



B&B
VIŠJA STROKOVNA ŠOLA

Diplomsko delo višješolskega strokovnega študija
Program: Ekonomist
Modul: Računovodstvo za gospodarstvo

**PRIDOBIVANJE IN EVIDENTIRANJE
OPREDMETENIH OSNOVNIH SREDSTEV
TER DROBNEGA INVENTARJA V
»ZAVODU X« V EPIDEMIČNEM LETU V
PRIMERJAVI S PREDKRIZNIMI LETI**

Mentorica: Katarina Adžaga Uršič, mag. posl. ved. Kandidatka: Jožica Avguštin
Lektorica: Martina Lušina Basaj, prof. slov. in univ. dipl. bibl.

Kranj, oktober 2023

ZAHVALA

Zahvaljujem se mentorici Katarini Adžaga Uršič, mag. posl. ved.

Zahvaljujem se tudi lektorici Martini Lušina Basaj, ki je mojo diplomsko nalogo jezikovno in slovnično pregledala.

Posebna zahvala Matiji, ki me je spodbujal ves čas študija, in Petri za nesebično pomoč.

IZJAVA

Študentka Jožica Avguštin izjavljam, da sem avtorica tega diplomskega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom Katarine Adžaga Uršič, mag. posl. ved.

Skladno s 1. odstavkom 21. člena Zakona o avtorski in sorodnih pravicah dovoljujem objavo tega diplomskega dela na spletni strani šole.

Datum: _____

Podpis: _____

POVZETEK

Osnovna sredstva in drobni inventar sodijo med dolgoročna sredstva in imajo ključno vlogo v poslovnem procesu. Prikazati želimo predstavitev osnovnih sredstev, njihovo pridobivanje in obrabljanje, na koncu pa analizirati primerjavo pridobivanja in evidentiranja osnovnih sredstev in drobnega inventarja v letih 2018 in 2019 v primerjavi z letoma 2020 in 2021, ki ju je zaznamovala epidemija covid-19.

Poleg glavne knjige evidentiramo osnovna sredstva v pomožni knjigi, ki jo imenujemo register osnovnih sredstev. Dejansko stanje osnovnih sredstev ugotavljamo s popisom. Razlike ugotovljene s popisom, je potrebno med seboj čim boljje uskladiti in zagotoviti, da so računovodski izkazi odraz realnega stanja.

Strošek obrabe osnovnih sredstev imenujemo amortizacija.

Pri raziskavi nabav osnovnih sredstev in drobnega inventarja v Zavodu X smo ugotovili, da je bilo v času covida-19, torej v letih 2020 in 2021, nabavljeno večino osnovnih sredstev in drobnega inventarja za obvladovanje krize, kar pomeni opremo za učenje na daljavo in za prezračevanje. Hkrati smo ugotovili, da se večina nabavljene opreme v ta namen še vedno uporablja.

KLJUČNE BESEDE:

- osnovna sredstva,
- drobni inventar,
- amortizacija,
- učenje na daljo.

ABSTRACT:

Fixed assets and small inventory fall within long-term assets and play a key role in the business process. I want to show the presentation of fixed assets, their acquisition and wear and tear, and in the end analyse the comparison of the acquisition and recording of fixed assets and small inventory in 2018 and 2019 compared to 2020 and 2021, which were marked by the covid-19 epidemic.

In addition to the general ledger, fixed assets are recorded in a subsidiary ledger called the fixed asset register. The actual condition of fixed assets is established by means of an inventory. The differences identified in the inventory should be reconciled as far as possible to ensure that the financial statements reflect the real situation.

The cost of wear and tear on fixed assets is called depreciation.

In my research on the purchase of fixed assets and small inventory at "Institution X" I found out that in the times of the covid-19 crisis, that is between 2020 and 2021, most of the fixed assets and small inventory were purchased to manage the crisis, this means the acquisition of equipment for distance learning and ventilation. At the same time the research has shown that most of the equipment purchased for this purpose is still being used.

KEYWORDS:

- Fixed assets,
- Small inventory,
- Depreciation,
- Distance learning.

KAZALO

1. UVOD.....	1
1.1 Predstavitev problema.....	1
1.2 Cilji naloge	2
1.3 Predstavitev okolja	2
1.4 Predpostavke in omejitve	2
1.5 Metode dela	3
2. OPREDMETENA OSNOVNA SREDSTVA IN DROBNI INVENTAR	4
2.1 Računovodski predpisi s področja opredmetenih osnovnih sredstev in drobnega inventarja.....	7
2.2 Nabava oziroma pridobivanje osnovnih sredstev in drobnega inventarja....	8
2.3 Amortizacija opredmetenih osnovnih sredstev in drobnega inventarja.....	12
2.4 Evidentiranje osnovnih sredstev in drobnega inventarja	16
3. PRAKTIČNI PRIKAZ PRIDOBITVE OZIROMA NAKUPA OPREDMETENIH OSNOVNIH SREDSTEV IN DROBNEGA INVENTARJA V ZAVODU X	24
3.1 Predstavitev Zavoda X.....	24
3.2 Nabava ali brezplačna pridobitev opredmetenih osnovnih sredstev in dorobnega inventarja v Zavodu X	27
3.3 Knjigovodske listine in knjiženje v poslovne knjige ob nabavi opredmetenih osnovnih sredstev.....	28
3.4 Evidentiranje drobnega inventarja in opredmetenih osnovnih sredstev za potrebe učenja na daljavo.....	30
3.5 Prikaz obračuna amortizacije	36
4. PRIMERJAVA NAKUPOV OZIROMA PRIDOBIVANJA OSNOVNIH SREDSTEV IN DROBNEGA INVENTARJA V LETU 2020 IN V LETU 2021 Z LETI PRED PANDEMIJO	39
4.1 Ugotovitve in predlogi pri izdelavi načrtovanja nakupov v prihodnjih letih .	44
5. ZAKLJUČEK	46
6. LITERATURA IN VIRI	48
PRILOGA	50

KAZALO SLIK

Slika 1: Diagram dolgoročnih sredstev	7
Slika 2: Diagram priskrbe opredmetenih osnovnih sredstev	10
Slika 3: Diagram metod amortiziranja	15
Slika 4: Delitev celotnega prihodka po letih v EUR	26
Slika 5: Stanje prihodkov nad odhodki po letih v EUR	27
Slika 6: Pregled kamere	32
Slika 7: Postavitev kamere	32
Slika 8: Izdelava držala za telefon kamero iz kartona	33
Slika 9: Nabave opredmetenih osnovnih sredstev in drobnega inventarja po letih v EUR	34
Slika 10: Viri financiranja nabav osnovnih sredstev po letih v EUR.....	35
Slika 11: Viri financiranja nabav drobnega inventarja po letih v EUR	36
Slika 12: Stanje nabavne in neodpisane vrednosti opredmetenih osnovnih sredstev po letih v EUR	38
Slika 13: Nabave opredmetenih osnovnih sredstev in drobnega inventarja v letu 2018 v EUR.....	40
Slika 14: Nabave opredmetenih osnovnih sredstev in drobnega inventarja v letu 2019 v EUR.....	41
Slika 15: Nabave opredmetenih osnovnih sredstev in drobnega inventarja v letu 2020 v EUR.....	42
Slika 16: Nabave opredmetenih osnovnih sredstev in drobnega inventarja v letu 2021 v EUR.....	43
Slika 17: Vrste nabav prenosne opreme po letih v kosih	44

KAZALO TABEL

Tabela 1: Delitev celotnega prihodka po letih v EUR	26
Tabela 2: Stanje prihodkov nad odhodki po letih v EUR	27
Tabela 3: Primer izračuna amortizacijske osnove.....	29
Tabela 4: Prikaz vzoprednega knjiženja po načelu denarnega toka in poslovnega dogodka	29
Tabela 5: Nabave opredmetenih osnovnih sredstev in drobnega inventarja po letih v EUR	33
Tabela 6: Viri financiranja nabav osnovnih sredstev po letih v EUR	34
Tabela 7: Viri financiranja nabav drobnega inventarja po letih v EUR.....	35
Tabela 8: Primer izračuna amortizacije.....	37
Tabela 9: Primer knjiženja amortizacije konec vsakega leta	37
Tabela 10: Stanje nabavne in neodpisane vrednosti opredmetenih osnovnih sredstev po letih v EUR	38

Tabela 11: Nabave opredmetenih osnovnih sredstev in drobnega inventarja v letu 2018 v EUR.....	39
Tabela 12: Nabave opredmetenih osnovnih sredstev in drobnega inventarja v letu 2019 v EUR.....	40
Tabela 13: Nabave opredmetenih osnovnih sredstev in drobnega inventarja v letu 2020 v EUR.....	41
Tabela 14: Nabave opredmetenih osnovnih sredstev in drobnega inventarja v letu 2021 v EUR.....	42
Tabela 15: Vrste nabav prenosne opreme po letih v kosih	43

1. UVOD

Osnovna sredstva v organizacijah igrajo ključno vlogo v poslovnem procesu, zato ni slučajno, da jih štejejo med prvine poslovnega procesa. Osnovna sredstva so dolgoročna sredstva, kar pomeni, da jih po pričakovanjih uporabljamo več kot eno obračunsko obdobje. Njihova značilnost je običajno visoka nabavna vrednost, kar posledično predstavlja pomemben del aktive v bilanci stanja.

1.1 PREDSTAVITEV PROBLEMA

Namen diplomskega dela je predstavitev osnovnih sredstev, njihovega pridobivanja in obrabljanja, na koncu pa analiziranje primerjav pridobivanja in evidentiranja osnovnih sredstev in drobnega inventarja v letih 2018 in 2019 v primerjavi z letoma 2020 in 2021, ki ju je zaznamovala epidemija covid-19.

Osnovni problem, ki ga želimo analizirati, je, koliko in katerih osnovnih sredstev ter koliko drobnega inventarja je bilo nabavljenih v Zavodu X za namene situacije covid-19 in kakšna je bila razlika po vrstah nabav, če upoštevam tako količine kot vrednosti s covid-19 letoma, torej v letih 2020 in 2021 v primerjavi z letoma 2018 in 2019. Ves čas se zastavlja tudi vprašanje, koliko se bo oprema uporabljala po končani krizi.

Diplomsko delo je razdeljeno na pet delov. Začetek predstavlja uvod s predstavitvijo problema, cilji naloge in kratko predstavitvijo Zavoda X. V drugem delu smo opredelili osnovna sredstva in drobni inventar po različnih kriterijih ter različnih vidikih, predpise, ki jih opredeljujejo, načine pridobivanja, evidentiranja, vključevanje obrabe v stroške poslovanja in popisa sredstev ter virov, osnovna sredstva z davčnega vidika.

Sledi tretji del, ki predstavlja posebnosti javnega sektorja, osnovna sredstva v javnem sektorju, posebnosti pridobivanja, evidentiranja osnovnih sredstev v zavodih s praktičnimi prikazi.

V četrtem delu smo naredili primerjavo pridobitev in nakupov osnovnih sredstev in drobnega inventarja, ki so bili ključni za nemoteno delo Zavoda X v svoji primarni dejavnosti v letu 2020, ko je 13. 3. 2020 zaprl svoja vrata do konca maja 2020. Z novim šolskim letom 2020/2021 je Zavod X ponovno odprl vrata za dober mesec, nato pa v skladu z navodili o prepovedi druženja zaprl vrata do marca 2021. V času zaprtja se je vodstvo trudilo, da je pouk potekal na daljavo od doma učiteljev ali s sedeža Zavoda X, čim bolj brez zapletov in ne glede na to, da je bila povprečna starost učiteljev nad petdeset let in da je predstavljal delo z učno tehnologijo na daljavo precejšnje breme.

V zadnjem, petem delu so izpostavljene ugotovitve in priporočila za nakupe osnovnih sredstev in drobnega inventarja ne glede na to, kakšna kriza se pojavi, zdravstvena, energetska ali finančna.

1.2 CILJI NALOGE

Osnovna sredstva so sredstva, ki v poslovnem procesu sodelujejo vsaj eno leto, njihova nabavna vrednost je visoka ter so ena izmed ključnih sredstev za ustvarjanje dobička. Zelo je pomembno, kakšna so ta sredstva in kako z njimi ravnamo, saj jih lahko uporabljamo tudi še po tem, ko je njihova vrednost v celoti odpisana in je njihova knjigovodska vrednost nič.

Glede na pomembnost osnovnih sredstev v poslovnem procesu so najprej zelo pomembne odločitve vodstev podjetij, katera osnovna sredstva pridobijo oziroma kupijo, kako potem zaposleni z njimi ravnajo in kako jih na koncu odtujijo.

Ocenjujemo, da se je na podlagi nasvetov strokovnih služb na področju vzgoje in izobraževanja na nekaterih zavodih nakupilo preveč opreme za izobraževanje na daljavo, ki v času po krizi covid-19 ne služi več svojemu namenu. Verjamemo, da se je nakupovalo vse z namenom, da se čim bolje reši trenutno stanje dela na daljavo zaradi prepovedi gibanja.

1.3 PREDSTAVITEV OKOLJA

Ustanoviteljica Zavoda X, ki sem ga analizirala, je Republika Slovenija. Zavod X je ustanovljen za opravljanje vzgojno-izobraževalnega dela, ki se opravlja kot javna služba na področju izobraževanja na podlagi izobraževalnih programov. Zavod je organiziran kot enovit zavod, lociran je na eni lokaciji.

Zavod vodi kot poslovni organ ravnatelj zavoda. Organi zavoda so poleg ravnatelja še svet zavoda in svet staršev zavoda.

Zavod je imel v letih proučevanja povprečno šestinosemdeset zaposlenih, ki so delali s povprečno osemsto sedemdesetimi dijaki.

1.4 PREDPOSTAVKE IN OMEJITVE

Posebni omejitvi pri pridobivanju podatkov ne bi smelo biti. Vsi podatki so javnega značaja. V diplomskem delu ne bomo razkrivali poslovnih skrivnosti, prav tako ne bomo poimenovali organizacije, ki sem jo proučevala, vendar jo bom poimenovala Zavod X.

Pri razmišljanju o diplomskem delu so se nam postavila tri bistvena vprašanja, na katera želimo ob zaključku odgovoriti:

- Kako pomembni so osnovna sredstva in drobni inventar v poslovnem procesu organizacije?
- Ali so bili vsi nakupi osnovnih sredstev in drobnega inventarja za učenje na daljavo smiselni in neizpodbitno pomembni za nemoteno delo?
- Koliko nakupljene opreme bo končalo v omarah po končani krizi covid?

1.5 METODE DELA

Pri vsebini diplomskega dela smo uporabili predvsem naslednje metode:

- opisno metodo: teoretično opredeljevanje pojmov opredmetenih osnovnih sredstev in drobnega inventarja;
- metodo združevanja – kompilacije – združevala sem dela različnih avtorjev, ki so se ukvarjali s podobnimi raziskovalnimi problemi, pri teoretičnem delu diplomske naloge mi je bila v pomoč predvsem domača literatura s področja računovodstva in popisa sredstev;
- analitično metodo: v Zavodu X sem opravila študijo pridobivanja in evidentiranja opredmetenih osnovnih sredstev ter drobnega inventarja v epidemičnih letih v primerjavi z običajnimi nabavami;
- sintetično metodo: v zaključku sem z metodo sinteze združila glavne ugotovitve raziskovalnega dela s teoretičnimi izhodišči.

2. OPREDMETENA OSNOVNA SREDSTVA IN DROBNI INVENTAR

Poslovni sistem za svoje delovanje neobhodno potrebuje prvine poslovnega procesa. Prvine poslovnega procesa sestavljajo:

- delovna sredstva,
- predmeti dela,
- delovna sila,
- storitve drugih.

Delovna sredstva so stroji, naprave, prevozna sredstva, zgradbe in podobno. V poslovnem procesu se obrabljajo in jih praviloma uporabljamo dlje od enega leta. Njihov strošek se izrazi v obliki stroška amortizacije.

Predmeti dela so surovine, material, energija, polizdelki in podobno. V poslovnem procesu se porabijo v celoti in se njihovi stroški v celoti prenesejo na nastale izdelke ali storitve.

Delovna sila je najpomembnejša prvina poslovnega procesa. Tudi če bi imeli še tako dobra delovna sredstva in predmete dela, brez umskega in fizičnega udejstvovanja delavca ne bi bilo poslovnega procesa. Njihovi stroški se običajno merijo v urah porabe delovnega časa ali količini proizvedenih enot.

Storitve drugih so storitve, ki jih opravijo drugi, da poslovni proces teče. Storitve drugih so predvsem komunalne, poštno, prevozne, bančne storitve. Poslovni sistem teh storitev sam ne more opraviti ali se mu finančno ne izplačajo. Za storitve drugih podjetje prejme račun.

Pri porabi prvin poslovnega procesa nastajajo stroški, in sicer:

- delovna sredstva – strošek obrabe imenujemo amortizacija,
- predmeti dela – strošek porabe so stroški materiala,
- delovna sila – stroški dela,
- storitve drugih – stroški storitev.

Takšna delitev prvin poslovnega procesa je najpogostejša delitev stroškov, ki jo imenujemo tudi **delitev po naravnih vrstah**.

Stroške delimo lahko tudi glede na:

- spremembe v obsegu proizvodnje (stalne, spremenljive in mešane stroške),
- razporejanje oziroma vključevanje v izračun lastne cene (neposredne, posredne stroške). (Sendelbah, 2010)

Osnovna sredstva in drobni inventar sodijo v eno izmed prvin poslovnega procesa. Osnovna sredstva so dolgoročna sredstva. To pomeni, da jih bomo po pričakovanjih uporabljali več kot eno obračunsko obdobje. Njihova značilnost je običajno visoka nabavna vrednost.

Dolgoročna sredstva delimo v dve kategoriji:

- neopredmetena sredstva,
- opredmetena osnovna sredstva.

Neopredmeteno sredstvo se praviloma pojavlja kot neopredmeteno dolgoročno nedenarno sredstvo, ki fizično ne obstaja. Zajemajo dolgoročno odložene stroške razvijanja, naložbe v pridobljene pravice do industrijske lastnine (patenti, licence, blagovne znamke, dobro ime ...).

Neopredmetena sredstva se pripozna v računovodskih izkazih, če je verjetno, da bodo pritekale z njimi gospodarske koristi ali če je mogoče določiti njegovo nabavno vrednost.

Neopredmetena sredstva delimo na:

- neopredmetena sredstva s končnimi dobami koristnosti,
- neopredmetena sredstva z nekončnimi dobami koristnosti.

Za neopredmetena sredstva s končnimi dobami koristnosti se obračunava amortizacija po enakem postopku kot za opredmetena osnovna sredstva običajno po metodi enakomernega časovnega amortiziranja. Neopredmetenih sredstev z nedoločeno dobo koristnosti se ne amortizira, izvede se prevrednotenje (oslabitev). (SRS, 2016)

Sredstvo, ki ga ima poslovni subjekt v lasti ali poslovnem najemu ali ga kako drugače obvladuje in ga uporablja pri ustvarjanju dohodka v svoji dejavnosti, imenujemo **opredmeteno osnovno sredstvo**.

V knjigovodskih evidencah in bilanci stanja se opredmeteno osnovno sredstvo opredeli pod pogoji da:

- obstaja verjetnost pritekanja gospodarskih koristi, povezane z njim,
- je mogoče zanesljivo izmeriti njegovo nabavno vrednost.

Drobni inventar je opredmeteno osnovno sredstvo, ki vrednostno na enoto po računih dobaviteljev ne presega 500 evrov. Drobni inventar lahko vodimo skupinsko.

Opremo, ki je nižje vrednosti od 500 evrov, lahko izkazujemo med opredmetenimi osnovnimi sredstvi. To načelo se imenuje načelo istovrstnosti. (SRS, 2016)

Razvrščanje opredmetenih osnovnih sredstev

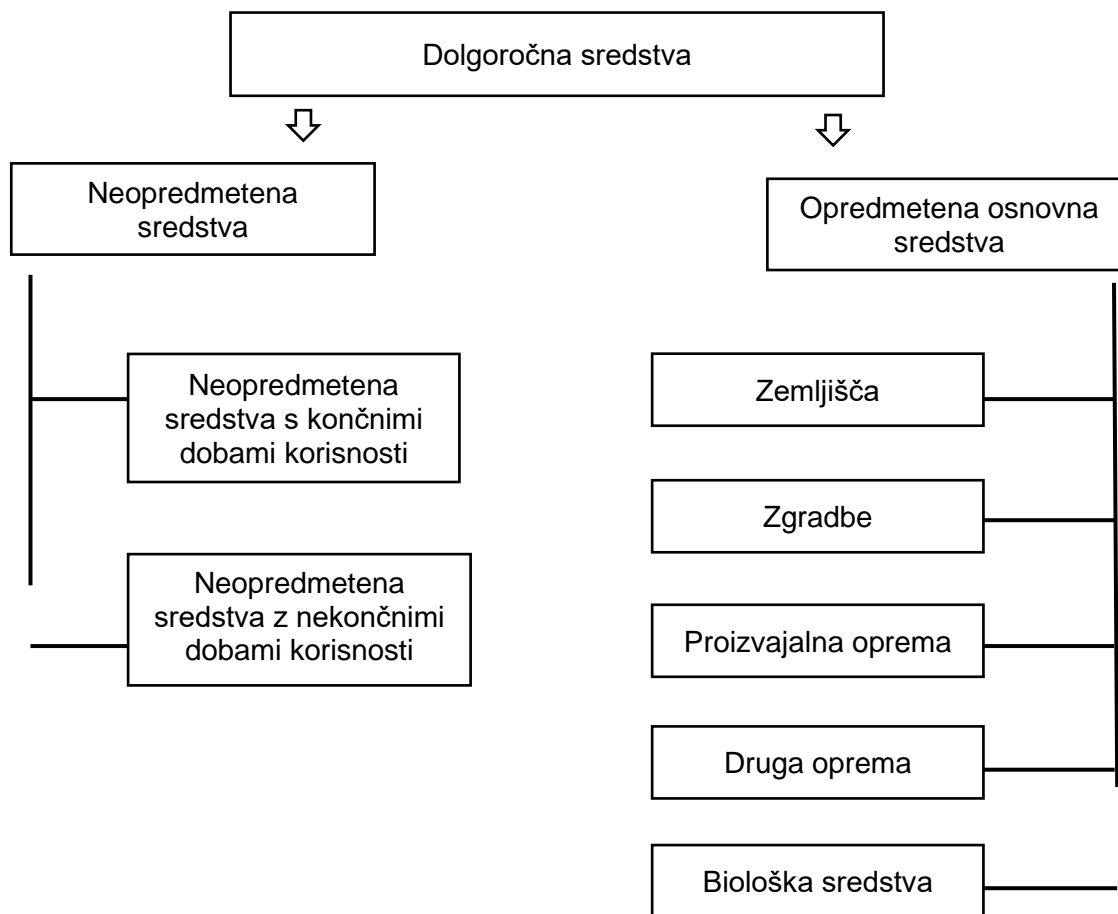
Opredmetena osnovna sredstva delimo na:

- zemljišča,
- zgradbe (ločimo na zgradbe v pridobivanju od zgradb v uporabi),
- proizvodna oprema (ločimo na opremo v pridobivanju in opremo v uporabi),
- druga oprema,
- biološka sredstva (žive živali in rastline).

Zgradbe so lahko objekti nizkih ali visokih gradenj, vodne gradnje, rudarska dela (dostop do rova).

Opremo sestavljajo stroji, naprave, napeljave, inštrumenti, orodja, sredstva za prevoz in zveze.

Med biološka sredstva štejemo sadovnjake, vinograde, hmeljnike in druge nasade, ki imajo nasaditveno dobo več kot eno leto, ter osnovno čredo (plemenice, delovne živali, odrasle živali, mladiče ...). (SRS, 2016)



Slika 1: Diagram dolgoročnih sredstev
(SRS, 2016)

2.1 RAČUNOVODSKI PREDPISI S PODROČJA OPREDMETENIH OSNOVNIH SREDSTEV IN DROBNEGA INVENTARJA

Osnovna sredstva opredeljujejo predvsem Slovenski računovodski standardi (SRS):

- SRS 1 – opredmetena osnovna sredstva,
- SRS 2 – neopredmetena sredstva.

Ti standardi se opirajo na mednarodne računovodske standarde (MRS), mednarodna standarda računovodskega poročanja (MSRP) in na direktive Evropske unije. Slovenske računovodske standarde in Mednarodne računovodske standarde dopolnjujejo Pravila skrbnega računovodenja in interni pravilniki posameznih poslovnih subjektov.

Za vsa osnovna sredstva, tako neopredmetena sredstva kot opredmetena sredstva, in drobni inventar velja, da so podvržena letnim popisom, ki jih določata Zakon o računovodstvu in Pravilnik o popisu sredstev in obveznosti posameznih poslovnih subjektov. (SRS 1, 2 2016)

2.2 NABAVA OZIROMA PRIDOBIVANJE OSNOVNIH SREDSTEV IN DROBNEGA INVENTARJA

Opredmetena osnovna sredstva lahko pridobimo na različne načine:

- z nakupom,
- z državno podporo ali donacijo,
- z zgraditvijo ali izdelavo v organizaciji,
- z zamenjavo. (SRS, 2016)

V nadaljevanju si bomo podrobneje pogledali navedene načine nabave oziroma pridobitve.

Nakup opredmetenih osnovnih sredstev

Vrednost opredmetenih osnovnih sredstev, ki jih vnesemo v knjigovodske razvide in bilanco stanja, imenujemo nabavna vrednost. Nabavno vrednost opredmetenega osnovnega sredstva ali drobnega inventarja sestavljajo:

- nakupna cena (od cene odštejemo vse popuste),
- uvozne in nevračljive nakupne dajatve (davek na dodano vrednost, ki se ne povrne),
- stroški, ki jih je mogoče pripisati neposredno njegovi uporabnosti (dovoz, namestitve, preizkušanje, stroški razgradnje, stroški odstranitve),
- stroški izposojanja v zvezi s pridobitvijo do usposobitve za uporabo.

Če je nabavna vrednost osnovnega sredstva visoka, se lahko razporedi na njegove dele, zlasti še, če imajo ti deli različne dobe koristnosti. (SRS, 2016)

Pridobitev osnovnega sredstva z državno pomočjo ali donacijo

Ob pridobitvi osnovnega sredstva z državno pomočjo ali donacijo se osnovno sredstvo izkazuje po nabavni vrednosti. Če nabavna vrednost ni znana, se vrednoti po pošteni vrednosti, ki se jo poveča za neposredno potrebne stroške za pripravo sredstva za uporabo. Nabavne ali poštene vrednosti ne zmanjšujemo za prejete donacije ali državne podpore, temveč jih evidentiramo med prihodke. (SRS, 2016)

Osnovno sredstvo, izdelano ali zgrajeno v organizaciji

Nabavno vrednost osnovnega sredstva, ki ga zgradijo oziroma izdelajo v organizaciji, sestavljajo vsi neposredni in posredni stroški, ki jih povzroči izdelava ali zgraditev, ki mu jih je mogoče pripisati.

Odgovorne osebe sestavijo interno knjigovodsko listino, ki je podlaga za knjiženje nabavne vrednosti izdelanega sredstva. Nabavna vrednost ne sme biti višja, kot bi za izdelano sredstvo plačali na trgu. (SRS, 2016)

Osnovno sredstvo, pridobljeno z zamenjavo

Osnovno sredstvo, pridobljeno z zamenjavo, praviloma ovrednotimo po pošteni vrednosti, kar predstavlja nabavno vrednost za nadaljnji razvid v knjigovodskih listinah in bilanci stanja. (SRS, 2016)

Osnovna sredstva v pripravi

Proces priskrbe osnovnih sredstev običajno pomeni spremembo denarnih sredstev v osnovna sredstva v pripravi. Pri zgradbah in opremi moramo ločevati osnovna sredstva, ki se šele gradijo ali izdelujejo, od osnovnih sredstev, ki so že usposobljena za uporabo. (Sendelbah, 2010)

Osnovna sredstva v uporabi

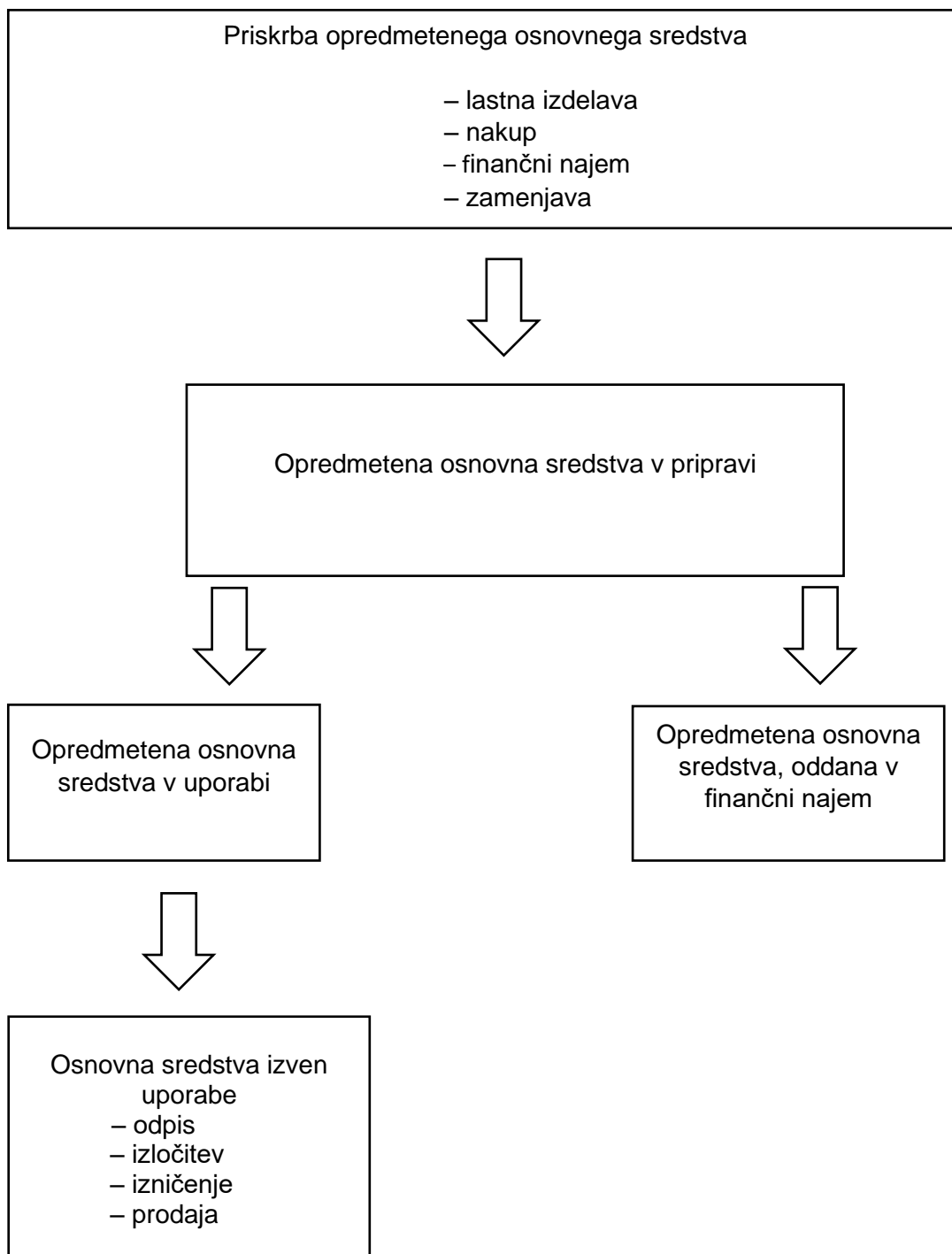
Prenos osnovnih sredstev v uporabo pomeni začetek stroškov amortizacije in hkrati začetek vzdrževanja in popravil.

Osnovna sredstva izven uporabe

Podjetje lahko sredstva, ki jih ne uporablja več, v poslovnem procesu izloči iz uporabe, še vedno pa se lahko sredstva amortizirajo in še se vedno lahko pojavljajo stroški vzdrževanja. Odtujitev pomeni dokončni odpis osnovnih sredstev. Podjetje lahko odtujena osnovna sredstva uniči ali proda.

Osnovna sredstva, dana v poslovni najem

Osnovna sredstva, ki so dana v poslovni najem, izkazujemo ločeno. (SRS 1 2016)



Slika 2: Diagram priskrbe opredmetenih osnovnih sredstev
(Sendelbah, 2010)

Vrednosti osnovnih sredstev

Nabavno vrednost sestavljajo nakupna cena, uvozne in nevračljive nakupne dajatve ter stroški, ki so potrebni, da se je začelo sredstvo uporabljati, ter ocena stroškov razgradnje ali odstranitve. Nabavna vrednost je osnova za obračun amortizacije.

Knjigovodska vrednost je vrednost, izkazana v knjigovodskih izkazih. V knjigovodskih izkazih izkazujemo nabavno vrednost in popravke vrednosti osnovnih sredstev. Razlika je knjigovodska ali neodpisana vrednost osnovnega sredstva.

Poštena vrednost je vrednost, ki bi jo dobili za osnovno sredstvo, če bi se odločili za prodajo.

Prevrednotena nabavna vrednost se izvede zaradi razlik med knjigovodsko in pošteno vrednostjo osnovnega sredstva. Prevrednotenje lahko pomeni oslabitev (zmanjšanje) ali okrepitev (povečanje ali revalorizacijo) knjigovodske vrednosti osnovnega sredstva. (Sendelbah, 2010)

Če revaloriziramo posamezno opredmeteno osnovno sredstvo iz določene skupine, potem moramo revalorizirati vsa sredstva v skupini. (SRS, 2016)

Okrepitev ali oslabitev mora biti redna, da je knjigovodska vrednost vsaj približno enaka pošteni vrednosti.

Pozitivni učinek revalorizacije se prizna v kapitalu kot revalorizacijska rezerva. Negativni izid revalorizacije najprej bremeni revalorizacijsko rezervo, razlika pa bremeni poslovne odhodke v poslovnem izidu. Revalorizacijskih rezerv se ne sme deliti, razen če pri prodaji iztržimo višjo vrednost, kot je njegova knjigovodska vrednost.

Pri nepremičninah se v praksi največkrat uporablja model nabavne vrednosti. Na trgu se cene spreminjajo, zato je potrebno v računovodskih izkazih prikazati pošteno vrednost. To lahko naredi cenilec vrednosti nepremičnin. (SRS, 2016)

Osnovna sredstva z davčnega vidika

Pogledali bomo predvsem, kakšen je vpliv davka na dodano vrednost in davka od dobička pravnih oseb pri nakupu in gibanju osnovnih sredstev.

Davek na dodano vrednost pri nakupu osnovnih sredstev

Davčni zavezanci imajo pri nakupu osnovnih sredstev pravico do odbitka vstopnega DDV tako pri nakupu nepremičnin kot pri nakupu opredmetenih osnovnih sredstev.

Za nepremičnine se popravek DDV razporedi na dvajset let, medtem ko se za osnovna sredstva razporedi na pet let od začetka uporabe. Pomembno je, da se zavedamo, da je potrebno narediti popravek vstopnega DDV, če v teh letih pride do spremembe statusa zavezanca. Navedimo dva najpogostejša primera, pri katerih zavezanec izgubi pravico do odbitka vstopnega DDV:

- postane mali davčni zavezanec,
- odda nepremičnino v dolgoročni najem.

Davek od dobička pravnih oseb z vidika osnovnih sredstev

Uveljavljanje olajšav za investiranje obravnava 55. člen Zakona o davku od dobička pravnih oseb oziroma 66. a člen Zakona o dohodnini glede na pravno ureditev poslovnega subjekta.

Vlaganja v opremo in neopredmetena sredstva so predmet olajšave. Naslednja oprema oziroma neopredmetena sredstva so izrecno izvzeta iz olajšave:

- pisarniška oprema in pohištvo, razen računalniške opreme,
- motorna vozila, razen avtomobilov in avtobusov na hibridni ali električni pogon ter tovornih vozil, ki ustrezajo emisijskim zahtevam,
- neopredmetena sredstva (dobro ime, stvarne pravice in druge podobne pravice).

Za investiranje v opremo ali neopredmetena sredstva je davčna olajšava 40 % investiranega zneska. Zavezanec lahko zniža davčno osnovo za največ do 63 % skupnega znižanja pri davčnem obračunu. Neizkoriščeni del olajšave lahko prenese v naslednjih pet let.

Olajšave ni mogoče uveljavljati za investicije, financirane iz lokalnih skupnosti, proračuna države ali EU, če imajo naravo nepovratnih sredstev. Prav tako je olajšava vezana na pogoj, da zavezanec osnovnih sredstev oziroma nepremičnine ne proda ali odtuji, če je zanje koristil olajšavo pred dokončnim amortiziranjem sredstva, ki je krajše od treh let. Če se pogoj ne izpolni, je potrebno v letu prodaje za izkoriščen znesek olajšave povišati davčno osnovo. (https://www.fu.gov.si_olajsava_za_investiranje, maj 2023)

2.3 AMORTIZACIJA OPREDMETENIH OSNOVNIH SREDSTEV IN DROBNEGA INVENTARJA

Osnovna sredstva se z uporabo obrabljajo, s tem nastaja strošek, ki se imenuje amortizacija. Stroški amortizacije so zneski nabavne vrednosti osnovnih sredstev s končnimi dobami koristnosti, ki v posameznih obdobjih prehajajo s teh sredstev na poslovne učinke. (Sendelbah, 2010)

V praksi se velikokrat dogaja, da osnovnemu sredstvu, ki ga damo v uporabo, določimo stopnjo amortizacije, po tem se računalniško samodejno obračunava do konca življenjske dobe in ne preverjamo letno ter ne ocenjujemo, kakšna bo še življenjska doba sredstva.

Poslovni subjekti obračunavajo amortizacijo za vsa sredstva, za katera jo je potrebno obračunavati, ne glede na način pridobitve. Znotraj poslovnega leta jo razdelijo na posamezna obdobja (mesečno, četrletno, polletno). (Zupančič & Čižman, Zakon o računovodstvu s povezanimi predpisi, 2017)

Sredstva, ki se amortizirajo, so:

- se uporabljajo v obdobju, daljšem od poslovnega leta,
- imajo omejeno dobo koristnosti,
- so namenjena uporabi pri proizvodjanju ali dobavljanju proizvodov in storitev, se posojajo ali se posedujejo. (Zupančič & Čižman, Zakon o računovodstvu s povezanimi predpisi, 2017)

Rednega odpisa (amortizacije) se ne opravlja pri:

- zemljiščih in drugih naravnih bogastvih,
- opredmetenih osnovnih sredstvih do začetka obračuna amortizacije,
- opredmetenih osnovnih sredstvih kulturnega, zgodovinskega in umetniškega pomena,
- spodnjem ustroju železniških prog, cest, letališč in podobnega,
- lokalnih zemljatih ali makadamskih cestah in zgradbah, ki so v njihovi sestavi,
- drugih opredmetenih osnovnih sredstvih, katerih uporaba ni časovno omejena.

(Zupančič & Čižman, Zakon o računovodstvu s povezanimi predpisi, 2017)

Amortizacija se obračunava posamično (za vsako osnovno sredstvo posebej), skupinsko se lahko obračunava zgolj pri istovrstnem drobnem inventarju ali s podobnim namenom.

Amortizacija je strošek, ni pa hkrati izdatek. Amortizacija je stalni ali fiksni strošek, kar pomeni, da strošek nastaja, tudi če poslovni subjekt ne proizvaja. Amortizacija ni edini strošek pri porabljanju osnovnih sredstev. Pojavljajo se še drugi stroški, kot so stroški rednega vzdrževanja, stroški zavarovanja, možni so stroški obresti za najeta posojila za nakup osnovnih sredstev. Ti stroški ne povišujejo nabavne vrednosti osnovnega sredstva, opredeljujemo jih kot redne stroške.

Nadomestni deli večjih vrednosti povišujejo nabavno vrednost opredmetenega osnovnega sredstva, ki smo mu ga vgradili, in se amortizirajo v dobi koristnosti le -

- tega osnovnega sredstva. Stroške nadomestnih delov, ki so namenjeni popravilom in vzdrževanju opredmetenih osnovnih sredstev, evidentiramo na stroške razreda štiri.

Opredmeteno osnovno sredstvo se začne amortizirati prvi dan naslednjega meseca, po mesecu, ko je bilo sredstvo razpoložljivo za uporabo. Sredstvo je razpoložljivo, ko je v stanju, da služi namenu, zaradi katerega je bilo pridobljeno. Ni pa nujno, da se že uporablja. (SRS 1 2016)

Ob začetku amortizacije določimo metodo amortiziranja opredmetenih osnovnih sredstev in letne amortizacijske stopnje. (SRS, 2016)

Drobni inventar se odpiše enkratno v celoti ob nabavi. (Zupančič & Čižman, Zakon o računovodstvu s povezanimi predpisi, 2017)

Amortizacijska osnova je nabavna vrednost, popravljena za morebitna prevrednotenja in dograditve. (Sendelbah, 2010)

Metode amortiziranja

Glede na lastnosti določenega opredmetenega osnovnega sredstva se določi metodo amortiziranja. Ločimo:

- časovno amortiziranje,
- uporabnostno oziroma funkcionalno amortiziranje (metodo proizvedenih enot).

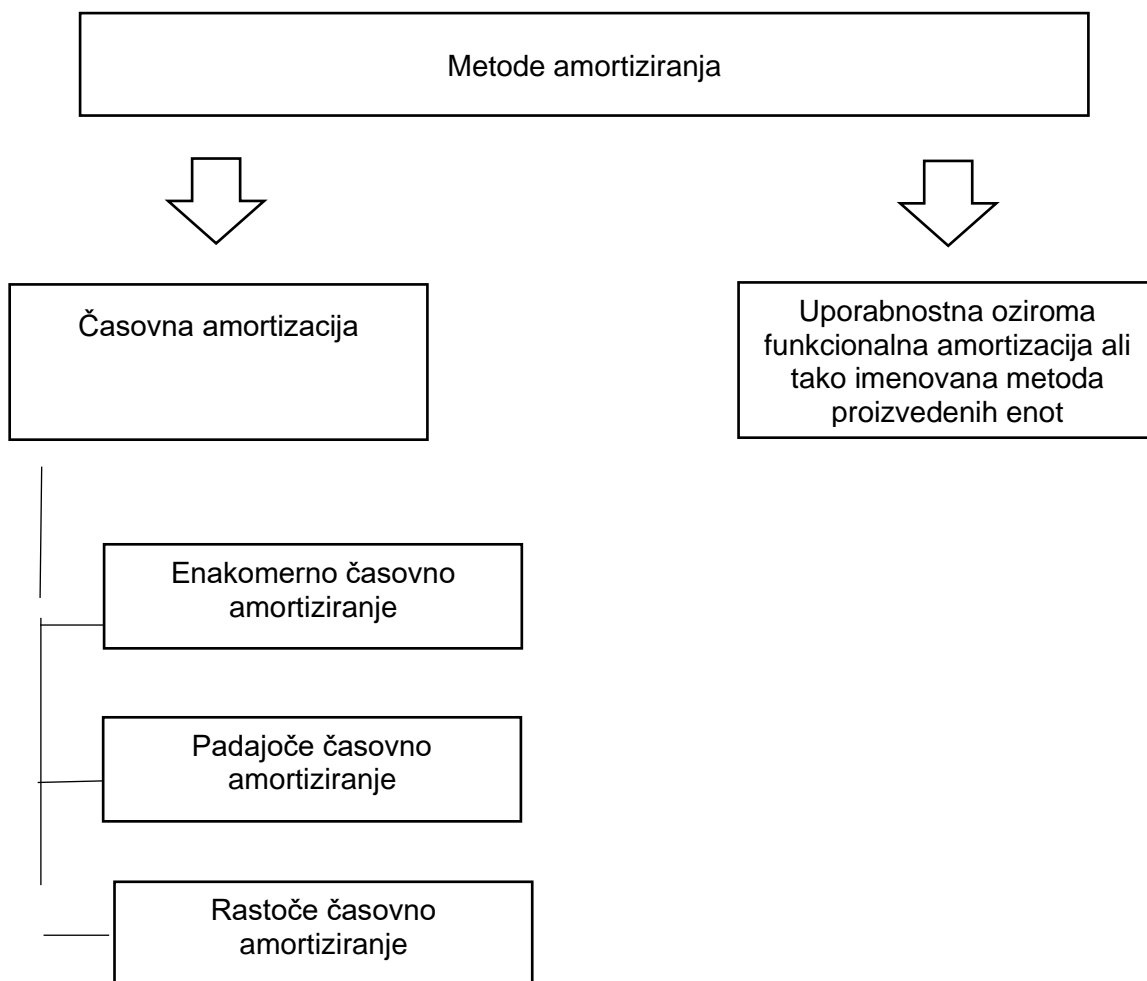
Pri časovnem amortiziranju ločimo:

- metodo enakomernega časovnega amortiziranja (letni zneski so vedno enaki),
- metodo padajočega amortiziranja (začetni letni zneski so višji, z leti padajo),
- metodo proizvedenih enot (glede na dejansko uporabo v posameznem obdobju).

Pri metodi uporabnostno oziroma funkcionalno amortiziranje je temelj pričakovana uporaba osnovnega sredstva, kar pomeni, da za neko obdobje upoštevamo dejansko količino, ki jih neko osnovno sredstvo v poslovnem procesu naredi.

Metodo amortiziranja poslovni subjekt izbere glede na ocenjeni vzorec gospodarske koristi. Če ocenjenega vzorca ni mogoče določiti, se uporabi metoda enakomernega časovnega amortiziranja.

Najpogostejša je metoda enakomernega časovnega amortiziranja. (SRS 1 2016)



Slika 3: Diagram metod amortiziranja
(Sendelbah, 2010)

Doba koristnosti je doba, za katero se pričakuje, da bo osnovno sredstvo poslovnemu subjektu prinašalo gospodarske koristi oziroma da bo proizvedlo določeno število proizvedenih enot.

Doba koristnosti osnovnih sredstev je odvisna od:

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

Za dobo koristnosti se upošteva tista, ki je glede na našete posamezne dejavnike najkrajša. (Sendelbah, 2010)

Amortizacijske stopnje, ki so predpisane pri sestavljanju davčne prijave, niso podlaga za amortiziranje v knjigovodskih razvidih poslovnega izida. To pomeni, da lahko za nabavo nekega stroja po davčnih predpisih uporabimo maksimalno amortizacijsko stopnjo, za poslovne namene pa nižjo stopnjo.

Najvišje stopnje, ki jih priznava Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb, so:

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

(<https://zakonodaja.com/zakon/zddpo-2/33-clen-amortizacija>, 2023)

Izračun amortizacije izvedemo po obrazcu:

Letni znesek amortizacije = nabavna vrednost x letna stopnja amortizacije/100.

(Spiritslovenia, 2023)

2.4 EVIDENTIRANJE OSNOVNIH SREDSTEV IN DROBNEGA INVENTARJA

Organizacije javnega prava pri računovodenju upoštevajo Zakon o računovodstvu. Zakon o računovodstvu predpisuje vse v zvezi z vodenjem poslovnih knjig v javnem sektorju.

Javni sektor sestavljajo državni organi in uprave samoupravnih lokalnih skupnosti, javne agencije, javni skladi, javni zavodi in javni gospodarski zavodi ter druge osebe javnega prava, če so posredni uporabniki državnega proračuna ali proračuna lokalne skupnosti.

Pravne osebe, ki so uporabniki enotnega kontnega načrta javnega prava, delimo na:

- proračune (državni in občinske);
- neposredne uporabnike državnega oziroma občinskih proračunov (državni in občinski organi in organizacije);
- posredne uporabnike državnega ali občinskega proračuna. To so pravne osebe, ki opravljajo javno službo, ki je v javnem interesu. Financirajo se iz državnega proračuna ali občinskih proračunov. Organizirani so v obliki javnih zavodov, javnih agencij ali javnih skladov. Med posredne uporabnike štejemo tudi Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije, Zavod za pokojninsko in invalidsko

zavarovanje, javne zavode, katerih ustanovitelj so posredni uporabniki, samoupravne narodne skupnosti in kmetijsko-gospodarsko zbornico.

Z vidika ugotavljanja prihodkov in odhodkov delimo uporabnike na:

- druge uporabnike enotnega kontnega načrta (državni in občinski proračuni, državni in občinski organi in organizacije, ožji deli lokalnih skupnosti, tudi Zavod za zdravstveno zavarovanje, Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje, javni skladi;
- določene uporabnike enotnega kontnega načrta, ki so javni zavodi, javne agencije in ostali posredni proračunski uporabniki ter druge osebe javnega prava. (Zupančič & Čižman, Računovodski predpisi za javni sektor v praksi z dodanimi Pravili skrbnega računovodenja, 2017)

Država ali občina, ki je ustanovitelj javnega zavoda, prenese stvarno premoženje (nepremičnine in premičnine) zavodom v uporabo, ne pa v last.

Izkazovanje obveznosti za sredstva, prejeta v upravljanje, je opredeljeno v 71. členu Pravilnika o enotnem kontnem načrtu za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava, ki je podzakonski akt Zakona o računovodstvu. (Zupančič & Čižman, Računovodski predpisi za javni sektor v praksi z dodanimi Pravili skrbnega računovodenja, 2017)

Viri financiranja nabave osnovnih sredstev zavodov in kritje amortizacije

Pri nabavi stvarnega premoženja zavoda je pomembno opredeliti vir financiranja. Zavod ima lahko dve vrsti financiranja:

- javnofinančni vir (državni in občinski proračun),
- lastni vir (donacije, prodaja blaga in storitev na trgu – tržna dejavnost, doplačila za izvajanje javne službe).

Zavodi obračunavajo amortizacijo za vsa sredstva, ne glede na to, ali jih imajo v lasti ali v upravljanju, in ne glede na vir financiranja oziroma pridobitve.

Zavodi se največkrat poslužujejo kot vir financiranja osnovnih sredstev s porabo presežka prihodkov nad odhodki preteklih let. Večino prihodkov zavod pridobi iz javnofinančnih virov. Enako je s stroški, večina stroškov je v zvezi z izvajanjem javne službe. Posledično je presežek prihodkov nad odhodki v večji meri od ostanka izvajanja javne službe. Ta ostanek je vir sredstev za nakup osnovnih sredstev ali investicije, oblikovan na kontu skupine 985 (Presežek prihodkov nad odhodki preteklih let).

Pretežni del osnovnih sredstev je prejet v upravljanje. Obračunane amortizacije od sredstev, prejetih v upravljanje, zavodi ne vključujejo v stroške, vendar jo krijejo v

breme konta 98 – Obveznost za sredstva prejeta v upravljanje. Del amortizacije dajo zavodi v stroške (v breme kontov skupine 462), in sicer v razmerju prihodkov in odhodkov pridobitne dejavnosti. Obračunano amortizacijo za sredstva, kupljena iz lastnih virov, krijejo zavodi iz sklada, ki je oblikovan v ta namen v skupini 92. (Zupančič & Čížman, Računovodski predpisi za javni sektor v praksi z dodanimi Pravili skrbnega računovodenja, 2017)

Usklajevanje terjatev in obveznosti po 37. členu Zakona o računovodstvu

Določeni in drugi uporabniki morajo medsebojno uskladiti terjatve in obveznosti. To usklajevanje je podlaga za izdelavo Premoženijske bilance, ki jo morajo sestaviti vsi proračunski uporabniki.

Usklajevanje poteka v medsebojnih obveznostih:

- obveznosti za sredstva, prejeta v upravljanje, pri posrednih uporabnikih proračuna (zneski na kontih skupine 98),
- sklad premoženja v javnih skladih in pri drugih pravnih osebah javnega prava, ki je v njihovi lasti,
- prejeta posojila,
- odprte postavke (zneski na kontih skupine 24);

in terjatvah:

- terjatve za sredstva dana v upravljanje, pri neposrednih proračunskih uporabnikih (zneski na kontih skupine 09),
- kapitalske naložbe v namensko premoženje, dano javnim skladom,
- kapitalske naložbe v druge pravne osebe javnega prava,
- dana posojila,
- odprte postavke (zneski na kontih skupine 14).

Vse postavke usklajevanja potekajo preko posebnega Izpiska odprtih postavk, ki ga drugi uporabniki pošljejo v usklajevanje določenim uporabnikom enotnega kontnega načrta.

Izpisek odprtih postavk mora vsebovati:

- naziv neposrednega uporabnika proračuna,
- naziv prejemnika sredstev iz javnih financ,
- vrsto posamezne odprte postavke oziroma naložbe.

Uskladitev terjatev za sredstva, dana v upravljanje, in dolgoročnih kapitalskih naložb se opravi na podlagi predloženih podatkov. Prejemniki sredstev navedejo podatke:

- zneske začetnega stanja,
- spremembe med letom (pridobitve, odtujitve, obračun amortizacije, prevrednotenja osnovnih sredstev in finančnih naložb),

- ustvarjen presežek prihodkov nad odhodki. (Zupančič & Čižman, Računovodski predpisi za javni sektor v praksi z dodanimi Pravili skrbnega računovodenja, 2017)

Finančni načrt kot osnova za nakup novega osnovnega sredstva

Zakonske osnove zahtevajo izravnane prihodke in odhodke za javnofinančna sredstva pri načrtovanju poslovanja javnih zavodov. Zgodí se, da pri realizaciji finančnega načrta niso bili izravnani. To zlasti velja v primerih višje sile, ukrepov organov, v zadnjem času zaradi covid situacije.

Predstojnik zavoda mora podrobneje pojasniti, zakaj so nastali presežki prihodkov nad odhodki na koncu obračunskega leta in s tem oblikovani vir za nakup novih osnovnih sredstev ali vlaganja v nepremičnine. Predstojnik zavoda predlaga svet zavoda porabo presežka prihodkov nad odhodki. Svet zavoda sprejme zavezujoč sklep porabe, ki jo zavod da v finančni načrt nakupa opreme in investicijska vlaganja.

Finančne načrte, sprejete s strani svetov zavodov, potrjuje pristojno ministrstvo. S tem je omogočen nakup nove opreme ali investicijsko vlaganje. (Zupančič & Čižman, Računovodski predpisi za javni sektor v praksi z dodanimi Pravili skrbnega računovodenja, 2017)

Evidentiranje osnovnih sredstev in drobnega inventarja

Pravilno evidentiranje osnovnih sredstev in drobnega inventarja (pravilen popis, izračun amortizacije, pregledno beleženje sredstev) lahko bistveno vpliva na poslovne izkaze, tako na bilanco stanja kot na izkaz poslovnega izida. Pravilno evidentiranje vpliva tudi na pravilen izračun davka od dobička pravnih oseb. Če evidence niso pravilne, lahko podjetje plača preveč ali premalo davka. V obeh primerih so negativne posledice, na eni strani bi lahko privarčevali, na drugi pa plačali globo pri inšpekcijskem nadzoru.

Za opredmetena osnovna sredstva se v knjigovodskih razvidih izkazuje posebej nabavna vrednost oziroma prevrednotena nabavna vrednost, posebej amortizacija (popravek vrednosti) in posebej nabrana izguba zaradi oslabitve. Razlika med nabavno vrednostjo in popravkom vrednosti je neodpisana vrednost, ki jo vpisujemo v bilanco stanja. (SRS, 2016)

Dogodke, povezane s pridobitvijo osnovnega sredstva na kakršen koli način, morajo izkazovati verodostojne knjigovodske listine.

Temeljna knjigovodska listina o priskrbi osnovnega sredstva je prejemnica osnovnega sredstva. Ko predamo osnovno sredstvo v uporabo, je potrebna druga knjigovodska

listina, in sicer zapisnik o predaji v uporabo. Ta listina je temelj začetka obračuna amortizacije osnovnega sredstva. Listina o obrabi prikazuje obračun amortizacije, ki je temeljna listina za knjiženje letnega stroška amortizacije v glavno knjigo. Ko poslovni subjekt osnovno sredstvo izloči iz uporabe, sestavi izločilnico ali odpravnico, če namerava sredstvo odprodati. (Sendekbah, 2010)

Prejeti račun dobavitelja za opredmeteno osnovno sredstvo je izvirna knjigovodska listina. Taka izvirna knjigovodska listina je osnova za evidentiranje v glavno knjigo in pomožno knjigo, ki jo imenujemo **register osnovnih sredstev**. Register osnovnih sredstev je obvezna pomožna knjiga vseh pravnih oseb. (Zupančič & Čižman, Zakon o računovodstvu s povezanimi predpisi, 2017; Zupančič & Čižman, Računovodski predpisi za javni sektor v praksi z dodanimi Pravili skrbnega računovodenja, 2017; Zupančič & Čižman, Zakon o računovodstvu s povezanimi predpisi, 2017)

Investicijski načrti in register osnovnih sredstev se hranijo trajno, pogodbe o nabavi opredmetenih in neopredmetenih sredstev se hranijo do izločitve sredstev iz uporabe.

Register osnovnih sredstev

Register osnovnih sredstev se vodi po kronološkem zaporedju pridobivanja osnovnih sredstev.

Evidenca vsebuje:

- zaporedno številko osnovnega sredstva,
- datum listine, ki je podlaga za pridobitev osnovnega sredstva,
- oznako listine, ki je podlaga za pridobitev osnovnega sredstva (račun, pogodba ...),
- poimenovanje osnovnega sredstva,
- nabavno vrednost osnovnega sredstva,
- odpisano vrednost osnovnega sredstva,
- neodpisano vrednost osnovnega sredstva,
- amortizacijsko obdobje,
- datum pridobitve osnovnega sredstva,
- datum začetka uporabe,
- datum začetka amortizacije,
- datum izločitve osnovnega sredstva,
- knjigovodsko vrednost osnovnega sredstva ob odtujitvi. (Zupančič & Čižman, Računovodski predpisi za javni sektor v praksi z dodanimi Pravili skrbnega računovodenja, 2017)

V današnjem času v glavnem vsi poslovni subjekti uporabljajo razne računalniške programe za vodenje Registra osnovnih sredstev in se le-ti poredkeje tiska na papir, mogoč je vpogled v vsakem trenutku.

Evidentiranje osnovnih sredstev v glavni knjigi

Osnovna sredstva so dolgoročna sredstva, zato jih evidentiramo v glavni knjigi v razredu 0 dolgoročna sredstva. Skupine, ki jih uporabljamo pri evidentiranju, so:

- 00 neopredmetena sredstva,
- 01 naložbene nepremičnine,
- 02 nepremičnine,
- 03 popravek in oslabitev vrednosti nepremičnin,
- 04 oprema in druga opredmetena osnovna sredstva (tudi drobni inventar),
- 05 popravek in oslabitev vrednosti opreme in drugih opredmetenih osnovnih sredstev.

Amortizacija je strošek obrabe osnovnih sredstev, zato jo evidentiramo v glavni knjigi v razredu 4, v skupini 43. (Zupančič & Čižman, Zakon o računovodstvu s povezanimi predpisi, 2017)

Popis sredstev in njihovih virov

Dejansko stanje sredstev in obveznosti do njihovih virov se lahko razlikuje od stanj, izkazanih v poslovnih knjigah, zaradi različnih vzrokov. Ukrep za usklajevanje podatkov med dejanskim stanjem sredstev in njihovih virov in evidentiranim stanjem je popis.

Razlike, ugotovljene s popisom, med evidentiranimi sredstvi in dejanskimi sredstvi je treba med seboj čim bolj uskladiti in zagotoviti, da so računovodski podatki odraz realnega in kakovostnega stanja računovodskih informacij.

Osredotočili smo se predvsem na popis osnovnih sredstev in drobnega inventarja. Vendar je potrebno poudariti, da je popis osnovnih sredstev in drobnega inventarja le del obveznega letnega popisa.

Način izvedbe popisa ni določen z zakonom. Obvezni letni popis opredeljujejo pravne podlage:

- Zakon o gospodarskih družbah v četrtem odstavku 54. člena govori, da je obvezen popis najmanj enkrat letno; v prvem odstavku 61. člena pa določa, da mora biti letno poročilo sestavljeno jasno in pregledno. Letno poročilo mora izkazovati resničen in pošten prikaz premoženja in obveznosti poslovnega subjekta, njegovega finančnega položaja ter poslovnega izida;
- Slovenski računovodski standardi (2016) oz. Mednarodni standardi računovodskega poročanja: SRS 2016 obravnavajo pravila finančnega računovodenja, poročanja za zunanje potrebe organizacij. Dopolnjujejo jih pravila skrbnega računovodenja (PRS od 1 do 10);

- Pravilnik o popisu ali drug dokument, ki določa pravila popisa. Pravilnik je interni akt in njegova vsebina ni predpisana.

Pravilnik določa predvsem:

- določbe glede rednega oziroma izrednega popisa,
- določbe glede pomembnih rokov in časa popisa,
- način ugotavljanja dejanskega stanja,
- pravila priprave na popis, organizacijo popisa, določitev inventurnih komisij, naloge posameznih inventurnih komisij, pripravo knjigovodskih listin, ki so osnova za popis, postopke v zvezi z izločanjem sredstev,
- pravila pri ugotavljanju razlik med knjižnim stanjem in dejanskim stanjem popisanih sredstev in virov, ugotavljanje odgovornosti v zvezi s primanjkljaji,
- določbe pri hrambi dokumentacije.

Vrste popisa:

- obvezni po predpisih (redni letni ter obvezni pri podjetjih v stečaju ali likvidacijskem postopku),
- neobvezni (ob izrednih dogodkih: kraja, elementarna nesreča ipd). (Zupančič & Čižman, Zakon o računovodstvu s povezanimi predpisi, 2017)

Podatki o dejanskem stanju so podlaga za sestavo letnega poročila, zato mora biti popis opravljen enkrat letno (54/4 ZGD1). Po SRS mora zavezanec popisati sredstva in vire sredstev na koncu (če je koledarsko leto enako poslovnemu na dan 31. decembra) ali čim bližje zaključku poslovnega leta (če poslovno leto ni enako koledarskemu).

Za popis knjig, filmov, fotografij, kulturnih spomenikov, umetnin in podobno je možnost izbire daljšega obdobja, vendar ne daljšega od 5 let (PRS 7,22).

Pri popisu uskladitve evidenc nepremičnin je potrebno, le-te uskladiti tudi z izpiski iz zemljiške knjige tako vrednostno kot tudi inventarne številke.

Vrsta sredstev popisa in obveznosti do virov sredstev:

- neopredmetena sredstva (računalniški programi, patenti, licence),
- opredmetena osnovna sredstva (zgradbe, stroji, naprave, računalniška oprema), zajeta v registru osnovnih sredstev in drobnega inventarja (pripravi računovodja),
- dolgoročne aktivne časovne razmejitve – uskladitev dejanskega in knjigovodskega stanja opravi računovodja na podlagi računovodske dokumentacije,
- naložbene nepremičnine – ne v javnem sektorju,
- zaloge surovin, materiala, nedokončane proizvodnje, tudi nedokončane storitve, proizvodov, polproizvodov, blaga (primerjava količine materiala,

- blaga, proizvodov na zalogi s stanjem v skladiščih, materialnih in blagovnih evidencah),
- gotovina v blagajni (prešteje se gotovina v blagajni na dan popisa),
 - aktivne časovne razmejitve – uskladitev dejanskega in knjigovodskega stanja opravi računovodja na podlagi knjigovodske dokumentacije,
 - denarna sredstva na računih – uskladitev dejanskega in knjigovodskega stanja opravi računovodja na podlagi knjigovodske dokumentacije,
 - vrednostni papirji in druge naložbe – uskladitev dejanskega in knjigovodskega stanja opravi računovodja na podlagi knjigovodske dokumentacije,
 - terjatve in obveznosti – računovodja pošlje izpiske odprtih terjatev in obveznosti, ki jih uskladi s svojimi evidencami ter s kupci in dobavitelji; usklajene terjatve in obveznosti predstavljajo osnovo za oblikovanje njihovih popravkov,
 - Posojila – uskladitev dejanskega in knjigovodskega stanja opravi računovodja na podlagi knjigovodske dokumentacije in podatkov (izpiski bank o stanju kreditov, druga dokumentacija). (Pravilnik o popisu Zavoda X, 2009)

Odgovorne osebe morajo pripraviti oziroma označiti sredstva za popis tako, da lahko inventurne komisije štejejo, merijo in podobno. Del opravil se lahko opravi računalniško, in sicer izpis evidenc ter štetje s pomočjo črtnih kod.

Vodja popisne komisije ob zaključku popisa izdelava poročilo o popisu, tako imenovani inventurni elaborat.

Inventurni elaborat zajema:

- mnenje in pojasnila o ugotovljenih inventurnih razlikah,
- predloge za odpravo inventurnih razlik,
- predloge knjiženja razlik,
- predloge izboljšav in ukrepov, da do razlik ne bi prihajalo.

Poročilo je potrebno obravnavati na ustreznih organih poslovnega subjekta. Organi poslovnega subjekta sprejmejo obvezujoče sklepe za odpravo ugotovljenih inventurnih razlik in sklepe za preprečevanje nadaljnjih nepravilnosti in odtujitev pri poslovanju v prihodnje.

Organi poslovnega subjekta podajo strinjanje z inventurnim elaboratom in s predlogom za odpis sredstev in njihovih virov.

Opredmetena osnovna sredstva niso več predmet popisa, če so odtujena ali izničena, ker od njih ni več mogoče pričakovati koristi. (Pravilnik o popisu Zavoda X, 2009)

3. PRAKTIČNI PRIKAZ PRIDOBITVE OZIROMA NAKUPA OPREDMETENIH OSNOVNIH SREDSTEV IN DROBNEGA INVENTARJA V ZAVODU X

Temeljni zakon za računovodenje organizacij javnega prava je Zakon o računovodstvu. Zakon o računovodstvu predpisuje vse v zvezi z vodenjem poslovnih knjig v celotnem javnem sektorju, katerega del je tudi Zavod X.

3.1 PREDSTAVITEV ZAVODA X

Ustanoviteljica javnega Zavoda X je Republika Slovenija. Podlaga za ustanovitev je Akt o ustanovitvi. Zavod X je ustanovljen za opravljanje vzgojno-izobraževalne dejavnosti, ki se opravlja kot javna služba na področju izobraževanja in na podlagi izobraževalnih programov.

Zavod X je organiziran kot enovit zavod, torej nima enot in je lociran na eni lokaciji v gorenjski regiji. Osnovna dejavnost zavoda je vzgojno-izobraževalno delo na področju srednjega šolstva.

Organi zavoda so ravnatelj, svet zavoda in svet staršev zavoda. Zavod X vodi ravnatelj, pomagata mu dva pomočnika ravnatelja.

Strokovni organi Zavoda X so:

- razredniki,
- oddelčni učiteljski zbor,
- učiteljski zbor šole,
- strokovni aktivni predmetnih področij.

Zavod ima 14 predmetnih aktivov, administrativno-tehnično službo, knjižnico in svetovalno službo.

Zavod X je imel v obdobju situacije covid 19 redno zaposlenih delavcev, nekaj delavcev, ki so dopolnjevali delovno razmerje na drugih zavodih, in posamezne študente, ki so nadomeščali številne bolniške odsotnosti.

Svet Zavoda X sprejema Vsebinski in finančni načrt Zavoda X v februarju tekočega leta, ki ga Zavod X pripravi v skladu z navodili Ministrstva za vzgojo in izobraževanje. Februarja 2020 še ni bilo slutnje o pandemiji. Vsekakor so se z razglasitvijo pandemije in z razglasitvijo prepovedi o zbiranju ljudi predvideni načrti nakupov osnovnih sredstev in drobnega inventarja postavili na glavo. Predvsem je bilo potrebno izvesti osnovno dejavnost Zavoda X, to je vzgojno-izobraževalno dejavnost na daljavo.

Na začetku razglasitve pandemije covid-19 je bilo težko tako za učitelje kot za dijake. Učitelji so bili sicer že večinoma opremljeni s prenosnimi računalniki, katerih nakup je Zavod X sofinanciral že v letih pred krizo covida. Uporabljali so ga za pripravo gradiv. V sredini marca 2020 so začeli uporabljati prenosne računalnike za pouk na daljavo vsi, tudi tisti, ki ga do tedaj niso. Poskrbeti je bilo potrebno tudi za dijake. Dijaki Zavoda X so večinoma dobro preskrbljeni s tehnološko opremo, za tiste, ki v danem trenutku niso imeli ustrezne opreme, je poskrbel Zavod X. Pripomniti je potrebno, da ni bil problem, da dijaki niso imeli opreme, problem je nastal, če se je oprema pokvarila in je bilo potrebno nabaviti oziroma popraviti opremo. Uvoz opreme z vzhoda je domala zamrl, cene pa so rastle.

Financiranje Zavoda X

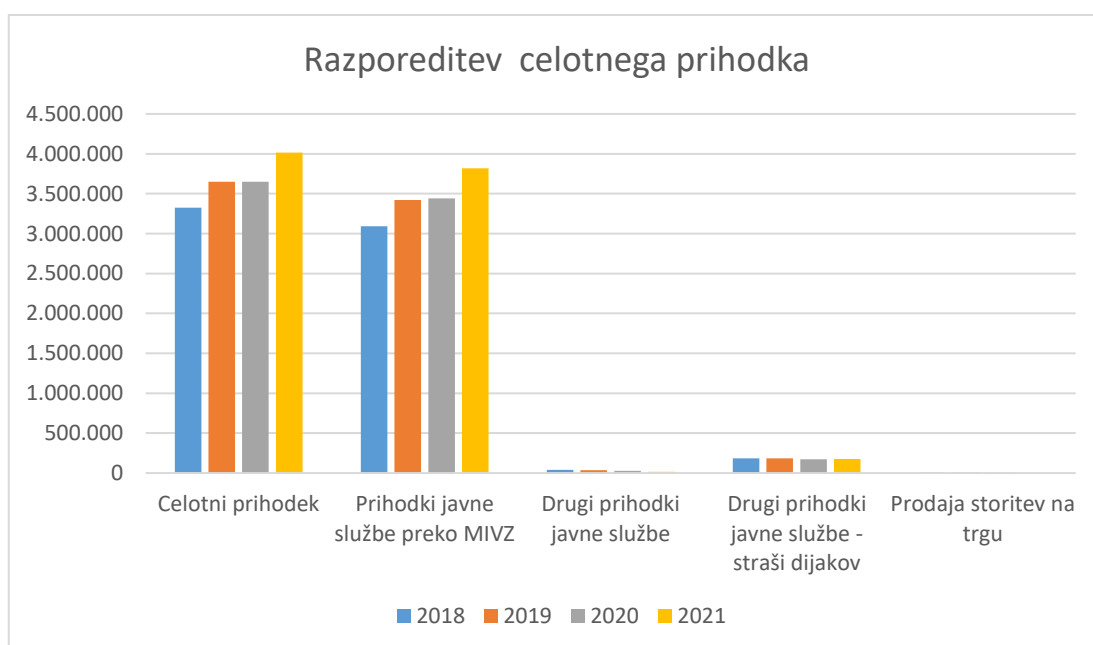
Zavod X pridobi večino prihodka z opravljanjem javne službe. Glavni financer je proračun preko Ministrstva za vzgojo in izobraževanje. Ministrstvo financira Zavod X preko letnih sklepov o zagotavljanju proračunskih sredstev za programe srednjega šolstva. Za Zavod X sta bistvena dva sklepa:

- Sklep o zagotavljanju proračunskih sredstev za programe srednješolskega izobraževanja, ki upošteva število vpisanih dijakov v gimnazijski program in program maturitetni tečaj z upoštevanjem cen programa srednjega šolstva na dijaka (financiranje se imenuje MoFAS – metoda financiranja po glavi dijaka),
- Sklep o obsegu sredstev za izvajanje programa mednarodna matura, katerega osnovno financiranje je prav tako na osnovi MoFAS, poleg tega še dodatno financiranje glede na skupine mednarodne mature.

Del sredstev za izvajanje javne službe pridobi Zavod X iz občinskega proračuna (preventivni programi, izvajanje javnih del) in drugih neposrednih uporabnikov (osnovne šole, fakultete), del sredstev od staršev dijakov pri izvajanju plačljivega dela obveznih izbirnih vsebin (kulturne, športne, naravoslovne, družoslovne in druge dejavnosti). Neznatni delež Zavod X ustvari s prodajo storitev na trgu (najemnine za telovadnice in oddajanje kuhinje v najem).

Razporeditev celotnega prihodka po letih	2018	2019	2020	2021
Celotni prihodek	3.323.649	3.652.089	3.649.856	4.016.779
Prihodki javne službe preko MIVZ	3.093.174	3.423.650	3.442.538	3.819.015
Drugi prihodki javne službe	39.234	35.377	28.595	17.922
Drugi prihodki javne službe – starši dijakov	183.215	185.382	174.423	174.843
Prodaja storitev na trgu	8.026	7.680	4.300	5.000

Tabela 1: Delitev celotnega prihodka po letih v EUR
(Lastni vir)



Slika 4: Delitev celotnega prihodka po letih v EUR
(Lastni vir)

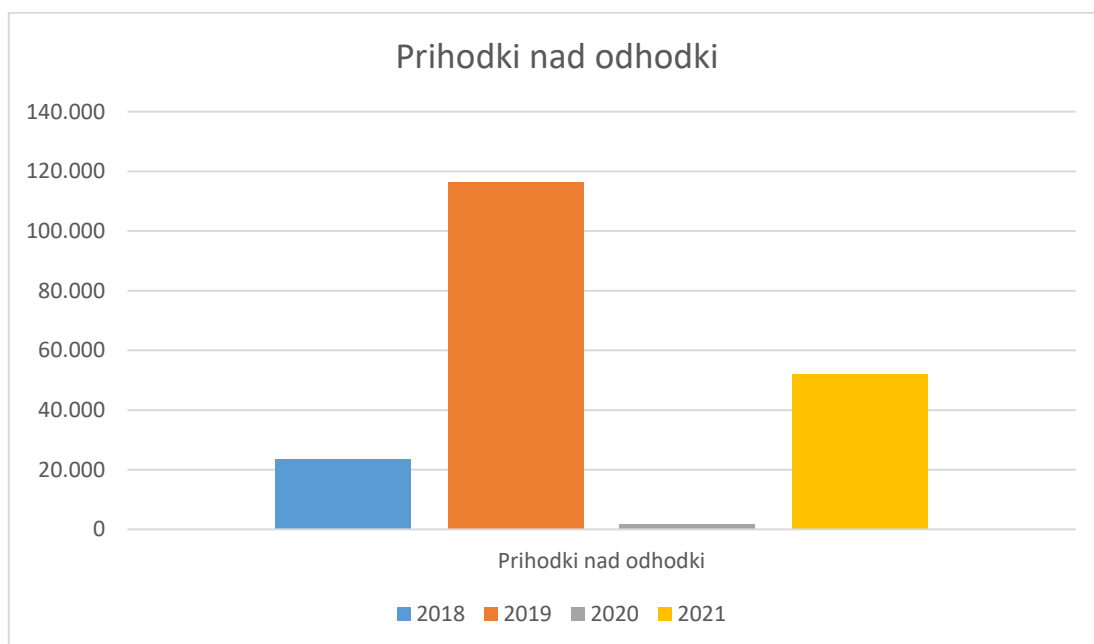
Iz navedenega je razvidno, da so se zmanjšali drugi prihodki za izvajanje javne službe in tudi prihodki od prodaje storitev na trgu, kar je bila posledica prepovedi druženja oziroma zbiranja ljudi.

3.2 NABAVA ALI BREZPLAČNA PRIDOBITEV OPREDMETENIH OSNOVNIH SREDSTEV IN DOROBNEGA INVENTARJA V ZAVODU X

Kot je bilo že omenjeno, je za investiranje v nabavo opredmetenih osnovnih sredstev pomembno, kakšen ima Zavod X ostanek prihodkov nad odhodki. Sredstva, ki jih Zavod X na nek način privarčuje v preteklem letu, lahko naslednje leto nameni za investicijsko vzdrževanje ali nakup opredmetenih osnovnih sredstev.

Prihodki nad odhodki po letih	2018	2019	2020	2021
Prihodki nad odhodki	23.544	116.481	1.701	52.096

Tabela 2: Stanje prihodkov nad odhodki po letih v EUR
(Lastni vir)



Slika 5: Stanje prihodkov nad odhodki po letih v EUR
(Lastni vir)

Iz navedenega lahko vidimo, da so bili stroški v letu 2020 visoki zaradi situacije covid-19 in je bil posledično nizek znesek prihodkov nad odhodki.

3.3 KNJIGOVODSKE LISTINE IN KNJIŽENJE V POSLOVNE KNJIGE OB NABAVI OPREDMETENIH OSNOVNIH SREDSTEV

Potrebno je poudariti, da so le verodostojne listine osnova za knjiženje v glavno knjigo in pomožne knjige osnovnih sredstev in drobnega inventarja.

Krogotok listin za nabavo osnovnega sredstva je:

- pri različnih dobaviteljih pridobi predračun za osnovno sredstvo, ki ga želi kupiti,
- poslovodstvo se odloči za nakup najugodnejše ponudbe glede na ceno, garancijo, dobavni rok ...,
- kupec izda naročilnico,
- dobavitelj izroči opremo in jo opremi z dobavnico,
- dobavitelj izda račun,
- kupec plača račun.

Knjiženje nabav osnovnih sredstev

Določeni uporabniki enotnega kontnega načrta, katerih del so zavodi, morajo upoštevati posebnosti vodenja poslovnih knjig, saj jih vodijo po načelu denarnega toka in tudi po načelu poslovnega dogodka. Zavodi izkazujejo stanje in gibanje osnovnih sredstev po obračunskem načelu v okviru razreda 0. Prav tako pa določeni uporabniki hkrati evidentirajo tudi nabavo po načelu denarnega toka v skupini 42.

Računovodstvo osnovnih sredstev Zavoda X

Za računovodenje Zavoda X skrbi računovodja, pomaga mu knjigovodja. Zavod X ima za vodenje evidenc osnovnih sredstev dva interna akta:

- Pravilnik o popisu osnovnih sredstev,
- Pravilnik o računovodstvu.

Zavod X vodi poleg glavne knjige tudi register osnovnih sredstev v programu Vasco. Nabavno vrednost osnovnih sredstev se določi z upoštevanjem 22 % DDV, ker Zavod X nima pravice do odbitnega deleža. Drobní inventar vodi zavod v dveh kategorijah, in sicer drobní inventar do 100 EUR in drobní inventar do 500 EUR v istem registru kot osnovna sredstva. Drobní inventar se odpiše v celoti že ob nabavi. Nekatere vrste drobnega inventarja se vodi skupinsko (šolske mize, šolski stoli, manjše naprave ipd.), posamično se vodi računalniško opremo, čeprav je le-ta lahko tudi nižje vrednosti.

Primer izračuna amortizacijske osnove

Zavod, ki ni zavezanec za DDV, kupi športno opremo v vrednosti 4000 EUR, trgovski popust je 10 %, DDV je 22 %. Od prevoznika prejme račun za prevoz 500 EUR skupaj

z DDV. Poleg tega pa prejme račun za montažo športne opreme za 400 EUR z DDV. Oprema je bila montirana 20. 6. 2021.

Končna vrednost opreme po dobaviteljem računu	4.392 EUR
Račun prevoznika	500 EUR
Račun za montažo	400 EUR
Skupaj nabavna vrednost opreme – amortizacijska osnova	5.292 EUR

Tabela 3: Primer izračuna amortizacijske osnove
(Lastni vir)

Zavod ni davčni zavezanec, zato nima pravice do odbitka DDV, tako nabavna vrednost predstavlja tudi DDV.

Prikaz vzporednega knjiženja po načelu denarnega toka in poslovnega dogodka:

Poslovni dogodek	Nastanek poslovnega dogodka	Knjiženje	Plačilo – denarni tok	Knjiženje
Nakup športne opreme	20. 6. 2021	040/220	20. 7. 2021	220/110 in 420/499

Tabela 4: Prikaz vzporednega knjiženja po načelu denarnega toka in poslovnega dogodka
(Lastni vir)

Nazivi kontov, na katere se knjiži nakup športne opreme:

- 040 oprema,
- 220 kratkoročna obveznost do dobaviteljev v državi,
- 110 denarna sredstva na računih,
- 420 nakup opreme,
- 499 evidenčni promet odhodkov in drugih izdatkov določenih uporabnikov enotnega kontnega načrta.

Vsako novo osnovno sredstvo ali drobni inventar se vnese v program Vasco Osnovna sredstva na podlagi prejetega računa ali sklepa o brezplačni pridobitvi z določeno nabavno vrednostjo. V računalniški register osnovnih sredstev se vnesejo naslednji podatki o osnovnem sredstvu:

- inventarna številka,
- naziv,

- nabavna vrednost,
- datum nabave,
- datum aktiviranja,
- vrsta osnovnega sredstva (podlaga za določitev amortizacijske stopnje in konto knjiženja),
- nahajališče.

V programu so osnovna sredstva in drobni inventar vodeni po nahajališčih, kar je osnova za izpis popisnih listov. Zavod še ne uporablja črtnih kod za označevanje osnovnih sredstev. Ta naloga čaka računovodjo in njegovega pomočnika v bližnji prihodnosti.

Postopek popisa vseh sredstev in virov je natančno določen v Pravilniku o popisu. Zavod izvaja redne popise na dan 31. 12. za vsa sredstva, le knjige v šolski knjižnici inventurna komisija popisuje na 5 let. Do sedaj so inventurne komisije popisovale ročno, v prihodnjem letu ali dveh naj bi prešli na črtne kode in popisovanje s pomočjo čitalca črtnih kod.

Vsa opredmetena osnovna sredstva in drobni inventar ima Zavod X zavarovana pri Zavarovalnici Sava. Premijo plačuje Ministrstvo za vzgojo in izobraževanje neposredno zavarovalnici. Osnova za izračun premij so nabavne vrednosti, ki jih posreduje Zavod X po zaključku poslovnega leta.

Zavod X vsako leto sporoča podatke o investicijah v osnovna sredstva in o njihovem financiranju Statističnemu uradu Republike Slovenije (obrazec INV-2).

3.4 EVIDENTIRANJE DROBNEGA INVENTARJA IN OPREDMETENIH OSNOVNIH SREDSTEV ZA POTREBE UČENJA NA DALJAVO

V prvem valu epidemije covid-19, torej v prvem polletju leta 2020, se je Zavod X ukvarjal predvsem s tem, kako najbolje opremiti učitelje in dijake za učenje na daljavo. Pri tem so pomagali Ministrstvo za šolstvo, Zavod za šolstvo in druge institucije. Največja odgovornost je bila na strani vodstva Zavoda X. Ukvarjali so se z vsemi predmetnimi področji in tudi z vsemi dijaki. Od Ministrstva za šolstvo je Zavod X prejel brezplačno nekaj računalniške opreme, ki jo je posojal dijakom, ki v danem trenutku niso uspeli pridobiti ustrezne opreme iz kakršnih koli razlogov (oprema se je pokvarila, zastarela oprema ...). Pripomniti je potrebno, da dijaki Zavoda X v večini niso socialno ogroženi.

Učitelji so bili v večini tehnološko opremljeni. Vzpostaviti je bilo potrebno komunikacijsko povezavo na njihovih domovih z dijaki. Vodstvo je sestavilo poseben urnik, ki je temeljil na urah, ki so bile krajše od šolske ure. Ta del ure je bil namenjen predavanju in podajanju nalog z navodili, preostali del ure pa komunikaciji z dijaki pri reševanju problemov, ki so nastali z reševanjem nalog. Potrebno je poudariti, da so bili napori poplačani, ko so dijaki zaključnih letnikov prejeli rezultate mature in je bilo ugotovljeno, da rezultati bistveno ne odstopajo od rezultatov v letih pred situacijo covid.

V drugem valu epidemije covid-19, torej jeseni 2020 in v prvih mesecih leta 2021, je Zavod X vse napore usmeril v to, kako bi se dijaki čim prej vrnili v šolske klopi. Vodstvo šole je omogočilo pouk tako, da so lahko učitelji izvajali pouk iz šolskih prostorov ali od doma, dokler je veljal ukrep prepovedi druženja. Takoj, ko je bilo mogoče, so se dijaki zaključnega letnika in dijaki mednarodne mature vrnili v šolske klopi. Zavod X je proti koncu leta 2020 investiral veliko sredstev v prezračevanje učilnic, kar je vsekakor pomagalo pri preprečevanju prenosa okužb. Izpostavljen je bil dualni sistem tako za učitelje kot za dijake. Učitelji so bili lahko v šoli ali doma in so izvajali pouk za dijake, ki so bili v šoli ali doma. Učitelji so uporabljali spletne kamere in slušalke, ki jih je Zavod X priskrbel za vse učitelje in vse za učilnice.

Vodstvo Zavoda X je pripravilo več možnih scenarijev, kako bi izvedlo izpite, tako maturitetne kot druge izpite, če bi bil kateri izmed kandidatov okužen oziroma bi moral zaradi obvezne karantene opravljati izpit od doma. Določena je bila nujna oprema, ki jo je moral dijak zagotoviti:

- telefon s kamero, ki mora biti priključen na polnilnik, da se ne izprazni; na telefonu mora biti aplikacija Microsoft Teams; telefon mora imeti solidno internetno povezavo; ali
- računalnik PC, prenosnik ali tablico z zanesljivo internetno povezavo,
- prostor, v katerem bo imel dijak ves čas mir za nemoteno reševanje izpita; prostor mora biti primerno osvetljen zaradi snemanja,
- papir, pisala in vsa ostala potrebna oprema ter dovoljena oprema (kalkulatorji, slovarji, ravnila ...),
- tiskalnik, če je to mogoče, da lahko natisne pole.

Protokol izpita je določal:

- kako se dijak prijavi k izpitu,
- kako morajo biti postavljene kamere,
- kaj sme dijak uporabljati med izpitom,
- kako bo dijak kontroliran,
- kako predloži gotovi izpit,
- kdaj je izpit neveljaven,
- kako bo potekalo ocenjevanje.

Za lažje razumevanje dijakov so bila podana tudi slikovna gradiva.



Slika 6: Pregled kamere
(Lastni vir)



Slika 7: Postavitev kamere
(Lastni vir)

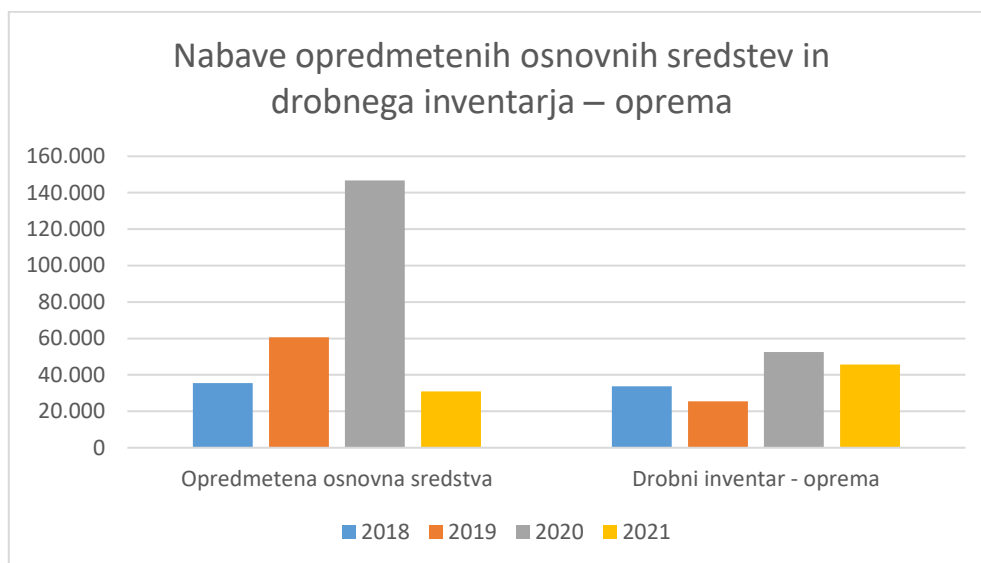


*Slika 8: Izdelava držala za telefon kamero iz kartona
(Lastni vir)*

Nabave opredmetenih osnovnih sredstev in drobnega inventarja v letih pred in v letih covida in viri financiranja

Nabava opreme po letih	2018	2019	2020	2021
Opredmetena osnovna sredstva	35.537 €	60.599 €	146.783 €	30.866 €
Drobni inventar - oprema	33.689 €	25.551 €	52.536 €	45.683 €

*Tabela 5: Nabave opredmetenih osnovnih sredstev in drobnega inventarja po letih v EUR
(Lastni vir)*

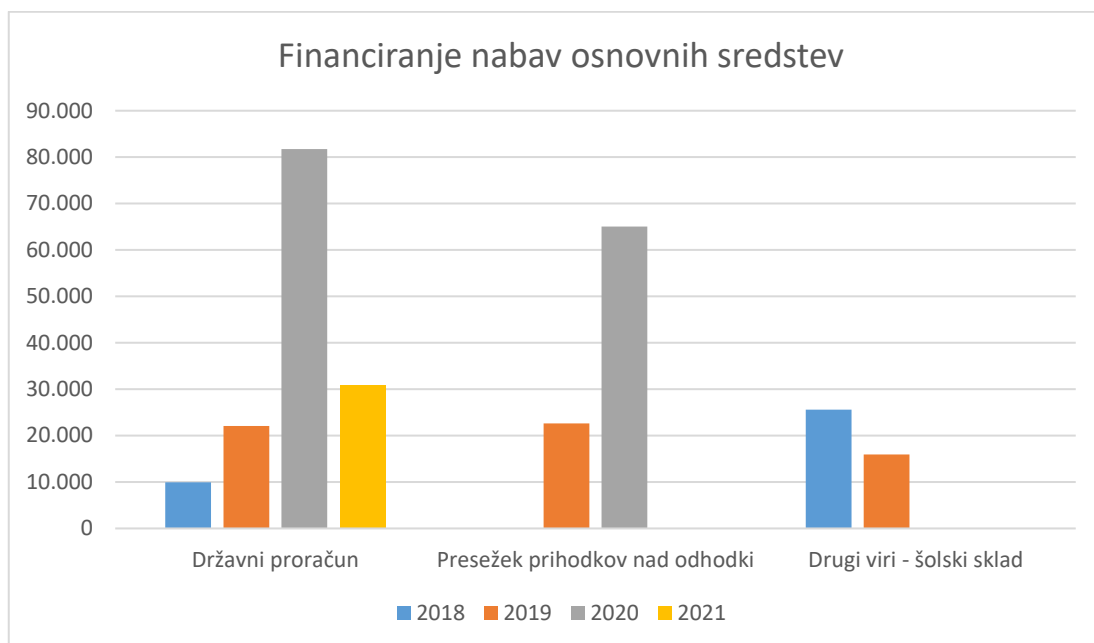


Slika 9: Nabave opredmetenih osnovnih sredstev in drobnega inventarja po letih v EUR
(Lastni vir)

Iz tabele in z grafa je razvidno, da so bila največja vlaganja predvsem v osnovna sredstva, kot v drobni inventar v letu 2020.

Viri financiranja opreme po letih	2018	2019	2020	2021
Državni proračun	9.917	22.048	81.768	30.866
Presežek prihodkov nad odhodki	0	22.593	65.015	0
Drugi viri – šolski sklad	25.620	15.958	0	0

Tabela 6: Viri financiranja nabav osnovnih sredstev po letih v EUR
(Lastni vir)

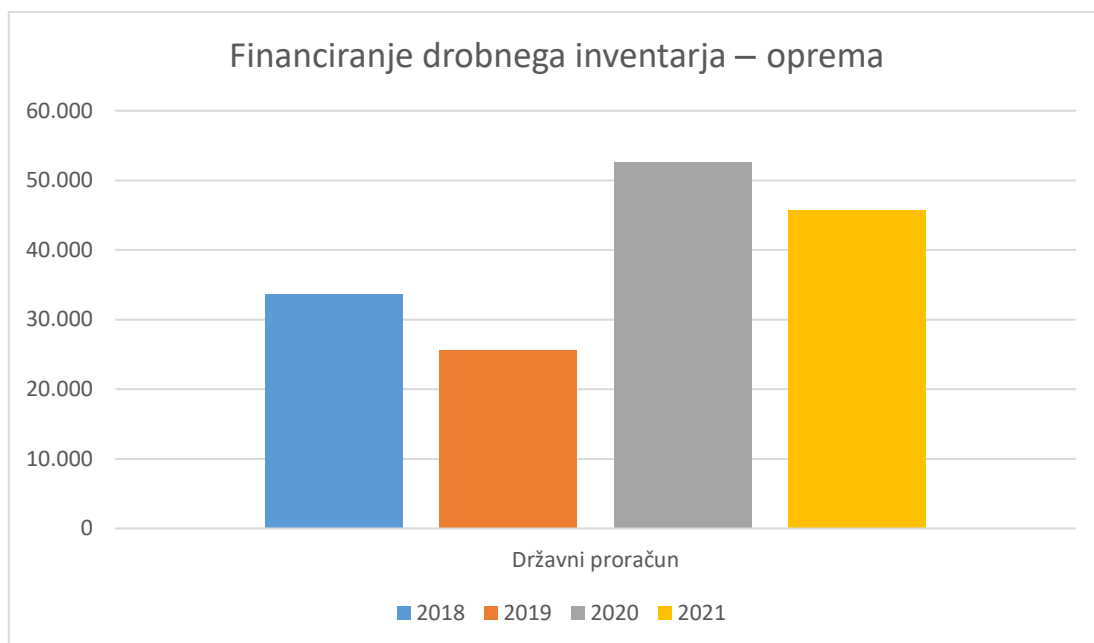


*Slika 10: Viri financiranja nabav osnovnih sredstev po letih v EUR
(Lastni vir)*

Enako ugotovitev kot pri nabavah po letih lahko podamo tudi po načinu financiranja nabav, najvišje vlaganje je bilo s strani državnega proračuna in tudi s strani presežka prihodkov nad odhodki v letu 2020.

Viri financiranja nabav po letih	2018	2019	2020	2021
Državni proračun	33.689	25.551	52.536	45.683

*Tabela 7: Viri financiranja nabav drobnega inventarja po letih v EUR
(Lastni vir)*



*Slika 11: Viri financiranja nabav drobnega inventarja po letih v EUR
(Lastni vir)*

Pri nabavi drobnega inventarja razlika ni tako izrazita, vendar velja enako, največ vlaganj je bilo v letu 2020.

Vir sredstev za vse nabave drobnega inventarja je državni proračun, in sicer iz sredstev financiranja na podlagi sklepa.

3.5 PRIKAZ OBRAČUNA AMORTIZACIJE

Amortizacijske stopnje, po katerih Zavod X obračunava amortizacijo, so določene v Pravilniku o popisu osnovnih sredstev in so enake najvišnjim stopnjam, ki jih priznava Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb. Zavod X uporablja enakomerno časovno metodo amortiziranja. Zavod X uporablja en register osnovnih sredstev, ne glede na način financiranja osnovnega sredstva. Če je osnovno sredstvo financirano iz šolskega sklada ali donacije, ima Zavod X oblikovano dolgoročno rezervacijo na kontih skupine 922 – Prejete donacije, namenjene nadomeščanju amortizacije; za pokrivanje amortizacije, za sredstva v upravljanju se amortizacija krije v breme konta skupine 980 – Obveznosti za neopredmetena sredstva in opredmetena osnovna sredstva. Sorazmerno majhen delež amortizacije pokriva Zavod X iz tržne dejavnosti, ki predstavlja najemnine.

Primer izračuna amortizacije

Na zgornjem primeru bomo prikazali še obračun amortizacije. Zavod kupi športno opremo, kar predstavlja 20 % amortizacijsko stopnjo. Montaža je bila opravljena 20. 6., kar pomeni, da je s 1. 7. oprema predana v uporabo.

Izračun opravimo po formuli za 1. in zadnje leto: $AM = \text{Nabavna vrednost} \cdot 20\% / 2$,
za 2., 3., 4. in 5. leto: $AM = \text{Nabavna vrednost} \cdot 20\%$:

31. 12. – 1. leto	529,20 EUR
31. 12. – 2. leto	1.058,40 EUR
31. 12. – 3. leto	1.058,40 EUR
31. 12. – 4. leto	1.058,40 EUR
31. 12. – 5. leto	1.058,40 EUR
31. 12. – 6. leto	529,20 EUR

Tabela 8: Primer izračuna amortizacije
(Lastni vir)

Prikaz knjiženja amortizacije

Poslovni dogodek	Nastanek poslovnega dogodka	Knjiženje
Obračun amortizacije	31. 12.	462/050
Zmanjšanje lastnega kapitala za amortizacijo	31. 12.	980/462

Tabela 9: Primer knjiženja amortizacije konec vsakega leta
(Lastni vir)

Nazivi kontov, na katere se knjiži obračun amortizacije opreme:

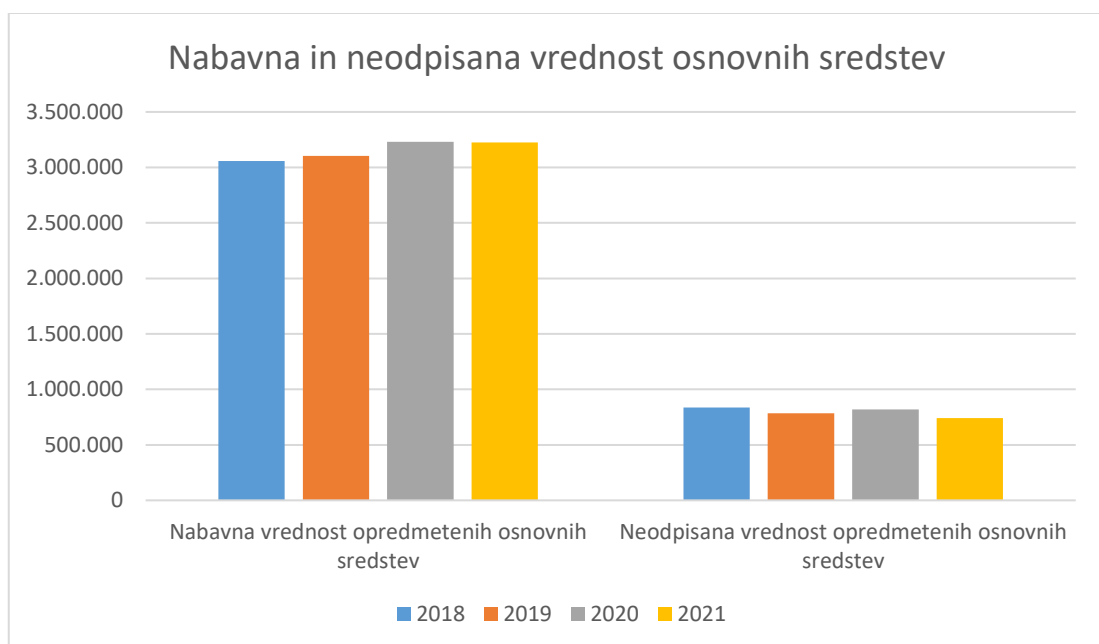
- 462 amortizacija,
- 050 popravek vrednosti opreme,
- 980 obveznosti za neopredmetena sredstva in opredmetena osnovna sredstva.

Iz naslednjih knjižb je razvidno pravilo, da je amortizacija strošek, ni pa izdatek in je določeni uporabniki ne knjižijo po načelu denarnega toka, ker denarnega toka ni.

Zavod X od ustanovitelja posebnih sredstev za nadomeščanje amortizacije ne prejema. Posledično ima opredmetena osnovna sredstva precej zastarela. Pogledali bomo razmerje med nabavno in neodpisano vrednostjo opredmetenih osnovnih sredstev. Pripomniti je potrebno, da Zavod X vsa osnovna sredstva, tudi odpisana, v celoti uporablja.

Vrednosti osnovnih sredstev po letih	2018	2019	2020	2021
Nabavna vrednost opredmetenih osnovnih sredstev	3.056.688	3.103.358	3.231.328	3.224.849
Neodpisana vrednost opredmetenih osnovnih sredstev	835.942	784.409	820.676	741.243

*Tabela 10: Stanje nabavne in neodpisane vrednosti opredmetenih osnovnih sredstev po letih v EUR
(Lastni vir)*



*Slika 12: Stanje nabavne in neodpisane vrednosti opredmetenih osnovnih sredstev po letih v EUR
(Vir: Lastni vir)*

4. PRIMERJAVA NAKUPOV OZIROMA PRIDOBIVANJA OSNOVNIH SREDSTEV IN DROBNEGA INVENTARJA V LETU 2020 IN V LETU 2021 Z LETI PRED PANDEMIJO

Ker ne želimo poimensko izpostavljati javnega zavoda, ga bom poimenovali Zavod X.

Zavod X je že pred krizo covid-19 nabavljal računalniško opremo, ki je bila namenjena izposoji. Tudi v teh letih se je dogajalo, da se je oprema pokvarila in je bilo potrebno zagotoviti nemoteno delo učiteljev. Tako so te nabave še kako prišle prav v krizi covid-19. Oprema se je nahajala v kabinetu vzdrževalca računalniške tehnologije. Opremo je po potrebi izposojal na podlagi reverza, ki je priložen v prilogi.

Prenosna računalniška oprema predstavlja opremo, ki je bila ključna pri delovanju Zavoda X na daljavo. Pri vračanju dijakov in učiteljev v prostore Zavoda X je bilo zelo pomembno prezračevanje prostorov.

Oglejmo si nabave opredmetenih osnovnih sredstev in drobnega inventarja po posameznih letih z vidika pomembnosti pomoči pri reševanju covid-19 situacij.

Leto 2018

Vrste nabav	OSNOVNA SREDSTVA	DROBNI INVENTAR
Učila v učilnicah	3.196	27.881
Učila v ostalih prostorih	6.333	54
Laboratorijska oprema	1.040	1.728
Pohištvo	21.599	4.026
Prenosna računalniška oprema – prenosniki, tablice, kamere, slušalke	3.370	0

*Tabela 11: Nabave opredmetenih osnovnih sredstev in drobnega inventarja v letu 2018 v EUR
(Lastni vir)*



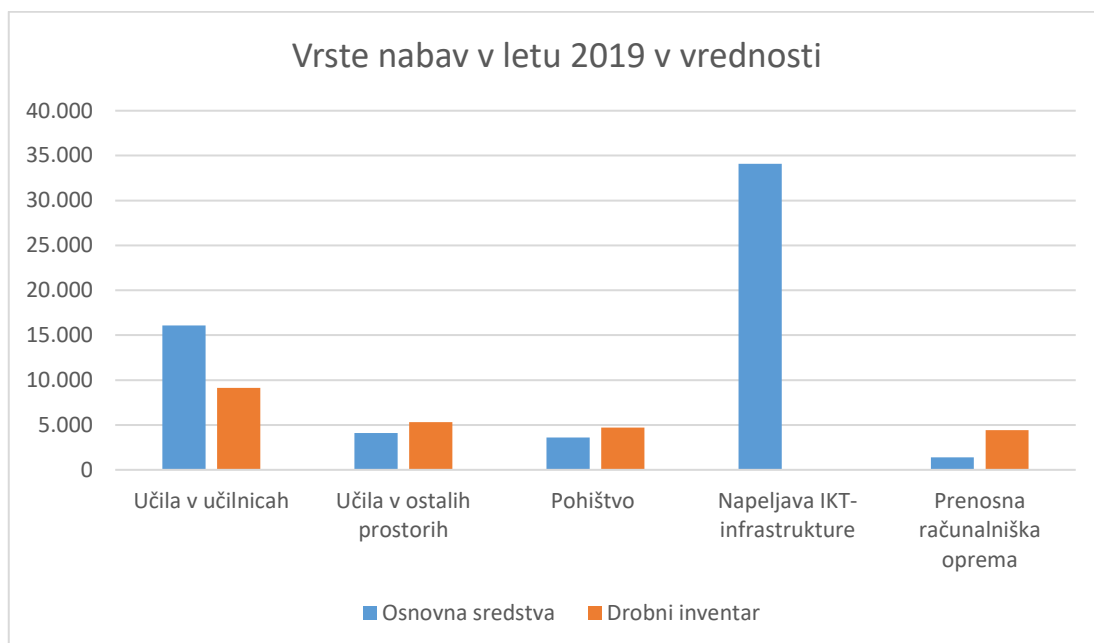
Slika 13: Nabave opredmetenih osnovnih sredstev in drobnega inventarja v letu 2018 v EUR
(Lastni vir)

V letu 2018, ko še ni bilo slutnje covida-19, je Zavod X nabavljal predvsem opremo za učilnice, tako učila kot tudi pohištvo. Nabava prenosne opreme je bila skoraj zanemarljiva.

Leto 2019

Vrste nabav	OSNOVNA SREDSTVA	DROBNI INVENTAR
Učila v učilnicah	16.097	9.127
Učila v ostalih prostorih	4.096	5.295
Laboratorijska oprema	3.598	4.696
Pohištvo	1.340	2.023
Napeljava IKT-infrastrukture	34.071	
Prenosna računalniška oprema – prenosniki, tablice, kamere, slušalke	1.398	4.410

Tabela 12: Nabave opredmetenih osnovnih sredstev in drobnega inventarja v letu 2019 v EUR
(Lastni vir)



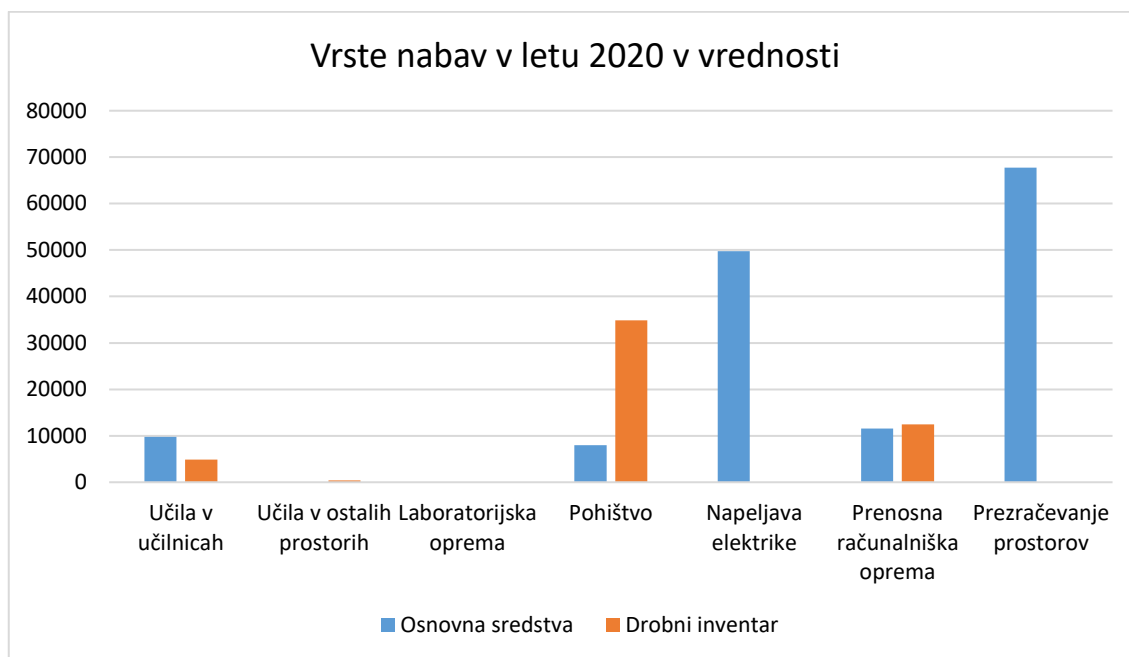
*Slika 14: Nabave opredmetenih osnovnih sredstev in drobnega inventarja v letu 2019 v EUR
(Lastni vir)*

V letu 2019, ko prav tako še ni bilo situacije covid-19, je Zavod X nabavljal predvsem opremo za učilnice, glavno vlaganje je bilo napeljava IKT-infrastrukture po prostorih zgradbe. Nabava prenosne opreme je bila zopet majhna.

Leto 2020

Vrste nabav	OSNOVNA SREDSTVA	DROBNI INVENTAR
Učila v učilnicah	9.786	4.847
Učila v ostalih prostorih	0	417
Laboratorijska oprema	0	0
Pohištvo	8.003	34.841
Napeljava elektrike	49.734	
Prenosna računalniška oprema – prenosniki, tablice, kamere, slušalke	11.536	12.431
Prezračevanje prostorov	67.723	0

*Tabela 13: Nabave opredmetenih osnovnih sredstev in drobnega inventarja v letu 2020 v EUR
(Lastni vir)*



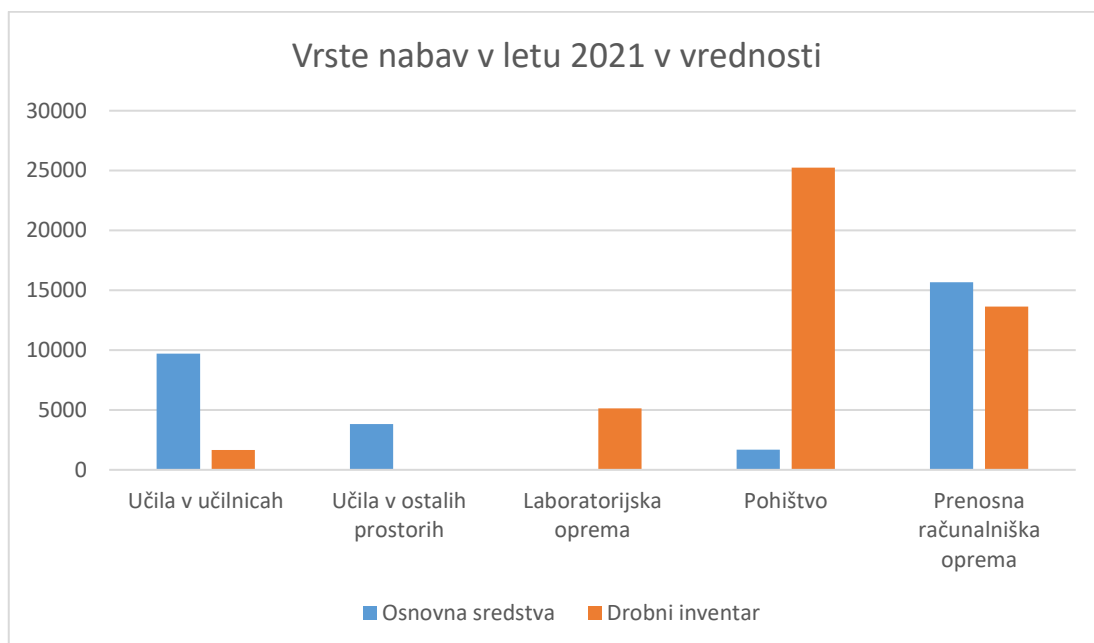
*Slika 15: Nabave opredmetenih osnovnih sredstev in drobnega inventarja v letu 2020 v EUR
(Lastni vir)*

V letu 2020, torej v času krize covid-19, je Zavod X vlagal predvsem v prezračevanje, kar je za sabo povleklo tudi novo električno napeljavo. Nizka so bila vlaganja v učila, nekaj več je bilo nabav prenosne računalniške opreme.

Leto 2021

Vrste nabav	OSNOVNA SREDSTVA	DROBNI INVENTAR
Učila v učilnicah	9.697	1.653
Učila v ostalih prostorih	3.831	0
Laboratorijska oprema	0	5.128
Pohištvo	1.671	25.253
Prenosna računalniška oprema – prenosniki, tablice, kamere, slušalke	15.666	13.649

*Tabela 14: Nabave opredmetenih osnovnih sredstev in drobnega inventarja v letu 2021 v EUR
(Lastni vir)*

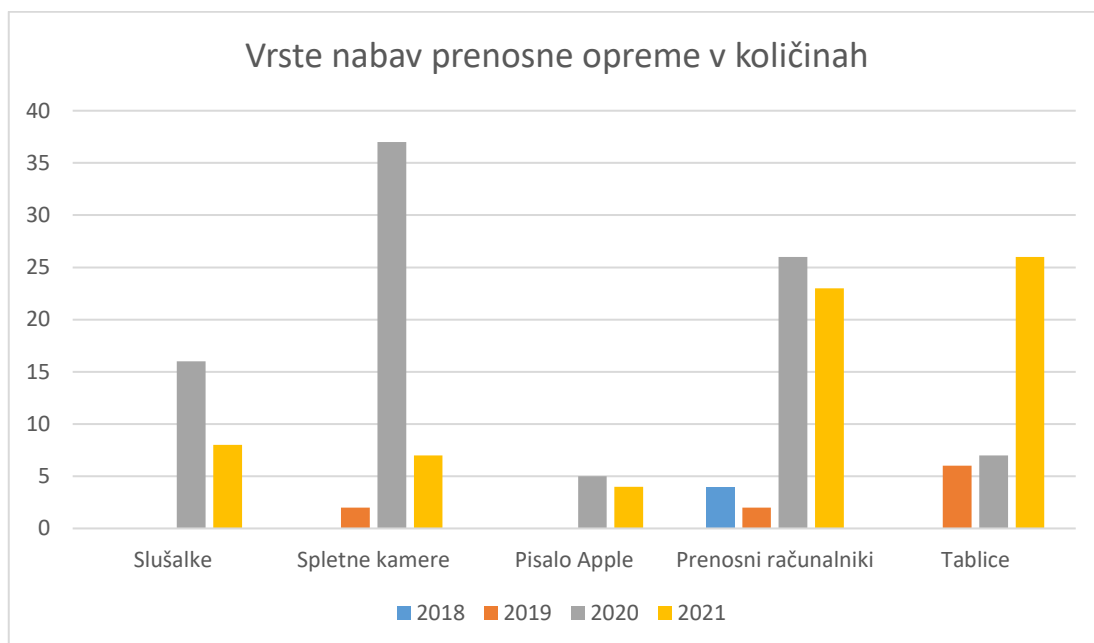


*Slika 16: Nabave opredmetenih osnovnih sredstev in drobnega inventarja v letu 2021 v EUR
(Lastni vir)*

Predvsem v letu 2021 porastejo nabave prenosne računalniške opreme, ker je bil covid-19 na višku. Nekaj več je bilo tudi nabav pohištva po učilnicah, ker je bilo potrebno upoštevati varno razdaljo med dijaki.

Vrste nabav po letih	2018	2019	2020	2021
Slušalke	0	0	16	8
Spletne kamere	0	2	37	7
Pisalo Apple	0	0	5	4
Prenosni računalniki	4	2	26	23
Tablice	0	6	7	26

*Tabela 15: Vrste nabav prenosne opreme po letih v kosih
(Lastni vir)*



*Slika 17: Vrste nabav prenosne opreme po letih v kosih
(Lastni vir)*

Z grafa in iz tabele nabav prenosne opreme je razvidno, da je bilo v letu 2018 in 2019 zanemarljivo malo nabav prenosne opreme, skokovito je nabava narasla v letih 2020 in 2021.

4.1 UGOTOVITVE IN PREDLOGI PRI IZDELAVI NAČRTOVANJA NAKUPOV V PRIHODNJIH LETIH

Na začetku diplomskega dela smo si postavili tri raziskovalna vprašanja:

- Kako pomembni so osnovna sredstva in drobni inventar v poslovnem procesu organizacije?

Kljub ugotovitvam, da je za izvajanje poslovnega procesa najpomembnejša delovna sila, si današnjega časa ne bi mogli več zamisliti brez delovnih sredstev, ki jih predstavljajo osnovna sredstva in drobni inventar. Osnovna sredstva in drobni inventar uvrščamo med dolgoročna sredstva. Njihova doba koristnosti je več kot eno leto. Poleg evidentiranja v glavni knjigi zanje vodimo tudi register in izvajamo obvezne popise.

Nabavna vrednost osnovnih sredstev je običajno visoka, zato so odločitve vodstev organizacij, kakšna in koliko sredstev nabaviti, ene najtežjih odločitev pri sestavi letnih načrtov.

Stroški, ki nastajajo z obrabo osnovnih sredstev, se imenujejo amortizacija. Stopnja amortizacije se določa na osnovi predvidene dobe koristnosti določenega osnovnega sredstva. Drobni inventar, katerega nabavna vrednost je manj kot 500 EUR, se lahko odpiše v celoti ob nabavi.

- Ali so bili vsi nakupi osnovnih sredstev in drobnega inventarja za učenje na daljavo smiselni in neizpodbitno pomembni za nemoteno delo?

Vodstvo Zavoda X si je ves čas prizadevalo, da bi takoj, ko bi bilo mogoče, vrnilo dijake v šolske klopi. V času, ko je veljal vladni ukrep prepovedi zbiranja ljudi, to seveda ni bilo mogoče. Vse aktivnosti so morale biti izvedene na daljavo z uporabo opreme, ki je bila v ta namen nabavljena ali je bila na zalogi. Ugotovili smo, da je na zalogi ni bilo dovolj. Nekaj opreme je Zavod X prejel od resornega ministrstva brezplačno.

Lahko ugotovimo, da je bila vsa nabavljena oprema za delo na daljavo nujno potrebna. Takoj, ko so se začeli dijaki vračati v prostore Zavoda X je bilo potrebno organizirati pouk tako, da je bilo dovolj prostora med dijaki, in izdelati prezračevalni sistem.

Vse izboljšave stavbe pripomorejo k boljšim pogojem dela dijakov in učiteljev tudi v času, ko je covid-19 izzvenel.

- Koliko nakupljene opreme bo končalo v omarah po končani krizi covid-19?

Vodstvo Zavoda X je pri vsaki nameri nakupa novega osnovnega sredstva ali drobnega inventarja, ki je bil namenjen izvajanju pouka na daljavo, ugotavljalo, koliko se bo sredstvo uporabljalo čez dve leti, ko bo krize konec. Menim, da se je odločalo izjemno racionalno.

Danes lahko ugotovimo, da se velika večina opreme ves čas še uporablja. Najmanj se uporabljajo spletne kamere in slušalke, katerih nabavna vrednost ni bila visoka.

5. ZAKLJUČEK

V času krize covid-19 je bil prizadet tako zasebni kot javni sektor. Posledice prepovedi zbiranja ljudi so prizadele vse ravni prebivalstva, še zlasti so pustile psihične težave na mladi generaciji, ki že tako preživi preveč časa pred ekrani. V času prepovedi zbiranja ljudi zaradi krize covid-19 je bil virtualni način edini možni način pouka na daljavo, medsebojne komunikacije in zabave.

Prioriteta vodstva Zavoda X je bila vrnitev dijakov v šolske klopi, takoj ko so zdravstvene razmere to dopuščale. Predvsem je bilo to pomembno za dijake zaključnih letnikov. Do vrnitve dijakov v prostore šole je bilo izvedenga večino letnega programa na daljavo, kar je terjalo veliko znanja, potrpljenja, tehnične podpore na obeh straneh, tako na strani dijakov kot na strani učiteljev in vodstva šole.

Javni zavodi, ki delujejo na področju vzgoje in izobraževanja, so prejeli nekaj opreme za pouk na daljavo od ustanoviteljev, za večino opreme so se vodstva zavodov odločala sama, odvisno od trenutnih potreb. Problem je nastal pri socialno šibkih dijakih, ki si opreme niso mogli privoščiti, kar se ni posebno izražalo v Zavodu X. Zavod X je na podlagi reverza celo posojal opremo nekaterim drugim javnim zavodom, ki so opremo potrebovali. Prišlo je tudi do takih situacij, da opreme ni bilo na trgu, ker so bile pretrgane transportne poti ali ni bilo sestavnih delov opreme.

Pri raziskavi nabav osnovnih sredstev in drobnega inventarja v Zavodu X smo ugotovili, da je bilo v času krize covid-19, torej v letih 2020 in 2021, nabavljenih veliko osnovnih sredstev in drobnega inventarja za obvladovanje krize, kar pomeni opremo za učenje na daljavo in za prezračevanje.

V letu 2018 je bilo nabaljene za 3.370 EUR prenosne opreme, kar predstavlja 4,8 % nakupov vse opreme, v letu 2019 je bilo nabaljene za 5.808 EUR prenosne opreme, kar predstavlja 6,7 % nakupov vse opreme. V obeh letih predstavlja prenosna oprema, ki je bila pomoč pri obvladovanju krize covid, manj kot 10 % nakupov.

V letu 2020 je bilo nabaljene za 91.690 EUR opreme, ki je pomagala obvladovati krizo covid. Skupni znesek vlaganj v opremo je bil 199.318 EUR, kar pomeni, da je bilo 46,0 % vlaganj. V letu 2021 je bila skupna vrednost vlaganj v znesku 76.548 EUR, od tega je bilo 29.315 EUR za obvladovanje krize, kar predstavlja 38,3 % vseh vlaganj.

Posledično lahko ugotovimo, da kriza covid ni imela samo slabih strani. Z vsemi ukrepi in prizadevanji države in posameznikov se je dvignila računalniška pismenost otrok in mladostnikov ter njihovih staršev in ne nazadnje tistih, ki izvajajo njihovo izobraževanje. V letih pred krizo takšnih metod nismo bili vajeni.

Opravili smo raziskavo na področju enega zavoda in na koncu ugotovili, da se večina opreme, nakupljene za učenje na daljavo, še vedno uporablja. Mogoče bi bilo smiselno narediti raziskavo in primerjati nekaj vzgojno-izobraževalnih zavodov med seboj. Zavod X je posojal opremo drugim zavodom, zanimivo bi bilo primerjati, kako je bilo v drugih zavodih.

Predlog, ki bi ga izpostavili, je, da bi bilo potrebno sodelovanje med zavodi, kajti vsi zavodi so financirani iz iste državne blagajne, in bi mogoče na tem področju ob kakršni koli krizi vsi utrpeli manjšo finančno in strokovno izgubo.

6. LITERATURA IN VIRI

Bajuk Mušič A. in Prusnik M. (2017). *Slovenski računovodski standardi (2016) z dodanimi Pravili skrbnega računovodenja*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.

Leva Bukovnik M. (2009). *Finančno računovodstvo gradivo za 2. letnik*. Ljubljana: Konzorcij višjih strokovnih šol za izvedbo projekta IMPLETUM.

Ministrstvo za finance (maj 2023). *Olajšava za investiranje* (maj 2023). (17. 06. 2023).

Ministrstvo za visoko šolstvo, znanost in tehnologijo (februar 2009). *Metodologija in primeri izračuna amortizacije*. Pridobljeno:
<https://www.spiritslovenia.si/resources/files/pic/razpisi/2009/Dodatek%20k%20Prilogi%20k%20pogodbi%206.1.3%20SRRP%20Metodologija%20in%20primeri%20izracuna%20amortizacije.pdf> (06. 05. 2023).

Sendelbah M. (2010) *Stroškovno računovodstvo gradivo za 2. letnik*. Ljubljana: Konzorcij višjih strokovnih šol za izvedbo projekta IMPLETUM.

Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (ZDDPO-2) (2006). Uradni list RS, št. 105/22 (11. 06. 2006). Pridobljeno:
<http://pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4687> (17. 06. 2023).

Zavod X (2019). *Poslovno poročilo Zavoda X za leto 2018*. Interno gradivo. Kranj: Zavod X.

Zavod X (2020). *Poslovno poročilo Zavoda X za leto 2019*. Interno gradivo. Kranj: Zavod X.

Zavod X (2021). *Poslovno poročilo Zavoda X za leto 2020*. Interno gradivo. Kranj: Zavod X.

Zavod X (2022). *Poslovno poročilo Zavoda X za leto 2021*. Interno gradivo. Kranj: Zavod X.

Zavod X (2009). *Pravilnik o popisu Zavoda X*. Interno gradivo. Kranj: Zavod X.

Zavod X (2022). *Pravilnik o računovodstvu Zavoda X*. Interno gradivo. Kranj: Zavod X.

Zavod X (2018). *Vsebinski in finančni načrt Zavoda X za leto 2018*. Interno gradivo. Kranj: Zavod X.

Zavod X (2019). *Vsebinski in finančni načrt Zavoda X za leto 2019*. Interno gradivo. Kranj: Zavod X.

Zavod X (2020). *Vsebinski in finančni načrt Zavoda X za leto 2020*. Interno gradivo. Kranj: Zavod X.

Zavod X (2021). *Vsebinski in finančni načrt Zavoda X za leto 2021*. Interno gradivo. Kranj: Zavod X.

Zupančič V. in Čižman M. (2017). *Računovodski predpisi za javni sektor v praksi z dodanimi Pravili skrbnega računovodenja*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.

Zupančič V. in Čižman M. (2017). *Zakon o računovodstvu s povezanimi predpisi*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.

PRILOGA

Priloga 1: Reverz

Šola: XXX (dalje šola),

dijak–inja (dalje uporabnik): _____ iz razreda _____,

zanj pa **STARŠI** – oče / mati / **SKRBNIK** (dalje: starši):

Ime in priimek: _____,

s stalnim bivališčem _____, telefon: _____,

sklepajo

POGODBO O IZPOSOJI RAČUNALNIŠKE OPREME KOT UČNEGA PRIPOMOČKA ZA ČAS POUKA NA DALJAVO

I.

Ker dijak za izvajanje šolskega dela na daljavo v času ukrepov povezanih s SARS-CoV-2 (covid-19) potrebuje računalniško opremo, s katero starši ne razpolagajo, se s to pogodbo starši v korist učenca kot uporabnika šolskega računalnika s šolo dogovorijo o brezplačni izposoji:

prenosnega računalnika Dell Latitude 3510, oznaka šole Prenosnik 008, serijska št. 38701295859, ki je last šole. Izposoja obsega tudi napajalni kabel in prenosno miško.

Za potrebe zagona in uporabe računalnika se omogoča uporabniku stik s šolskim računalničarjem, to je gospod XXXXXXXXXXXX, ki je dosegljiv preko e-naslova: xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx.si

II.

Z računalnikom lahko upravlja izključno uporabnik, ki je naveden v pogodbi, in njegovi starši za pomoč dijaku. Uporabnik oziroma starši morajo z računalnikom ravnati z vso skrbnostjo in zagotoviti varne pogoje za njegovo uporabo. V primeru poškodbe računalnika zaradi nepravilne uporabe ali druge zlorabe namena izposoje po tej pogodbi, starši nosijo breme odškodnine.

III.

Uporaba računalnika je dogovorjena za obdobje od vključno 16. oktobra 2020 do preklica ukrepov zaradi koronavirusa oziroma do konca šolskega leta 2020/2021, če bo uporabnik moral šolske obveznosti opravljati do konca tekočega šolskega leta.

IV.

Računalniško opremo je potrebno vrniti v tajništvo šole, in sicer v stanju, kot je bila ob prevzemu v roku 10 dni po ponovnem izvajanju šolskega dela v prostorih šole oziroma v morebitnem kasneje dogovorjenem roku z vodstvom šole.

V primeru višje sile, ki je razlog zamude pri vračilu računalnika, je dolžan uporabnik oziroma starši tajništvo šole telefonsko obvestiti o vzroku zamude, s šolo pa se dogovoriti o novem roku za vrnitev računalnika.

V Kranju, 15. oktobra 2020

Uporabnik - zanj starši/skrbniki:

Ravnatelj:

.....

žig

.....