

Slovenski računovodski standard 34 (2008)

RAČUNOVODSKE REŠITVE V ZADRUGAH

A. Uvod

Ta standard je povezan predvsem s slovenskimi računovodskimi standardi (SRS) od 1 do 30. Obravnava posebnosti pri vrednotenju sredstev in obveznosti do njihovih virov ter merjenju in izkazovanju prihodkov, odhodkov, poslovnega izida, denarnih tokov ter gibanja kapitala, ki so značilne za zadruge.

Posebej obravnava nerazdeljivo zadružno lastnino, ugotavljanje poslovnega izida zadruga in nadomeščanje neporavnane izgube iz prejšnjih let.

Z zadrugami so v tem standardu mišljene organizacije, ki so kot zadruga ali združne zveze vpisane v sodni register.

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) Oblika izkaza stanja

34.1. Izkaz stanja je temeljni računovodski izkaz, v katerem je resnično in pošteno prikazano stanje sredstev in obveznosti do njihovih virov za poslovno leto ali medletna obdobja, za katera se sestavlja.

Sestavi se za splošne ali posebne namene za potrebe zunanjega, lahko pa tudi notranjega računovodskega poročanja.

Bilanca stanja zadruga je razčlenjena glede na velikost zadruga (mala, srednja, velika) v skladu s SRS 24 – Oblike bilance stanja za zunanje poslovno poročanje –, le da zadruga pri obveznostih do virov sredstev pod točko A. Kapital izkazujejo te postavke:

A. Kapital

I. Zdrugi kapital

- a) Nerazdeljivi kapital
- b) Deleži članov zadruga
 - 1. Obvezni deleži članov zadruga
 - 2. Prostovoljni deleži članov zadruga

II. Kapitalske rezerve

III. Rezerve iz dobička

- 1. Zakonske rezerve
- 2. Druge rezerve iz dobička

IV. Presežek iz prevrednotenja

V. Preneseni čisti poslovni izid (preneseni čisti dobiček ali prenesena čista izguba)

VI. Čisti poslovni izid (čisti dobiček ali čista izguba) poslovnega leta

34.2. V bilanci stanja zadruga obvezno razčleni opredmetena osnovna sredstva na postavke zemljišča, zgradbe, gozdovi, večletni nasadi in osnovna čreda.

34.3. Teoretično možne postavke, ki pri posamezni zadrugi ne prihajajo v poštev, se v uradni listini ne navajajo.

34.4. Bilanca stanja zadruga prikazuje sredstva in obveznosti do njihovih virov v dveh stolpcih: v prvem uresničene podatke v obravnavanem obračunskem obdobju in v drugem uresničene v enakem prejšnjem obračunskem obdobju ali v prvem uresničene podatke v obravnavanem obračunskem obdobju in v drugem načrtovane za isto obdobje.

34.5. Zadruga izkazuje postavke v bilanci stanja po knjigovodski vrednosti kot razliki med celotno vrednostjo in ustreznim popravkom vrednosti.

34.6. Zadruga izkazuje v zunajbilančni evidenci hipoteke na osnovna sredstva, dana jamstva, zaloge, ki so last drugih pravnih in fizičnih oseb, ter možne obveznosti, kar je v dodatku k bilanci stanja treba ustrezno razkriti.

V zunajbilančni evidenci izkazuje tudi prevzeta jamstva svojih članov na podlagi združnih pravil.

34.7. V posebnem pregledu kot dodatku k bilanci stanja zadruga izkaže (dejanske in prevrednotene) nabavne vrednosti in popravke vrednosti posameznih kategorij opredmetenih osnovnih sredstev in dolgoročnih finančnih naložb. Prav tako izkaže stanje opredmetenih osnovnih sredstev, pridobljenih na podlagi finančnega najema.

34.8. V posebnem pregledu kot dodatku k bilanci stanja zadruga izkaže kategorije opredmetenih osnovnih sredstev in kategorije neopredmetenih sredstev po njihovih začetnih neodpisanih vrednostih, pridobitve, spremembe namembnosti, odtujitve, amortizacijo in učinke prevrednotenja.

34.9. Postavke v bilanci stanja zadruga za zunanje poslovne potrebe je treba razkriti v skladu s SRS 24 – Oblike bilance stanja za zunanje poslovno poročanje.

34.10. Bilanco stanja poslovnega leta mora zadruga hraniti trajno.

b) Oblika izkaza poslovnega izida

34.11. Zadruga sestavlja izkaz poslovnega izida, kot je določen v SRS 25 – Oblike izkaza poslovnega izida za zunanje poslovno poročanje – za podjetja (različica I).

34.12. Teoretično možne postavke, ki pri posamezni zadrugi ne prihajajo v poštev, se v uradni listini ne navajajo. Zadruga lahko postavke izkaza poslovnega izida iz SRS 25 – Oblike izkaza poslovnega izida za zunanje poslovno poročanje – za svoje potrebe še podrobneje razčleni.

34.13. Izkaz poslovnega izida zadruga prikazuje zneske v dveh stolpcih: v prvem uresničene podatke v obravnavanem obračunskem obdobju in v drugem uresničene v enakem prejšnjem obračunskem obdobju ali v prvem uresničene podatke v obravnavanem obračunskem obdobju in v drugem načrtovane za isto obdobje.

34.14. V prilogi k izkazu poslovnega izida zadruga podrobneje izkaže stroške po naravnih vrstah (stroške materiala, stroške storitev, odpise gibljivih sredstev, stroške amortizacije, stroške rezervacij, stroške plač in druge).

34.15. V prilogi k izkazu poslovnega izida zadruga izkaže, kako je čisti dobiček poslovnega leta skupaj z nerazporejenim čistim dobičkom iz prejšnjih let razdeljen in kako je čista izguba poslovnega leta skupaj z neporavnano čisto izgubo iz prejšnjih let poravnana.

34.16. Izkaz poslovnega izida mora zadruga hraniti trajno.

c) Skupinski računovodski izkazi

34.17. Zadruga sestavlja skupinske računovodske izkaze v skladu s splošnimi slovenskimi računovodskimi standardi.

č) Izkaz denarnih tokov

34.18. Srednje in velike zadruge po sodilih iz zakona o gospodarskih družbah sestavijo tudi izkaz denarnih tokov v skladu s SRS 26 – Oblike izkaza denarnih tokov za zunanje poslovno poročanje.

d) Izkaz gibanja kapitala

34.19. Srednje in velike zadruge po sodilih iz zakona o gospodarskih družbah sestavijo tudi izkaz gibanja kapitala v skladu s SRS 27 – Oblike izkaza gibanja kapitala za zunanje poslovno poročanje.

C. Opredelitve ključnih pojmov

34.20. V tem standardu je uporabljenih nekaj izrazov, ki jih je treba razložiti in tako opredeliti ključne pojme.

- a) **Izkaz stanja** je temeljni računovodski izkaz zadruge, ki prikazuje stanje sredstev in obveznosti do njihovih virov na koncu obračunskega obdobja. Neporavnana izguba v njem je odbitek od kapitala.
- b) **Bilanca stanja** je dvostranski računovodski izkaz, v katerem je na levi strani prikazano stanje sredstev in na desni strani v enakem znesku stanje obveznosti do virov sredstev.
- c) **Izkaz poslovnega izida** je temeljni računovodski izkaz, v katerem je resnično in pošteno prikazan poslovni izid za poslovno leto ali medletna obdobja, za katera se sestavlja.
- č) **Skupinski izkaz stanja** (konsolidirani izkaz stanja) je izkaz stanja, sestavljen za skupino podjetij, ki jo vodi obvladujoče podjetje, kot da bi šlo za eno samo zadrugo.
- d) **Nerazdeljivi zadružni kapital** je trajni poslovni sklad zadruge, ki je nastal od ustanovitve zadruge do 30. junija 1992 (do uveljavitve zakona o zadrugah). Je nedeljivo čisto premoženje zadruge, za katero se smiselno uporabljajo predpisi o lastninski pravici. Namenjen je izključno za financiranje skupnega poslovanja zadruge in njenih članov. Sredstev iz tega sklada ni mogoče razdeliti niti ob morebitni likvidaciji zadruge ali njenem stečaju niti ob prenehanju zadruge. To velja tudi za čisto zadružno premoženje, pridobljeno na podlagi določb o vračilu nekdanjega zadružnega premoženja pri lastninskem preoblikovanju podjetij.
- e) **Deleži članov zadruge** so del njenega kapitala. Vsak član zadruge mora ob vstopu vanjo vpisati in vplačati določen del kapitala, in sicer najmanj en delež, katerega velikost samostojno določijo člani po zadružnih pravilih.
- f) **Prostovoljni skladi zadruge** so skladi, ki jih zadruga oblikuje iz letnega čistega dobička v skladu z zakonom o zadrugah in zadružnimi pravili. Taki so rezervni sklad, sklad za izobraževanje, razvojni sklad, sklad za dajatve socialne narave in podobni skladi. V bilanci stanja se izkažejo kot del rezerv iz dobička.

Č. Pojasnila

34.21. Kapital zadruge sestavljajo nerazdeljivi zadružni kapital, deleži članov zadruge, rezerve, preneseni čisti dobiček ali prenesena čista izguba iz prejšnjih let, presežek iz

prevrednotenja, nerazporejeni čisti dobiček ali neporavnana čista izguba v poslovnem letu in drugi morebitni skladi, oblikovani v skladu z združnimi pravili.

34.22. Zadruga oblikuje rezerve pri delitvi čistega dobička po združnih pravilih in najmanj v velikosti, predpisani z zakonom o združenih.

34.23. Zadruga lahko nameni preostanek letnega presežka čistega dobička po oblikovanju obveznih rezerv za svoje sklade in za deleže svojih članov v sorazmerju z njihovim poslovanjem z njo (združni ristorno). Podrobnejša sodila za udeležbo članov v preostanku čistega dobička določi zadruga z združnimi pravili.

34.24. Zadruga poravnava izgubo iz obveznih rezerv oziroma iz nerazporejenega čistega dobička iz prejšnjih let. Če obvezne rezerve in morebitni nerazporejeni čisti dobiček iz prejšnjih let ne zadoščajo za poravnavo čiste izgube iz prejšnjih let, poravnava preostanek iz svojih drugih prostovoljnih skladov. Če izguba še vedno ni poravnana, jo poravnava iz nerazdeljivega združnega kapitala ter iz obveznih in prostovoljnih deležev članov zadruga, in sicer v sorazmerju z velikostjo nerazdeljivega združnega kapitala in deležev članov.

34.25. Če se zaradi odpisa ali izgube vrednost deležev in skladov zadruga zmanjša za več kot polovico, mora občni zbor zadruga skleniti, da se deleži doplačajo v celotni odpisani vrednosti, ali pa predlagati, da se nad zadrugo uvede stečajni postopek.

34.26. Zadruga lahko za poslovna razmerja s svojimi člani v svojem knjigovodstvu uvede evidentiranje terjatev in obveznosti po načelu kontokorenta. Obremenjevanje kontokorenta vedno pomeni izkazovanje terjatev do člana in prihodkov na drugi strani, priznavanje kontokorenta pa povečevanje izbranih nakupnih postavk zadruga in obveznosti na drugi strani. Debetni saldo kontokorenta je vedno stanje terjatve zadruga do člana, kreditni saldo pa stanje obveznosti zadruga nasproti članu.

34.27. Zadruga vodi poslovne knjige po svojem kontnem načrtu na podlagi kontnega okvira, ki ga sprejme Slovenski inštitut za revizijo.

D. Datuma sprejetja in začetka uporabe

34.28. Ta standard je sprejel strokovni svet Slovenskega inštituta za revizijo na svoji seji 4. decembra 2007. K njemu sta dala soglasje minister za finance in minister za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano. Zdruga, ki imajo poslovno leto enako koledarskemu, ga začnejo uporabljati s 1. januarjem 2008, preostale zdruga pa s prvim poslovnim letom, ki se začne po tem datumu.

Zdruga z dnem začetka uporabe tega standarda prenehajo uporabljati SRS 34 – Računovodske rešitve v združenih (2006).

Dr. Ivan Turk l.r.

Predsednik strokovnega sveta
Slovenskega inštituta za revizijo

Št. 1/08

Ljubljana, 4. december 2007