

## Slovenski računovodski standard 40 (2012)

# RAČUNOVODSKE REŠITVE V SOCIALNIH PODJETJIH

## *A. Uvod*

Ta standard obravnava posebnosti računovodenja v organizacijah, ki so na podlagi zakona o socialnem podjetništvu pridobile status socialnega podjetja (odslej socialno podjetje).

Ta standard je povezan s splošnimi računovodskimi standardi, opira pa se tudi na mednarodni računovodski standard (MRS) 20 – Obračunavanje državnih podpor in razkrivanje državne pomoči.

Ta standard obravnava posebnosti računovodenja v socialnih podjetjih, ne glede na njihovo pravnoorganizacijsko obliko, in sicer

- a) posebnosti vrst sredstev in načinov njihovega izkazovanja,
- b) posebnosti vrst obveznosti do virov sredstev in načinov njihovega izkazovanja,
- c) posebnosti obračunavanja amortizacije,
- č) posebnosti razčlenjevanja in merjenja prihodkov,
- d) posebnosti vrst stroškov in odhodkov ter načinov njihovega izkazovanja,
- e) posebnosti ugotavljanja in obravnavanja raznih vrst poslovnega izida,
- f) posebnosti prevrednotovanja,
- g) obliko bilance stanja,
- h) obliko izkaza poslovnega izida in izkaza denarnih tokov,
- i) letno poročilo ter vrste in vsebine posebnih razkritij in pojasnil k računovodskim izkazom.

Dopolnitve računovodskih rešitev za socialna podjetja v tem standardu so namenjene posebnostim računovodskega poročanja teh podjetij za poslovne potrebe.

Oblike poročanja socialnih podjetij za davčne in statistične potrebe urejajo posebni predpisi.

Standard (poglavje B) je treba brati skupaj z opredelitvami ključnih pojmov (poglavjem C), pojasnili (poglavjem Č) in Uvodom v slovenske računovodske standarde (2006).

## ***B. Standard***

### ***a) Posebnosti vrst sredstev in načinov njihovega izkazovanja***

**40.1.** Socialno podjetje uporablja za opredeljevanje in izkazovanje sredstev tiste slovenske računovodske standarde, ki veljajo za pravnoorganizacijske oblike organizacij, med katere sodi socialno podjetje, in posebnosti, določene v tem standardu.

**40.2.** Socialno podjetje izkazuje posebej sredstva, ki se uporabljajo za opravljanje dejavnosti socialnega podjetništva, in posebej sredstva, ki se uporabljajo za opravljanje drugih dejavnosti.

**40.3.** Na podlagi uporabe sredstev iz prejšnjega člena določi socialno podjetje sodila, ki jih uporablja pri razporejanju stroškov in odhodkov, ki so povezani s posameznimi vrstami sredstev.

**40.4.** Če socialno podjetje uporablja ista neopredmetena sredstva in opredmetena osnovna sredstva za opravljanje dejavnosti socialnega podjetništva in drugih dejavnosti, mora v notranjih aktih opredeliti ter v pojasnilih k računovodskim izkazom razkriti sodila, po katerih ta sredstva razporeja na posamezno vrsto dejavnosti. Ta sodila uporablja tudi pri razporejanju amortizacije, učinkov prevrednotenja in drugih učinkov, ki so povezani z neopredmetenimi in opredmetenimi osnovnimi sredstvi, ki jih uporablja za opravljanje dejavnosti socialnega podjetništva in drugih dejavnosti.

**40.5.** Če socialno podjetje opravlja dejavnosti, katerih posledica je izkazovanje zalog, izkazuje zaloge, ki so povezane z dejavnostjo socialnega podjetništva, posebej.

**40.6.** Socialno podjetje izkazuje posebej brezplačno pridobljena neopredmetena sredstva in opredmetena osnovna sredstva za opravljanje dejavnosti socialnega podjetništva pa tudi denarna sredstva za pridobitev le-teh. Za vrednost teh sredstev izkazuje dolgoročne pasivne časovne razmejitve. Tako izkazane dolgoročne pasivne časovne razmejitve zmanjšuje v dobro prihodkov v obdobju, ko se pojavijo stroški amortizacije ali drugi odhodki, ki izvirajo iz sofinanciranega dela nabavne vrednosti teh sredstev.

### ***b) Posebnosti vrst obveznosti do virov sredstev in načinov njihovega izkazovanja***

**40.7.** Socialno podjetje uporablja za opredeljevanje in izkazovanje obveznosti do virov sredstev tiste slovenske računovodske standarde, ki veljajo za pravnoorganizacijske oblike organizacij, med katere sodi socialno podjetje, in posebnosti, določene v tem standardu.

**40.8.** Socialno podjetje izkazuje posebej obveznosti do virov sredstev, ki se uporabljajo za opravljanje dejavnosti socialnega podjetništva, in posebej obveznosti do virov sredstev, ki se uporabljajo za opravljanje drugih dejavnosti.

**40.9.** Socialno podjetje olajšave in/ali spodbude iz javnih sredstev po zakonu, ki ureja socialno podjetništvo, in/ali druge oblike državnih podpor, ki jih prejme zaradi opravljanja dejavnosti socialnega podjetništva, začetno pripoznava in izkazuje posebej med pasivnimi časovnimi razmejitvami. Tako izkazane pasivne časovne razmejitve prenaša med prihodke v obdobju, ko se pojavijo stroški ali odhodki, za kritje katerih so bile olajšave in/ali spodbude iz javnih sredstev in/ali druge državne podpore prejete. Olajšave in/ali spodbude iz javnih sredstev in/ali druge oblike državnih podpor, ki jih prejme socialno podjetje in niso namenjene opravljanju dejavnosti socialnega podjetništva, ter njihova poraba se izkazujejo ločeno.

**40.10.** Socialno podjetje olajšave in/ali spodbude iz javnih sredstev in/ali druge oblike državnih podpor za vlaganje v neopredmetena sredstva ali opredmetena osnovna sredstva za opravljanje dejavnosti socialnega podjetništva pripoznava med dolgoročnimi časovnimi razmejitvami. Prenaša jih med prihodke sorazmerno z amortizacijo, obračunano od sofinanciranega dela nabavne vrednosti takih sredstev.

### ***c) Posebnosti obračunavanja amortizacije***

**40.11.** Socialno podjetje uporablja za obračunavanje in izkazovanje amortizacije tiste slovenske računovodske standarde, ki veljajo za pravnoorganizacijske oblike, med katere sodi socialno podjetje, in posebnosti, določene v tem standardu.

**40.12.** Socialno podjetje izkazuje posebej amortizacijo, ki se obračunava od sredstev, ki se uporabljajo za opravljanje dejavnosti socialnega podjetništva, in posebej amortizacijo, ki se obračunava od sredstev, ki se uporabljajo za opravljanje drugih dejavnosti. Amortizacija od sredstev, ki se uporabljajo pri opravljanju dejavnosti socialnega podjetništva in pri opravljanju drugih dejavnosti, se razporeja na posamezne dejavnosti na podlagi sodil, ki jih določi po SRS 40.3 in SRS 40.4.

**40.13.** Socialno podjetje obračunava amortizacijo za vsa sredstva, za katera jo je po SRS 13 treba obračunavati, ne glede na to, da so bila nekatera v celoti ali delno financirana z olajšavami in/ali spodbudami iz javnih sredstev in/ali drugimi oblikami državnih podpor.

**40.14.** Socialno podjetje ločeno izkazuje obračunano amortizacijo in njeno uporabo za

- neopredmetena sredstva in opredmetena osnovna sredstva za opravljanje dejavnosti socialnega podjetništva ter

- neopredmetena sredstva in opredmetena osnovna sredstva za opravljanje drugih dejavnosti.

### **č) Posebnosti razčlenjevanja in merjenja prihodkov**

**40.15.** Socialno podjetje uporablja za razčlenjevanje in merjenje prihodkov slovenske računovodske standarde, ki veljajo za pravnoorganizacijske oblike, med katere sodi socialno podjetje, in posebnosti, določene v tem standardu.

**40.16.** Poslovni prihodki socialnega podjetja so prihodki iz prodaje proizvodov, trgovskega blaga in storitev ne glede na to, kdo je plačnik. Poslovni prihodki so tudi vsi prihodki iz olajšav, spodbud in drugih oblik državnih podpor.

**40.17.** Socialno podjetje ločeno računovodi in izkazuje prihodke iz

- opravljanja dejavnosti socialnega podjetništva in
- opravljanja drugih dejavnosti.

**40.18.** Če socialno podjetje doseže prihodke od opravljanja dejavnosti socialnega podjetništva in drugih dejavnosti hkrati ter jih neposredno ni mogoče pripisati posamezni dejavnosti, te prihodke razporedi na podlagi sodil za njihovo razporeditev na dejavnosti socialnega podjetništva in druge dejavnosti, določenih v notranjem aktu socialnega podjetja.

**40.19.** Olajšave in/ali spodbude iz javnih sredstev in/ali druge državne podpore se pripoznajo med prihodki socialnega podjetja v obdobju, v katerem nastanejo stroški in odhodki, za kritje katerih so pridobljene.

Ne glede na prejšnji odstavek socialno podjetje olajšave in/ali spodbude iz javnih sredstev in/ali druge državne podpore za dejavnosti socialnega podjetništva, ki so del cene za prodane proizvode ali opravljene storitve, pripozna kot prihodke za obdobje poročanja pod pogoji iz SRS 18.11 in 18.12.

**40.20.** Socialno podjetje razdeli poslovne, finančne in druge prihodke, ki jih neposredno ni možno razdeliti na tiste, ki izvirajo iz opravljanja dejavnosti socialnega podjetništva, in na tiste, ki izvirajo iz opravljanja drugih dejavnosti, na podlagi sodil, opredeljenih v notranjem aktu.

### **d) Posebnosti vrst stroškov in odhodkov ter načinov njihovega izkazovanja**

**40.21.** Socialno podjetje uporablja za razčlenjevanje in merjenje stroškov in odhodkov tiste slovenske računovodske standarde, ki veljajo za pravnoorganizacijske oblike, med katere sodi socialno podjetje, in posebnosti, določene v tem standardu.

**40.22.** Socialno podjetje ločeno računovodi in izkazuje

- stroške in odhodke iz dejavnosti socialnega podjetništva ter
- stroške in odhodke iz drugih dejavnosti.

**40.23.** Socialno podjetje oblikuje za vsako posamezno dejavnost iz prejšnjega člena poslovnoizidno mesto. Za vsako poslovnoizidno mesto ugotavlja prihodke, na njem nastale in njemu prisojene stroške ter poslovni izid.

**40.24.** Socialno podjetje razporeja posredne stroške in odhodke na ustrezna poslovnoizidna mesta skladno s sodili, opredeljenimi v notranjem aktu.

**40.25.** Če socialno podjetje izkazuje poslovne, finančne ali druge stroške ali odhodke, ki izvirajo iz opravljanja dejavnosti socialnega podjetništva in drugih dejavnosti, le-te razporeja na poslovnoizidna mesta na podlagi sodil, opredeljenih v notranjem aktu.

### ***e) Posebnosti ugotavljanja in obravnavanja raznih vrst poslovnega izida***

**40.26.** Socialno podjetje uporablja za računovodsko obravnavanje poslovnega izida, vključno z njuno uporabo, slovenske računovodske standarde, ki veljajo za pravnoorganizacijske oblike, med katere sodi socialno podjetje, in posebnosti, določene v tem standardu.

**40.27.** Socialno podjetje ugotavlja poslovni izid ločeno za

- dejavnosti socialnega podjetništva in
- druge dejavnosti.

**40.28.** Socialno podjetje poslovni izid obračunskega obdobja iz dejavnosti socialnega podjetništva praviloma razporedi in uporabi za opravljanje dejavnosti socialnega podjetništva in druge nepridobitne namene skladno z 11. in 22. členom zakona o socialnem podjetništvu.

**40.29.** Socialno podjetje razporeditev in uporabo poslovnega izida iz dejavnosti socialnega podjetništva izkazuje na posebnih kontih znotraj lastnih virov sredstev.

**40.30.** Socialno podjetje ločeno izkazuje tisti del poslovnega izida iz dejavnosti socialnega podjetništva, ki ga nameni za pokrivanje določenih stroškov ali odhodkov v naslednjih obračunskih obdobjih, v postavki preneseni poslovni izid, presežek prihodkov ali društveni sklad.

**40.31.** Če socialno podjetje ločeno izkazuje preneseni poslovni izid, presežek prihodkov ali društveni sklad za pokrivanje stroškov in odhodkov iz dejavnosti socialnega podjetništva, ga ne sme uporabiti neposredno za pokrivanje stroškov, odhodkov oziroma izdatkov iz teh naslovov, temveč ga mora uporabiti za pokrivanje negativnega poslovnega izida iz teh dejavnosti v letu, v katerem nastane izguba ali presežek odhodkov.

**40.32.** Uporaba dela dobička za udeležbo zaposlenih v dobičku se računovodsko obravnava skladno s SRS 15.

### ***f) Posebnosti prevrednotovanja***

**40.33.** Socialno podjetje uporablja za računovodsko obravnavanje prevrednotenja tiste slovenske računovodske standarde, ki veljajo za pravnoorganizacijske oblike, med katere sodi socialno podjetje, in posebnosti, določene v tem standardu.

**40.34.** Socialno podjetje izkazuje učinke prevrednotenja sredstev za opravljanje dejavnosti socialnega podjetništva in drugih dejavnosti ločeno.

### ***g) Oblike bilance stanja***

**40.35.** Socialno podjetje ne uporablja posebne oblike bilance stanja, temveč uporabi obliko bilance stanja, ki jo predpisujejo slovenski računovodski standardi, ki veljajo za pravnoorganizacijsko obliko organizacij, med katere sodi socialno podjetje.

Socialno podjetje v posebni razpredelnici, ki ima obliko bilance stanja in je sestavni del letnega poročila, izkaže ločeno podatke za

- dejavnost socialnega podjetništva in
- druge dejavnosti.

### ***h) Oblika izkaza poslovnega izida in izkaza denarnih tokov***

**40.36.** Socialno podjetje ne uporablja posebne oblike izkaza poslovnega izida, temveč uporabi obliko izkaza poslovnega izida, ki ju določa slovenski računovodski standard, ki velja za pravnoorganizacijske oblike, med katere sodi socialno podjetje.

**40.37.** Socialno podjetje v posebni razpredelnici, ki ima obliko izkaza poslovnega izida in je sestavni del letnega poročila, izkaže ločeno podatke za

- dejavnost socialnega podjetništva in
- druge dejavnosti.

**40.38.** V primerih, ko mora socialno podjetje glede na pravnoorganizacijsko obliko sestaviti izkaz denarnih tokov, v posebni razpredelnici, ki ima obliko izkaza denarnih tokov in je sestavni del letnega poročila, izkaže ločeno podatke za

- dejavnost socialnega podjetništva in
- druge dejavnosti.

### ***i) Letno poročilo ter vrste in vsebine posebnih razkritij in pojasnil k računovodskim izkazom***

**40.39.** Letno poročilo socialnega podjetja vsebuje poleg vsebine in razkritij, predpisanih z zakonom, ki ureja pravno organiziranost posamezne pravnoorganizacijske oblike socialnega podjetja, še

- a) preglednico gibanja in stanja prejetih olajšav in/ali spodbud iz javnih sredstev po zakonu o socialnem podjetništvu in/ali drugih državnih podpor za dejavnost socialnega podjetništva po njihovih vrstah, in sicer
  - začetno stanje ali neporabljen del iz preteklih let,
  - povečanja v obračunskem obdobju,
  - porabo v obračunskem obdobju po namenih in
  - končno stanje v obračunskem obdobju;
- b) vsebinsko in strokovno utemeljena sodila, v skladu s katerimi so na posamezne dejavnosti razporejena sredstva in obveznosti do njihovih virov;
- c) vsebinsko in strokovno utemeljena sodila, ki jih uporablja za razporejanje posrednih stroškov in odhodkov na posamezne dejavnosti oziroma poslovnoizidna mesta;
- d) vsebinsko in strokovno utemeljena sodila za razporeditev prihodkov na tiste iz dejavnosti socialnega podjetništva in na tiste iz drugih dejavnosti;
- e) prikaz razporeditve dobička ali presežka prihodkov nad odhodki po posameznih namenih, kot jih določa zakon o socialnem podjetništvu;
- f) prikaz pokrivanja izgube ali presežka odhodkov nad prihodki;
- g) povprečno število zaposlenih v socialnem podjetju v primerjalnem obračunskem obdobju;
- h) povprečno število zaposlenih v obračunskem obdobju ter zmanjšanje ali povečanje števila zaposlenih v tekočem letu v dejavnosti socialnega podjetništva;
- i) povprečno število zaposlenih v obračunskem obdobju ter zmanjšanje ali povečanje števila zaposlenih v tekočem letu v dejavnostih pod posebnimi pogoji zaposlovanja;
- j) izjavo, da je socialno podjetje v aktu o ustanovitvi ali notranjem aktu uredilo podrobnejša pravila vodenja poslovnih knjig ter vsebinsko in strokovno utemeljena sodila iz točk b), c) in d) tega člena z navedbo datuma sprejetja teh sodil;
- k) izjavo, da socialno podjetje izpolnjuje pogoje glede predpisanega obsega prihodkov iz dejavnosti socialnega podjetništva oziroma pogoje glede števila in sestave zaposlenih v preteklem poslovnem letu.

**40.40.** Letno poročilo socialnega podjetja vsebuje tudi poslovno poročilo, ki ga socialno podjetje pripravi v skladu z zakonom o socialnem podjetništvu. V poslovnem poročilu socialno podjetje pojasni tudi doseganje ciljev socialnega podjetništva.

## **C. Opredelitve pojmov oziroma razlage izrazov**

**40.41.** Nekatere izraze v tem standardu je treba razložiti in tako opredeliti ključne pojme.

- a) **Socialno podjetje** je tista organizacija, ki je po zakonu pridobila ta status.
- b) **Olajšave in/ali spodbude iz javnih sredstev** so podpore vseh oblik, ki jih socialno podjetje prejema na podlagi zakona o socialnem podjetništvu ali drugih predpisov za opravljanje dejavnosti socialnega podjetništva ali drugih dejavnosti.

### **Č. Pojasnila**

**40. 42.** Socialno podjetje vodi poslovne knjige po svojem kontnem načrtu, sestavljenem na podlagi kontnega okvira, ki velja za pravnoorganizacijsko obliko organizacij, med katere sodi socialno podjetje.

**40.43.** Lastna vira sredstev sta

- kapital ali ustanovitveni vložek in
- čisti poslovni izid.

**40.44.** Poslovni izid socialnega podjetja je

- dobiček ali presežek prihodkov nad odhodki ali
- izguba ali presežek odhodkov nad prihodki.

**40.45.** Čisti poslovni izid socialnega podjetja je

- čisti dobiček ali čisti presežek prihodkov nad odhodki ali
- čista izguba ali čisti presežek odhodkov nad prihodki.

Čisti dobiček ali čisti presežek prihodkov nad odhodki je presežek prihodkov nad odhodki, zmanjšan za obračunani davek od dohodkov pravnih oseb.

Čista izguba ali čisti presežek odhodkov nad prihodki je presežek odhodkov nad prihodki, povečan za obračunani davek od dohodkov pravnih oseb.

Čisti dobiček ali čisti presežek prihodkov nad odhodki je namenjen za opravljanje dejavnosti socialnega podjetništva in pokrivanje presežka odhodkov nad prihodki ter za druge namene v skladu s predpisi in ustanovitvenim aktom.

**40.46.** Socialno podjetje opravi letni popis sredstev in obveznosti vsako leto na dan 31. decembra.

**40.47.** Socialno podjetje določi pravila vodenja poslovnih knjig in sestavitve računovodskih izkazov socialnega podjetja, pravila za sestavo letnega poročila ter



vsebinsko in strokovno utemeljena sodila za razporejanje sredstev in obveznosti do virov sredstev, prihodkov, odhodkov, stroškov in izdatkov na dejavnosti socialnega podjetništva in druge dejavnosti v notranjem aktu.

### ***D. Datuma sprejetja in začetka uporabe***

**40.48.** Ta standard je sprejel strokovni svet Slovenskega inštituta za revizijo na svoji seji dne 28. oktobra 2011. K njemu sta dala soglasje minister za finance in minister za gospodarstvo. Standard se začne uporabljati s 1. januarjem 2012.