

Na podlagi drugega odstavka 15. člena zakona o računovodstvu (Uradni list RS, št. 23/99 in 30/02-ZJF-C) izdaja minister za finance

## **P R A V I L N I K**

### **O RAZČLENJEVANJU IN MERJENJU PRIHODKOV IN ODHODKOV PRAVNIH OSEB JAVNEGA PRAVA**

#### **I. SPLOŠNE DOLOČBE**

##### 1. člen

S tem pravilnikom se določajo vrste, priznavanje in izkazovanje prihodkov in odhodkov ter izkazovanje prejemkov in izdatkov, povezanih s finančnimi naložbami in najemanjem posojil, v poslovnih knjigah in računovodskih izkazih pravnih oseb javnega prava, ki vodijo poslovne knjige in izdelujejo letna poročila na podlagi zakona o računovodstvu (Ur.l. RS, št. 23/99; v nadaljevanju: zakon o računovodstvu).

S poslovnimi knjigami so mišljene poslovne knjige, ki jih vodijo pravne osebe javnega prava v skladu z določbami zakona o računovodstvu ter pravilnikom o enotnem kontnem načrtu za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava (v nadaljevanju: pravilnik o enotnem kontnem načrtu).

Z računovodskimi izkazi so mišljeni izkazi, ki jih določa zakon o računovodstvu in pravilnik o sestavljanju letnih poročil za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava (v nadaljevanju: pravilnik o sestavljanju letnih poročil).

Z drugimi uporabniki enotnega kontnega načrta so mišljeni državni in občinski proračuni, državni in občinski organi in organizacije, ožji deli lokalnih skupnosti, Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije, Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije in javni skladi.

Z določenimi uporabniki enotnega kontnega načrta so mišljeni javni zavodi, javne agencije in ostali posredni proračunski uporabniki ter druge osebe javnega prava, ki niso posredni proračunski uporabniki in upoštevajo določbe zakona o računovodstvu.

## 2. člen

Pravne osebe javnega prava izkazujejo v poslovnih knjigah prihodke in odhodke ter prejemke in izdatke, povezane s finančnimi naložbami in najemanjem posojil, v skladu z določbami tega pravilnika ter pravilnikom o enotnem kontnem načrtu.

## **Pripoznavanje prihodkov in odhodkov po načelu denarnega toka**

### 3. člen

Prihodki in odhodki se pripoznavajo po načelu denarnega toka. V skladu s tem načelom se prihodek oziroma odhodek prizna, ko sta izpolnjena naslednja pogoja:

- poslovni dogodek, ki ima za posledico izkazovanje prihodkov oziroma odhodkov je nastal ter
- je prišlo do prejema ali izplačila denarja oziroma njegovega ekvivalenta.

Šteje se, da je pogoj za pripoznavanje prihodkov in odhodkov, določen v drugi alineji prejšnjega odstavka, izpolnjen tudi, če so bile terjatve oziroma obveznosti, ki se nanašajo na prihodke oziroma odhodke, poravnane na drug način (pobot oziroma kompenzacija in poplačilo v stvareh), pri čemer ni nastal denarni tok.

Ne glede na določbo prve alineje prvega odstavka tega člena se za znesek prejetih oziroma danih predujmov, ki se nanašajo na prihodke oziroma odhodke, pripoznajo prihodki oziroma odhodki že ob prejemu oziroma izplačilu teh zneskov.

Zneski prihodkov in odhodkov se v času, od nastanka poslovnega dogodka, ki je podlaga za njihovo izkazovanje, do izpolnitve pogojev iz prvega odstavka tega člena za njihovo pripoznanje, izkazujejo kot posebna postavka časovnih razmejitev.

## **Uporaba računovodskih predpisov**

### 4. člen

Sredstva in obveznosti do virov sredstev pravnih oseb javnega prava se pripoznavajo, merijo in prevrednotujejo v skladu z določbami zakona o računovodstvu in na njegovi

podlagi izdanih predpisov. Za vse kar ni posebej določeno z zakonom in podzakonskimi predpisi, pa se uporabljajo slovenski računovodski standardi.

## **II. VRSTE PRIHODKOV IN ODHODKOV**

### **Prihodki**

#### **5. člen**

Prihodki se razčlenjujejo na davčne prihodke, nedavčne prihodke, kapitalske prihodke, prejete donacije, transferne prihodke ter prejeta sredstva iz Evropske unije.

Z davčnimi prihodki so mišljena vsa vplačila dajatev, določena z zakonom ali drugim predpisom, izdanim na podlagi zakona.

Z nedavčnimi prihodki so mišljeni prihodki iz opravljanja dejavnosti, prihodki od financiranja, prihodki od taks in pristojbin ter vsi drugi prihodki, ki niso v tem členu posebej opredeljeni.

Kapitalski prihodki so prihodki iz prodaje opredmetenih osnovnih sredstev, neopredmetenih dolgoročnih sredstev, zalog blagovnih rezerv in finančnega premoženja.

Prejete donacije so prihodki iz naslova podarjenih denarnih sredstev.

Transferni prihodki so prihodki, doseženi s prenosom denarnih sredstev od drugih javnofinančnih institucij.

Prejeta sredstva iz Evropske unije (v nadaljevanju: EU) so prihodki, ki jih zagotavlja proračun EU in druge institucije EU za posamezne namene.

Podrobnejša opredelitev prihodkov, ki se uvrščajo v posamezno vrsto prihodkov, je podana z nazivi kontov, določenimi s pravilnikom o enotnem kontnem načrtu.

### **Odhodki**

#### **6. člen**

Odhodki se razčlenjujejo na tekoče odhodke, odhodke tekočih transferjev, investicijske odhodke, odhodke investicijskih transferov in plačila sredstev v proračun EU.

Tekoči odhodki so odhodki, ki zajemajo plačila, nastala zaradi stroškov dela, stroškov materiala in drugih izdatkov za blago in storitve ter sredstva, izločena v proračunske sklade.

Odhodki tekočih transferov so plačila, za katere plačniki v povračilo ne dobijo materiala oziroma blaga ali storitve. Uporaba teh sredstev mora biti pri prejemniku tekoče ali splošne narave in ne investicijske.

Investicijski odhodki so plačila, namenjena pridobitvi opredmetenih in neopredmetenih osnovnih sredstev, kot tudi za investicijsko vzdrževanje in obnove zgradb ter pomembnejših opredmetenih osnovnih sredstev.

Odhodki investicijskih transferov so prenesena denarna nepovratna sredstva, namenjena plačilu investicijskih odhodkov prejemnikov sredstev.

Kot investicijski transfer se štejejo tudi prenesena denarna sredstva za namene iz prejšnjega odstavka, ki so bila dana v upravljanje in za katera se pri prejemniku teh sredstev vzpostavi obveznost iz naslova sredstev prejetih v upravljanje.

Plačila sredstev v proračun EU so plačila, ki se razčlenjujejo po virih teh sredstev.

Podrobnejša opredelitev odhodkov, ki se uvrščajo v posamezno vrsto odhodkov, je podana z nazivi kontov, določenimi s pravilnikom o enotnem kontnem načrtu.

### **III. PRIZNAVANJE PRIHODKOV IN ODHODKOV PRI VREDNOTENJU POSAMEZNIH BILANČNIH POSTAVK DRUGIH UPORABNIKOV ENOTNEGA KONTNEGA NAČRTA**

#### **Opredmetena osnovna sredstva in neopredmetena sredstva**

##### 7. člen

Za znesek ugotovljene nabavne vrednosti opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih sredstev se oblikuje vir sredstev, ki se zmanjšuje za obračunano vrednost popravkov nabavne vrednosti ter neodpisano nabavno vrednost prodanih, odtujenih ali v upravljanje prenesenih opredmetenih osnovnih sredstev oziroma neopredmetenih sredstev. Stroški izposojanja v zvezi s pridobitvijo opredmetenega osnovnega sredstva ali neopredmetenega sredstva se ne všttevajo v nabavno vrednost. V nabavno vrednost opredmetenih osnovnih sredstev se tudi ne vključuje začetna ocena stroškov razgradnje, odstranitve in obnovitve nahajališča ob pridobitvi. Ne vključujejo se tudi stroški preizkušanja delovanja sredstva. V primeru, ko se obstoječa

zgradba, zaradi graditve nove zgradbe, odstrani, se stroški priprave zemljišča (stroški odstranitve obstoječih objektov, naprav, nasadov, zemlje ter stroški izkopa, poravnavanja, nasipavanja, in podobno) vključijo v nabavno vrednost opredmetenega osnovnega sredstva.

Kasneje nastali stroški, povezani z opredmetenim osnovnim sredstvom, povečujejo njegovo nabavno vrednost, če povečujejo njegove prihodnje koristi, v primerjavi s prvotno ocenjenimi. V primeru podaljšanja dobe koristnosti se, za kasneje nastale stroške povezane z opredmetenim osnovnim sredstvom, zmanjša popravek nabavne vrednosti. V kolikor stroški presegajo že obračunani popravek nabavne vrednosti, se za razliko poveča nabavna vrednost.

Ne glede na vrednost in pomembnost opredmetenih osnovnih sredstev, se nabavna vrednost ne razporedi na sestavne dele. Predvideni zneski stroškov rednih pregledov oziroma popravil opredmetenih osnovnih sredstev se ne obravnavajo kot deli opredmetenih osnovnih sredstev.

Nabavna vrednost brezplačno pridobljenih opredmetenih osnovnih sredstev ter neopredmetenih sredstev oziroma opredmetenih osnovnih sredstev ter neopredmetenih sredstev, za katere ne obstaja dokumentacija o stroških pridobitve ali je takšna dokumentacija nepopolna, se določi z ocenitvijo, pri čemer se upoštevajo razpoložljivi podatki o tržnih cenah, lahko pa tudi knjigovodski podatki primerljivih enakih ali podobnih sredstev, ki so v lasti ustanovitelja uporabnika enotnega kontnega načrta.

Stroški, ki sestavljajo nabavno vrednost opredmetenega osnovnega sredstva oziroma neopredmetenega sredstva, kot tudi stroški investicijskega vzdrževanja in obnov, se priznajo kot investicijski odhodki v obračunskem obdobju, v katerem so bili plačani. Popravki nabavne vrednosti opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih sredstev se oblikujejo v skladu z pravilnikom, ki ureja način in stopnje odpisa neopredmetenih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev. Zneski popravkov nabavne vrednosti se ne obravnavajo kot strošek amortizacije oziroma kot prevrednotovalni odhodek, temveč zmanjšujejo obveznost do virov sredstev, oblikovano ob pridobitvi teh sredstev.

Zneski kupnine ali odškodnine za odtujena ali uničena opredmetena osnovna sredstva in neopredmetena sredstva se priznajo kot kapitalski prihodki v obračunskem obdobju, v katerem so bili prejeti.

Stvari drobnega inventarja, katerih posamična vrednost po dobaviteljevem obračunu ne presega vrednosti 500 evrov, se lahko razporedi med material. S stvarmi drobnega inventarja so mišljeni pisarniški pripomočki, okrasni predmeti, drobno orodje, ločljiva embalaža in podobno.

Neopredmetena sredstva, katerih posamična vrednost ne presega 500 evrov, se lahko štejejo kot strošek v obdobju, v katerem se pojavijo.

Nepremičnine dane v poslovni najem se obravnavajo kot opredmetena osnovna sredstva.

## **Finančne naložbe**

### **8. člen**

Finančne naložbe se pri začetnem pripoznanju razvrstijo v skupino za prodajo razpoložljiva finančna sredstva. Finančne naložbe se pri začetnem pripoznanju izmerijo po nabavni vrednosti. Začetni pripoznavni vrednosti se pripišejo še stroški posla.

Finančne naložbe v podjetja, ki kotirajo na borzi, se vrednotijo po poštenu vrednosti v skladu z računovodskimi standardi.

Nabavna vrednost finančnih naložb iz brezplačno pridobljenih vrednostnih papirjev se izkaže v višini nominalne vrednosti vrednostnega papirja, popravljenega za zneske obresti oziroma donose, ki so vsebovani v vrednostnem papirju in se nanašajo na bodoče obdobje.

Brezplačno pridobljene finančne naložbe se po pridobitvi vrednotijo po nabavni vrednosti ali poštenu vrednosti oziroma po knjigovodski vrednosti, v kolikor prvi dve nista znani.

Za znesek nabavne vrednosti finančne naložbe se izkaže obveznost do lastnih virov sredstev.

Izdatki za dana posojila se priznajo ob nakazilu posojila oziroma ob plačilu kupnine za kapitalski delež.

Depoziti, ki se nanašajo na vezavo začasno prostih denarnih sredstev, se ne izkazujejo kot izdatek za dana posojilo.

Obračunane obresti in drugi donosi dolgoročnih finančnih naložb se obravnavajo kot samostojna terjatev. Donosi dolgoročnih finančnih naložb se priznajo kot prihodki ob unovčenju.

Sprememba vrednosti dolgoročnih finančnih naložb zaradi spremembe tečaja tuje valute poveča ali zmanjša vrednost finančne naložbe ter stanje obveznosti do njihovih virov sredstev.

Obračunane obresti in drugi donosi kratkoročnih finančnih naložb se lahko izkazujejo kot samostojna terjatev ali pa povečujejo znesek kratkoročne finančne naložbe.

Obračunane obresti in drugi donosi kratkoročnih finančnih naložb se priznajo kot prihodki ob njihovem unovčenju.

Sprememba vrednosti kratkoročnih finančnih naložb zaradi spremembe tečaja tuje valute se obravnava kot obrestovanje. Prihodki oziroma odhodki se priznajo ob unovčenju.

Oslabitev finančnih naložb (s popravkom vrednosti) se ne opravlja, odpis finančnih naložb pa zmanjšuje ustrezno obveznost do virov teh sredstev.

Plemenite kovine, dragi kamni, umetniška dela in podobno se vrednotijo po nabavnih cenah. Usklajevanje vrednosti plemenitih kovin se opravi na bilančni dan na podlagi cen, ki jih objavlja Banka Slovenije. Za razliko, nastalo zaradi usklajevanja cen, se povečajo oziroma zmanjšajo viri sredstev.

Med finančne naložbe v širšem pomenu spadajo tudi naložbe v kapital gospodarskih družb, naložbe v namensko premoženje javnih skladov ter naložbe v premoženje, ki je v lasti drugih pravnih oseb.«

## **Terjatve**

### **9. člen**

Terjatve vseh vrst se pri začetnem pripoznanju izkazujejo v zneskih, ki izhajajo iz ustreznih listin

Obračunane dogovorjene obresti in drugi donosi dolgoročnih terjatev, se obravnavajo kot samostojna terjatev. Donosi dolgoročnih terjatev se priznajo kot prihodki ob unovčenju. Sprememba vrednosti dolgoročnih terjatev povečuje oziroma zmanjšuje vrednost teh terjatev ter stanje obveznosti do njihovih virov.

Obračunane obresti in drugi donosi kratkoročnih terjatev se lahko izkazujejo kot samostojna terjatev ali pa povečujejo znesek kratkoročne terjatve. Sprememba vrednosti kratkoročnih terjatev se obravnava kot obrestovanje.

Obračunane obresti in drugi donosi kratkoročnih terjatev se priznajo kot prihodki ob njihovem unovčenju.

Oslabitev terjatev (s popravkom vrednosti) se ne opravlja, odpis terjatev pa zmanjšuje ustrezno obveznost do virov sredstev.

Vračilo sredstev, ki se nanaša na že poravnane terjatve, priznane kot prihodki oziroma prejemki tekočega leta ali preteklih let, zmanjšuje prihodke oziroma prejemke tekočega leta.

## **Zaloge**

### 10. člen

Količinska enota zaloge materiala in trgovskega blaga se pri začetnem pripoznanju ovrednoti po nabavni ceni, ki jo sestavljajo nakupna cena, uvozne in druge nevračljive nakupne dajatve ter neposredni stroški nabave. Med nevračljive nakupne dajatve se všteva tudi tisti davek na dodano vrednost, ki se ne povrne. Nakupna cena se zmanjša za dobljene popuste.

Stroški nabave materiala in blaga se priznajo kot odhodki v obdobju, v katerem so bili plačani.

Količinska enota končnega proizvoda oziroma nedokončane proizvodnje in storitev se pri začetnem pripoznanju ovrednotijo v skladu z računovodskimi standardi, lahko pa se ovrednotijo le po izbranih neposrednih proizvodnih stroških, vendar najmanj po neposrednih stroških materiala in neposrednih stroških vrednosti storitev.

Za znesek vrednosti zalog nedokončane proizvodnje oziroma storitev ter končnih proizvodov se oblikuje vir sredstev, ki se zmanjšuje za obračunano vrednost prodanih ali odtujenih proizvodov ali storitev, ugotovljeno v skladu z izbrano metodo (poprečnih drsečih cen, tehtanih poprečnih cen, FIFO ali drugo). V vrednost nedokončane proizvodnje in končnih proizvodov se ne vštevajo stroški izposojanja.

Neposredni in posredni stroški materiala, storitev in dela ter drugi stroški, ki so povezani z izdelavo proizvodov ali opravljanjem storitev, se priznajo kot odhodki v obračunskem obdobju, v katerem so bili plačani.

Prihodki od prodaje zalog materiala, blaga oziroma izdelkov in storitev se priznajo v obračunskem obdobju, v katerem so plačani.

Ugotovljeni presežki in primanjkljaji zalog povečujejo oziroma zmanjšujejo vire sredstev. Za zneske primanjkljajev, ki bremene odgovorno osebo, se priznajo prihodki v obračunskem obdobju, v katerem je znesek plačan.

## **Denarna sredstva**

## 11. člen

Denarno sredstvo se pri začetnem pripoznanju izkaže v znesku, ki izhaja iz ustrezne listine. Denarno sredstvo, izraženo v tuji valuti, se prevede v domačo valuto po menjalnem tečaju na dan prejema.

Denarna sredstva v tuji valuti se na koncu obračunskega obdobja izkažejo v protivrednosti domače valute, obračunani po srednjem tečaju Banke Slovenije. Za razliko, nastalo zaradi uskladitve, se povečajo oziroma zmanjšajo obveznosti do virov sredstev.

## Obveznosti

### 12. člen

Obveznosti se pri začetnem pripoznanju izkazujejo v zneskih, ki izhajajo iz ustreznih listin o njihovem nastanku.

Obveznosti na podlagi izdanih vrednostnih papirjev se izkazujejo v višini nominalnega zneska na katerega se glasi vrednostni papir, popravljenega za zneske obresti, ki se nanašajo na bodoče obdobje, če so ti zneski zajeti v nominalni vrednosti.

Obračunane obresti in druga povečanja dolgoročnih obveznosti, ki povečujejo obveznost pravne osebe, se obravnavajo kot samostojna obveznost. Ta povečanja se priznajo kot odhodki ob unovčenju. Sprememba vrednosti dolgoročnih obveznosti povečuje oziroma zmanjšuje vrednost teh obveznosti ter stanje lastnih virov sredstev.

Obračunane obresti in druga povečanja kratkoročnih obveznosti se priznajo kot odhodki ob njihovem unovčenju. Sprememba vrednosti kratkoročnih obveznosti se obravnava kot obrestovanje.

Obresti, zaračunane na podlagi prejetih blagovnih kreditov, ter zamudne obresti, zaračunane zaradi nepravočasnega plačila poslovnih obveznosti, se obravnavajo kot odhodek tiste vrste na katerega se nanašajo.

Odpis obveznosti se izkazuje kot zmanjšanje neplačanih odhodkov ali prejemkov oziroma kot povečanje ustrezne obveznosti do virov sredstev.

Vračilo sredstev, ki se nanaša na že poravnane obveznosti, priznane kot odhodki oziroma izdatki tekočega leta, zmanjšuje odhodke oziroma izdatke tekočega leta, druga vračila pa se izkazujejo kot prihodki.

## IV. PREVREDNOTENJE SREDSTEV

### 13. člen

Prevrednotenje sredstev ter obveznosti do virov sredstev zaradi njihove oslabitve ali morebitnega povečanja vrednosti, se opravlja v obsegu in v skladu s tem členom.

Prevrednotenje opredmetenih osnovnih sredstev, predvsem nepremičnin, se lahko opravi, če knjigovodski podatki o njihovi nabavni vrednosti pomembno odstopajo od nabavne vrednosti primerljivih enakih ali podobnih sredstev. Za razlike ugotovljene pri prevrednotenju se poveča ali zmanjša knjigovodska vrednost opredmetenega osnovnega sredstva in sicer tako da se prevrednoti nabavna vrednost in popravek nabavne vrednosti. Za znesek spremembe knjigovodske vrednosti opredmetenega osnovnega sredstva se zmanjša ali poveča obveznost do vira sredstev.

Prevrednotenje opredmetenih osnovnih sredstev zaradi oslabitve se lahko opravi tudi če njihova knjigovodska vrednost pomembno presega nadomestljivo vrednost. Za znesek spremembe knjigovodske vrednosti, preko spremembe popravka vrednosti nabavne vrednosti, se zmanjša obveznost do vira sredstev.

Prevrednotenje opredmetenih osnovnih sredstev po drugem in tretjem odstavku tega člena se lahko opravi na podlagi cenitve, ki jo opravi pooblaščen cenilec vrednosti.

Prevrednotenje finančnih naložb, izmerjenih po nabavni vrednosti, se zaradi okrepitve in oslabitve ne opravlja.

Ne glede na prejšnji odstavek, se finančna naložba, vrednotena po nabavni vrednosti, v odvisno in pridruženo podjetje, po začetnem pripoznanju, vrednoti v odstotku od celotne vrednosti kapitala odvisnega in pridruženega podjetja, v kateri ima država ali lokalna skupnost finančno naložbo. Na osnovi ustrezne dokumentacije, pridobljene od podjetja, o stanju finančne naložbe, se ustrezno popravi vrednost finančne naložbe in vrednost vira sredstev.

Prevrednotenje v skladu z določbami četrtega odstavka tega člena se lahko opravi tudi za opredmetena osnovna sredstva dana v upravljanje pravnim osebam, za katere ne velja zakon o računovodstvu, če tako odloči pristojni organ države oziroma občine.

## **V. IZKAZOVANJE PREJEMKOV IN IZDATKOV POVEZANIH S FINANČNIMI NALOŽBAMI IN NAJEMANJEM POSOJIL**

### 14. člen

Izdatki in prejemki, ki se nanašajo na finančne naložbe se razčlenjujejo in izkazujejo v skladu z določbami pravilnika o enotnem kontnem načrtu ter pravilnika o sestavljanju letnih poročil.

Izdatki in prejemki, ki se nanašajo na naložbe začasno prostih denarnih sredstev se ne izkazujejo.

### 15. člen

Prejemki in izdatki, ki se nanašajo na prejeta finančna posojila se izkazujejo v skladu z določbami pravilnika o enotnem kontnem načrtu ter pravilnika o sestavljanju letnih poročil.

Za znesek kreditnega salda izkazanega zadnji dan obračunskega obdobja na podračunu enotnega zakladniškega računa (v nadaljevanju: EZR) zaradi samodejne zadolžitve na podlagi sklenjene pogodbe s poslovno banko, se pred sestavitvijo letnega obračuna izkaže kratkoročna obveznost ter prejemek iz naslova zadolževanja, v naslednjem obračunskem obdobju pa se obveznost ponovno izkaže kot kreditni saldo podračuna EZR, hkrati pa se izkaže kot izdatek iz naslova odplačila dolga.

## **VI. PRIZNAVANJE PRIHODKOV IN ODHODKOV DOLOČENIH UPORABNIKOV ENOTNEGA KONTNEGA NAČRTA, KI PRIDOBIVAJO PRIHODKE NA TRGU**

### 16. člen

Določeni uporabniki enotnega kontnega načrta ugotavljajo in razčlenjujejo prihodke in odhodke ter vrednotijo sredstva in obveznosti do virov sredstev v skladu z zakonom o računovodstvu in predpisi, izdanimi na njegovi podlagi. Pri razčlenjevanju in izkazovanju prihodkov in odhodkov upoštevajo tudi določbe pravilnika, ki ureja enotni kontni načrt. Za ostalo, kar ni urejeno z navedenimi predpisi, pa veljajo računovodski standardi.

Pri prevrednotenju opredmetenih osnovnih sredstev ter prevrednotenju kapitalskih naložb se upoštevajo določbe 13. člena tega pravilnika. Znesek spremembe knjigovodske vrednosti opredmetenih osnovnih sredstev, znesek oslabitve se pokriva v breme prevrednotovalnih poslovnih odhodkov, glede na pokrivanje stroškov amortizacije.

Prevrednotenje zaradi odprave oslabitve se ne opravlja.

Količinska enota zaloge nedokončane proizvodnje in storitev ter končnih proizvodov se vrednotijo v skladu z določbami tretjega odstavka 10. člena tega pravilnika. Vrednost porabljenih zalog se ugotavlja v skladu z določbo četrtega odstavka 10. člena tega pravilnika.

Neopredmetena sredstva in opredmetena osnovna sredstva se pri začetnem pripoznanju izmerijo v skladu s 7. členom tega pravilnika.

Finančne naložbe se pri začetnem pripoznanju izmerijo v skladu z določbami prvega odstavka 8. člena tega pravilnika. Oslabitev in odpis finančnih naložb se opravlja v skladu z računovodskimi standardi.

Terjatve in obveznosti za odložene davke se ne izračunavajo in ne izkazujejo.

Rezervacije za jubilejne nagrade, odpravnine pri upokojitvi in pokojnine se ne oblikujejo. Rezervacije za pokrivanje prihodnjih stroškov zaradi razgradnje, ponovne vzpostavitve prvotnega stanja, se tudi ne oblikujejo.

Namenska sredstva za pridobitev neopredmetenih sredstev ter opredmetenih osnovnih sredstev prejeta iz javnofinančnih virov se ne izkazujejo kot prihodki, temveč povečujejo obveznost do vira sredstev. Obveznost do vira sredstev povečujejo tudi zneski kupnine za prodana opredmetena osnovna sredstva, če je s predpisom določeno, da se sredstva kupnine smejo porabiti le za določen namen.

Če znesek sredstev, prejetih od financerja za pokrivanje stroškov amortizacije, ali če znesek za pokrivanje stroškov amortizacije, ki je vračunan v vrednost prodanih storitev ali proizvodov obračunskega obdobja, presega znesek stroškov amortizacije tega obračunskega obdobja, se za razliko prihodki, kot namenski prihodki, prenesejo preko pasivnih časovnih razmejitev v naslednje obračunsko obdobje.

Prejeta sredstva namenjena pokrivanju izbranih odhodkov določenih s predpisom ali odločitvijo pristojnega organa občine ali države se prenašajo med prihodke preko časovnih razmejitev.

Zaradi spremljanja gibanja javnofinančnih prihodkov in odhodkov ter določenih prejemkov in izdatkov, ki se nanašajo na finančne naložbe in zadolževanje, ugotavljajo in razčlenjujejo pravne osebe iz prvega odstavka tega člena svoje prihodke in odhodke oziroma določene prejemke in izdatke tudi na način, ki je s tem pravilnikom določen za druge uporabnike enotnega kontnega načrta. Podatke o tako ugotovljenih prihodkih in odhodkih ter prejemkih in izdatkih, izkazujejo v svojih poslovnih knjigah v skladu z določbami pravilnika o enotnem kontnem načrtu. Na podlagi teh evidenc sestavijo računovodske izkaze oziroma poročila v skladu s pravilnikom o sestavljanju letnih poročil.

Določeni uporabniki enotnega kontnega načrta, ki niso uvrščeni med posredne uporabnike proračuna, ne zagotavljajo podatkov iz prejšnjega odstavka tega člena.

## **VII. RAZPOREJANJE PRESEŽKA PRIHODKOV NAD ODHODKI DOLOČENIH UPORABNIKOV ENOTNEGA KONTNEGA NAČRTA, KI PRIDOBIVAJO PRIHODKE NA TRGU**

### 17. člen

Ugotovljeni presežek prihodkov pravne osebe iz prvega odstavka 16. člena tega pravilnika se najprej porabi za pokritje presežka odhodkov iz prejšnjih let, preostanek pa se razporedi za druge namene v skladu s predpisi.

Ne glede na določbo prejšnjega odstavka se v primeru, če ustanovitelj pred sprejemom letnega poročila zagotovi pokritje presežka odhodkov iz preteklih let iz drugih virov, ugotovljeni presežek prihodkov nad odhodki lahko razporedi za druge namene v skladu s predpisi.

## **VIII. EVIDENTIRANJE PRIHODKOV IN ODHODKOV REŽIJSKIH OBRATOV**

### 18. člen

Režijski obrati iz 17. člena zakona o gospodarskih javnih službah (Uradni list RS, št. 32/93 in 30/98) evidenčno ugotavljajo in razčlenjujejo prihodke in odhodke na način, ki je določen za določene uporabnike enotnega kontnega načrta.

Znesek prihodkov, ki se zagotavlja za opravljanje javne službe iz sredstev javnih financ, predstavlja razlika med odhodki ter prihodki doseženimi z opravljanjem javne službe. Na podlagi teh evidenc sestavijo računovodske izkaze oziroma poročila v skladu s pravilnikom o sestavljanju letnih poročil.

## **VIII. EVIDENTIRANJE PRIHODKOV IN ODHODKOV DOSEŽENIH IZ UPRAVLJANJA NAMENSKIM PREMOŽENJEM V JAVNIH SKLADIH**

### 19. člen

Javni skladi, ki upravljajo z namenskim premoženjem iz 10. člena zakona o javnih skladih (Uradni list RS, št. 22/00; v nadaljevanju: ZJS) morajo poleg podatkov o stanju in gibanju sredstev namenskega premoženja, ki jih določa ZJS, zagotavljati v svojih poslovnih knjigah tudi podatke o prihodkih in odhodkih doseženih z upravljanjem namenskega premoženja ugotovljenih v skladu z določbami tega pravilnika.

Na podlagi podatkov iz prejšnjega odstavka sestavijo javni skladi računovodske izkaze oziroma poročila v skladu s pravilnikom o sestavljanju letnih poročil.

## **IX. KONČNA DOLOČBA**

### 20. člen

Z dnem uveljavitve tega pravilnika prenehata veljati odredba o razčlenjevanju in merjenju prihodkov in odhodkov uporabnikov enotnega kontnega načrta (Uradni list RS, št. 86/99 in 110/99) ter odredba o razčlenjevanju in merjenju prihodkov in odhodkov pravnih oseb javnega prava (Uradni list RS, št. 54/02).

### 21. člen

Ta pravilnik prične veljati naslednji dan po objavi v Uradnem listu Republike Slovenije.