katerega del ali celoto na podlagi sporazuma o uporabi stvarnega premoženja uporablja drug določeni uporabnik EKN-ja, potem mora to dejstvo razkriti v prilogi k računovodskim izkazom. Hkrati razkrije knjigovodsko vrednost takega sredstva in stroške njegove amortizacije, razdeljeno na del, ki pripada delu sredstva v njegovi uporabi, in na del, ki pripada delu sredstva v uporabi drugega določenega uporabnika EKN-ja.
- 36.44.** Če ima določeni uporabnik EKN-ja na podlagi sporazuma o uporabi stvarnega premoženja v uporabi opredmeteno osnovno sredstvo ali njegov del, ki ga ne upravlja, niti ni njegov lastnik, potem mora to dejstvo razkriti v prilogi k računovodskim izkazom. Hkrati razkrije znesek knjigovodske vrednosti takega sredstva in stroške njegove amortizacije, ki pripadajo delu, ki ga ima določeni uporabnik EKN-ja v uporabi. Podatke zagotovi upravljalac sredstva.
- 36.45.** Določeni uporabnik EKN-ja ločeno razkrije obveznosti za sredstva v poslovnem najemu.

## C) OPREDELITEV KLJUČNIH POJMOV

**36.46.** V tem standardu je uporabljenih nekaj izrazov, ki jih je treba razložiti in opredeliti:

- a) **Tekoče vzdrževanje** pomeni sprotno (redno) nego, zamenjavo manjših delov in popravila manjših vrednosti, da bi se preprečile večje okvare, stroški pa se obračunavajo sproti in v dejanski vrednosti ter nastajajo praviloma vsako obračunsko obdobje.
- b) **Čista sredstva** določenega uporabnika EKN-ja so presežek njegovih sredstev nad njegovimi obveznostmi.
- c) **Nadomestitvena vrednost (dnevna vrednost)** sredstva je znesek denarnih sredstev ali njihovih ustreznikov, ki bi jih bilo treba plačati, če bi v sedanosti kupili enako ali enakovrstno sredstvo.
- č) **Obvladovanje sredstva** pomeni, da ima določeni uporabnik EKN-ja zmožnost usmerjanja uporabe tega sredstva pri izvajanju javne službe in pridobivanju gospodarskih koristi, ki izhajajo iz njega pri izvajanju drugih dejavnosti.

## Č) POJASNILA

**36.47.** Sredstva določenega uporabnika EKN-ja so vir doseganja gospodarskih koristi, samo kadar se poleg dejavnosti javne službe izvajajo še druge dejavnosti.

**36.48.** Sredstva v upravljanju so sredstva v lasti ustanovitelja (države ali občin), določenemu uporabniku EKN-ja pa so dodeljena v upravljanje. Iz tega izhajajo pravice, ki jih je po merilih za pripoznavanje treba pripoznati med sredstvi določenega uporabnika EKN-ja. Določeni uporabnik EKN-ja praviloma obvladuje pravico, da upravlja sredstva v upravljanju, celotno življenjsko dobo teh sredstev, zato sredstva v upravljanju tudi amortizira.

**36.49.** Kadar določeni uporabnik EKN-ja z donacijo pridobi opredmeteno osnovno sredstvo ali neopredmeteno sredstvo, ki je novo ali skoraj novo in pred donacijo še ni bilo v uporabi, lahko njegovo pošteno vrednost izmeri v znesku njegove nabavne vrednosti pri donatorju oziroma v znesku njegove lastne cene pri donatorju, če gre za proizvod donatorja.

**36.50.** Dolgoročne pasivne časovne razmejitev za sredstva v upravljanju in za opredmetena osnovna sredstva in neopredmetena sredstva, ki jih ima določeni uporabnik EKN-ja v lasti in jih je pridobil od ustanovitelja, se povečajo tudi za znesek presežka prihodkov nad odhodki, ki ga določeni uporabnik EKN-ja uporabi za pridobitev opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih sredstev.

**36.51.** Računovodska obravnava stroškov, ki nastanejo v zvezi z opredmetenim osnovnim sredstvom ali neopredmetenim sredstvom po njegovem začetnem pripoznanju, se razlikuje glede na to, ali gre za stroške, ki povečujejo njegove prihodnje koristi v primerjavi s prvotno ocenjenimi ali ne. Prav tako se njihova računovodska obravnava razlikuje glede na to, ali gre za stroške, ki prihodnje koristi sredstva povečujejo tako, da podaljšujejo njegovo dobo koristnosti, ali pa tako, da povečujejo njegove zmogljivosti, mu dodajajo funkcije in izboljšave, ki jih prej ni imelo, in podobno.

**36.52.** Stroški, ki nastanejo v zvezi z opredmetenim osnovnim sredstvom po njegovem začetnem pripoznanju in ne povečujejo njegovih prihodnjih koristi v primerjavi s prvotno ocenjenimi, se takoj ob nastanku pripoznajo med odhodki. V to kategorijo spadajo predvsem stroški tekočega vzdrževanja in popravil opredmetenih osnovnih sredstev in

neopredmetenih sredstev, potrebni za ohranjanje njihovih prihodnjih koristi za izvajanje javne službe, ali iz drugih dejavnosti, ki se pričakujejo na podlagi prvotno ocenjene stopnje učinkovitosti in dobe koristnosti sredstva.

Stroški, ki nastanejo v zvezi z opredmetenim osnovnim sredstvom po njegovem začetnem pripoznanju in povečujejo njegove prihodnje koristi tako, da podaljšujejo njegovo dobo koristnosti, se računovodsko obravnavajo kot zvišanje knjigovodske vrednosti sredstva, in sicer tako, da se do razpoložljive višine najprej zmanjša zanj do takrat obračunan popravek vrednosti, medtem ko morebitni preostanek stroškov zvišuje nabavno vrednost sredstva.

Stroški, ki nastanejo v zvezi z opredmetenim osnovnim sredstvom po njegovem začetnem pripoznanju in povečujejo njegove prihodnje koristi tako, da povečujejo njegove zmogljivosti, mu dodajajo funkcije in izboljšave, ki jih prej ni imelo, in podobno, neposredno zvišujejo nabavno vrednost sredstva.

#### **D) PREHODNE DOLOČBE**

*[Prehodne določbe bodo dodane naknadno, po sprejetju odločitve glede nadaljnjega razvoja osnutka SRS-ja 36.]*

#### **E) DATUMA SPREJETJA IN ZAČETKA UPORABE**

**36.53.** Ta standard je sprejel Strokovni svet Slovenskega inštituta za revizijo na svoji seji XX. XXXXXX 202X. K njemu je dal soglasje minister, pristojen za finance. Določeni uporabniki EKN-ja ga začnejo uporabljati 1. januarja 202X.

**Pripravila Delovna skupina za pripravo SRS-ja 36 v sestavi:**

dr. Robert Horvat, mag. Saša Jerman, Vesna Milanović in dr. Barbara Mörec (vodja).

