

STROKOVNA RAZLAGA KOMISIJE ZA SLOVENSKE RAČUNOVODSKE STANDARDE ŠT. 10

Računovodenje sredstev, pridobljenih posebej za brezplačno razdelitev za promocijo ali pri aktivnostih oglaševanja in reprezentance

30. december 2025



V praksi se pojavljajo primeri, da organizacija pridobi določena sredstva posebej za brezplačno razdelitev za promocijo ali pri aktivnostih oglaševanja in reprezentance. V takih primerih se postavi vprašanje, kako pravilno računovodsko obravnavati takšna sredstva – ali njihovo nabavno vrednost takoj pripoznati med poslovnimi odhodki obdobja, v katerem jih je organizacija pridobila, ali jih najprej pripoznati kot sredstva, med poslovnimi odhodki pa šele, ko se razdelijo. Uporabniki MSRP-jev glede tega niso v zadregi, saj je IFRIC že leta 2017 sprejel razlago,¹ v kateri je pojasnil, da je treba nabavno vrednost takih sredstev takoj pripoznati kot poslovne odhodke, tudi če so morda na presečni bilančni dan še v organizaciji oziroma še niso bila razdeljena. Uporabniki SRS-jev pa jasnih računovodskih usmeritev o tem nimajo, zato se je Komisija za SRS-je (v nadaljnjem besedilu: komisija) odločila, da o tem pripravi strokovno razlago. Sprejeta strokovna razlaga se ne uporablja za sredstva, ki jih organizacija sicer prodaja pri svojem rednem poslovanju, saj se ta izkazujejo kot sestavine zaloge proizvodov oziroma trgovskega blaga organizacije.

¹ Agenda Decision: IAS 38 Intangible Assets – Goods acquired for promotional activities. September 2017.

A PODLAGA

- SRS 2.12:** »V organizaciji ustvarjene blagovne znamke, /.../ in vsebinsko podobne postavke se ne pripoznavajo kot neopredmetena sredstva.«
- SRS 4.1:** »Zaloge so praviloma sredstva v opredmeteni obliki, ki bodo porabljena pri ustvarjanju proizvodov ali opravljanju storitev ali prodana v okviru rednega poslovanja.«
- SRS 4.17:** »Zaloge se vrednotijo po izvirni vrednosti ali čisti iztržljivi vrednosti, in sicer po nižji izmed njiju.«
- SRS 4.25n:** »Čista iztržljiva vrednost je ocenjena prodajna vrednost, dosežena v rednem poslovanju, znižana za ocenjene stroške dokončanja in ocenjene stroške v zvezi s prodajo.«
- SRS 16.1:** »Poštena vrednost je cena, ki bi se prejela za prodajo sredstva ali plačala v redni transakciji med udeleženci na trgu na datum merjenja.«

B ANALIZA

Usmeritve so za uporabnike MSRP-jev v zvezi z računovodenjem sredstev, pridobljenih posebej za brezplačno razdelitev za promocijo ali pri aktivnostih oglaševanja in reprezentance, jasne. Njihova nabavna vrednost se takoj pripozna kot poslovni odhodek obdobja, v katerem jih je organizacija pridobila. To velja ne glede na to, da so morda sredstva na bilančni presečni dan še v organizaciji oziroma še niso bila razdeljena. IFRIC v svoji razlagi izhaja iz MRS-ja 38.5, v katerem je določeno, da se MRS 38 uporablja tudi za računovodenje stroškov za oglaševanje, iz česar izpelje, da MRS 38.69c, po katerem je treba stroške za oglaševanje in promocijske aktivnosti med poslovnimi odhodki pripoznati v obdobju, v katerem nastanejo, velja tudi za nabavno vrednost sredstev, pridobljenih posebej za brezplačno razdelitev pri promociji ali oglaševanju. IFRIC takšno obravnavo utemeljuje predvsem z ugotovitvijo, da sredstva, pridobljena in podarjena/razdeljena drugim z namenom oglaševanja ali promocije, organizaciji ne prinašajo drugih koristi razen razvoja in krepitve blagovne znamke in odnosov s kupci, za kar pa, upoštevaje MRS 38.63, sredstev računovodsko ni dopustno pripoznati – in sicer zato, ker jih ni mogoče ločiti od razvijanja podjetja organizacije kot celote.



V SRS-ju 2 ni določbe, ki bi bila podobna MRS-ju 38.5 in bi določala uporabo tudi za računovodenje stroškov za oglaševanje in promocijske namene. Prav tako v SRS-ju 2 ni določbe, ki bi podobno kot MRS 38.69c zahtevala, da je treba stroške za oglaševanje in promocijske aktivnosti med poslovnimi odhodki pripoznati v istem obdobju, v katerem nastanejo. Zato v SRS-jih ni podlag, iz katerih bi lahko neposredno izpeljali razlago oziroma utemeljitev IFRIC-a, zakaj je treba nabavno vrednost sredstev, pridobljenih za brezplačno razdelitev za promocijo ali pri aktivnostih oglaševanja in reprezentance, v celoti pripoznati med poslovni odhodki v istem obdobju, v katerem jih organizacija pridobi. Odsotnost tovrstnih določb v SRS-jih zato pušča prostor tudi za razmišljanje o drugačnih rešitvah, po katerih se nabavna vrednost sredstev za brezplačno razdelitev z namenom promocije ali v aktivnostih oglaševanja in reprezentance najprej računovodsko pripozna kot sredstvo, med poslovne odhodke pa se prenese šele ob dejanski razdelitvi. Smiselno enako torej, kot to velja za sredstva, ki se izkazujejo v zalogah.

Zato je komisija podrobno proučila tako argumente za takojšnje pripoznanje med odhodki kot tudi argumente za začetno pripoznanje med sredstvi ter kljub odsotnosti določb, primerljivih z določbami MRS-ja 38.5 in MRS-ja 38.69c, ugotovila enako kot IFRIC – da je treba nabavno vrednost sredstev, ki bodo brezplačno razdeljena oziroma podarjena za promocijo, oglaševanje ali reprezentanco, pripoznati med poslovnimi odhodki obdobja, v katerem jih organizacija pridobi. Po vsebini gre namreč za posebno vrsto zalog, katerih čista iztržljiva vrednost je enaka nič. Organizacija jih namreč ne namerava prodati, ampak podariti oziroma brezplačno razdeliti. Zato nimajo vrednosti, po kateri bi jih bilo mogoče izkazati med zalogami, oziroma je ta enaka nič.

C SKLEP

Nabavno vrednost sredstev, ki jih organizacija pridobi posebej za brezplačno razdelitev za promocijo ali pri aktivnostih oglaševanja in reprezentance, organizacija pripozna med poslovnimi odhodki obdobja, v katerem je takšna sredstva pridobila. Organizacija v prilogi k računovodskim izkazom razkrije obseg in naravo teh sredstev, ki na bilančni presečni dan še niso bila razdeljena.

Po tem, ko organizacija nabavno vrednost obravnavanih sredstev enkrat pripozna med odhodki obračunskega obdobja, tega v naslednjem obračunskem obdobju ne more več spremeniti (razveljaviti) in zanjo pripoznati sredstev.

Sredstva, ki jih organizacija sicer prodaja pri svojem rednem poslovanju, se izkazujejo med zalogami proizvodov oziroma trgovskega blaga organizacije.

Komisija za Slovenske računovodske standarde
dr. Robert Horvat, predsednik

