

SLOVENSKI INŠTITUT ZA REVIZIJO
LJUBLJANA

ZAKLJUČNO DELO
ZA STROKOVNI NAZIV PREIZKUŠENI RAČUNOVODJA

**RAČUNOVODSKE REŠITVE PRI PRIREDITELJIH
KLASIČNIH IGER NA SREČO**

AVGUST 2025

DEJAN KOLENC

IZJAVA

DEJAN KOLENC, vpisan v izobraževalni program za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni računovodja, izjavljam, da sem avtor tega zaključnega dela in skladno s prvim odstavkom 21. člena Zakona o avtorski in sorodnih pravicah dovoljujem objavo zaključnega dela na spletnih straneh Slovenskega inštituta za revizijo.

V Ljubljani, 7. 8. 2025

Podpis:

Dejan Kolenc

KAZALO VSEBINE

UVOD	1
1 KLASIČNE IGRE NA SREČO	4
1.1 Zakonska ureditev klasičnih iger na srečo v Sloveniji	4
1.1.1 Pravila in tehnološki postopek igre	6
1.1.2 Prve stave	8
1.1.3 Loto	10
1.1.4 Izredna srečka.....	12
1.2 Posebnosti računovodenja klasičnih iger na srečo	14
1.2.1 Prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo	15
1.2.1.1 Odloženi prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo	19
1.2.2 Odhodki od prodaje iger na srečo.....	20
1.2.2.1 Vnaprej vračunani odhodki od prodaje klasičnih iger na srečo.....	23
1.2.3 Pobotanje prihodkov od prodaje klasičnih iger na srečo in odhodkov sklada za dobitke	24
1.2.4 Modeli računovodenja klasičnih iger na srečo	25
1.2.5 Stave kot finančni instrument.....	27
2 RAČUNOVODSKE REŠITVE PRI PRIREDITELJIH.....	34
2.1 Prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo	34
2.2 Odhodki sklada za dobitke	35
2.3 Posebnosti z vidika bilance stanja.....	36
2.4 Posebnosti z vidika izkaza poslovnega izida	36
3 PRIMERJALNA ANALIZA RAČUNOVODSKIH USMERITEV PRI PRIREDITELJIH	37
3.1 Računovodske usmeritve glede prihodkov od prodaje klasičnih iger na srečo	38
3.2 Računovodske usmeritve glede odhodkov sklada za dobitke.....	39
3.3 Posebnosti z vidika bilance stanja.....	39
3.4 Posebnosti z vidika izkaza poslovnega izida	40
3.5 Analiza potrebnosti ali nepotrebnosti posebnega računovodskega standarda za prireditelje	40
3.6 Priporočila prirediteljema glede uporabe računovodskih usmeritev in kakovostnejših razkritij k izkazom	41
SKLEP.....	42
LITERATURA IN VIRI	44

KAZALO TABEL

Tabela 1: Tabela dobitkov za igro Izredna srečka s priložnostnim imenom "Cash"	14
--	----

KAZALO SLIK

Slika 1: Oblikovna podoba emisije "Cash"	13
--	----

KAZALO PRILOG

Priloga 1: Bilanca stanja Športne loterije, d. d. na dan 31. 12. 2024.....	1
Priloga 2: Izkaz poslovnega izida Športne loterije, d. d. za obdobje od 1. 1. 2024 do 31. 12. 2024.....	2
Priloga 3: Bilanca stanja Loterije Slovenije, d. d. na dan 31. 12. 2024.....	3
Priloga 4: Izkaz poslovnega izida Loterije Slovenije, d. d. za obdobje od 1. 1. 2024 do 31. 12. 2024...	5

SEZNAM KRAJŠAV

angl.	angleško
LS	Loterija Slovenije, d. d.
MRS	Mednarodni računovodski standardi ali posamezen mednarodni računovodski standard, predpisan z Uredbo Komisije (EU) 2023/1803 z dne 13. avgusta 2023 o sprejetju nekaterih mednarodnih računovodskih standardov v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta, in ki so se uporabljali v letu 2024 v EU
MSRP	Mednarodni standardi računovodskega poročanja ali posamezen mednarodni standard računovodskega poročanja, predpisan z Uredbo Komisije (EU) z dne 13. avgusta 2023 o sprejetju nekaterih mednarodnih računovodskih standardov v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta, in ki so se uporabljali v letu 2024 v EU
SRS	Slovenski računovodski standardi (2024) ali posamezen slovenski računovodski standard
ŠL	Športna loterija, d. d.
Uredba	Uredba o podrobnejših pogojih, ki jih mora izpolnjevati prireditelj pri trajnem prirejanju klasičnih iger na srečo
ZIS	Zakon o igrah na srečo

UVOD

Področje in problematika proučevanja

Igranje iger na srečo je že od nekdaj priljubljena razvedrilna dejavnost, hkrati pa je prirejanje iger na srečo tudi pomembna gospodarska dejavnost. Tako igre kot igre na srečo verjetno spremljajo človeštvo vse od njegovega začetka, zagotovo pa skozi vso znano zgodovino (Raspor in drugi, 2020). Danes so igre na srečo predvsem vir zabave. Na področju njihovega prirejanja se srečujejo številni, pogosto tudi nasprotujoči si cilji različnih deležnikov. Tako so cilj države in lokalnih skupnosti optimalni davčni prihodki iz te dejavnosti, cilj prirediteljev je znižanje davčnih obremenitev iz te dejavnosti, cilj udeležencev iger na srečo pa je čim večja raznolikost iger in čim večja verjetnost zadeti velik dobiček. Poseben izziv igre na srečo predstavljajo tudi z vidika računovodenja.

V Sloveniji je sistem prirejanja iger na srečo urejen z Zakonom o igrah na srečo (ZIS), Uradni list RS, št. 14/11 – uradno prečiščeno besedilo, 108/12, 11/14 popr. in 40/14 – ZIN-B. V 2. členu ZIS so igre na srečo opredeljene kot igre, pri katerih imajo udeleženci za plačilo določenega zneska enake možnosti zadeti dobitke, izid igre pa je izključno ali pretežno odvisen od naključja ali kakšnega negotovega dogodka. V ZIS so igre na srečo razdeljene na klasične in posebne igre na srečo, vendar to ni ustrezno. Takšna razdelitev je sicer uveljavljena, ni pa nobenih vsebinskih razlogov zanjo, saj zlasti v primerjavi z drugimi državami zahteva dodatna pojasnila. Primerneje bi bilo, da se takšna razdelitev opusti in da se igre na srečo razvrstijo med loterijske igre, stave in igralniške igre oziroma kazinojske igre (Vlada Republike Slovenije, 2010).

V zaključnem delu zaradi uveljavljenosti in jasnosti, še posebej pri opisu zakonske ureditve iger na srečo v Sloveniji, uporabljamo razdelitev na klasične in posebne igre na srečo. Področje proučevanja so posebnosti računovodenja klasičnih iger na srečo. Za organizacije, ki prirejajo klasične igre na srečo, je skozi celotno zaključno delo uporabljen zakonsko uveljavljen pojem iz ZIS, in sicer so to prireditelji klasičnih iger na srečo (v nadaljevanju prireditelj ali prireditelji), čeprav Slovenski računovodski standardi 2024 (v nadaljevanju SRS), ki jih je sprejel Strokovni svet Slovenskega inštituta za revizijo 15. novembra 2023 in so jih organizacije, ki imajo poslovno leto enako koledarskemu, začele uporabljati 1. januarja 2024, uporabljajo izraz organizacija kot najširši pojem za vse uporabnike SRS (Slovenski računovodski standardi 2024).

Posebnosti prirejanja klasičnih iger na srečo se z vidika računovodenja kažejo v tem, da se pri prirediteljih pojavljajo poslovni dogodki, ki so značilni samo za to dejavnost. Naloga računovodstva kot sestavnega dela informacijskega sistema organizacije je, da na podlagi računovodskih evidenc o nastanku poslovnih dogodkov zagotavlja podatke oziroma informacije o poslovnih in finančnih uspešnostih družbe ter o njenem premoženjskem in finančnem stanju za notranje in zunanje uporabnike informacij. Računovodski izkazi pa so urejene predstavitve zapisa poslovnih dogodkov (Odar in drugi, 2011, str. 20).

V študiji z naslovom »Ali so prihodki primerljivi? Primer evropskih igralniških podjetij« (angl. *Are revenues comparable? The case of European gambling companies*), ki se sicer nanaša na prireditelje posebnih iger na srečo, so si postavili raziskovalno vprašanje, in sicer, ali razlike v pripoznavanju ter merjenju prihodkov (od prodaje posebnih iger na srečo) in davkov, ki se pojavljajo v zvezi s prirejanjem posebnih iger na srečo, pomembno vplivajo na primerljivost in razumljivost računovodskih izkazov (Karai in drugi, 2018). Podobno vprašanje si lahko postavimo tudi v zvezi s prireditelji klasičnih iger na srečo, in sicer, ali so možne različne računovodske usmeritve glede pripoznavanja in merjenja prihodkov od prodaje klasičnih iger na srečo ter njihovega predstavljanja v računovodskih izkazih glede na izbrani okvir računovodskega poročanja. Prihodki od prodaje iger na srečo so v izkazih poslovnega izida prirediteljev, ki kot okvir računovodskega poročanja uporabljajo Mednarodne standarde

računovodskega poročanja (v nadaljevanju MSRP), teoretično lahko predstavljeni na tri različne načine, in sicer prvič kot prihodki, ki pomenijo (bruto) prodajo iger na srečo, drugič kot prihodki, ki pomenijo (bruto) prodajo iger na srečo, zmanjšani za sklad za dobitke, in tretjič kot prihodki, ki pomenijo (bruto) prodajo iger na srečo, zmanjšani za sklad za dobitke ter še za morebitne spodbude, spremembe v natečenih obveznostih za glavni dobiček (angl. *accrued jackpot liabilities*) in za davke, ki se pojavljajo v zvezi s prirejanjem iger na srečo in se obračunajo od njihove prodaje (Karai in drugi, 2018). Avtorji omenjene študije še ugotavljajo, da imajo različne računovodske usmeritve, ki jih uporabljajo prireditelji pri pripravi računovodskih izkazov, pomemben vpliv tako na obliko kot na vsebino računovodskih izkazov ter s tem na njihovo primerljivost in uporabnost informacij za različne uporabnike računovodskih izkazov. Primerljivost računovodskih izkazov prirediteljev pa bi se lahko povečala, če bi obstajale računovodske smernice in dodatna računovodska pojasnila za to dejavnost (Karai in drugi, 2018).

SRS 2024 (in tudi MSRP, ki so se uporabljali v Evropski uniji v letu 2024) nimajo posebnega računovodskega standarda, ki bi obravnaval računovodske rešitve pri prirediteljih, zato se postavlja vprašanje, ali (splošni) SRS vsebujejo oziroma omogočajo (vse) računovodske rešitve, ki so uporabne tudi za prireditelje, ali pa bi bilo treba za prireditelje posebej oblikovati računovodske rešitve. Oblikovane oziroma razvite računovodske rešitve za prireditelje bi bile lahko tako posebne, da bi bilo koristno na njihovi podlagi pripraviti poseben računovodski standard za prireditelje. Z računovodskimi rešitvami sicer pojmuje izbrane metode reševanja računovodskih problemov, ki se morajo v zvezi z računovodskimi izkazi predstaviti jasno in natančno, njihove spremembe pa pojasniti tudi s posledicami (Turk, 2007, str. 614).

Zaključno delo se ukvarja z oblikovanjem oziroma z razvijanjem računovodskih rešitev za prireditelje, ki kot okvir računovodskega poročanja uporabljajo SRS, in sicer

- za prihodke od prodaje klasičnih iger na srečo in
- za sklad za dobitke ter
- s prikazom posebnosti v bilanci stanja in izkazu poslovnega izida za omenjeni zadevi in z njima povezanimi gospodarskimi kategorijami.

Namen zaključnega dela

Namen zaključnega dela je na osnovi proučevanja in poznavanja značilnosti računovodenja klasičnih iger na srečo oblikovati oziroma razviti računovodske rešitve za prihodke od prodaje klasičnih iger na srečo in za sklad za dobitke, ki bodo uporabne za prireditelje, ter prikazati posebnosti z vidika bilance stanja in izkaza poslovnega izida v zvezi s prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo in s skladom za dobitke oziroma z njima povezanimi gospodarskimi kategorijami. Zaključno delo odgovarja tudi na raziskovalno vprašanje, ali so oblikovane oziroma razvite računovodske rešitve za prireditelje tako posebne, da bi bilo po vzoru posebnih SRS koristno pripraviti poseben računovodski standard, ki bi obravnaval računovodske rešitve za prireditelje. Temeljna teza je, da so oblikovane oziroma razvite računovodske rešitve tako posebne, da bi bilo treba oziroma koristno pripraviti poseben računovodski standard za prireditelje. Ta teza je v nadaljevanju zaključnega dela potrjena ali ovržena.

Zaključno delo bo koristilo prirediteljem, revizorjem računovodskih izkazov prirediteljev, zainteresirani javnosti pa tudi komisiji za SRS pri Slovenskem inštitutu za revizijo. Ugotovitve zaključnega dela imajo lahko vpliv na računovodske usmeritve, ki jih prireditelji že uporabljajo na področju prihodkov od prodaje in sklada za dobitke, ki kot okvir računovodskega poročanja uporabljajo SRS. Ugotovitve zaključnega dela lahko pripomorejo tudi h kakovostnejšimi pojasnili in razkritji k računovodskim izkazom prirediteljev.

Cilj zaključnega dela

Da bo dosežen namen zaključnega dela, so opredeljeni cilji v teoretičnem in praktičnem delu zaključnega dela. Cilji v teoretičnem delu obsegajo preučitev zakonske ureditve klasičnih iger na srečo v Sloveniji, preučitev posebnosti prihodkov od prodaje klasičnih iger na srečo in sklada za dobitke in oblikovanje oziroma razvijanje računovodskih rešitev za prireditelje na podlagi SRS. Cilji v praktičnem delu zaključnega dela obsegajo analizo obstoječega stanja uporabe računovodskih usmeritev pri prirediteljih glede pripoznavanja, merjenja in razkrivanja prihodkov od prodaje klasičnih iger na srečo in sklada za dobitke, primerjavo računovodskih usmeritev med slovenskima prirediteljema ter na podlagi znanja in ugotovitev iz analize preveritev temeljne teze zaključnega dela, ali so oblikovane računovodske rešitve za prireditelje tako posebne, da bi bilo treba oziroma koristno pripraviti poseben računovodski standard za prireditelje.

Metode proučevanja

V zaključnem delu je uporabljenih več metod proučevanj in njihovih kombinacij. Skozi celotno zaključno delo je uporabljena deskriptivna oziroma opisna metoda, ki jo v prvem poglavju, predvsem pri opisu zakonske ureditve klasičnih iger na srečo v Sloveniji, dopolnjuje še zgodovinska oziroma historična metoda, saj ni mogoče poznati vseh dejstev in okoliščin, ki so vodile v zakonsko ureditev klasičnih iger na srečo v Sloveniji na način, kot je trenutno v veljavi. V drugem delu prvega poglavja, kjer so obravnave posebnosti računovodenja z vidika prihodkov od prodaje klasičnih iger na srečo in sklada za dobitke, pa je v kombinaciji z deskriptivno metodo uporabljena analitična metoda. V drugem poglavju je pri oblikovanju računovodskih rešitev uporabljena deduktivna metoda, saj na podlagi poznavanja značilnosti in posebnosti računovodenja klasičnih iger na srečo ter SRS in MSRP izpeljujemo rešitve za posamezne primere. V tretjem poglavju je uporabljenih več metod proučevanj, in sicer analitična metoda, metoda komparacije, sintetizacije in induktivna metoda.

Struktura zaključnega dela

Zaključno delo je sestavljeno iz uvoda, treh vsebinskih poglavij in sklepa. Sklepu sledi seznam uporabljene literature in virov. V uvodu so predstavljeni področje in problematika proučevanja, namen in cilj zaključnega dela, uporabljene metode proučevanja, njegova struktura in omejitve.

V prvem poglavju so obravnavane zakonska ureditev klasičnih iger na srečo v Sloveniji in njihove značilnosti, ki imajo vpliv na njihovo računovodenje. Predstavljeni so problematika in posebnosti ter različne možnosti računovodenja prihodkov od prodaje klasičnih iger na srečo in sklada za dobitke na treh izbranih vrstah klasičnih iger na srečo.

Drugo poglavje je osrednje poglavje zaključnega dela in obravnava oblikovanje računovodskih rešitev v zvezi s prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo in s skladom za dobitke ter posebnosti v bilanci stanja in izkazu poslovnega izida v zvezi s prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo in s skladom za dobitke ter z njima povezanimi gospodarskimi kategorijami.

Tretje poglavje je namenjeno analizi računovodskih usmeritev za prihodke od prodaje klasičnih iger na srečo in za sklad za dobitke, ki jih uporabljata prireditelja v Sloveniji. Posebni del tretjega poglavja vsebuje analizo (ne)potrebnosti posebnega računovodskega standarda za prireditelje in priporočila prirediteljema za uporabo (ustreznejših) računovodskih usmeritev na podlagi SRS ter za kakovostnejša pojasnila in razkritja k računovodskim izkazom.

Omejitve zaključnega dela

Zaključno delo se pri oblikovanju računovodskih rešitev osredotoča samo na področje računovodenja prihodkov od prodaje klasičnih iger na srečo in sklada za dobitke, ne pa tudi na oblikovanje računovodskih rešitev za druge poslovne dogodke, ki se pojavljajo pri prirediteljih, na primer za stroške

dela in stroške povračil ter stroške amortizacije, saj ti poslovni dogodki pri prirediteljih ne zahtevajo posebne računovodske obravnave, ampak se obravnavajo skladno s splošnimi SRS. Pri pisanju zaključnega dela smo se srečevali z omejitvijo pomanjkanja domače strokovne literature za to področje, saj tema zaključnega dela, kolikor je avtorju znano, še ni bila obdelana v slovenski strokovni literaturi, prav tako ni bilo na voljo dovolj tuje strokovne literature s področja računovodskih rešitev za prireditelje iger na srečo. Vzrok za pomanjkanje domače strokovne literature na tem področju je lahko dejstvo, da v Sloveniji trajno prirejata klasične igre na srečo le dva prireditelja. Poleg tega je prirejanje klasičnih iger na srečo slabo poznano širši javnosti, s posebnostmi računovodenja klasičnih iger na srečo pa se srečujejo le sestavljavci računovodskih izkazov prirediteljev in njihovi uporabniki.

1 KLASIČNE IGRE NA SREČO

1.1 Zakonska ureditev klasičnih iger na srečo v Sloveniji

Prirejanje iger na srečo ni predmet poenotenja in pravne ureditve znotraj Evropske unije, saj je v Direktivi 2006/123/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 12. decembra 2006 o storitvah na notranjem trgu (Direktiva o notranjem trgu), UL L 376, 27. 12. 2006, str. 36–68, izrecno določena izjema od pravila o prostem opravljanju storitev zaradi javnega reda, javne varnosti in javnega zdravja. Igre na srečo so izključene tudi iz Direktive 2000/31/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 8. junija 2000 o nekaterih pravnih vidikih storitev informacijske družbe, zlasti elektronskega poslovanja na notranjem trgu (Direktiva o elektronskem poslovanju), UL L 178, 17. 7. 2000, str. 399–414. Sodišče Evropske unije, ki v vsakem posamičnem primeru presoja spoštovanje načel Evropske unije, zaradi posebne narave področja dopušča nekatere omejitve, ki morajo izhajati iz prevladujočega javnega interesa zaradi zaščite igralcev, preprečevanja zasvojenosti, pranja denarja in financiranja terorizma ter drugih kaznivih dejanj oziroma se upošteva skrb za javni red, javno varnost, varovanje javnega reda in miru ter podobno, medtem ko se financiranje proračuna in drugih dejavnosti lahko postavlja le kot ugodna stranska posledica.

Sistem prirejanja iger na srečo v Sloveniji ureja ZIS. Prirejanje iger na srečo ureja na način, da te potekajo v urejenem in nadzorovanem okolju, da se preprečijo pranje denarja, goljufije in druga kazniva dejanja ali ravnanja v nasprotju z javnim redom, da se zaščitijo mladoletniki in druge občutljive osebe pred škodljivimi vplivi čezmernega igranja iger na srečo ter da se varujejo udeleženci iger na srečo (1. člen ZIS). Prirejanje iger na srečo je izključna pravica Republike Slovenije, razen če z ZIS ni drugače določeno. Igre na srečo se lahko prirejajo le na podlagi dovoljenja oziroma koncesije pristojnega organa (3. člen ZIS).

O dodelitvi koncesije za prirejanje iger na srečo in njenem podaljšanju, izdaji dovoljenj in soglasij odločata Vlada Republike Slovenije (v nadaljevanju Vlada) in minister, pristojen za finance, po prostem preudarku, pri čemer upoštevata zlasti zasičenost ponudbe iger na srečo v državi in lokalni skupnosti, zagotavljanje usklajenega, optimalnega in trajnostnega razvoja dejavnosti, vpliv na socialno, kulturno in naravno okolje ter posameznika, obseg prirejanja iger na srečo z vidika dopolnjevanja turistične ponudbe in druge okoliščine (3. člen ZIS).

Klasične igre na srečo po ZIS so številčne loterije, loterije s trenutno znanim dobitkom, kviz loterije, tombole, lota, športne napovedi, športne stave, srečelovi in druge podobne igre (10. člen ZIS). Udeleženci pri klasičnih igrah na srečo so izključno fizične osebe, ki so imetniki loterijskih srečk, tombolskih tablic, srečk pri srečelovu, stavnih listkov ali drugih potrdil o vplačilu denarnega zneska za udeležbo v igri (v nadaljevanju srečke).

Na območju Republike Slovenije lahko trajno prirejata klasične igre na srečo le dva prireditelja, in sicer sta to Športna loterija, d. d., (v nadaljevanju ŠL) in Loterija Slovenije, d. d. (v nadaljevanju LS). Za posamezno klasično igro na srečo se lahko dodeli le ena koncesija (43. člen ZIS). Trajno se lahko

posamezna klasična igra na srečo prireja le na podlagi koncesije, ki jo dodeli Vlada, koncesijsko pogodbo pa sklene minister, pristojen za finance. Koncesijo za trajno prirejanje klasičnih iger na srečo Vlada dodeli za največ deset let in se po poteku lahko večkrat podaljša, vsakokrat za pet let (42. člen ZIS).

Po podatkih na dan 23. 3. 2025 iz izvlečka iz registra prirediteljev klasičnih iger na srečo, ki ga vodi Ministrstvo za finance, je imela ŠL dodeljenih šest koncesij za igre (npr. Prve stave) in LS 11 (npr. Loto in Izredna srečka).

Vlada dodeli koncesijo za trajno prirejanje klasičnih iger na srečo prireditelju, ki izpolnjuje predpisane tehnične, prostorske in kadrovske pogoje ter ima premoženje, s katerim zagotavlja izplačevanje dobitkov in izpolnjevanje drugih obveznosti v zvezi z igrami in pri katerem je prirejanje iger na srečo pretežna dejavnost. Podrobnejši pogoji so predpisani z Uredbo o podrobnejših pogojih, ki jih mora izpolnjevati prireditelj pri trajnem prirejanju klasičnih iger na srečo, Uradni list RS, št. 70/00, 38/09 in 109/12 (v nadaljevanju Uredba).

Na podlagi 3. člena Uredbe sme prireditelj prodajati srečke prek lastne maloprodajne mreže ali prek pooblaščenih prodajalcev. Za prodajno mesto se po določbah Uredbe štejejo prodajalne, kioski, premična prodajna mesta in stavnice oziroma drugi prostori, kjer se sprejemajo vplačila za igre. V prodajalnah in stavnicah oziroma drugih prostorih so lahko nameščeni tudi samopostrežni terminali. Samopostrežni terminal je naprava, ki udeležencu pri igri omogoča neposredni nakup srečke in je povezana v informacijski sistem prireditelja. Na posameznem prodajnem mestu morajo biti na vidnem mestu označene igre, katerih srečke se prodajajo. Prireditelj mora na prodajnem mestu udeležencu pri igri omogočiti vpogled v pravila igre. Na prodajnem mestu mora prireditelj imeti tudi oglasno mesto, kjer mora objaviti ponudbo dogodkov, iz katere udeleženec napoveduje izid v igri, sporočilo o izidu žrebanja ali ugotavljanju dobitkov ter druga pomembna obvestila za udeležence. Prodajno mesto mora biti opremljeno še s tehničnimi napravami in pripomočki ter programsko opremo, ki jo zahteva celoten postopek prirejanja igre (v nadaljevanju tehnološki postopek).

Po 2. členu ZIS so igre na srečo igre, pri katerih imajo udeleženci za plačilo določenega zneska enake možnosti zadeti dobitke, izid igre pa je izključno ali pretežno odvisen od naključja ali kakšnega negotovega dogodka. Dobitki pri igrah na srečo so lahko v denarju, blagu, storitvah ali pravicah (4. člen ZIS). Skupna vrednost dobitkov pri klasičnih igrah na srečo mora znašati najmanj 40 odstotkov od (50. člen ZIS)

- vrednosti izdanih srečk pri številčni loteriji, loteriji s trenutno znanim dobitkom, kviz loteriji, tomboli ali srečelovu;
- vrednosti prodanih srečk pri drugih igrah na srečo.

Dobitki se izplačujejo v roku, ki ga določajo pravila iger na srečo, s tem da ta rok ne sme poteči prej kot v 60 dneh od dneva objave poročila o izidu žrebanja. Po poteku navedenega roka zastara pravica do izplačila oziroma izdaje dobitka. Dobitki, ki niso bili izplačani ali dvignjeni v roku, določenem za izplačilo dobitkov, se pri trajnem prirejanju klasičnih iger na srečo prenesejo v naslednje žrebanje ali se uporabijo za dobitke pri drugih igrah (52. člen ZIS).

Obligacijski zakonik (OZ), Uradni list RS, št. 97/07 – uradno prečiščeno besedilo, 64/16 – odl. US in 20/18 – OROZ 631, iger na srečo posebej ne obravnava. Eno izmed temeljnih načel OZ je načelo enake vrednosti dajatev, ki pomeni, da pri sklepanju dvostranskih pogodb izhajajo udeleženci iz načela enake vrednosti vzajemnih dajatev in da zakon določa, v katerih primerih ima kršitev tega načela pravne posledice (8. člen OZ). Pogodbe na srečo se ne more razveljaviti zaradi očitnega nesorazmerja vzajemnih dajatev (118. člen OZ).

Pravila posamezne klasične igre na srečo so eden izmed najpomembnejših aktov (poleg tehnološkega postopka posamezne igre), ki ga sprejme organ prireditelja in so obvezujoča za prireditelja, prodajalce in udeležence, ki z vplačilom sprejemajo ta pravila in se obvezujejo, da jih bodo upoštevali.

1.1.1 Pravila in tehnološki postopek igre

Pravila klasičnih iger na srečo sprejema organ prireditelja, ki je določen z njegovim splošnim aktom. Pravila klasičnih iger na srečo potrjuje nadzorni organ (22. člen ZIS). V Sloveniji je pristojni nadzorni organ za prirejanje iger na srečo Finančna uprava Republike Slovenije (v nadaljevanju FURS). Opredelitev konkretnih nalog FURS kot pristojnega nadzornega organa izhaja iz prvega odstavka 108. člena ZIS, in sicer so te med drugim izvajanje neposrednega nadzora pri opravljanju vseh procesov, ki so neposredno ali posredno povezani s prirejanjem iger na srečo, nadziranje računovodskih izkazov in revidiranih letnih poročil ter poročanje ministru, pristojnemu za finance, o poslovanju koncesionarja oziroma prireditelja. Naloge FURS so določene tudi z drugimi podzakonskimi predpisi, izdanimi na podlagi ZIS in s koncesijskimi pogodbami, ki jih minister za finance, sklene z družbami, ki so pridobile koncesijo Vlade za prirejanje klasičnih iger na srečo. Gre za upravne naloge na zahtevo oziroma vlogo koncesionarja, povezane s potrditvijo pravil klasičnih iger na srečo in tehnološkega postopka ter predvsem izpolnjevanja pogojev za začetek prirejanja posamezne klasične igre na srečo, naloge v zvezi z začetkom prirejanja posamezne klasične igre na srečo na podlagi spremenjenega oziroma dopolnjenega tehnološkega postopka, naloge v zvezi z izdajo dovoljenj za podaljšanje roka prodaje, naloge v zvezi z zaključkom prodaje srečk pred iztekom roka, naloge v zvezi s spremembo pravil iger, s spremembo tehnoloških postopkov in potrjevanjem komisij pri klasičnih igrah na srečo (Finančna uprava Republike Slovenije, 2015).

Pravila klasičnih iger na srečo morajo vsebovati zlasti (21. člen ZIS)

- ime in sedež prireditelja;
- ime organa prireditelja, ki je sprejel sklep o prireditvi igre, ter datum in številko ustreznega sklepa;
- ime igre na srečo in njen opis;
- namen, za katerega bodo porabljena finančna sredstva, pridobljena z igro;
- območje, na katerem se bodo prodajale srečke;
- skupno število srečk in ceno posamezne srečke;
- opis srečke z navedbo besedila, ki bo natisnjeno na njej;
- vrsto, število in vrednost posameznih dobitkov in njihovo skupno vrednost;
- navedbo premoženja, s katerim prireditelj zagotavlja izplačevanje dobitkov in izplačevanje drugih obveznosti v zvezi z igro;
- opis postopka v primeru odpovedi žrebanja;
- rok, do katerega se bodo prodajale srečke;
- rok in način žrebanja oziroma ugotavljanje dobitkov;
- rok in način objave izida žrebanja dobitkov;
- rok za prevzem dobitkov ter način izplačevanja oziroma ugotavljanja dobitkov.

Z vidika računovodenja prihodkov od prodaje posamezne klasične igre na srečo so zlasti pomembne določbe pravil, ki se nanašajo na ceno posamezne srečke in skupno število srečk, rok, do katerega se bodo prodajale srečke, in način ugotavljanja dobitkov. Z vidika računovodenja sklada za dobitke pa so pomembne predvsem določbe pravil o vrsti, številu in vrednosti posameznih dobitkov in njihova skupna vrednost, rok in način žrebanja oziroma ugotavljanja dobitkov, njihov rok za prevzem ter način izplačevanja oziroma ugotavljanja dobitkov.

Poleg pravil klasičnih iger na srečo mora prireditelj izdelati in sprejeti tudi tehnološki postopek prirejanja igre. Tehnološki postopek, tako kot pravila klasičnih iger na srečo, mora potrditi nadzorni organ.

Tehnološki postopek mora biti podrobno opisan v posebnem aktu, ki mora biti izdelan v skladu s pravili igre in mora določati zlasti te postopke (10. člen Uredbe):

- naročila za izdelavo, izdelave, zagotavljanja naključne razporeditve dobitkov na srečkah in prevzeme srečk;
- distribucije in prodaje srečk;
- obdelave dobitkov in priprave poročil (število in vrednost prodanih in neprodanih srečk, vrednost dobitkov, izplačani in neizplačani dobitki in podobno);
- ravnanja z neprodanimi oziroma nedobitnimi srečkami, ki jih hrani prireditelj;
- izvedbe žrebanja ali ugotavljanja dobitkov, pri čemer se smiselno uporabljajo zakonska določila, ki veljajo za občasne prireditelje klasičnih iger na srečo;
- dostopa v trezor in načina uporabe trezorja;
- opredelitve in uporabe drugih prostorov za pripravo in izvedbo igre;
- ravnanja z igralnimi napravami in pripomočki ter informacijskim sistemom;
- ravnanja s tehnično dokumentacijo in evidencami;
- dela komisije za nadzor žrebanja oziroma igre;
- reklamacije;
- načina izplačevanja in izdajanja dobitkov;
- dostopa do systemskega prostora;
- prepoznavanja strank in transakcij, v zvezi s katerimi obstajajo razlogi za sum pranja denarja ali financiranja terorizma in ravnanja prireditelja;
- zagotavljanja družbeno odgovornega prirejanja iger na srečo;
- odpiranja in poslovanja z igralnim računom, pri čemer se uporabljajo določbe pravilnika, ki ureja igre na srečo prek spleta oziroma drugih telekomunikacijskih sredstev.

Poznavanje pravil in tehnološkega postopka prirejanja posamezne klasične igre na srečo je velikega pomena zaradi njenega pravnega računovodenja tako z vidika pripoznavanja in merjenja prihodkov od prodaje kot z vidika pripoznavanja in merjenja sklada za dobitke. Pomembno je tudi poznavanje načina ugotavljanja neizplačanih dobitkov, saj jih je treba skladno z določili ZIS, koncesijske pogodbe in pravil posamezne klasične igre na srečo prenesti v naslednje žrebanje ali uporabiti za dobitke pri drugih igrah, ki jih prireja prireditelj.

Ker na izpolnitev pogojev oziroma sodil, kdaj se prihodki od prodaje posamezne klasične igre na srečo pripoznajo v računovodskih razvidih in se nato o njih kasneje poroča v računovodskih izkazih obdobja, na katero se nanašajo, poleg pogojev oziroma sodil o pripoznavanju prihodkov iz SRS 15 – Prihodki (v nadaljevanju SRS 15), vpliva tudi način ugotavljanja dobitkov v igri oziroma izvršitev pogodbene obveze prireditelja do imetnika srečke (kar je pojasnjeno v nadaljevanju zaključnega dela), in velja tudi, da ustrezno časovno pripoznavanje prihodkov od prodaje posamezne klasične igre na srečo vpliva na ustrezno časovno pripoznavanje sklada za dobitke posamezne klasične igre na srečo, so v nadaljevanju obravnavane tri različne vrste klasičnih iger na srečo, ki jih prirejata slovenska prireditelja, in sicer

- Prve stave, ki spadajo med športne stave in jih prireja ŠL;
- Loto, ki se uvršča med kombinacijo lota in številčne loterije in ga prireja LS, in
- Izredna srečka, ki se uvršča med igre s trenutno znanim dobitkom in jo prireja LS.

Obravnavane tri različne vrste klasičnih iger na srečo so bile izbrane naključno, med seboj pa se razlikujejo po načinu ugotavljanja dobitkov in še po nekaterih drugih značilnostih, ki imajo vpliv na

njihovo računovodenje, zato jih je treba obravnavati ločeno. Upoštevati je treba tudi določbo iz ZIS, da je za posamezno klasično igro na srečo lahko podeljena le ena koncesija. Predstavljene so samo pomembne lastnosti vsake igre, in to samo tiste, ki imajo vpliv na njeno računovodenje. Predstavljene lastnosti izhajajo iz pravil posamezne igre, ne pa tudi iz njenega tehnološkega postopka, saj so pravila posamezne igre javno objavljena, medtem ko se tehnološki postopek posamezne igre uvršča med poslovne skrivnosti prireditelja in ni javno dostopen.

1.1.2 Prve stave

ŠL prireja igro z imenom »Prve stave« na podlagi dodeljene koncesije za to igro ter na podlagi sprejetih in potrjenih pravil (Športna loterija, 2024) in tehnološkega postopka za igro Prve stave.

Prve stave se uvrščajo med športne stave. Pri igri lahko udeleženec napove izid dogodka, pri čemer:

- je tip dogodka ovrednoten z vrednostjo kvote (v nadaljnjem besedilu stave);
- je dobitek ovrednoten z vrednostjo vplačil in številom pravilno napovedanih stav (napoved);
- sodeluje v žrebanju, kjer se ugotavlja dobitna kombinacija, ki enolično določa dobitnika.

Udeleženec v igri je imetnik potrdila o vplačilu z vsebino, ki je enaka vsebini na podatkovnem mediju prireditelja. Pri vplačilu stave na vplačilnem mestu udeleženec prejme listek, pri vplačilu prek spleta pa se listek shrani na igralnem računu in si ga udeleženec lahko izpiše sam. Na listku so najmanj ti podatki:

- naslov prireditelja,
- identifikacija vplačilnega mesta,
- skrajšano ime igre,
- številka ponudbe,
- datum in ura vplačila,
- število dogodkov oziroma tekmovalnih parov,
- dogodki, tekmovalci idr.,
- tip in kvota za vsak posamezen dogodek,
- skupni zmnožek kvot,
- vrednost vplačila v igro in vrednost morebitnega dobitka,
- številka listka in
- datum zadnjega dneva za izplačilo dobitka.

Dogodek je vrsta športnega tekmovanja, ki je v ponudbi lahko razdeljen na posamezne dele, tekma pa je vrsta športnega dogodka, v katerem sodelujeta dve ekipi. Tip pomeni napoved izida dogodka, kvota pa je vrednost posameznega tipa dogodka, medtem ko izid dogodka pomeni rezultat, ki je bil dosežen na tekmovalnem polju oziroma med tekmovanjem.

Prireditelj sprejema stave na dogodke, ki so objavljeni na stavni listi. Stavna lista vsebuje najmanj te podatke: datum in čas, do katerega se sprejemajo stave, vrsto in tip dogodka ter pripadajočo kvoto. Na stavni listi se vsaka prvonapisana ekipa v dogodku upošteva za domačo ekipo, drugonavedena pa za gostujočo ekipo.

Prireditelj za posamezne dogodke prireja različne stave, ki so odvisne od vrste dogodka. Za posamezne vrste dogodkov so možne stave na

- zmagovalca dogodka (tip 1 zmaga prvonapisana ekipa, tip 0 neodločen izid, tip 2 zmaga drugonavedena ekipa ali kombinacija tipov 10, 02 in 12),
- zmagovalca dogodka s hendikepom (postavljena prednost ene od ekip),
- točen delni ali končni rezultat dogodka,
- uvrstitev na tekmovanje, na tekmovanju oziroma uvrstitev med prve tri (1–3);

- zmago posameznika (Z),
- vrstni red (na primer 1., 2., 3.),
- prvi zadetek na dogodku (ekipa ali igralec),
- skupno število doseženih zadetkov,
- kdo bo boljši v izbranem dogodku (na primer dvoboj, troboj),
- kombinacijo različnih dogodkov,
- kdo se bo uvrstil v nadaljnje tekmovanje,
- kombinacijo že naštetih stavnih možnosti in
- druge vrste stav glede na ponudbo prireditelja.

Prireditelj lahko sprejema stave samo do začetka dogodka. Vsak dogodek na stavni listi ima določeno razmerje (kvoto), ki ga določi prireditelj. Kvoto za vsak posamezen dogodek določi prireditelj po lastni presoji. Na posameznem listku lahko udeleženec stavi na eno ali več kombinacij, pri čemer je kombinacija lahko sestavljena iz enega ali več dogodkov. Prireditelj lahko omeji maksimalno število dogodkov, na katere je možno staviti na enem listku, kar pa se lahko razlikuje glede na tehnične možnosti posameznih vplačilnih poti in vplačilnih mest.

S prejemom potrdila o vplačilu udeleženec sprejema ponudbo prireditelja in s tem pravila igre na srečo Prve stave. Pravila so izključno zakonita in pravna podlaga za sklenitev pogodbe (dogovora) o sodelovanju v igri. Pogodba med prirediteljem in udeležencem je sklenjena, ko je udeleženec vplačal v igro in za to prejel listek ter ko sta izbira vplačane igre in vrednost vplačila shranjeni na podatkovnem mediju prireditelja oziroma je bil udeležencu izpis listka dan na razpolago na igralnem računu. Udeleženec vplača v igro na osnovi svobodno izražene volje, ki jo sprejema na podlagi razpisane ponudbe in vseh pogojev, vsebovanih v pravilih in drugih aktih prireditelja.

Minimalno vplačilo na posamezen stavni listek znaša 0,45 EUR, pri čemer

- minimalno vplačilo za kombinacijo na kombinacijskem stavnem listku znaša 0,45 EUR,
- minimalno vplačilo za kombinacijo na sistemskem stavnem listku znaša 0,10 EUR.

Vrednost vplačila lahko prireditelj poveča oziroma zmanjša glede na način vplačila ali števila dogodkov. Udeležencu se na vplačilo kombinacije priračuna 10-odstotni davek od srečk skladno z Zakonom o davku od srečk (ZDavS), Uradni list RS, št. 63/13.

Prireditelj pri stavah najkasneje v 48 urah po odigranem dogodku objavi tip in rezultat končnega dogodka. Rezultate končnih dogodkov prireditelj objavi na svoji spletni strani. Pri izplačilu dobitka se upošteva rezultat, ki je v trenutku izplačila zapisan na prirediteljevem podatkovnem mediju. Morebitni kasnejši popravek rezultata dogodka, ki se lahko izvede najkasneje v petih dneh od odigranega dogodka, ne vpliva na že izplačane listke na prodajnih mestih. Na drugih listkih, ki so bili izplačani na igralni račun igralca, pa se že izplačani dobitki ponovno preračuna in ustrezno zmanjša oziroma poveča.

Prireditelj za pravilno napovedane stave upošteva dogodke, za katere uporabi svoja pravila, ki so objavljena najmanj na prirediteljevi spletni strani. Če v teh pravilih katero razmerje ali dogodek ni opredeljen, se upoštevajo pravila posameznega športnega tekmovanja.

Na podlagi objave rezultatov za stave oziroma poročila o izidu napovedi preteklega kroga prireditelj izplačuje dobitke za pravilne stave oziroma napovedi. Udeleženec ima pravico do izplačila dobitka na kombinacijskem listku, če je pravilno napovedal tip vseh dogodkov v kombinaciji. Če je stava na katerega izmed dogodkov na listku nična, se zanjo obračuna kvota 1,00. Vrednost dobitka za posamezno kombinacijo se izračuna z množenjem kvot dogodkov in velikostjo vplačila na kombinacijo. Prireditelj lahko glede na število dogodkov vrednost dobitka poveča. Skupni dobitek pri sistemskih stavah je enak vsoti dobitkov vseh dobitnih kombinacij sistema.

Skupna vrednost vseh dobitkov (sklad za dobitke) znaša najmanj 40 odstotkov od vrednosti prejetih vplačil v stave.

Dobitni listek lahko udeleženec uporabi kot nakazilo dobroimetja na spletu ali samopostrežnemu terminalu ali pa mora osebi, ki izplačuje dobitke, izročiti listek v fizični obliki, na katerem morajo biti izpisani dogodki s pravilnimi stavami ali napovedmi in elementi, ki so navedeni v pravilih. Vsako izplačilo dobitka se zapiše na prirediteljevem centralnem strežniku, s čimer se listek šteje za v celoti ali delno izplačan in hkrati neveljaven za morebitno izplačilo že izplačanega deleža dobitka.

Pri dobitkih, za katere je predpisano plačilo davka na dobiček po Zakonu o davku na dobitke pri klasičnih igrah na srečo (ZDDKIS), Uradni list RS, št. 24/08, se vrednost dobitka ustrezno zmanjša. Davek na dobiček se obračuna, ko je znana končna vrednost dobitka. Udeleženec je oseba, ki izplačuje dobitke na vplačilnem mestu, dolžan pokazati osebno izkaznico ali drug ustrezen identifikacijski dokument in predložiti svojo davčno številko. Prireditelj lahko pred izplačilom dobitka preveri istovetnost osebe tudi na podlagi davčne številke pri davčnem organu.

Rok za izplačilo dobitka za posamezen stavni listek zastara v roku 67 dni od datuma dogodka, ki je ob času vplačila na stavnem listku naveden kot tisti, ki se bo igral nazadnje. Prodajalec na vplačilnem mestu mora zavrniti izplačilo dobitka, če listek ni zapisan na prirediteljevem podatkovnem mediju oziroma je zapisan kot storno, če je v bazi podatkov predložen listek že označen kot izplačan dobiček, če predložen listek ni v fizični obliki z vsemi obveznimi elementi, navedenimi v pravilih, ali če listek ni verodostojen. V tem primeru mora udeleženec izplačilo morebitnega dobitka uveljaviti na sedežu prireditelja. Če prireditelj ugotovi nepravilnosti, udeleženec nima pravice do dobitka.

1.1.3 Loto

LS prireja igro z imenom »Loto« na podlagi dodeljene koncesije za to igro ter na podlagi sprejetih in potrjenih pravil (Loterija Slovenije, 2024a) in tehnološkega postopka za igro Loto.

Igra Loto je kombinacija lota in številčne loterije. Pri igri Loto udeleženec napove kombinacijo šestih števil iz množice števil od 1 do 44. LS daje udeležencu pri igri Loto možnost sodelovanja v Lotu plus, pri čemer udeleženec z izbiro sodelovanja v Lotu plus sodeluje v dodatnem žrebanju z istimi številkami kot pri igri Loto. Pri Lotu plus lahko sodelujejo samo tisti udeleženci, ki so vplačali vsaj eno kombinacijo za igro Loto.

Dobitne kombinacije se ugotavljajo z žrebanjem. LS prireja igro Loto v zaporednih časovnih enotah, praviloma večkrat tedensko. Lahko prireja tudi izredne kroge igre Loto, pri čemer pogoje udeležbe določi z vsakokratnim dodatkom k pravilom igre. LS lahko sprejema vplačila za udeležbo v igri Loto tudi za več zaporednih krogov.

Za sodelovanje v igri udeleženec plača ceno, ki vključuje davek od srečk. V skladu z ZDavS LS pri izračunu zneska davka uporablja preračunano davčno stopnjo 9,09 odstotka. Cena ene kombinacije je 0,60 EUR. Vplačilo v igro je cena, zmanjšana za davek od srečk po preračunani davčni stopnji. Za sodelovanje v več zaporednih krogih igre Loto se znesek plačila za posamezen krog pomnoži s številom krogov, v katerih udeleženec sodeluje. LS lahko udeležencem v igri omogoča tudi sistemsko igranje. To udeležencu omogoča izbiro več kot šestih števil iz množice števil 1 do 44. Z izbiro več števil udeleženec sodeluje v igri z vsemi možnimi kombinacijami šestih števil iz množice izbranih števil (npr. 7 števil – 7 kombinacij, 8 števil – 28 kombinacij itd.). V primeru sistemskega igranja udeleženec plača ceno, ki je zmnožek cene ene kombinacije in števila vseh napovedanih kombinacij.

Udeleženec lahko napoveduje izid igre Loto na listku Loto, na katerem je 10 polj. Udeleženec izpolni listek tako, da v poljubnem polju z znakom X označi šest števil v mreži števil od 1 do 44. Za sodelovanje v igri Loto mora udeleženec izpolniti najmanj eno polje, kar predstavlja eno kombinacijo.

Na listku so polja za »Hitri izbor«, ki udeležencu omogočajo sodelovanje v žrebanju z naključno izbranimi številkami. Udeleženec z znakom X označi DA, če želi v igri Loto sodelovati z naključno izbranimi številkami, obenem pa z znakom X označi še število naključno izbranih kombinacij. Prav tako ima udeleženec v igri Loto možnost poljubno kombinirati kombinacije lastne izbire in kombinacije naključno izbranih števil. Največje možno število kombinacij na enem listku je 20. Na listku so polja za sodelovanje v igri Loto za več zaporednih krogov. Udeleženec z znakom X označi, v koliko krogih želi sodelovati.

V igri Loto sodeluje tako, da izpolni listek in ga vplača pri prodajalcu. Listek mora biti izpolnjen s črno ali temno modro barvo, brez popravljanja ali prečrtavanja na način, ki omogoča optično branje. LS po vplačilu najmanj ene kombinacije izroči udeležencu potrdilo o vplačilu. Udeleženec sodeluje v igri Loto s kombinacijami, ki so izpisane na potrdilu o vplačilu in zapisane v centralni bazi LS.

Potrdilo o vplačilu je veljavno, če je njegova vsebina zapisana v centralni bazi LS in vsebuje najmanj te elemente:

- ime LS,
- ime igre Loto,
- vplačane številke,
- datum žrebanja,
- datum in znesek vplačila,
- identifikacijsko številko potrdila o vplačilu,
- datum in čas izdaje potrdila o vplačilu,
- oznako za sodelovanje (DA) oz. nesodelovanje (NE) v Lotu plus in
- 7-mestno številko potrdila o vplačilu.

Sklad za dobitke igre Loto znaša 57 odstotkov od vrednosti vplačil določenega kroga igre Loto. Del sklada za dobitke se lahko oblikuje tudi iz neizplačanih dobitkov ali rezervnega sklada. Rezervni sklad je del sklada za dobitke, ki je namenjen zagotavljanju izplačila dobitkov. Sredstva rezervnega sklada so namenjena zagotavljanju fiksnih dobitkov in garantiranih skladov za dobitke rednih krogov igre Loto, uporabijo pa se lahko za vse dobitke rednih krogov igre Loto. Če je skupna vrednost dobitkov igre Loto manjša od 57 odstotkov vplačil tekočega kroga, se razlika prenese v rezervni sklad igre Loto. Če skupna vrednost dobitkov preseže 57 odstotkov vplačil tekočega kroga igre Loto, se razlika črpa iz rezervnega sklada igre Loto.

Sklad za dobitke igre Loto je razdeljen po posameznih kategorijah dobitkov tako, kot sledi:

- dobitek Šestica, tj. dobitek 1. kategorije: če je v eni kombinaciji pravilno napovedanih vseh šest izžrebanih števil: 31 odstotkov sklada, z garantirano vrednostjo sklada 400.000,00 EUR;
- dobitek Pet in dodatna, tj. dobitek 2. kategorije: če je v eni kombinaciji pravilno napovedanih pet od šestih izžrebanih števil in dodatna številka: 2 odstotka sklada;
- dobitek Pet, tj. dobitek 3. kategorije: če je v eni kombinaciji pravilno napovedanih pet od šestih izžrebanih števil: 8 odstotkov sklada;
- dobitek Štiri in dodatna, tj. dobitek 4. kategorije: če so v eni kombinaciji pravilno napovedane štiri od šestih števil izžrebanih števil in dodatna številka: 3 odstotki sklada;
- dobitek Štiri, tj. dobitek 5. kategorije: če so v eni kombinaciji pravilno napovedane štiri od šestih izžrebanih števil: 5,5 odstotkov sklada;
- dobitek Tri in dodatna, tj. dobitek 6. kategorije: če so v eni kombinaciji pravilno napovedane tri od šestih izžrebanih števil: 4,5 odstotkov sklada;
- dobitek Tri, tj. dobitek 7. kategorije: če so v eni kombinaciji pravilno napovedane tri od šestih izžrebanih števil: 17 odstotkov sklada in

- dobitek Nič in dodatna, tj. dobitek 8. kategorije: če v eni kombinaciji ni nobene pravilno napovedane številke od šestih izžrebanih števil, je pa pravilno napovedana dodatna številka, je dobitek vreden 1,20 EUR.

Garantirana vrednost sklada je najmanjša vrednost sklada, ki jo zagotavlja LS v primeru izžrebane napovedane kombinacije.

Pri igri Loto vrednost posameznega dobitka nižje kategorije ne more biti večja od vrednosti dobitka višje kategorije. Če je vrednost posameznega dobitka nižje kategorije večja od vrednosti posameznega dobitka višje kategorije, se vrednosti obeh skladov seštejeta in delita s številom dobitkov obeh kategorij. To pravilo se uporablja, dokler so vrednosti dobitkov nižje kategorije večje od vrednosti dobitkov višje kategorije dobitkov. Prav tako se to pravilo uporablja tudi v primeru fiksnih dobitkov, ki se sorazmerno zmanjšajo. Če v določenem krogu igre Loto ni dobitka posamezne vrste, se vrednost sklada za to vrsto prenese v sklad za isto vrsto dobitka naslednjega kroga, kar pa ne velja v primeru fiksnih dobitkov. V primeru garantirane vrednosti sklada za posamezno vrsto dobitka se v sklad za isto vrsto dobitka naslednjega kroga prenese le velikost sklada za to vrsto dobitka. Vrednost sklada je garantirana, vse dokler velikost sklada za to vrsto dobitka ne doseže garantirane vrednosti sklada.

Žrebanje dobitne kombinacije je javno in praviloma poteka v prostorih Radiotelevizije Slovenije v Ljubljani. Žrebanje števil poteka z žrebalno napravo, ki jo sestavljajo boben in žogice s številkami in jo upravlja tehnični izvajalec, ali ročno iz neprozorne vreče (ročno žrebanje). Žrebanje števil nadzira komisija za nadzor žrebanja, ki o svojem delu piše zapisnik. Na podlagi zapisnika komisije, ki je nadzirala žrebanje, ali na podlagi rezultatov računalniškega žrebanja LS najpozneje v sedmih dneh od žrebanja sestavi poročilo za določen krog igre Loto in ga objavi na spletni strani.

LS izplačuje dobitke na podlagi poročila, objavljenega na spletni strani. Pri izplačilu oziroma izdaji dobitka mora udeleženec izročiti veljavno potrdilo o vplačilu. Potrdilo o vplačilu mora biti toliko čitljivo, da se lahko z gotovostjo identificirajo zapisi na potrdilu o vplačilu. Pravica do izplačila oziroma izdaje dobitka zastara v 67 dneh od datuma žrebanja, navedenega na potrdilu oziroma zapisu o vplačani napovedi na igralnem računu, razen v primerih, ko je sprožen reklamacijski postopek ali sodni spor za dosego pravice iz udeležbe v igri Loto. Po preteku roka za izplačilo oziroma izdajo dobitka LS ugotavlja izplačane oziroma neizplačane dobitke. Vrednost neizplačanih dobitkov LS prenese v sklad za dobitke naslednjega kroga igre Loto ali pa se uporabi za dobitke pri drugih igrah na srečo, ki jih prireja LS.

1.1.4 Izredna srečka

LS prireja igro z imenom »Izredna srečka« na podlagi dodeljene koncesije za to igro ter na podlagi sprejetih in potrjenih pravil (Loterija Slovenije, 2024b) in tehnološkega postopka za igro Izredna srečka.

Igra Izredna srečka se uvršča med igre s trenutno znanim dobitkom, pri kateri lahko imetnik srečke takoj po vplačilu za udeležbo v igri s tem, ko odstrani premaz na srečki, sam ugotovi rezultat v igri. Posamezne serije igre so lahko kombinacija igre loterije s trenutno znanim dobitkom ali loterije, pri kateri se med srečkami izžreba določeno število dobitkov v skladu z dodatkom k pravilom igre. LS prireja igro po serijah. Vsaka serija ima lahko priložnostno ime igre, katerega LS določi v dodatku k pravilom igre. Količina srečk (emisija) v eni seriji je določena v dodatku k pravilom posamezne serije. Kot primer serije srečk za igro Izredna srečka je v zaključnem delu obravnavana serija s priložnostnim imenom Cash, njene podrobnejše značilnosti pa so določene v dodatku k pravilom igre na srečo Izredna srečka z imenom Cash (Loterija Slovenije, 2024c).

Srečka vsebuje vsaj te elemente:

- vrsto igre,

- priložnostno ime srečke,
- ceno srečke,
- oznako serije in količino srečk znotraj serije (emisijo),
- morebiten tekst za udeležence v igri,
- zaporedno številko srečke,
- 13-mestno številko EAN,
- ime in naslov LS,
- sklad za dobitke,
- tabelo dobitkov z navedbo denarnih ali blagovnih dobitkov,
- izplačilno številko in
- vrsto dobitka.

Za igro Izredna srečka s priložnostnim imenom Cash so podatki o seriji taki (Loterija Slovenije, 2024c):

- emisija: 200.000 srečk;
- cena: 5,00 EUR, pri čemer cena vključuje davek od srečk; v skladu s tretjim odstavkom 7. člena ZDavS LS pri izračunu zneska davka uporablja preračunano davčno stopnjo 9,09 odstotka; vplačilo v igro je cena, zmanjšana za davek od srečk po preračunani davčni stopnji;
- začetek prodaje: 11. 11. 2024;
- zaključek prodaje: 11. 5. 2025 in
- zadnji dan za izplačilo oziroma izdajo dobitkov: 10. 7. 2025.

Če srečke niso prodane v roku, LS shrani neprodane srečke v trezor in o svojem delu sestavi zapisnik. Hrani jih 70 dni, razen v primeru, ko je sprožen sodni spor za doseg pravic iz udeležbe v igri. Po preteku roka za hrambo se srečke komisijsko uničijo.

Celotno oblikovno podobo emisije sestavlja en motiv, prikazan na sliki 1.

Slika 1: Oblikovna podoba emisije "Cash"



Vir: Dodatek pravil igre na srečo Izredna srečka (Loterija Slovenije, 2024c)

Srečke so tiskane v neskončnem traku, v skupni količini emisije, tj. 200.000 srečk. Dobitki so v seriji razporejeni naključno.

Udeleženec v igri odstrani premaze z igralnih polj. Za igro 1 velja, da če udeleženec odkrije, da se v kateri izmed osmih vrst TVOJA številka ujema z dobitno, mu pripada dobiček, zapisan v tej vrsti. Za

igro 2 velja, da če udeleženec odkrije 3 enake simbole, mu pripada dobitek, zapisan v tej vrsti. Če udeleženec pod poljem Multiplikator odkrije X1, X2, X5 ali X10, mu le-ta ustrezno pomnoži dobitek, ki ga je odkril v katerikoli igri. Na srečki lahko udeleženec odkrije več dobitkov. Za izplačilo mu pripada seštevek vseh odkritih dobitkov.

Sklad za dobitke znaša 65 odstotkov od emisijske vrednosti izdanih srečk, zmanjšane za vrednost davka od srečk. V tabeli 1 so prikazani število dobitkov, vrednost dobitka in skupna vrednost dobitkov.

Tabela 1: Tabela dobitkov za igro Izredna srečka s priložnostnim imenom "Cash"

Število dobitkov	Vrednost dobitka (v EUR)	Skupna vrednost dobitkov (v EUR)
1	75.000,00	75.000,00
1	1.000,00	1.000,00
100	100,00	10.000,00
350	50,00	17.500,00
9.000	20,00	180.000,00
17.240	10,00	172.400,00
27.000	5,00	135.000,00
Skupaj: 53.692		Skupaj: 590.900,00

Vir: Dodatek pravil igre na srečo Izredna srečka (Loterija Slovenije, 2024c)

Pri izplačilu dobitka mora udeleženec izročiti veljavno dobitno srečko, ki vsebuje elemente, ki so naštet v pravilih. Dobitek se za posamezno srečko izplača samo enkrat. Ob izplačilu LS v informacijski sistem shrani izplačilno številko srečke, ki nosi dobitek, in jo označi kot izplačano, s čimer se srečka šteje za izplačano in postane neveljavna za morebitno ponovno izplačilo. Pravica do izplačila oziroma izdaje dobitka, ki ga udeleženec odkrije na srečki, zastara v 60 dneh po zaključku prodaje posamezne serije. Po preteku tega roka LS ugotavlja izplačane oziroma neizplačane dobitke. Vrednost neizplačanih dobitkov prenese v prvo naslednjo serijo igre ali jo uporabi za dobitke pri drugih igrah, ki jih prireja.

1.2 Posebnosti računovodenja klasičnih iger na srečo

Posebnosti računovodenja klasičnih iger na srečo izhajajo iz značilnosti posamezne klasične igre na srečo, ki so opredeljene v dodeljeni koncesiji za igro ter v pravilih in tehnološkem postopku igre. Ker zaključno delo obravnava oblikovanje oziroma razvijanje računovodskih rešitev za prihodke od prodaje klasičnih iger na srečo in sklada za dobitke, je pri vsaki izmed teh dveh kategorij najprej treba opredeliti računovodske probleme, povezane z njima, in jima z uporabo ustreznih računovodskih metod poiskati rešitve ter opisati posledice. Pri oblikovanju oziroma razvijanju računovodskih rešitev v zvezi s prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo in sklada za dobitke se v teoretičnem delu zgolj z informativnim namenom opiramo tudi na Kodeks računovodskih načel (v nadaljevanju KRN), v katerem je predstavljena domača teoretska zamisel računovodenja. KRN je bil prvokrat oblikovan in sprejet leta 1972, v zadnji dopolnjeni obliki pa ga je sprejel Strokovni svet Slovenskega inštituta za revizijo 22. marca 1995 (Slovenski inštitut za revizijo, 1995). Tudi SRS izhajajo iz tega splošnega domačega teoretskega okvira. Računovodska načela obravnavajo pojmovanje računovodenja, obdelujejo njegove temeljne značilnosti in so podlaga za računovodske usmeritve v zvezi z vsebino in merjenjem gospodarskih kategorij ter njihovim računovodskim izkazovanjem in pojasnjevanjem, medtem ko računovodski standardi podrobneje obdelujejo računovodska načela glede metod zajemanja in obdelovanja računovodskih podatkov ter oblikovanja in predstavljanja računovodskih informacij. KRN kasneje ni bil več prenovljen ali dopolnjen, saj morajo SRS temeljiti na zahtevah direktiv Evropske unije

(Slovenski računovodski standardi 2024). Računovodska načela so bila sprejeta med drugim tudi z namenom, da se ustvari trajnejša strokovna podlaga za računovodske usmeritve v posamezni organizaciji in trajnejša strokovna podlaga za oblikovanje računovodskih standardov. Načelo sodobnosti kot eno izmed načel iz KRN določa, da mora biti računovodstvo sodobno, če pri oblikovanju in dajanju informacij uporablja najnovejša spoznanja, metode in tehnična sredstva (Slovenski inštitut za revizijo, 1995).

1.2.1 Prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo

Prihodki so ena izmed temeljnih gospodarskih kategorij, ki jo spremlja računovodstvo. S prihodki so mišljene prodajne vrednosti blaga (proizvodov, trgovskega blaga, materiala), ki je predmet prodaje, in storitev, zneski vseh oblik dobljenih nadomestil ter zneski vsakega povečanja sredstev in zmanjšanja obveznosti, ki povečajo poslovni izid. Prihodke obravnava 30. načelo iz KRN.

Po SRS 15 so prihodki povečanja gospodarskih koristi v obračunskem obdobju v obliki povečanj sredstev (na primer denarja ali terjatev zaradi prodaje blaga ali storitev) ali zmanjšanj obveznosti (na primer zaradi opustitve njihove poravnave), prek poslovnega izida pa vplivajo na velikost kapitala (SRS 15.3).

V zvezi z računovodenjem prihodkov od prodaje (klasičnih) iger na srečo se prirediteljem postavlja več možnih vprašanj glede njihove pravilne računovodske obravnave. Strokovne dileme glede pravilne računovodske obravnave prihodkov od prodaje (klasičnih) iger na srečo, predvsem prejetih vplačil za športne stave (v nadaljevanju stave) je zaznati v nekaterih tujih strokovnih člankih s področja računovodenja iger na srečo. Tako je tudi Odbor za pojasnjevanje mednarodnih standardov računovodskega poročanja (angl. *International Financial Reporting Interpretations Committee – IFRIC*) prejel zahtevo za pojasnilo oziroma za usmeritev, kako naj prireditelji računovodijo prihodke od prodaje iger na srečo, še posebej prejeta vplačila za stave (International Accounting Standards Board, 2007). Vprašanje je bilo osredotočeno na to, ali tovrstne transakcije ustvarjajo prihodke ali pa neporavnane stave predstavljajo finančne instrumente, ki jih je treba obravnavati v skladu z MRS 39 – Finančni instrumenti: pripoznavanje in merjenje (v nadaljevanju MRS 39). Treba je omeniti, da je 1. januarja 2018 MSRP 9 – Finančni instrumenti (v nadaljevanju MSRP 9) nadomestil MRS 39 ter da se MRS 39 uporablja le še glede zahtev v zvezi z računovodenjem varovanja pred tveganjem.

V zvezi s prihodki od prodaje iger na srečo, še posebej pa v zvezi s stavami so bile pri prirediteljih prepoznane njihove različne računovodske obravnave, in sicer

- da naj bi prireditelji prejeta vplačila v stave knjižili kot prihodek v trenutku prejema vplačila, izplačilo stav pa kot odhodek;
- da naj bi prireditelji prejeta vplačila v stave knjižili kot prihodek v trenutku, ko je stava poravnana, to pa je takrat, ko so znani izidi vseh dogodkov na stavnem listku;
- da naj bi prireditelji vplačilo v stave obravnavali kot izvedeni finančni instrument v skladu s MRS 39 (oziroma MSRP 9), kar pomeni, da bi izvedeni finančni instrument moral biti pripoznan po pošteni vrednosti v izkazu finančnega položaja z vplivom na dobiček ali izgubo v izkazu poslovnega izida.

Iz zahteve za pojasnilo oziroma za usmeritev poslane IFRIC je moč ugotoviti, da se v zvezi z računovodenjem prihodkov od prodaje (klasičnih) iger na srečo pojavljata predvsem dve temeljni vprašanji, in sicer:

- a) Ali je prihodke treba pripoznavati po bruto ali po netu načelu v izkazu poslovnega izida?
- b) Kdaj nastopi trenutek, ko se prihodki pripoznajo?

Odgovor na eno in na drugo vprašanje je odvisen od dveh strokovnih presoj, ki jih je potrebno predhodno opraviti, in sicer:

- a) Ali prireditelj iger na srečo v poslu nastopa kot principal ali zgolj kot zastopnik oziroma agent?
- b) Ali ima pogodba med prirediteljem in udeležencem v igri naravo običajne pogodbe s kupcem ali pa morda naravo finančnega instrumenta?

IFRIC je v začetni analizi problematike glede pravilne računovodske obravnave prihodkov od prodaje iger na srečo ugotovil, da obstaja široka paleta različnih vrst iger na srečo, vključno z (International Accounting Standards Board, 2007)

- rednimi športnimi in drugimi stavami, kjer prireditelj ponuja kvote udeležencem, ki stavijo na izid prihodnjega negotovega dogodka;
- kazino stavami, kjer kazino prevzame nasprotno pozicijo in ponuja kvote, vezane na prihodnji negotov dogodek;
- kazino igrami, kot je poker, kjer stranke igrajo druga proti drugi, kazino pa prejme določen odstotek od dobitkov kot nadomestilo za opravljeno (administrativno) storitev;
- skupinskimi stavami, kjer se vsi vložki zbirajo v sklad, nato pa razdelijo dobitnikom, prireditelj pa od udeležencev prejme določen odstotek kot nadomestilo za opravljeno (administrativno) storitev.

IFRIC je menil, da je mogoče opisane različne vrste iger na srečo razdeliti v dve skupini. V prvo skupino sodijo igre oziroma z njimi povezane transakcije, pri katerih prireditelj prevzame pozicijo proti stranki, tako da je njen (čisti) dobiček odvisen od prihodnjega negotovega dogodka. To je v primerih, ko prireditelj v poslih nastopa kot principal, kar pomeni, da deluje v svojem imenu in za svoj račun. V drugo skupino pa sodijo igre oziroma z njimi povezane transakcije, pri katerih prireditelj zgolj upravlja sistem za prirejanje igre med strankami in za to prejme provizijo glede na znesek stav. To pomeni, da v poslih deluje kot zastopnik (agent) oziroma posrednik. V teh primerih je (čisti) dobiček znan že ob vplačilu v stavo, ne glede na izid prihodnjega dogodka (International Accounting Standards Board, 2007).

IFRIC je zato ločeno preučil računovodsko obravnavo obeh skupin iger na srečo in z njima povezanih transakcij ter pri tem ugotovil, da kadar prireditelj prevzame pozicijo proti stranki, je stave možno še nadalje členiti, in sicer na (International Accounting Standards Board, 2007)

- stave, kjer je morebitna izguba prireditelja omejena (npr. fiksne kvote), in na tiste, kjer je lahko izguba neomejena (npr. stave s širjenjem);
- stave, ki se hitro poravnajo (npr. na igralnih avtomatih), in na tiste, ki ostanejo odprte daljše časovno obdobje;
- stave na finančne spremenljivke (npr. borzni indeks) in na nefinančne spremenljivke (npr. športne dogodke).

Vendar pa razlike med opisanimi stavami ne bi smele voditi v njihovo različno računovodsko obravnavo, zato niso bile posebej obravnavane.

Organizacija oziroma prireditelj deluje kot principal, če obvladuje specificirano blago ali storitev, preden se prenese na kupca oziroma na udeleženca v igri na srečo. Blago ali storitev obvladuje tudi, če lastninska pravica nanjo preide samo za kratek čas in se potem prenese na kupca. Organizacija, ki je principal, lahko obvezo izpolnitve do kupca izvrši sama ali naroči drugi organizaciji (podizvajalcu), da jo kupcu izvrši v njenem imenu (Mušič, 2025).

Organizacija oziroma prireditelj je zastopnik (agent), če je njena oziroma njegova obveza izpolnitve do kupca oziroma do udeleženca v igri na srečo urediti, da specificirano blago ali storitev zagotovi druga oseba. Organizacija, ki je zastopnik, ne obvladuje specificiranega blaga ali storitve, ki ga (jo) zagotovi druga oseba, preden se prenese na kupca (Mušič, 2025).

Organizacija pri presoji svojega položaja, torej ali nastopa kot principal ali kot zastopnik oziroma posrednik presoja pokazatelje iz SRS 15.36. Pokazatelji, da je organizacija v poslu s kupcem zastopnik (agent), so naslednji:

- (i) glavno odgovornost za izpolnitve pogodbe ima druga stranka;
- (ii) organizacija ni izpostavljena tveganju znižanja vrednosti zalog, preden ali potem ko kupec naroči blago, med pošiljanjem ali ob vračilu;
- (iii) organizacija ne more po lastnem preudarku določati cen blaga ali storitve druge stranke, zato je korist, ki jo organizacija lahko prejme iz naslova tega blaga ali storitve, omejena;
- (iv) nadomestilo organizacije je v obliki provizije;
- (v) organizacija ni izpostavljena kreditnemu tveganju za znesek terjatve do kupca v zameno za blago ali storitve druge stranke.

Od strokovne presoje, ali organizacija oziroma prireditelj v poslu deluje kot principal ali zastopnik je odvisno, ali prihodke pripoznava po bruto ali neto načelu v izkazu poslovnega izida. Če prireditelj deluje v poslu kot principal, torej v svojem imenu in za svoj račun, potem prihodke prikazuje po bruto načelu v izkazu poslovnega izida, torej v znesku, kot ga zaračuna udeležencu v igri, zmanjšanim za davke in morebitne odobrene popuste, oziroma v višini transakcijske cene. Če organizacija oziroma prireditelj deluje v poslu kot zastopnik, pa so prihodki od prodaje samo tisti del nadomestila, ki pripada zastopniku za opravljeno storitev zastopanja (SRS 15.4).

Pred strokovno presojo, ali prireditelj v poslu nastopa kot principal ali kot zastopnik (agent), je potrebna še strokovna presoja, ali v primeru posamezne (klasične) igre na srečo gre za običajno pogodbo s kupcem, ki se računovodi po SRS 15 oziroma po MSRP 15 – Prihodki od pogodb s kupci (v nadaljevanju MSRP 15). V kolikor strokovna presoja pri posamezni (klasični) igri na srečo pokaže, da ne gre za običajno pogodbo s kupcem po SRS 15 oziroma po MSRP 15, potem je ugotovitev iz strokovne presoje ali prireditelj v poslu nastopa kot principal ali kot zastopnik za zastavljeni temeljni vprašanji, ki sta ali je prihodke treba pripoznavati po bruto ali po neto načelu v izkazu poslovnega izida in kdaj nastopi trenutek, ko se prihodki pripoznajo, brezpredmetna. SRS 15 namreč v 37. členu določa, da če neka pogodba spada na področje uporabe drugega SRS, organizacija najprej uporabi določbe drugega SRS, podredno pa določbe SRS 15.

Prihodki od prodaje so tisti, ki izhajajo iz pogodb s kupci o prodaji blaga in storitev. Prihodki od prodaje odražajo prenose (dobave) pogodbeno dogovorjenega blaga ali storitev kupcem, in sicer v višini pričakovanih nadomestil, do katerih bo organizacija upravičena v zameno za to blago ali storitve (SRS 15.4). Pogodba s kupcem je dogovor med organizacijo in kupcem, ki ustvarja izvršljive pravice in obveze ter izpolnjuje vsa naslednja merila (SRS 15.36):

- a) pogodbene stranke so odobrile pogodbo (pisno, ustno ali v skladu z drugimi poslovnimi praksami) in so zavezane k izpolnitvi svojih obvez;
- b) organizacija lahko opredeli pravice vsake stranke v zvezi z blagom ali storitvami, ki bodo prenesene, vključno s plačilnimi pogoji;
- c) pogodba ima komercialno vsebino (tj. pričakuje se, da se bodo zaradi pogodbe spremenili tveganje, časovni okvir ali znesek denarnih tokov organizacije v prihodnosti);
- d) verjetno je, da bo organizacija prejela nadomestilo, do katerega bo imela pravico v zameno za dobavo blaga ali opravljene storitve; pri ocenjevanju, ali je unovčljivost zneska nadomestila verjetna, organizacija upošteva samo kupčevo sposobnost in namen, da plača ta znesek nadomestila do roka; znesek nadomestila, do katerega bo organizacija upravičena, je lahko nižji od cene, navedene v pogodbi, če je nadomestilo variabilno.

Glede na značilnosti posameznih obravnavanih klasičnih iger na srečo, ki izhajajo iz dodeljene koncesije za posamezno igro, pravil igre in tehnološkega postopka igre ugotavljamo, da prihodki od prodaje

posamezne klasične igre na srečo izhajajo iz pogodbe s kupci in izpolnjujejo vsa merila iz SRS 15.36, ker

- a) sta pogodbeni stranki (v primeru klasične igre na srečo sta to udeleženec v posamezni klasični igri na srečo in prireditelj) pogodbo odobrili tako, da je prireditelj na podlagi dodeljene koncesije za igro sprejel pravila igre, nadzorni organ je pravila igre potrdil, udeleženec pa z nakupom srečke priznava pravila igre; obe pogodbeni stranki se še obvezujeta, da bosta spoštovali pravila igre;
- b) je pravica udeleženca v igri, da če je srečka dobitna, lahko prevzame obljubljeni dobiček, prireditelj pa se obvezuje izdati oziroma izplačati dobiček imetniku dobitne srečke;
- c) ima pogodba komercialno vsebino, saj se pričakuje, da se bodo zaradi pogodbe spremenili tveganje, časovni okvir ali znesek denarnih tokov organizacije v prihodnosti, saj prireditelj prejme znesek za udeležbo v igri od udeleženca in mora izdati oziroma izplačati dobiček imetniku dobitne srečke;
- d) je verjetno (oziroma gotovo), da bo prireditelj prejel nadomestilo, do katerega je upravičen v zameno za opravljeno storitev, kar pomeni, da mora udeleženec v igro vplačati znesek, če želi sodelovati v igri, prireditelj pa prejme ta znesek od udeleženca.

Glede prihodkov od prodaje klasičnih iger na srečo se lahko vprašamo tudi, katere vrste prihodkov od prodaje so, in sicer, ali so to prihodki od prodaje blaga ali prihodki od prodaje storitev. Prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo so prihodki od prodaje storitev, ker se prirejanje iger na srečo, razen v igralnicah (kamor sodijo klasične igre na srečo), po Standardni klasifikaciji dejavnosti, ki se je začela uporabljati 1. 1. 2025, uvršča v razred kulturnih, športnih in rekreacijskih dejavnosti (Republika Slovenija Statistični urad, 2024). Srečka oziroma potrdilo o udeležbi v igri služi kot dokazilo o sodelovanju v posamezni klasični igri in je podlaga za izdajo oziroma izplačilo dobitka.

Po SRS 15.12 organizacija pripozna prihodek od prodaje, ko izpolni (ali izpolnjuje) pogodbeno obvezo. Pogodbeno obveza je obveza izpolnitve (izvršitvena obveza) organizacije, da kupcu dobavi ali opravi pogodbeno dogovorjeno (obljubljeno) blago ali storitve. Obvezo izpolnitve organizacija izvede (ali izvaja) s prenosom pogodbeno dogovorjenega blaga ali storitve kupcu.

V primeru prodaje klasičnih iger na srečo, kjer se pogodba šteje za sklenjeno, ko udeleženec vplača v posamezno klasično igro na srečo in se z vplačilom v igro obveže, da bo upošteval pravila klasične igre na srečo, v katero je vplačal, gre za eno izvršitveno obvezo. Prireditelj izpolni izvršitveno obvezo v točno določenem trenutku, ki pa se razlikuje glede na vrsto klasične igre na srečo. Izvršitvena obveza prireditelja je, da mora ugotoviti izid igre in na podlagi izida igre imetniku dobitne srečke izdati oziroma izplačati dobiček. Nasprotno pri nedobitni srečki prireditelj izpolni izvršitveno obvezo tako, da na podlagi izida igre ugotovi, da je srečka nedobitna (velja za vse klasične igre na srečo ne glede na njihovo vrsto). Pri obravnavanih vrstah klasičnih iger na srečo je tako različen trenutek, kdaj prireditelj izvrši pogodbeno obvezo, in sicer

- pri igri Prve stave oziroma pri športnih stavah (na splošno) v trenutku, ko so ugotovljeni izidi vseh dogodkov in s tem tipi vseh dogodkov v kombinaciji, ki jih je udeleženec napovedal v igri;
- pri igri Loto oziroma pri igrah lota in številčne loterije (na splošno), ko je bilo izvedeno žrebanje in je bilo javno objavljeno poročilo o žrebanju, ki vsebuje dobitno kombinacijo;
- pri igri Izredna srečka oziroma pri igrah s takoj znanim dobitkom (na splošno) pa takoj po vplačilu za udeležbo v igri, saj udeleženec sam ugotovi rezultat igre.

Glede na to, da prireditelj izvrši pogodbeno obvezo v odvisnosti od vrste klasične igre na srečo, je treba računovodske rešitve v zvezi s pripoznavanjem prihodkov od prodaje klasičnih iger na srečo oblikovati oziroma razviti po vrstah klasičnih iger na srečo.

Prihodki od prodaje se pripoznajo v znesku, ki odraža transakcijsko ceno, ki se razporedi na samostojno obvezo izpolnitve. Transakcijska cena je znesek nadomestila, do katerega organizacije pričakuje, da bo

upravičena v zameno za prenos blaga ali storitve na kupca, razen zneskov, ki se zbirajo v imenu tretjih oseb (SRS 15.21).

Transakcijska cena v primeru klasičnih iger na srečo je prodajna cena posamezne klasične igre na srečo, ki ne vsebuje davka od srečk, saj se ta zbira v imenu tretje osebe, to je proračuna Republike Slovenije. Davčna obveznost nastane, ko prireditelj (davčni zavezanec) prejme plačilo za srečko; če pa je izdana brezplačno, davčna obveznost nastane, ko davčni zavezanec izroči srečko drugi osebi (5. člen ZDavS).

1.2.1.1 Odloženi prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo

Za pravilno izkazovanje poslovnega izida obračunskega obdobja mora prireditelj prihodke in stroške oziroma odhodke ustrezno časovno razmejiti. Stroške v posameznem obračunskem obdobju mora vračunati, prihodke pa odložiti. Obe postavki pripozna med pasivnimi časovnimi razmejitvami in obe postavki pomenita obveznost v širšem pomenu. Vračunani stroški so ocena dolga, ki ga organizacija oziroma prireditelj izmeri z upoštevanjem vseh dejstev in okoliščin na dan merjenja. Odloženi prihodki pa so ocena neizvršene obveze, v zvezi s katero pogoji za pripoznanje prihodkov še niso izpolnjeni. In če pogoji za pripoznanje prihodkov nikoli ne bodo izpolnjeni, bo moral prireditelj vnaprej prejeti znesek za vplačilo v posamezno klasično igro na srečo udeležencu v igri tudi vrniti.

Tako pasivne (udolgovljene) kot aktivne (usredstvene) časovne razmejitve obravnava SRS 11 – Časovne razmejitve (v nadaljevanju SRS 11). SRS 11 glede na prej veljavni SRS 11 (2016), ki se je uporabljal do 31. 12. 2023, vključuje precej redakcijskih popravkov, kot so črtanje nekaterih členov bodisi zato, ker se je vsebina ponavljala, bodisi zato, ker se vsebina primarno ne nanaša na zunanje računovodsko poročanje, ampak na metodologijo stroškovnega računovodstva in računovodskega predračunavanja, ki je predmet Pravil skrbnega računovodenja (Mušič, 2023b). Druge spremembe SRS 11 pa z vidika posamezne organizacije oziroma prireditelja niso toliko pomembne.

Kdaj mora organizacija oziroma prireditelj odlagati pripoznavanje prihodkov in vračunavati stroške oziroma odhodke, ne določa le SRS 11. Tudi drugi področni SRS, kot je na primer SRS 15, lahko določa še podrobnejša pravila o tem, kdaj pogoji za pripoznavanje prihodkov niso izpolnjeni, in mora organizacija njihovo pripoznavanje odložiti (Mušič, 2023a).

Odloženi prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo so tisti prihodki, ki ne vplivajo na poslovni izid prireditelja. Vsebinsko pomenijo prejeta vplačila v posamezno klasično igro na srečo, vendar pogoji za pripoznavanje prihodkov od prodaje posamezne klasične igre na srečo še niso izpolnjeni, kot to določa SRS 15, kar konkretno pri prireditelju pomeni, da še ni izvršil pogodbene obveze. Zato prireditelj v zvezi s prejetimi denarnimi sredstvi za vplačila v posamezno klasično igro na srečo, pri kateri še ni izvršil pogodbene obveze, še ne more pripoznati prihodkov, ampak pripozna (kratkoročne) pasivne časovne razmejitve iz naslova (kratkoročno) odloženih prihodkov.

Glede na obravnavane vrste klasičnih iger na srečo bo posamezni prireditelj med kratkoročno odloženimi prihodki v okviru pasivnih časovnih razmejitev izkazoval

- pri igri Prve stave oziroma pri športnih stavah (na splošno) znesek prejetih vplačil v igro v posameznem obračunskem obdobju, pri katerih še niso ugotovljeni izidi vseh dogodkov in s tem tipi vseh dogodkov, ki jih je udeleženec napovedal v igri;
- pri igri Loto oziroma pri igrah lota in številčne loterije (na splošno) znesek prejetih vplačil za še neizvedena žrebanja.

V zvezi z igro Izredna srečka oziroma pri igrah s trenutno znanim dobitkom (na splošno) pa prireditelj ne bo izkazoval nikakršnih odloženih prihodkov, saj prireditelj izvrši pogodbeno obvezo v trenutku prodaje srečke, saj imetnik srečke sam ugotovi rezultat igre.

V zvezi z igrama Prve stave in Loto pa lahko pride tudi do situacije, da nekateri zneski (kratkoročno) odloženih prihodkov v okviru (kratkoročnih) pasivnih časovnih razmejitev nikoli ne bodo izpolnili pogojev za pripoznavanje prihodkov in s tem ne bodo nikoli prešli v okvir prihodkov od prodaje klasičnih iger na srečo. Do takšne situacije bi lahko teoretično na primer prišlo v primeru odvzema ali prenehanja veljavnosti koncesije za prirejanje posamezne klasične igre na srečo, prireditelj pa bi moral udeležencem v igri vrniti že prejete zneske vplačil v igro za neizvršene pogodbenne obveze. V takšnem primeru bi bilo treba namesto prihodkov od prodaje posamezne klasične igre na srečo pripoznati dolg do udeležencev v igri in za isti znesek zmanjšati (kratkoročno) odložene prihodke v okviru (kratkoročnih) pasivnih časovnih razmejitev.

1.2.2 Odhodki od prodaje iger na srečo

Po SRS 14 – Odhodki (v nadaljevanju SRS 14) so odhodki zmanjšanja gospodarskih koristi v obračunskem obdobju v obliki zmanjšanja sredstev (na primer zalog blaga zaradi prodaje) ali povečanja obveznosti (na primer zaradi zaračunanih obresti). Prek poslovnega izida vplivajo na velikost kapitala. Odhodki se razvrščajo na poslovne, finančne in druge odhodke (SRS 14.2).

V praksi se prirediteljem pogosto postavlja vprašanje, kdaj in v kolikšni velikosti pripoznati odhodke za izplačila sklada za dobitke. Pri iskanju odgovora na to vprašanje najprej izhajamo iz poznavanja značilnosti posamezne klasične igre na srečo, nato iz okvira SRS in iz SRS 14.

SRS, tako kot MSRP, izhajajo iz dveh temeljnih računovodskih predpostavk, in sicer sta to upoštevanje nastanka poslovnih dogodkov in upoštevanje časovne neomejenosti delovanja. Prva predpostavka pomeni, da je treba računovodske izkaze sestavljati na podlagi računovodenja, ki je zasnovano na temeljnih poslovnih dogodkih. To pomeni, da se poslovni dogodki pripoznajo, ko se pojavijo, in ne šele ob plačilu; zapisujejo se v računovodske razvide in o njih se poroča v računovodskih izkazih obdobja, na katero se nanašajo. Odhodki se pripoznajo v izkazu poslovnega izida in pred tem v računovodskih razvidih na podlagi neposredne povezave nastanka stroškov ali odhodkov in pridobitve prihodkov. Kljub temu pa pri uporabi zamisli vzporejanja prihodkov in odhodkov ni dovoljeno, da se v bilanci stanja pripoznavajo postavke, ki ne ustrezajo opredelitvi sredstev ali obveznosti do njihovih virov. Druga temeljna računovodska predpostavka pa pomeni, da je treba računovodske izkaze sestavljati, kot da bo organizacija nadaljevala poslovanje v nedoločljivi prihodnosti in kot da nima niti namena niti potrebe, da bi ga povsem ustavila ali pomembno skrčila (Slovenski računovodski standardi 2024). Sklenemo, da je prihodkom od prodaje klasičnih iger na srečo na podlagi neposredne povezave s stroški oziroma odhodki treba pripoznati ustrezne odhodke za izplačila sklada dobitke.

Na obravnavanih treh vrstah klasičnih iger na srečo lahko podobno kot pri prihodkih od prodaje sklenemo, da se

- za igro Prve stave oziroma za športne stave (na splošno) pripoznajo odhodki za izplačila sklada za dobitke v trenutku, ko so ugotovljeni izidi vseh dogodkov in s tem tipi vseh dogodkov v kombinaciji, ki jih je udeleženec napovedal v igri;
- za igro Loto oziroma za igre lota in številčne loterije (na splošno) pripoznajo odhodki za izplačila sklada za dobitke v trenutku, ko je bilo izvedeno žrebanje in je bilo javno objavljeno poročilo o žrebanju, ki vsebuje dobitno kombinacijo.

Za igro Izredna srečka oziroma za igre s trenutno znanim dobitkom (na splošno) pa se prirediteljem postavlja več možnih vprašanj glede (trenutka) pripoznavanja in merjenja odhodkov za izplačila sklada za dobitke.

Takšna možna vprašanja so:

- 1) Ali se odhodki sklada za dobitke pripoznavajo in merijo sorazmerno glede na vrednost prihodkov od prodaje, ki ne vključujejo davka od srečk, z upoštevanjem odstotka sklada za dobitke, kot je določen s pravili igre?
- 2) Ali se lahko med odhodki sklada za dobitke pripoznavajo in merijo zgolj izdani oziroma izplačani dobitki?
- 3) Ali se lahko med odhodki sklada za dobitke pripoznavajo in merijo zgolj izdani oziroma izplačani dobitki (v posameznem obračunskem obdobju) in se nato z zadnjim dnem prodaje serije srečk doknjiži razlika do celotnega sklada za dobitke v nominalnem znesku, kot je določen s pravili igre?
- 4) Kako ravnati v primeru, ko se odhodki sklada za dobitke pripoznavajo in merijo sorazmerno glede na vrednost prihodkov od prodaje, ki ne vključujejo davka od srečk, z upoštevanjem odstotka sklada za dobitke, kot je določen s pravili igre, vrednost prihodkov od prodaje serije srečk, ki ne vključujejo davka od srečk, pa ne doseže nominalnega zneska sklada za dobitke, kot je določen s pravili igre?

Odgovori na ta vprašanja so:

Odgovor na vprašanje, ali se odhodki sklada za dobitke pripoznavajo in merijo sorazmerno glede na vrednost prihodkov od prodaje, ki ne vključujejo davka od srečk, z upoštevanjem odstotka sklada za dobitke, kot je določen s pravili igre, se glasi:

Prireditelj lahko oziroma mora skladno z okvirom SRS in določili SRS 14 ter z zamislijo vzporejanja prihodkov in stroškov ter odhodkov pripoznavati in meriti odhodke sklada za dobitke glede na vrednost prihodkov od prodaje, ki ne vključujejo davka od srečk, z upoštevanjem odstotka sklada za dobitke, kot je določen v pravilih igre s trenutno znanim dobitkom. Ob takšnem pripoznavanju in merjenju odhodkov sklada za dobitke bo poslovni izid ugotovljen v realni velikosti. Takšna rešitev je najboljša.

Računski primer oziroma ponazoritev odgovora na primeru serije srečk z imenom Cash

Prodana količina srečk v obračunskem obdobju: 10.000 kosov

Cena posamezne srečke, ki ne vključuje davka od srečk: 4,55 EUR

Čisti prihodki od prodaje srečk v obračunskem obdobju (cena srečke, ki ne vključuje davka od srečk, pomnožena s prodano količino srečk v obračunskem obdobju): $4,55 \text{ EUR} \times 10.000 \text{ kosov} = 45.500,00 \text{ EUR}$

Odhodki sklada za dobitke v obračunskem obdobju (čisti prihodki od prodaje srečk v obračunskem obdobju, pomnoženi s 65-odstotnim skladom za dobitke): $45.500,00 \text{ EUR} \times 65 \% = 29.575,00 \text{ EUR}$

V praksi prireditelji pogosto na posebnem analitičnem kontu knjižijo znesek izdanih oziroma izplačanih dobitkov v posameznem obračunskem obdobju in na drugem posebnem analitičnem kontu knjižijo vračunane dobitke kot razliko med skladom za dobitke v obračunskem obdobju in izdanimi oziroma izplačanimi dobitki v obračunskem obdobju s protiknjižbo (kratkoročnih) pasivnih časovnih razmejitev (vnaprej vračunanih stroškov oziroma odhodkov) v bilanci stanja, kar je predstavljeno v nadaljevanju.

Primer (navezava na prejšnji izračun):

Odhodki sklada za dobitke v obračunskem obdobju: 29.575,00 EUR

Izdani oziroma izplačani dobitki v obračunskem obdobju: 29.000,00 EUR

Vračunani dobitki obračunskega obdobja, tj. razlika med odhodki sklada za dobitke v obračunskem obdobju in med izdanimi oziroma izplačanimi dobitki v obračunskem obdobju: $29.575,00 \text{ EUR} - 29.000,00 \text{ EUR} = 575,00 \text{ EUR}$ znašajo vračunani dobitki obračunskega obdobja s protiknjižbo (kratkoročnih) pasivnih časovnih razmejitev (vnaprej vračunanih stroškov oziroma odhodkov) v bilanci stanja.

V opisanem primeru lahko pride tudi do situacije, ko bi vrednost izdanih oziroma izplačanih dobitkov v posameznem obračunskem obdobju presegla vrednost sklada za dobitke obračunskega obdobja, izračunanega na podlagi odstotka sklada za dobitke, določenega s pravili igre, z upoštevanjem čistih prihodkov od prodaje igre. V takem primeru ne bi bilo ustrezno niti ne logično, da bi bil znesek vračunanih dobitkov negativen. Vrednost izdanih oziroma izplačanih dobitkov obračunskega obdobja bi bila tako enaka vrednosti sklada za dobitke obračunskega obdobja.

Odgovor na vprašanje, ali se lahko med odhodki sklada za dobitke pripoznavajo in merijo zgolj izdani oziroma izplačani dobitki, se glasi:

Na to vprašanje bi odgovorili, da je to predvsem odvisno od dinamike izdanih oziroma izplačanih dobitkov glede na sklad za dobitke v odstotku, kot je določen s pravili igre in izračunan z upoštevanjem vrednosti prodaje, ki ne vključuje davka od srečk. Če vrednost izdanih oziroma izplačanih dobitkov v posameznem obračunskem obdobju pomembneje ne odstopa od odstotka sklada za dobitke določenega s pravili igre (glede na vrednost prodaje, ki ne vključuje davka od srečk), je teoretično in praktično možno, da prireditelj v posameznem obračunskem obdobju pripoznava in meri odhodke sklada za dobitke zgolj v velikosti izdanih oziroma izplačanih dobitkov (v takem primeru ni vračunanih dobitkov oziroma je njihov znesek enak 0). V vsakem primeru pa mora prireditelj z zadnjim dnem prodaje serije srečk doknjižiti razliko med skladom za dobitke za celotno serijo srečk, določenem v nominalnem znesku s pravili igre, in izdanimi oziroma izplačanimi dobitki. Razliko je treba doknjižiti, ker to izhaja tudi iz ZIS, določb dodeljene koncesije in iz pravil igre, in sicer, da je treba dobitke, ki niso bili prevzeti oziroma izplačani, prenesti v naslednje žrebanje ali uporabiti za dobitke pri drugih igrah (52. člen ZIS). Skratka, gre za obveznost prireditelja, ki izhaja iz igre. V takem primeru računovodenja sklada za dobitke bi moral prireditelj v internem aktu (lahko je to pravilnik o računovodenju) določiti raven pomembnosti oziroma znesek ali odstotek, do katerega se šteje, da izdani oziroma izplačani dobitki v posameznem obračunskem obdobju pomembneje ne odstopajo od odstotka sklada za dobitke, določenega s pravili igre. Če bi bila odstopanja prevelika, bi to pomenilo, da ugotovljeni poslovni izid ni realen in da je lahko precenjen oziroma redkeje podcenjen. Ta rešitev je manj primerna kot rešitev pri odgovoru na vprašanje številka 1.

Odgovor na vprašanje, ali se lahko med odhodki sklada za dobitke pripoznavajo in merijo zgolj izdani oziroma izplačani dobitki (v posameznem obračunskem obdobju) in se nato z zadnjim dnem prodaje serije srečk doknjiži razlika do celotnega sklada za dobitke v nominalnem znesku, kot je določen s pravili igre, se glasi:

Odgovor na to vprašanje je podoben odgovoru na vprašanje številka 2, vendar se razlikuje v tem, da če v posameznih obračunskih obdobjih prihaja do pomembnih razlik med vrednostjo izdanih oziroma izplačanih dobitkov in odstotkom sklada za dobitke, določenega s pravili igre, ki je izračunan z upoštevanjem čistih prihodkov od prodaje v posameznem obračunskem obdobju, potem ni ustrezno oziroma ni pravilno, da bi pripoznavali in merili odhodke sklada za dobitke zgolj za izdane oziroma izplačane dobitke v posameznem obračunskem obdobju ter z zadnjim dnem prodaje serije srečk doknjižili razliko do celotnega sklada za dobitke, kot je določen s pravili igre. Če bi tako ravnali, prihodkom od prodaje ne bi v ustrezni velikosti pripisali oziroma pripoznali odhodkov sklada za dobitke in bi kršili načelo vzporedjanja prihodkov in odhodkov oziroma poslovni izid ne bi bil ugotovljen v realni velikosti. Ta rešitev ni primerna.

Odgovor na vprašanje, kako ravnati v primeru, ko se odhodki sklada za dobitke pripoznavajo in merijo sorazmerno glede na vrednost prihodkov od prodaje, ki ne vključujejo davka od srečk, z upoštevanjem odstotka sklada za dobitke, kot je določen s pravili igre, vrednost prihodkov od prodaje serije srečk, ki ne vključujejo davka od srečk, pa ne doseže nominalnega zneska sklada za dobitke, kot je določen s pravili igre, se glasi:

Odgovor na to vprašanje je vsebinsko zahtevnejši. Prireditelji, posebej tisti, ki prvič začnejo prirejati igro s trenutno znanim dobitkom, težko ocenijo, kakšen odziv bo imela pri udeležencih. Na različen odziv lahko vpliva grafična podoba igre, tržno komuniciranje z udeleženci in pa predvsem, če ne celo izključno, velikost sklada za dobitke in verjetnost zadeti glavni dobiček. Sodobni trendi pri klasičnih igrah na srečo kažejo, da so zanimive tiste igre, kjer je določen ali garantiran velik sklad za dobitke, drugi elementi igre pa odločilno ne vplivajo na nakup posamezne igre.

Pri prireditelju se lahko pojavi tudi (izredni) dogodek, ki vpliva na odločitev prireditelja, da mora umakniti iz prodaje določeno serijo srečk (npr. naknadno se ugotovi pomembna napaka v tisku srečk ali napaka v razporeditvi oziroma v velikosti dobitkov v seriji srečk glede na potrjena pravila igre ipd.). Vse to ima za posledico, da čisti prihodki od prodaje igre ne dosežejo sklada za dobitke v nominalnem znesku, kot je določen s pravili igre.

V primeru, ko prireditelj med prodajo srečk ugotovi, da čisti prihodki od prodaje srečk ne bodo dosegli nominalnega zneska sklada za dobitke, kot je določen s pravili igre, bi bilo ustrezno, da odhodke sklada za dobitke, ki jih pripoznava in meri sorazmerno glede na vrednost čistih prihodkov od prodaje, z upoštevanjem odstotka sklada za dobitke, ki je določen s pravili igre, oceni vrednost prodaje do zaključka prodaje srečk, ki ne vključuje davka od srečk, in na novo izračuna ter uporabi (večji) odstotek sklada za dobitke. Na ta način bo prireditelj dosegel, da bo ob zaključku prodaje srečk sklad za dobitke skoraj ali približno enak nominalni vrednosti sklada za dobitke, kot je določen s pravili igre. V vsakem primeru pa je treba doknjižiti razliko med skladoma za dobitke, ki nastane ob takšnem načinu izračuna z zadnjim dnem prodaje srečk.

V primeru, ko mora prireditelj določeno serijo srečk umakniti iz prodaje, mora z dnem umika med odhodki pripoznati razliko med nominalnim zneskom sklada za dobitke, kot je določen s pravili igre, in že pripoznanim zneskom sklada za dobitke v preteklih obračunskih obdobjih. Prireditelj namreč ne sme spreminjati pravil igre in s tem tudi ne sklada za dobitke, ko je že začel prodajati srečke (23. člen ZIS).

1.2.2.1 Vnaprej vračunani odhodki od prodaje klasičnih iger na srečo

Prireditelj vnaprej vračuna stroške oziroma odhodke za tiste poslovne dogodke, ki so se že zgodili. Ker se je poslovni dogodek, ki povzroča nastanek obveznosti, že zgodil, mora to prireditelj tudi pripoznati z namenom ugotovitve realne velikosti poslovnega izida. Pripoznavanje vnaprej vračunanih stroškov ni potrebno le zaradi pravilne obremenitve poslovnega izida, ampak tudi zaradi pravilnega izkazovanja obveznosti. Gre za to, kar prireditelj drugim dolguje oziroma kolikšne zneske bo moral poravnati. Obveznost pa je tisto, kar mora prireditelj vrniti oziroma poravnati, zlasti v denarju. Organizacija oziroma prireditelj obveznost pripozna, če je verjetno, da se bodo z njeno poravnavo zmanjšali dejavniki, ki omogočajo gospodarske koristi, in je znesek za poravnavo mogoče zanesljivo oceniti. Šele nato se začnejo obveznosti razvrščati med dolgove, pasivne časovne razmejitve ali rezervacije (Mušič, 2023a).

Glede na obravnavane tri vrste klasičnih iger na srečo bo prireditelj med vnaprej vračunanimi stroški oziroma odhodki izkazoval vračunane zneske iz naslova vračunanih neizplačanih dobitkov, in sicer

- pri igri Prve stave oziroma pri športnih stavah (na splošno) znesek, izračunan kot razlika med skladom za dobitke in izdanimi oziroma izplačanimi dobitki v posameznem obračunskem obdobju;
- pri igri Loto oziroma pri igrah lota in številčne loterije (na splošno) znesek, izračunan kot razlika med skladom za dobitke in izdanimi oziroma izplačanimi dobitki v posameznem obračunskem obdobju;
- pri igri Izredna srečka oziroma pri igrah s trenutno znanim dobitkom (na splošno) znesek, izračunan kot razlika med skladom za dobitke in izdanimi oziroma izplačanimi dobitki, pri čemer je sklad za dobitke posameznega obračunskega obdobja izračunan na način, kot je pojasnjeno v odgovoru na

vprašanje številka 1 (najustrenejša rešitev) oziroma v odgovoru na vprašanje številka 2 (manj ustrezna rešitev) iz podpoglavja 1.2.2 Odhodki od prodaje iger na srečo.

Treba je omeniti, da bo prireditelj v okviru zneska vnaprej vračunanih stroškov oziroma odhodkov iz naslova vračunanih neizplačanih dobitkov izkazoval zneske praviloma vse do tistega trenutka, dokler vsi dobitki, tudi tisti iz 52. člena ZIS, ne bodo izdani oziroma izplačani udeležencem v igri.

V okviru postavke (kratkoročnih) pasivnih časovnih razmejitev prireditelj izkazuje tudi zneske drugih (kratkoročno) odloženih prihodkov in (kratkoročno) vnaprej vračunanih stroškov oziroma odhodkov, ki niso neposredno povezani s prirejanjem posamezne klasične igre na srečo.

1.2.3 Pobotanje prihodkov od prodaje klasičnih iger na srečo in odhodkov sklada za dobitke

Prihodke od prodaje klasičnih iger na srečo pripoznamo, ko so izpolnjeni pogoji oziroma sodila za njihovo pripoznanje po SRS 15, odhodke za izplačila sklada za dobitke pa pripoznamo, ko so izpolnjeni pogoji oziroma sodila za njihovo pripoznanje po SRS 14. Pri klasičnih igrah na srečo prireditelj pripozna prihodke od prodaje in odhodke sklada za dobitke posamezne igre v trenutku, ko izpolni pogodbeno obvezo, to pa je takrat, ko ugotovi izid v posamezni igri, torej ali je srečka dobitna ali nedobitna.

Glede na to, da se prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo in odhodki sklada za dobitke pripozna v istem trenutku, se postavlja vprašanje, ali bi bilo v izkazu poslovnega izida učinke takšnega poslovnega dogodka mogoče prikazati v enem znesku. Prišlo bi do tako imenovanega pobota med prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo in odhodki za izplačila sklada za dobitke oziroma do uporabe prikaza po netu načelu v izkazu poslovnega izida.

Zakon o gospodarskih družbah (ZGD-1), Uradni list RS, št. 65/09 – uradno prečiščeno besedilo, 33/11, 91/11, 32/12, 57/12, 44/13 – odl. US, 82/13, 55/15, 15/17, 22/19 – ZPosS, 158/20 – ZIntPK-C, 18/21, 18/23 – ZDU-10, 75/23 in 102/24, v 62. členu, ki obravnava splošna pravila o členitvi izkazov, določa, da v računovodskih izkazih ni dovoljeno pobotati posameznih aktivnih postavk s posameznimi pasivnimi postavkami ali posameznih postavk prihodkov s posameznimi postavkami odhodkov. Ta zahteva ne velja zgolj za gospodarske družbe. Podobno pravilo, čeprav ne tako eksplicitno zapisano, vsebujejo tudi SRS in MSRP, ki za vsak poslovni dogodek določajo pogoje za pripoznanje. Vse to je z namenom, da se zagotovijo kakovostne značilnosti celotnega računovodenja in računovodskih izkazov.

Kakovostne značilnosti računovodskih izkazov določa 1. točka okvira SRS, ki podrobneje opominja organizacije, na kaj morajo biti pozorne pri oblikovanju računovodskih usmeritev, to je pravil in postopkov, ki jih je treba upoštevati in uporabljati pri pripravi računovodskih izkazov. Za uporabnike računovodskih izkazov je ključno, da razumejo pravila, na podlagi katerih so posamezna sredstva in obveznosti ter prihodki in odhodki pripoznani in merjeni v računovodskih izkazih.

Osnovno pravilo pri tako imenovanem pobotu postavk sredstev, obveznosti, prihodkov in odhodkov je, da je to prepovedano, razen kadar so izpolnjeni pogoji iz računovodskih standardov. Vendar pa to spet ne pomeni, da je organizaciji dovoljeno v okviru izbrane računovodske usmeritve, da se sama odloči, ali bo uporabila bruto ali neto načelo. Gre za zahtevo posameznega računovodskega standarda, kako se prikaže učinek posameznega poslovnega dogodka (Mušič, 2025).

Sklenemo, da prireditelji, ki računovodijo po SRS, prihodke od prodaje klasičnih iger na srečo po SRS 15 in odhodkov sklada za dobitke po SRS 14 ne smejo pobotati v izkazu poslovnega izida, ampak jih morajo prikazati po bruto načelu.

1.2.4 Modeli računovodenja klasičnih iger na srečo

Na podlagi ugotovitev iz podpoglavja 1.2.1 Prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo so v nadaljevanju predstavljeni trije različni modeli oziroma pogledi na računovodenje iger na srečo. V vseh treh modelih se izhaja iz strokovne presoje, da pogodba med prirediteljem in udeležencem v igri na srečo ima značilnosti običajne pogodbe s kupcem in da pogodba s kupcem izpolnjuje vsa merila iz SRS 15.36 oziroma iz 9. člena MSRP 15 – Prihodki iz pogodb s kupci (v nadaljevanju MSRP 15) ter se taka pogodba posledično računovodi skladno s SRS 15 oziroma z MSRP 15. Nato razlikovanje med modeli temelji na strokovni presoji v zvezi z vlogo prireditelja v poslu, ali ta nastopa kot zastopnik (agent) ali kot principal. Posledično je od te strokovne presoje odvisno, ali je prihodke treba pripoznavati po bruto ali po neto načelu ter kdaj nastopi trenutek za njihovo pripoznavanje.

Zahteva za pojasnilo IFRIC je prav tako vsebovala različne modele glede računovodske obravnave prihodkov od prodaje iger na srečo oziroma vplačil stav (International Accounting Standards Board, 2007).

Modeli računovodenja iger na srečo so:

Model številka 1 – Bruto pripoznavanje prihodkov s takojšnjim pripoznavanjem

Model obravnava prireditelja kot zastopnika (agenta), ki ga udeleženec v igri na srečo koristi z namenom iskanja drugih udeležencev v igri na srečo, ki so prav tako pripravljeni plačati za udeležbo v igri. Posledično prireditelj prihodke od prodaje iger na srečo oziroma stav pripozna takoj, ko prejme vplačilo v igro na srečo oziroma v stave od udeleženca v igri. Za izplačila sklada za dobitke pripozna ustrezne odhodke.

Ta model vpliva na računovodske izkaze prireditelja na naslednje načine:

- prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo so v izkazu poslovnega izida prikazani po bruto načelu;
- prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo so pripoznani takoj, ko prireditelj prejme od udeleženca v igri vplačilo za udeležbo;
- v bilanci stanja oziroma v izkazu finančnega položaja ni (kratkoročno) odloženih prihodkov od prodaje iger na srečo v okviru (kratkoročnih) pasivnih časovnih razmejitev, saj so vsi prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo takoj pripoznani;
- izplačila sklada za dobitke so pripoznani med odhodki za izplačila sklada za dobitke.

Zagovorniki tega modela so menili, da prejeti vložek iz stav predstavlja pritok gospodarskih koristi, ki povzroča povečanje lastniškega kapitala in ne gre za (novo) vplačilo lastnika kapitala, zato predstavlja prihodek po MRS 18 – Prihodki (International Accounting Standards Board, 2007). Velja omeniti, da je MRS 18 veljal do 31. 12. 2017, nato pa ga je nadomestil MSRP 15. Ker se zaključno delo v tem podpoglavju sklicuje na IFRIC dokument, je ohranjeno navajanje iz MRS 18, dodane pa so definicije iz MSRP 15, kjer je to primerno. MRS 18 je določal, da so prihodki kosmati pritoki gospodarskih koristi v obdobju, ki nastajajo med rednim delovanjem podjetja, če povzročajo povečanje lastniškega kapitala, razen povečanj iz novih vplačil prinašalcev lastniškega kapitala (MRS 18.7). V Dodatku A k MSRP 15 so prihodki opredeljeni kot donos, ki nastane med rednim poslovanjem podjetja. Donos je povečanje gospodarskih koristi v obračunskem obdobju v obliki povečanja sredstev ali zmanjšanja obveznosti, ki povzročijo povečanje lastniškega kapitala, razen tistih, povezanih s prispevki lastnikov kapitalskih deležev.

Zagovorniki so dodatno trdili,

- da je vloženi znesek v stave znan in da ga je mogoče zanesljivo izmeriti;

- da je storitev, ki jo opravi prireditelj, torej sprejemanje stav, opravljena že s samim vplačilom v stave, in
- da je strošek stav znan in merljiv (pogosto se tveganja tudi prenašajo, kar omogoča zanesljivo merjenje stroškov).

Model številka 2 – Neto priznavanje prihodkov s takojšnjim pripoznavanjem

Model številka 2 temelji na podobni podlagi kot model številka 1, torej, da prireditelj nastopa v poslu kot zastopnik (agent) in da prihodke pripozna le v velikosti provizije, tj. kot razliko med vplačilom in pričakovanim izplačilom za posamezno stavo, torej po netu načelu.

Ta model vpliva na računovodske izkaze prireditelja na naslednje načine:

- prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo so v izkazu poslovnega izida prikazani po netu načelu;
- prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo so pripoznani takoj, ko prireditelj prejme od udeleženca v igri vplačilo za udeležbo;
- v bilanci stanja oziroma v izkazu finančnega položaja ni (kratkoročno) odloženih prihodkov od prodaje klasičnih iger na srečo v okviru (kratkoročnih) pasivnih časovnih razmejitev, saj so vsi prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo takoj pripoznani.

Zagovorniki tega modela so trdili, da se storitev nanaša na povezovanje strank, ki vplačajo stave, cena oziroma nadomestilo za to storitev, pa je vgrajeno v vrednost kvot. V takih primerih se prihodek pripozna v velikosti provizije, kot razlike med prejetimi vplačili in izplačili iz stav (International Accounting Standards Board, 2007).

Model številka 3 – Odloženo pripoznavanje prihodkov

Model številka 3 izhaja iz strokovne presoje, da prireditelj nastopa v poslu kot principal, torej deluje v svojem imenu in za svoj račun. Tudi ta model priznava, da so prihodki prejeta vplačila stav, vendar da je treba odložiti njihovo pripoznanje, dokler stava ni poravnana.

Ta model vpliva na računovodske izkaze prireditelja na naslednje načine:

- prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo so v izkazu poslovnega izida prikazani po bruto načelu;
- prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo so pripoznani, ko prireditelj izpolni izvršitveno obvezo, odvisno od posamezne klasične igre na srečo, tako kot je pojasneno v podpoglavju 1.2.1 Prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo;
- v bilanci stanja oziroma v izkazu finančnega položaja so (kratkoročno) odloženi prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo v okviru (kratkoročnih) pasivnih časovnih razmejitev od trenutka, ko prireditelj prejme vplačilo za udeležbo v igri od udeleženca do trenutka, ko prireditelj izpolni izvršitveno obvezo oziroma tako kot je pojasneno v podpoglavju 1.2.1.1 Odloženi prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo;
- v bilanci stanja oziroma v izkazu finančnega položaja so vnaprej vračunani odhodki od prodaje klasičnih iger na srečo kot vračunani zneski iz naslova vračunanih neizplačanih dobitkov v okviru (kratkoročnih) pasivnih časovnih razmejitev tako kot je to pojasneno v podpoglavju 1.2.2.1 Vnaprej vračunani odhodki od prodaje klasičnih iger na srečo.

Zagovorniki tega modela so se sklicevali na 20. člen iz MRS 18, ki določa, da se prihodki pripoznajo, če je mogoče zanesljivo oceniti izid posla, to pa je takrat, ko je znesek prihodkov in stroškov, ki so se pojavili v zvezi s tem poslom, mogoče zanesljivo izmeriti, izpolnjeni pa morata biti še drugi dve sodili za pripoznavanje prihodkov. MSRP 15 pri pripoznavanju prihodkov temelji na konceptu pričakovanih izgub, kar pomeni, da je treba pripoznati prihodek tudi tedaj, kadar ni 100-odstotno gotovo, da bodo pritekale gospodarske koristi. Za znesek pričakovanih izgub se odloži pripoznanje prihodkov do takrat,

ko je verjetno, da bodo tudi za del odloženih prihodkov pritekale gospodarske koristi (Bajuk Mušič, 2014).

Dokler ne pride do poravnave stave, torej ni jasno, ali bo prišlo do izplačila stave, ali bo morda stava brez izida (npr. odpoved dogodka) ali pa bo morda prišlo do vračila vplačane stave, zaradi česar ni mogoče zanesljivo oceniti izida posla (International Accounting Standards Board, 2007).

Osebnost stališče avtorja tega zaključnega dela je, da ima pogodba s kupcem za vsako obravnavano klasično igro na srečo v tem zaključnem delu vse značilnosti pogodbe s kupcem oziroma izpolnjuje vsa merila iz SRS 15.36, zato se računovodi po SRS 15. Oba slovenska prireditelja klasičnih iger na srečo nastopata v poslu kot pricipala, saj obvladujeta posamezno klasično igro na srečo, ki jo prirejata, preden se storitev iz posamezne klasične igre na srečo prenese na udeleženca v igri. Prav tako prireditelja sama izvršita obvezo izpolnitve do udeleženca v igri. Posledično to pomeni, da oba slovenska prireditelja morata pripoznavati prihodke od prodaje klasičnih iger na srečo po bruto načelu v izkazu poslovnega izida, prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo pa se pripoznajo, ko je izvršena pogodbeni obveza odvisno od posamezne klasične igre na srečo. Oba slovenska prireditelja tako računovodita po modelu številka 3.

Pregled tuje strokovne literature, še posebej zahteve IFRIC poleg teh treh modelov kaže še na eno alternativno možnost oziroma na model. In sicer, da gre v primeru pogodbe med prirediteljem in udeležencem v igri na srečo za finančni instrument. In ne samo to, ampak po vsej verjetnosti, kar lahko razberemo iz analize IFRIC za finančni instrument, ki se vrednoti po pošteni vrednosti preko izkaza poslovnega izida (International Accounting Standards Board, 2007). Analiza IFRIC se namreč nagiba k sklepu, da so v primeru takšne pogodbe med prirediteljem in udeležencem v igri izpolnjeni vsi pogoji, da se ta pripozna kot izpeljan finančni instrument, ki se tako po SRS kot po MSRP vrednoti po pošteni vrednosti preko izkaza poslovnega izida. Ker je ta model računovodenja klasičnih iger na srečo kompleksnejši je posebej obravnavan v naslednjem podpoglavju.

1.2.5 Stave kot finančni instrument

Iz analize IFRIC je mogoče razbrati, da se stave lahko obravnavajo kot izvedeni finančni instrument po MRS 39 (oziroma po MSRP 9).

Zagovorniki tega modela so menili, da vplačila stave predstavljajo izvedene finančne instrumente, ki jih je treba obravnavati skladno z MRS 39 (oziroma MSRP 9). Izvedeni finančni instrumenti se po MRS 39 (oziroma po MSRP 9) pripoznajo v izkazu finančnega položaja po pošteni vrednosti, spremembe njihove poštene vrednosti pa v izkazu poslovnega izida (International Accounting Standards Board, 2007).

Glavno vprašanje torej je, ali so stave finančni instrument, in če so, katere vrste. Odgovoriti je treba tudi na vprašanje, ali vplačilo stave predstavlja pogodbo in ali ta pogodba ustvarja finančno sredstvo za eno stranko in finančno obveznost za drugo stranko.

MRS 32 – Finančni instrumenti: predstavljane (v nadaljevanju MRS 32) v 11. členu opredeljuje finančni instrument kot vsako pogodbo, na podlagi katere nastane finančno sredstvo enega podjetja in finančna obveznost ali kapitalski instrument drugega podjetja, pri čemer je finančno sredstvo vsako sredstvo, ki je

- a) denar,
- b) pogodbeni pravici prejeti denar ali drugo finančno sredstvo od drugega podjetja,
- c) pogodbeni pravici zamenjati finančna sredstva ali finančne obveznosti z drugim podjetjem pod pogoji, ki utegnejo biti ugodni za podjetje,
- d) kapitalski instrument drugega podjetja,

- e) pogodba, ki se bo poravnala ali se lahko poravna z lastnimi kapitalskimi instrumenti podjetja in je izveden ali neizveden finančni instrument.

Zelo podobna definicija finančnega instrumenta je tudi v SRS 3 – Finančne naložbe (v nadaljevanju SRS 3).

Finančna obveznost je po MRS 32 vsaka obveznost, ki je

- a) pogodbeni obveza izročiti drugemu podjetju denar ali drugo finančno sredstvo ali izmenjati finančna sredstva ali finančne obveznosti z drugim podjetjem pod pogoji, ki utegnejo biti neugodni za podjetje, ali
- b) pogodba, ki se bo poravnala ali se lahko poravna z lastnimi kapitalskimi instrumenti podjetja in je izveden ali neizveden finančni instrument.

Podobno definicijo finančne obveznosti najdemo tudi v SRS 9 – Dolgovi (v nadaljevanju SRS 9).

V MRS 32 se pojem »pogodba« in »pogodben« nanašata na dogovor med dvema ali več strankami z jasnimi gospodarskimi posledicami, ki se jim stranke sploh ne morejo izogniti ali pa imajo za to le malo možnosti, običajno zato, ker je dogovor izvršljiv po zakonu. Pogodbe, torej tudi finančni instrumenti, imajo lahko različne oblike in niso nujno v pisni obliki.

Na podlagi predstavljenega sklenemo, da

- stave (tudi igra Prve stave) predstavljajo pogodbo (po MRS 32) z jasnimi gospodarskimi posledicami za obe stranki, tako za udeleženca kot za prireditelja, in da je pogodba izvršljiva;
- udeleženec, ki vplača stavo, ima pravico do dobitka oziroma do denarnega izplačila, če nastopi določen dogodek;
- ima udeleženec, ki je vplačal stavo, ki še ni poravnana, finančno sredstvo;
- ima prireditelj pogodbeno obvezo, da udeležencu ob nastopu določenega dogodka, izplača dobiček, torej je pri prireditelju nastala finančna obveznost.

Iz tega sledi, da vplačilo stave povzroči nastanek finančnega sredstva pri eni stranki (udeležencu) in finančno obveznost pri drugi stranki (prireditelju), zato stava ustreza definiciji finančnega instrumenta po MRS 32 in po SRS 3. Ker stava ustreza definiciji finančnega instrumenta, je treba nadalje določiti, katere vrste finančni instrument je ter kako se računovodsko meri ob začetnem pripoznanju in pri poznejšem merjenju.

MSRP 9 ureja računovodenje finančnih sredstev in finančnih obveznosti. MSRP pojem »finančni« razumejo drugače kot SRS. SRS ločijo terjatve in dolgove glede na dejavnost, in sicer na tiste iz poslovanja in na tiste iz financiranja. To nemalokrat povzroči zmedo v praksi pri razvrščanju ne le sredstev in dolgov, temveč tudi prihodkov in odhodkov. Poslovne terjatve naj bi se izražale v poslovnih prihodkih, finančne pa v finančnih, vendar ni vedno tako (Mušič, 2024). MSRP pa pojem »finančna sredstva« uporabljajo za sredstva, v zvezi s katerimi ima organizacija pogodbeno pravico prejeti denar ali drugo finančno sredstvo.

MSRP 9 določa tri skupine finančnih sredstev in obveznosti, in sicer

- finančna sredstva ali obveznosti, merjena po pošteni vrednosti prek poslovnega izida,
- finančna sredstva ali obveznosti, merjena po odplačni vrednosti, in
- finančna sredstva, merjena po pošteni vrednosti prek drugega vseobsegajočega donosa.

Organizacija razvrstitev finančnih sredstev opravi na podlagi poslovnega modela, ki ga ima za upravljanje s finančnimi sredstvi in na podlagi značilnosti pogodbenih denarnih tokov finančnega sredstva. Poslovni model je specifičen za vsako organizacijo in vpliva na razvrstitev finančnega sredstva v skupino in posledično na njeno merjenje. Organizacija mora presoditi tudi značilnosti pogodbenih

denarnih tokov finančnega sredstva, ki je predmet razvrščanja. Ker denarni tok ustvarjajo samo dolžniški finančni instrumenti, organizacija tega kriterija pri kapitalskih instrumentih ne presoja.

Vplačilo stave ni dolžniški niti kapitalski finančni instrument, saj ne gre za finančno naložbo v dolg ali kapital druge organizacije. Iz tega sledi, da je treba preveriti, ali vplačilo stave ustreza definiciji izvedenega oziroma izpeljanega finančnega instrumenta po MSRP 9.

Po MSRP 9 je izvedeni finančni instrument tisti finančni instrument ali druga pogodba s področja uporabe MSRP 9, ki izpolnjuje vse tri značilnosti:

- a) njegova vrednost se spremeni v odziv na spremembo točno določene obrestne mere, cene finančnega instrumenta, cene blaga, menjalnega tečaja, indeksa cen ali tečajev, bonitetne ocene ali kreditnega indeksa ali druge spremenljivke, če v primeru nefinančne spremenljivke taka spremenljivka ni značilna za eno od pogodbenih strank (včasih se imenuje »podlaga«);
- b) ne zahteva začetne čiste naložbe ali pa manjšo začetno naložbo, kot bi se zahtevala pri drugih vrstah pogodb, za katero bi se pričakoval podoben odziv na spremembe tržnih dejavnikov;
- c) poravnan(a) bo na datum v prihodnosti.

Definicija za izvedeni finančni instrument po SRS 3 je zelo podobna definiciji izvedenega finančnega instrumenta po MSRP 9.

Za primer ponazorimo vplačilo stave s fiksno kvoto v velikosti 100 denarnih enot na športni dogodek, da bo košarkarska ekipa Boston iz Združenih držav Amerike zmagovalka sezone v ligi NBA. Fiksna kvota na izid dogodka je 10,00, kar pomeni, da če ekipa Boston postane zmagovalka sezone v ligi NBA, udeleženec v stavah prejme dobiček v velikosti 1.000 denarnih enot. Če se kvota za dogodek med sezono spremeni, se spremeni tudi potencialni dobiček za nova vplačila stave.

Iz tega poenostavljenega primera vplačila stave lahko sklenemo, da vplačilo stave (tudi v igro Prve stave) izpolnjuje vse pogoje oziroma sodila za izpeljani oziroma izvedeni finančni instrument po MSRP 9 in SRS 3, in sicer

- a) vrednost stavnega listka se spreminja glede na pričakovani rezultat dogodka v prihodnosti,
- b) zahteva manjšo začetno naložbo in
- c) poravnava se na določen datum v prihodnosti, praviloma v denarju.

Glede na to, da vplačilo stave izpolnjuje vse pogoje izvedenega finančnega instrumenta, je treba ugotoviti, po kolikšni vrednosti ga je ob začetnem pripoznanju treba izmeriti. Vsi izvedeni finančni instrumenti, ki spadajo v področje MSRP 9, se merijo po pošteni vrednosti. Spremembe poštene vrednosti se pripoznajo v poslovnem izidu, razen če se je organizacija odločila za računovodsko obravnavanje varovanja pred tveganjem tako, da je izvedeni finančni instrument določila kot instrument varovanja pred tveganjem.

MSRP 9 v členu 3.1.1 med drugim določa, da ko organizacija prvič pripozna finančno obveznost, jo razvrsti v skladu s členoma 4.2.1 in 4.2.2 ter meri skladno s členom 5.1.1. Člen 4.2.1 predpisuje, da organizacija vse finančne obveznosti razvrsti kot pozneje merjene po odplačni vrednosti, razen finančnih obveznosti po pošteni vrednosti prek poslovnega izida. Takšne obveznosti, vključno z izvedenimi finančnimi instrumenti, ki so obveznosti, se pozneje merijo po pošteni vrednosti. Nadalje pa člen 5.1.1 še določa, da organizacija pri začetnem pripoznanju finančno sredstvo ali finančno obveznost izmeri po pošteni vrednosti in če gre za finančno sredstvo ali finančno obveznost, ki ni izmerjena po pošteni vrednosti prek poslovnega izida, prišteje ali odšteje tudi transakcijske stroške, ki jih je mogoče neposredno pripisati pridobitvi ali izdaji finančnega sredstva ali obveznosti. V napotkih za uporabo (Dodatek B k MSRP 9) je v členu 3.1.1. pojasnjeno, da je posledica načela iz člena 3.1.1 v MSRP 9, da organizacija pripozna vse svoje pogodbene pravice ali obveze iz izvedenih finančnih instrumentov v izkazu finančnega položaja kot sredstva ali obveznosti, razen izvedenih finančnih instrumentov, ki

onemogočajo, da bi se prenos finančnih sredstev računovodsko obravnaval kot prodaja. Če prenos finančnega sredstva ne izpolnjuje pogojev za odpravo pripoznanja, prevzemnik ne pripozna prenesenega sredstva kot svojega sredstva.

Izvedeni finančni instrumenti se po MSRP 9 vrednotijo po pošteni vrednosti, spremembe vrednosti pa se pripoznajo v izkazu poslovnega izida. To sproža dodatna vprašanja, in sicer (International Accounting Standards Board, 2007)

- kako določiti pošteno vrednost neporavnanih stav;
- če se stave računovodijo kot izvedeni finančni instrumenti, kako spremembe poštene vrednosti stav predstaviti v izkazu poslovnega izida – po bruto ali neto načelu;
- ali bi prikazovanje spremembe poštene vrednosti stav po neto načelu zmanjšala primerljivost računovodskih izkazov.

Kvoto za vsak posamezen dogodek določi prireditelj po lastni presoji. Vendar pa se kvote praviloma določijo tako, da prireditelj ne bo ustvaril izgube iz stav. Zaradi tega morda kvote ne predstavljajo zanesljive mere verjetnosti, da bo določen izid dogodka dejansko nastopil. Poleg tega je veliko stav vplačanih tudi iz neracionalnih razlogov, na primer udeleženci stavijo na zmago domačega moštva, čeprav je verjetnost zmage majhna. Vse to predstavlja določene težave pri merjenju poštene vrednosti neporavnanih stav, vendar IFRIC meni, da bi podrobne usmeritve na tem področju imele obliko smernic, ne pa pojasnila k računovodskemu standardu (International Accounting Standards Board, 2007).

IFRIC se je zavedal različnih stališč glede tega, kako naj se spremembe poštene vrednosti stav predstavijo v izkazu poslovnega izida, po bruto ali neto načelu. Nekateri so menili, da prikazovanje po bruto načelu, torej posebej prihodki in posebej odhodki iz stav v izkazu poslovnega izida, daje uporabnikom računovodskih izkazov boljše oziroma bolj pregledne informacije. V primeru prikazovanja po neto načelu, torej kot razlike med prihodki in odhodki, pa to zmanjša primerljivost računovodskih izkazov in bi bila potrebna dodatna razkritja. IFRIC je v tej zadevi menil, da morajo organizacije izbrati tisto obliko izkaza poslovnega izida, ki najbolj ustreza njihovi dejavnosti skladno z MRS 1 – Predstavljanje računovodskih izkazov. Obstaja več možnosti prikaza v izkazu poslovnega izida, zato ni enotnega pravilnega pristopa.

IFRIC se je strinjal, da prikazovanje po bruto načelu daje uporabnikom računovodskih izkazov koristne informacije, saj bi na primer lahko udeleženci v stavah izbrali tistega prireditelja, ki ponuja največje kvote za stavne dogodke. Vendar če se prireditelj odloči za prikazovanje po neto načelu, lahko vedno prostovoljno razkrije dodatne informacije, ki so koristne za uporabnike računovodskih izkazov (International Accounting Standards Board, 2007).

Osebe IFRIC je preučilo merila za vključitev vprašanja glede prikazovanja po bruto ali neto načelu na dnevni red seje IFRIC, kot je to določeno v priročnikih o delovanju IFRIC. V preteklosti je IFRIC že zavrnil vprašanja, ki so se nanašala na specifično gospodarsko dejavnost. V konkretnem primeru je bilo ugotovljeno, da so igre na srečo hitro rastoča gospodarska panoga, še posebej prirejanje iger na srečo prek spleta, zato je bilo vprašanje glede prikazovanja po bruto ali neto načelu pomembno za obravnavo. Skladno s tem je osebe IFRIC na tem področju opravilo raziskavo praks. Rezultati raziskave so pokazali, da kadar prireditelji zavzamejo položaj proti stranki in stave ostanejo neporavnane ob koncu obračunskega obdobja, prireditelji običajno obravnavajo neporavnane stave kot izpeljane finančne instrumente. Drugi prireditelji, ki imajo neporavnane stave zelo kratek čas, pa evidentirajo prihodke po netu načelu, čeprav se ne sklicujejo na MRS 39 (oziroma MSRP 9). Osebe IFRIC je ugotovilo, da ima takšna obravnava enak učinek, kot če bi prireditelji uporabljali MRS 39 (oziroma MSRP 9), zato naj to ne bi vodilo do pomembnih razhajanj v praksi. V vzorcu 15 prirediteljev sta samo dva evidentirala prihodke po bruto načelu, zato je bilo ugotovljeno, da v praksi ne prihaja do bistvenih razhajanj. Zaradi tega IFRIC vprašanja ni uvrstil na dnevni red svoje seje. Če pa že prihaja do razhajanj v praksi, prireditelji delujejo v smeri zmanjševanja teh razhajanj. IFRIC je tako zaključil, da je odgovor na

vprašanje glede prikazovanja po bruto ali neto načelu mogoče rešiti v okviru obstoječih MSRP oziroma MRS (International Accounting Standards Board, 2007).

Ugotovili smo, da vplačila stave izpolnjujejo sodila za izpeljani finančni instrument po SRS 3 in da obveznosti iz tega finančnega instrumenta ustrezajo opredelitvi finančnih obveznosti iz SRS 9. Vprašanje je, ali SRS predpisujejo oziroma dovoljujejo merjenje finančnih obveznosti, ki izhajajo iz izpeljanih finančnih instrumentov po pošteni vrednosti, tako kot je to določeno v MSRP 9.

V ZGD-1 je v 1. odstavku 61. člena med splošnimi pravili o letnem poročilu predpisano, da morata biti letno poročilo in poročilo o davčnih informacijah v zvezi z dohodki sestavljena jasno in pregledno. Letno poročilo mora izkazovati resničen in pošten prikaz premoženja in obveznosti družbe, njenega finančnega položaja in poslovnega izida. Nadalje 2. odstavek istega člena določa, da če uporaba določb 62. do 70. člena in SRS ali MSRP ne zadošča za resničen in pošten prikaz, mora priloga k izkazom vsebovati ustrezna pojasnila.

V 1. odstavku 67. člena ZGD-1 je v okviru vrednotenja postavk v računovodskih izkazih predpisano, da družbe lahko v skladu z ZGD-1 in SRS oziroma MSRP vrednotijo finančne instrumente, vključno z izvedenimi finančnimi instrumenti po poštenih vrednostih na način, kot je določen s SRS ali MSRP. V 3. odstavku 67. člena ZGD-1 je predpisano, da je poštena vrednost dokazana, če jo je mogoče zanesljivo izmeriti. Kadar gre za finančne instrumente, se poštena vrednost določi na enega od teh načinov:

- na podlagi tržne vrednosti, kadar gre za finančne instrumente, za katere je mogoče zlahka opredeliti zanesljiv trg; kadar tržne vrednosti ni mogoče zlahka opredeliti za instrument, vendar jo je mogoče opredeliti za njegove sestavne dele ali za podoben instrument, se lahko tržna vrednost izvede iz tržne vrednosti njegovih sestavnih delov ali podobnega instrumenta, in
- kadar gre za finančne instrumente, za katere ni mogoče zlahka opredeliti zanesljivega trga, se vrednost določi iz splošno sprejetih valorizacijskih modelov in tehnik, pod pogojem, da te tehnike zagotavljajo sprejemljiv približek tržne vrednosti.

Finančni instrumenti, ki jih z metodami, opisanimi v obeh prejšnjih alinejah, ni mogoče zanesljivo meriti, se merijo v skladu z načelom izvirne vrednosti, če je merjenje na takšni podlagi mogoče. IFRIC je v svoji analizi ugotovil, da obstajajo določene težave pri merjenju poštene vrednosti stav, vendar da bi podrobne usmeritve na tem področju imele obliko smernic, ne pa pojasnila k računovodskemu standardu (International Accounting Standards Board, 2007).

SRS 3 v 42. členu določa, da se finančno sredstvo meri po pošteni prek poslovnega izida, če se ne meri po odplačni vrednosti ali po pošteni vrednosti prek kapitala. Po pošteni vrednosti prek poslovnega izida se merijo tudi izpeljani finančni instrumenti, razen tistih, ki so za varovanje pred tveganji.

SRS 9 obravnava tako poslovne kot finančne dolgove. V 11. členu SRS 9 je določeno, da se dolgovi ob začetnem pripoznanju ovrednotijo z zneski iz ustreznih listin o njihovem nastanku, v 16. členu pa je določeno, da se dolgovi praviloma merijo po odplačni vrednosti po metodi efektivnih obresti. SRS 9 v zvezi s (finančnimi) dolgovi ne omenja poštene vrednosti.

SRS 16 – Ugotavljanje in merjenje poštene vrednosti (v nadaljevanju SRS 16) se uporablja pri knjigovodskem razvidovanju, obračunavanju in razkrivanju takrat, kadar se v drugem SRS zahteva ali dovoli merjenje poštene vrednosti ali zahteva razkritje merjenj po pošteni vrednosti. Povezan je predvsem s SRS 1, 3, 6, 20 in 21, ne pa tudi s SRS 9.

SRS 9 ne zahteva in ne predvideva merjenja (finančnih) dolgov po pošteni vrednosti in ne zahteva razkritja merjenj (finančnih) dolgov po pošteni vrednosti, zaradi česar SRS 16 ni mogoče uporabiti v zvezi s (finančnimi) dolgovi.

V uvodu k SRS ne najdemo določb glede (finančnih) dolgov ali merjenja dolgov oziroma obveznosti po pošteni vrednosti.

V 3. točki okvira SRS, ki obravnava merjenje gospodarskih kategorij v računovodskih izkazih in računovodskih razvidih, je zapisano, da je pri obveznostih mogoče razlikovati izvirno, dnevno, odplačno in sedanjo vrednost.

Izvirna vrednost pri obveznostih je znesek, prejet v zameno za nastanek obveznosti, v nekaterih primerih (na primer pri davkih iz dobička) pa znesek denarnih sredstev ali njihovih ustreznikov, ki jih bo organizacija po pričakovanjih morala plačati za poravnavanje obvez v običajnem poslovanju. Dnevna vrednost je nediskontirani znesek denarnih sredstev ali njihovih ustreznikov, potrebnih za sprotno poravnavanje dolgov. Odplačna vrednost je začetna pripoznana vrednost, zmanjšana za odplačilo glavnice, povečana oziroma zmanjšana (po metodi efektivnih obresti) za nabrano odplačilo razlike med začetnim in v plačilo zapadlim zneskom. Sedanja vrednost pa je diskontirani znesek prihodnjih čistih izdatkov, ki naj bi bili potrebni za poravnavanje obvez v običajnem poslovanju (3. točka okvira SRS).

Okvir SRS tako pri obveznostih ne pozna pošteno vrednosti, ampak jo pozna samo pri sredstvih. Ta je opredeljena kot cena, ki bi se prejela za prodajo sredstva ali plačala za prenos obveznosti v redni transakciji med udeleženci na trgu na datum merjenja. V primerjavi z okvirom SRS pa konceptualni okvir za računovodsko poročanje k MSRP pri obveznostih izrecno priznava pošteno vrednost, poleg izvirne in poravnalne vrednosti ter vrednosti trenutne neto nadomestitve obveznosti (angl. *current cost*), kot eno izmed vrednosti, ki jo je mogoče uporabiti pri obveznostih. Poštena vrednost je pri obveznostih po MSRP opredeljena kot cena, ki bi jo bilo treba plačati za prenos neizpolnjenega dela obveznosti. To pomeni, da poštena vrednost pri obveznostih po MSRP ni samo priznana, temveč je tudi jasno opredeljena in uporabljena kot ena izmed vrednosti, ki jo je mogoče uporabiti za merjenje obveznosti.

Uvod v SRS vsebuje uvod v ožjem pomenu besede in okvir SRS. Hierarhično je uvod v SRS enakovreden drugim računovodskim standardom oziroma ima formalno status računovodskega standarda. Medtem ko konceptualni okvir za računovodsko poročanje ni del MSRP oziroma ni računovodski standard. Konceptualni okvir za računovodsko poročanje k MSRP obravnava cilj splošnega računovodskega poročanja, kvalitativne značilnosti koristnih računovodskih informacij, računovodske izkaze in poročevalsko družbo, sestavine računovodskih izkazov, pripoznavanje in odpravo pripoznanja, merjenje, predstavitev in razkritje ter koncepte in vzdrževanja kapitala.

Postavlja se vprašanje, kako naj prireditelj, ki računovodi po SRS, ravna, če vplačilo stave opredeli kot izpeljani finančni instrument in z njim povezano finančno obveznost iz naslova sklada za dobitke, SRS pa ne poznajo merjenja (finančnih) obveznosti po pošteni vrednosti. Ali lahko prireditelj upošteva 5. točko okvira SRS in sprejme računovodsko usmeritev, da meri finančne obveznosti od izpeljanih finančnih instrumentov po pošteni vrednosti, kot je to urejeno v MSRP 9? Takšna računovodska usmeritev bi uporabnikom računovodskih izkazov lahko zagotavljala računovodske informacije, ki dajejo resnično in pošteno sliko finančnega položaja, uspešnosti delovanja in denarnih tokov, kar bi bilo v duhu SRS.

SRS 2016, spremenjeni in dopolnjeni leta 2019, so določali, da tiste organizacije, ki so morale po zakonih uporabljati SRS, neposredno in posredno niso uporabljale določb MSRP, predpisanih z Uredbo Komisije 1126/2008/ES, UL L 320, 3. 11. 2008, str. 1, s kasnejšimi spremembami in dopolnitvami o sprejetju nekaterih MRS v skladu z Uredbo Evropskega parlamenta in Sveta 1606/2002/EC. Določbe v MSRP so za te organizacije veljale le kot informacija o strokovnih dosežkih.

SRS 2016, spremenjeni in dopolnjeni leta 2019, tudi niso vsebovali napotkov, kako naj organizacija ravna v primerih, ko SRS neposredno ne določajo računovodske obravnave posameznega poslovnega dogodka ali stanja. 5. točka okvira SRS je bila dopolnjena v duhu MRS 8 – Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake (v nadaljevanju MRS 8), ki določa, da če MSRP, ki bi urejal določeno transakcijo, poslovni dogodek ali stanje, ne obstaja, mora poslovodstvo po svoji lastni presoji razviti ali uporabiti takšno računovodsko usmeritev, ki zagotavlja informacije, ki (MRS 8.10)

- ustrezajo potrebam uporabnikov računovodskih izkazov pri sprejemanju poslovnih odločitev in
- so zanesljive do te mere, da so računovodski izkazi prikaz dejanskega finančnega položaja, finančne uspešnosti in denarnih tokov podjetja, odraz gospodarske vsebine transakcij, drugih dogodkov in okoliščin, in ne zgolj njihove pravne oblike ter da so računovodski izkazi nepristranski, preudarni in v vseh pomembnih pogledih popolni.

Pri presoji iz MRS 8.10 se poslovodstvo zanaša na naslednje vire in upošteva možnost njihove uporabe v padajočem vrstnem redu (MRS 8.11):

- zahteve iz MSRP, ki obravnavajo podobna in s tem povezana vprašanja, in
- opredelitve pojmov, merila oziroma sodila za pripoznanje in koncepte za merjenje sredstev, obveznosti, prihodkov in odhodkov, kot so vsebovani v Okvirnih navodilih za pripravljanje in predstavljanje računovodskih izkazov.

Podobno bodo ravnale organizacije, ki računovodijo po SRS (Mušič, 2023b) in seveda tudi prireditelji. 5. točka okvira SRS namreč določa, da če računovodski standardi neposredno ne urejajo računovodske obravnave posameznega dogodka ali stanja, organizacija sprejme takšno usmeritev, ki zagotavlja računovodske informacije, ki so za uporabnike kakovostne za doseganje resnične in poštene predstavitev v računovodskih izkazih. Pri sprejetju računovodske usmeritve organizacija upošteva najprej posamezne računovodske standarde, ki obravnavajo podobna vprašanja, in uvod v SRS ter okvir SRS, nato pa najaktualnejša določila drugih pripravljalcev računovodskih standardov, ki predstavljajo informacijo o strokovnih dosežkih (na primer določila v MSRP oziroma MRS ali v ameriških splošno sprejetih računovodskih načelih).

Določilo SRS 3.42 je jasno. Kadar strokovna presoja pripelje do zaključka, da gre v primeru stav za izpeljani finančni instrument, potem ga je potrebno meriti po pošteni vrednosti prek poslovnega izida. To pomeni, da so izpolnjeni pogoji iz 5. člena okvira SRS, ki organizacijo oziroma prireditelja napotuje k oblikovanju lastne računovodske usmeritve, pri čemer mora organizacija oziroma prireditelj upoštevati tam opredeljeni protokol. Takšna lastna oblikovana računovodska usmeritev bi bila, da se finančne obveznosti iz izpeljanih finančnih instrumentov iz stav oziroma finančne obveznosti sklada za dobitke merijo po pošteni vrednosti prek poslovnega izida. Dodatno podporo oziroma podlago pri oblikovanju tovrstne računovodske usmeritve lahko prireditelj najde tudi v 61. členu ZGD-1 pod pogojem, da strokovna presoja vodi do zaključka, da v nasprotnem primeru predstavitev v računovodskih izkazih ne bi bila resnična in poštena.

Če prireditelj sprejme takšno lastno računovodsko usmeritev, se dodatno postavlja vprašanje, katere vrste prihodkov bi bili prihodki iz spremembe poštene vrednosti izpeljanih finančnih instrumentov oziroma stav po SRS. Ali bi bili po SRS 15 to poslovni prihodki ali pa finančni prihodki?

V 3. členu SRS 15 so poslovni prihodki opredeljeni kot prihodki od prodaje, drugi poslovni prihodki, povezani s poslovnimi učinki, in prevrednotovalni poslovni prihodki. Finančni prihodki pa so po SRS 15.7 opredeljeni kot prihodki iz investiranja, ki se pojavljajo v zvezi s finančnimi naložbami in terjatvami. Sestavljajo jih obračunane obresti in deleži v dobičku drugih, pa tudi prevrednotovalni finančni prihodki in tečajne razlike.

SRS 15 ne vsebuje posebnih določb glede prihodkov iz spremembe poštene vrednosti v zvezi z merjenjem finančnih obveznosti iz naslova izpeljanih finančnih instrumentov oziroma iz finančnih obveznosti sklada za dobitke. V primeru, da strokovna presoja vodi do zaključka, da imajo tovrstni prihodki naravo poslovnih prihodkov, jih prireditelj lahko po protokolu iz 5. člena okvira SRS kot lastno razvito računovodsko usmeritev razvrsti med poslovne prihodke v izkazu poslovnega izida.

Shema izkaza poslovnega izida je predpisana v 66. členu ZGD-1, medtem ko MSRP ne vsebujejo predpisane sheme izkaza poslovnega izida, ampak zgolj minimalne zahteve po vrstičnih postavkah. Organizacija, ki računovodi po MSRP, lahko v izkaz poslovnega izida vključi še dodatne vrstične

postavke, podrobneje razčleni obstoječe postavke, doda vmesne vsote, če je to koristno za razumevanje finančne uspešnosti organizacije. Tudi po MSRP bi prireditelj lahko prihodke iz spremembe poštene vrednosti izpeljanih finančnih instrumentov oziroma stav razvrstil med poslovne prihodke iz osnovne dejavnosti.

Velja omeniti, da IFRIC na podlagi svoje strokovne analize ni sprejel uradnega pojasnila, ampak gre zgolj za strokovno analizo, v kateri ni nikjer zapisano, kaj je prav in kaj ne.

2 RAČUNOVODSKE REŠITVE PRI PRIREDITELJIH

Izhajajoče iz ugotovitev in spoznanj iz prvega poglavja zaključnega dela, je drugo poglavje namenjeno oblikovanju oziroma razvijanju računovodskih rešitev za prihodke od prodaje klasičnih iger na srečo in odhodkov sklada za dobitke ter obravnavanju posebnosti z vidika bilance stanja in izkaza poslovnega izida v zvezi s prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo in odhodkov sklada za dobitke ter z njima povezanimi gospodarskimi kategorijami. Oblikovane računovodske rešitve izhajajo iz predpostavke, da je strokovna presoja vodila do zaključka, da ima pogodba med prirediteljem in udeležencem v igri na srečo naravo pogodbe s kupcem, ki se računovodi po SRS 15. Druga strokovna presoja pa je privedla do zaključka, da prireditelj v poslu nastopa kot principal. Pri oblikovanju računovodskih rešitev na področju prihodkov od prodaje klasičnih iger na srečo in odhodkov sklada za dobitke sledimo uveljavljeni metodologiji, kot jo poznata SRS 15 in SRS 14, in sicer

- a) razvrščanje prihodkov (odhodkov),
- b) pripoznavanje prihodkov (odhodkov),
- c) začetno računovodsko merjenje prihodkov (odhodkov) in
- č) razkrivanje prihodkov (odhodkov).

2.1 Prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo

A. Razvrščanje prihodkov

Prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo so poslovni prihodki. Prihodki od prodaje so, ker izhajajo iz pogodbe z udeleženci posamezne klasične igre na srečo, ki jo prireja prireditelj.

Zneski, zbrani v korist tretjih oseb, kot sta davek od srečk in davek od iger na srečo, niso sestavina poslovnih prihodkov.

B. Pripoznavanje prihodkov

Prihodki se pripoznajo, če je povečanje gospodarskih koristi v obračunskem obdobju povezano s povečanjem sredstva (praviloma pri klasičnih igrah na srečo so to denarna sredstva), in je to povečanje mogoče zanesljivo izmeriti. Pripoznajo se torej hkrati s pripoznanjem povečanja sredstev.

Prihodki se pripoznajo, kadar prireditelj upravičeno pričakuje, da bo zanje prejel nadomestilo.

Prireditelj pripozna prihodek od prodaje posamezne klasične igre na srečo, ko izpolni oziroma izvrši pogodbeno obvezo, kot je ta določena v pravilih posamezne klasične igre na srečo. Prireditelj pri športnih stavah izvrši pogodbeno obvezo v trenutku, ko so ugotovljeni izidi vseh dogodkov in s tem tipi vseh dogodkov v kombinaciji, ki jih je udeleženec napovedal v igri. Prireditelj lota in številčne loterije izvrši pogodbeno obvezo v trenutku, ko je bilo izvedeno žrebanje. Žrebanje se šteje za izvedeno takrat, ko je objavljeno uradno poročilo o žrebanju, ki vsebuje dobitno kombinacijo. Prireditelj pri igrah s

trenutno znanim dobitkom izvrši pogodbeno obvezo v trenutku, ko prejme od udeleženca vplačilo v igro.

C. Začetno računovodsko merjenje prihodkov

Prihodki od prodaje se pripoznajo v znesku, ki odraža transakcijsko ceno, ki se razporedi na eno samostojno obvezo izpolnitve. Transakcijska cena je znesek nadomestila, za katerega prireditelj pričakuje, da bo do njega upravičen v zameno za prenos storitev na udeleženca v igri, razen zneskov, ki se zbirajo v imenu tretjih oseb.

Č. Razkrivanje prihodkov

Prireditelj razkrije posamezne postavke prihodkov od prodaje po vrstah klasičnih iger na srečo, ki jih prireja, oziroma glede na način izvršitve pogodbene obveze, skladno s pravili posamezne klasične igre na srečo (npr. športne stave, loto in številčne loterije, igre s trenutno znanim dobitkom).

2.2 Odhodki sklada za dobitke

A. Razvrščanje odhodkov

Odhodki sklada za dobitke klasičnih iger na srečo so poslovni odhodki. Poslovni odhodki sklada za dobitke so enaki obračunanim odhodkom sklada za dobitke v obračunskem obdobju. Kot sklad za dobitke se šteje sklad, ki je določen v pravilih posamezne klasične igre na srečo.

B. Pripoznavanje odhodkov

Odhodki se pripoznajo, če je zmanjšanje gospodarskih koristi v obračunskem obdobju povezano z zmanjšanjem sredstva ali s povečanjem obveznosti in je to zmanjšanje mogoče zanesljivo izmeriti. Odhodki se pripoznajo hkrati s pripoznanjem zmanjšanja sredstev (praviloma denarnih) oziroma s povečanjem obveznosti.

Prireditelj pripozna odhodke sklada za dobitke, ko izpolni oziroma izvrši pogodbeno obvezo, ki je določena v pravilih posamezne klasične igre na srečo. Prireditelj pri športnih stavah izvrši pogodbeno obvezo v trenutku, ko so ugotovljeni izidi vseh dogodkov in s tem tipi vseh dogodkov v kombinaciji, ki jih je udeleženec napovedal v igri. Prireditelj loto in številčne loterije izvrši pogodbeno obvezo v trenutku, ko je bilo izvedeno žrebanje. Žrebanje se šteje za izvedeno takrat, ko je objavljeno uradno poročilo o žrebanju, ki vsebuje dobitno kombinacijo. Prireditelj pri igrah s trenutno znanim dobitkom izvrši pogodbeno obvezo v trenutku, ko prejme od udeleženca vplačilo v igro.

C. Začetno računovodsko merjenje odhodkov

Prireditelj pripozna odhodke sklada za dobitke v znesku, kot izhaja iz pravil posamezne klasične igre na srečo, ki jo prireja. Pri igrah s trenutno znanim dobitkom prireditelj pripozna odhodke sklada za dobitke v posameznem obračunskem obdobju v znesku, izračunanim kot zmnožek prejetih vplačil v igro, ki ne vsebuje davka od srečk, in skladom za dobitke v odstotku, določenem v pravilih posamezne igre s trenutno znanim dobitkom.

Č. Razkrivanje odhodkov

Prireditelj razkrije posamezne postavke odhodkov sklada za dobitke po vrstah klasičnih iger na srečo, ki jih prireja, oziroma glede na način ugotavljanja izida v igri, skladno s pravili posamezne klasične igre na srečo (npr. športne stave, loto in številčne loterije, igre s trenutno znanim dobitkom).

2.3 Posebnosti z vidika bilance stanja

SRS 20 – Oblike bilance stanja za zunanje računovodsko poročanje (v nadaljevanju SRS 20) obravnava razvrščanje izkazov stanja, osnovno razčlenjevanje postavk v bilanci stanja, prilagojeno razčlenjevanje postavk v bilanci stanja in razkrivanje postavk v bilanci stanja, vse za zunanje računovodsko poročanje.

Po 1. členu SRS 20 je izkaz stanja temeljni računovodski izkaz, v katerem je resnično in pošteno prikazano stanje sredstev in obveznosti do njihovih virov v določenem trenutku na koncu poslovnega leta, za katero se sestavlja. Sestavi se za splošne ali posebne namene za potrebe zunanjega računovodskega poročanja. Od njegove vrste in narave organizacije sta odvisna obseg in razčlenitev postavk v njem (SRS 20.2). Izkaz stanja ima obliko dvostranske uravnotežene bilance stanja (SRS 20.3).

Vezano na prihodke od prodaje klasičnih iger na srečo iz izkaza poslovnega izida so pri prirediteljih pomembne predvsem te gospodarske kategorije v bilanci stanja:

- denar,
- poslovne terjatve do kupcev in
- kratkoročno odloženi prihodki v okviru kratkoročnih pasivnih časovnih razmejitev.

Prireditelj prejme od udeležencev praviloma plačila v denarju, zato so prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo praviloma povezani s takojšnjim povečanjem denarnih sredstev. Prireditelj računovodi denarna sredstva po SRS 7 – Denarna sredstva. Če pa prireditelj sprejema vplačila od udeležencev v igrah prek pooblaščenih prodajalcev, so prihodki od prodaje povezani s povečanjem poslovnih terjatev do kupcev oziroma do pooblaščenih prodajalcev. Prireditelj računovodi poslovne terjatve do kupcev po SRS 5 – Terjatve, pri čemer mora biti pozoren na morebitno prevrednotenje terjatev, če pride do znamenj njihove oslabitve. V okviru kratkoročnih pasivnih časovnih razmejitev v povezavi s prihodki od prodaje prireditelj izkazuje kratkoročno odložene prihodke iz naslova prejetih vplačil v posamezno klasično igro na srečo, pri kateri še ni izvršena pogodbeno obveza, kot je to pojasnjeno v podpoglavju 1.2.1.1 Odloženi prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo.

Vezano na odhodke sklada za dobitke klasičnih iger na srečo iz izkaza poslovnega izida sta pomembni ti dve gospodarski kategoriji v bilanci stanja:

- (kratkoročne) poslovne obveznosti do udeležencev iz posamezne klasične igre na srečo in
- vnaprej vračunani stroški oziroma odhodki v okviru kratkoročnih pasivnih časovnih razmejitev.

Prireditelj izkazuje poslovne obveznosti do znanih oziroma identificiranih udeležencev posamezne klasične igre na srečo iz naslova obveznosti za izdajo oziroma za izplačilo dobitkov, ki so predvsem kratkoročnega značaja in se poravnajo zelo hitro, praviloma z denarnimi sredstvi. Te obveznosti izhajajo iz predloženega dobitnega potrdila o vplačilu v posamezno igro, ki ga je udeleženec predložil prireditelju za izdajo oziroma izplačilo dobitka, prireditelj pa mu še ni izdal oziroma izplačal dobitka na bilančni presečni datum. Tovrstne kratkoročne poslovne obveznosti do igralcev prireditelj računovodi po SRS 9. V okviru kratkoročnih pasivnih časovnih razmejitev v povezavi z odhodki sklada za dobitke prireditelj izkazuje vnaprej vračunane stroške oziroma odhodke iz naslova vračunanih neizplačanih dobitkov v znesku, izračunanem kot razlika med skladom za dobitke v posameznem obračunskem obdobju ter izdanimi oziroma izplačanimi dobitki posameznega obračunskega obdobja oziroma na način, kot je pojasnjeno v podpoglavju 1.2.2.1 Vnaprej vračunani odhodki od prodaje klasičnih iger na srečo.

2.4 Posebnosti z vidika izkaza poslovnega izida

SRS 21 – Oblike izkaza poslovnega izida za zunanje računovodsko poročanje (v nadaljevanju SRS 21) obravnava razvrščanje izkazov poslovnega izida, osnovno razčlenjevanje postavk v izkazu poslovnega

izida, prilagojeno razčlenjevanje postavk v izkazu poslovnega izida in razkrivanje postavk v izkazu poslovnega izida, vse za zunanje računovodsko poročanje.

Po 1. členu SRS 21 je izkaz poslovnega izida temeljni računovodski izkaz, v katerem je resnično in pošteno prikazan poslovni izid za poslovno leto, za katero se sestavlja. Sestavi se za splošne ali posebne namene za potrebe zunanjega računovodskega poročanja. Od njegove vrste in narave organizacije sta odvisna obseg in razčlenitev postavk v njem (SRS 21.2). Izkaz poslovnega izida ima obliko stopenjskega zaporednega izkaza poslovnega izida. Sestavljen je lahko v eni izmed dveh oblik (različici I ali II). SRS 21 daje prednost različici I, organizacija pa izbere tisto, ki ji bolj ustreza tudi glede na njene mednarodne stike.

Vezano na prihodke od prodaje klasičnih iger na srečo prireditelj v postavki čistih prihodkov od prodaje izkazuje vrednost vplačil v igre, to je vrednost bruto prodaje klasičnih iger na srečo, zmanjšane za davek od srečk in za davek od iger na srečo, ki je predpisan z Zakonom o davku od iger na srečo (ZDIS), Uradni list RS, št. 57/99 in 85/01 – ZIS-A. V okviru postavke čistih prihodkov od prodaje prireditelj izkazuje tudi zneske prihodkov, ki v preteklih obračunskih obdobjih niso izpolnjevali pogojev za pripoznanje prihodkov od prodaje, ampak so bili pripoznani oziroma izkazani kot (kratkoročno) odloženi prihodki v okviru (kratkoročnih) pasivnih časovnih razmejitev v bilanci stanja.

Vezano na odhodke sklada za dobitke prireditelj v postavki drugih poslovnih odhodkov izkazuje znesek obračunanega sklada za dobitke, kot je določen s pravili posamezne klasične igre na srečo oziroma je pri igrah s trenutno znanim dobitkom izračunan na način, kot je pojasnjeno pri odgovoru na vprašanje številka 1 iz podpoglavja 1.2.2 Odhodki od prodaje iger na srečo. Protipostavka odhodkom sklada za dobitke sta v bilanci stanja postavki (kratkoročnih) poslovnih obveznosti do udeležencev iz posamezne klasične igre na srečo in vnaprej vračunani stroški oziroma odhodki sklada za dobitke v okviru kratkoročnih pasivnih časovnih razmejitev, kot razlike med skladom za dobitke v posameznem obračunskem obdobju in izdanimi oziroma izplačanimi dobitki, oziroma kot je pojasnjeno v podpoglavju 1.2.2.1 Vnaprej vračunani odhodki od prodaje klasičnih iger na srečo.

3 PRIMERJALNA ANALIZA RAČUNOVODSKIH USMERITEV PRI PRIREDITELJIH

V Republiki Sloveniji trajno prirejata klasične igre na srečo le dva prireditelja, in sicer ŠL in LS. Vlada RS je obema prirediteljema dodelila več koncesij za prirejanje različnih vrst klasičnih iger na srečo. Oba prireditelja kot okvir računovodskega poročanja uporabljata SRS.

Prvi odstavek 60. člena ZGD-1 določa, da je letno poročilo družb sestavljeno iz poslovnega in računovodskega poročila. Računovodsko poročilo je sestavljeno iz računovodskih izkazov in pojasnil k izkazom. Poleg podatkov in pojasnil, ki jih mora vsebovati priloga k izkazom po drugih členih ZGD-1 in po SRS ali MSRP, mora vsaka družba v prilogi med drugim razkriti tudi sprejete računovodske usmeritve. Po 5. točki Okvira SRS so računovodske usmeritve načela, temelji, dogovori, pravila in navade, ki jih organizacija upošteva pri sestavljanju računovodskih izkazov. Primerjalna analiza računovodskih usmeritev pri prirediteljih je usmerjena na računovodske usmeritve, ki jih uporabljata in so javno objavljene kot sestavni del računovodskega poročila posameznega prireditelja.

Primerjalna analiza računovodskih usmeritev je pri prireditelju ŠL usmerjena predvsem v igro Prve stave, pri prireditelju LS pa v igri Loto in Izredna srečka. Če iz računovodskega poročila za leto 2024 pri obeh prirediteljih ne bodo razvidne sprejete računovodske usmeritve po posamezni vrsti klasične igre na srečo, bo obravnavana samo ena računovodska usmeritev, ki se uporablja za vse vrste klasičnih iger na srečo, ki jih prireja posamezen prireditelj.

Glede na oblikovane oziroma razvite računovodske rešitve za prireditelje iz drugega poglavja zaključnega dela so začetna pričakovanja pred izvedeno analizo primerjave računovodskih usmeritev pri obeh prirediteljih glede prihodkov od prodaje klasičnih iger na srečo in odhodkov sklada za dobitke ter posebnosti z vidika bilance stanja in izkaza poslovnega izida taka:

- da je pri prihodkih od prodaje posamezne klasične igre na srečo pojasnjeno oziroma razkrito, kdaj se šteje, da je prirediteljeva pogodbeni obveza izvršena do udeležencev v igri glede na posamezno vrsto klasične igre na srečo, ki jo prireja posamezen prireditelj;
- da se sklad za dobitke računovodi v okviru (drugih) poslovnih odhodkov in da je pojasnjen oziroma razkrit način, kako je določen oziroma izračunan po posamezni vrsti klasične igre na srečo, ki jo prireja posamezen prireditelj;
- da oba prireditelja v okviru kratkoročnih pasivnih časovnih razmejitev izkazujejo zneske tako kratkoročno odloženih prihodkov kot vnaprej vračunanih stroškov oziroma odhodkov, ki so povezani s klasičnimi igrami na srečo, ki jih prirejata.

V bilanci stanja na dan 31. 12. 2024 je pri obeh prirediteljih mogoče pričakovati kratkoročno odložene prihodke v okviru postavke kratkoročnih pasivnih časovnih razmejitev od prodaje klasičnih iger na srečo zaradi dejstva, da skoraj zagotovo nobeden izmed njiju ni izvršil vseh pogodbenih obvez za prejeta vplačila v klasične igre na srečo, ki jih prireja (npr. v igro Loto, ki jo prireja LS je možno vplačati za več žrebanj oziroma krogov vnaprej). Prav tako je v bilanci stanja na dan 31. 12. 2024 pri obeh prirediteljih mogoče pričakovati vnaprej vračunane stroške oziroma odhodke v okviru postavke kratkoročnih pasovnih časovnih razmejitev iz sklada za dobitke zaradi dejstva, da obstaja zelo majhna verjetnost, da bi bila vsa dobitna potrdila o vplačilu v posamezno klasično igro na srečo izplačana v letu 2024.

3.1 Računovodske usmeritve glede prihodkov od prodaje klasičnih iger na srečo

ŠL v okviru povzetka bistvenih računovodskih usmeritev v računovodskem poročilu za leto 2024 za čiste prihodke od prodaje pojasnjuje, da prihodke od prodaje sestavljajo neto prihodki od prodaje iger na srečo in drugi neto prihodki od prodaje. Čisti prihodki od prodaje se v knjigovodskih razvidih in nato v izkazu poslovnega izida izkazujejo kot bruto prihodki, zmanjšani za davek od srečk, davek od iger na srečo in odobrene popuste. Drugi prihodki iz prodaje pa se izkazujejo kot bruto prihodki, zmanjšani za obračunani davek na dodano vrednost. Prihodki se pripoznajo na osnovi izdanih računov, in sicer na podlagi prodajnih cen, zmanjšanih za popuste, odobrene ob prodaji ali kasneje. Pripoznajo se, kadar ne obstaja dvom glede njihove velikosti ali poplačljivosti (Športna loterija, 2025).

LS pa ima v okviru povzetka bistvenih računovodskih usmeritev v računovodskem poročilu za leto 2024 za prihodke zapisano, da se prihodki pripoznajo, če je povečanje gospodarskih koristi v obračunskem obdobju povezano s povečanjem sredstev ali zmanjšanjem dolgov in je povečanje mogoče zanesljivo izmeriti. Prihodki se pripoznajo, ko se upravičeno pričakuje, da bo družba zanje prejela nadomestilo. Družba pripozna prihodke od prodaje, ko izpolni pogodbeno obvezo. To je izvršitvena obveza, da kupcu dobavi pogodbeno dogovorjeno blago ali storitev. Izvršitvena obveza je izpolnjena s prenosom pogodbeno dogovorjenega blaga ali storitve kupcu v obvladovanje. Družba prenese obvladovanje blaga ali storitve v določenem trenutku ali postopoma. Za vsako izvršitveno obvezo, ki se izpolni postopoma, se prihodek pripozna postopoma. V nadaljevanju računovodske usmeritve glede prihodkov je omenjeno še, da se prihodki razčlenjujejo na poslovne, finančne in druge prihodke. Poslovni prihodki so prihodki od prodaje in drugi poslovni prihodki, povezani s poslovnimi učinki. Prihodki od prodaje so tisti, ki izhajajo iz pogodb s kupci o prodaji blaga in storitev. Prihodki od prodaje odražajo prenose pogodbeno dogovorjenega blaga ali storitev kupcem, in sicer v velikosti pričakovanih nadomestil, do katerih bo družba upravičena v zameno za to blago ali storitve (Loterija Slovenije, 2025).

Iz povzetka računovodskih usmeritev glede prihodkov od prodaje pri obeh prirediteljih ugotavljamo, da

- niso pojasnjene oziroma razkrite računovodske usmeritve po različnih vrstah klasičnih iger na srečo oziroma po vrstah iger, ki jih prireja posamezen prireditelj glede na to, kdaj se izvrši pogodbeni obveza prireditelja;
- je izvršitvena obveza omenjena pri računovodski usmeritvi, ki jo uporablja LS, ni pa natančneje pojasnjeno, kdaj se šteje, da je pogodbeni obveza izvršena, in s tem v katerem trenutku so izpolnjeni pogoji za priznanje prihodkov od prodaje posamezne klasične igre na srečo, ki jo prireja LS;
- sta računovodski usmeritvi pri obeh prirediteljih napisani zelo na splošno in povzeti iz določb iz SRS 15 brez posebnih poudarkov, ki bi bili koristni za uporabnike računovodskih izkazov in bi vsebovali bistvene značilnosti posamezne klasične igre na srečo, ki jo prireja posamezen prireditelj.

3.2 Računovodske usmeritve glede odhodkov sklada za dobitke

ŠL v povzetku bistvenih računovodskih usmeritev, odhodkov sklada za dobitke ne omenja. Iz pojasnil k izkazu poslovnega izida za leto 2024 je razvidno, da ŠL sklad za dobitke vseh iger izkazuje med drugimi poslovnimi odhodki (Športna loterija, 2025). V zvezi z drugimi poslovnimi odhodki ni zapisane posebne računovodske usmeritve, je pa zapisana računovodska usmeritev v zvezi s poslovnimi odhodki. Zapisana je na zelo splošen način, da poslovne odhodke predstavljajo vsi stroški v obračunskem obdobju, evidentirani po naravnih vrstah, kot so stroški materiala, stroški storitev, ki vključujejo tudi stroške koncesijskih dajatev, stroški dela, stroški amortizacije, odpisi in drugi poslovni odhodki. Odhodki se priznajo, če je zmanjšanje koristi v obračunskem obdobju povezano z zmanjšanjem sredstva ali s povečanjem dolga in je to zmanjšanje mogoče zanesljivo izmeriti.

LS v povzetku bistvenih računovodskih usmeritev odhodkov sklada za dobitke prav tako nima omenjenih. Zapisana je samo računovodska usmeritev glede odhodkov na zelo podoben način kot pri ŠL. Iz pojasnil k izkazu poslovnega izida za leto 2024 je razvidno, da LS sklad za dobitke obravnava oziroma ga računovodi v okviru stroškov storitev (Loterija Slovenije, 2025).

Iz povzetka računovodskih usmeritev glede (odhodkov) sklada za dobitke in iz razkritij k izkazoma poslovnega izida obeh prirediteljev ugotavljamo, da

- ŠL izkazuje odhodke sklada za dobitke v okviru drugih poslovnih odhodkov, LS pa izkazuje sklad za dobitke v okviru stroškov storitev;
- niso pojasnjene oziroma razkrite računovodske usmeritve glede sklada za dobitke po posameznih vrstah klasičnih iger na srečo, ki jih prireja posamezen prireditelj;
- sta obe računovodski usmeritvi glede (poslovnih) odhodkov zapisani zelo na splošno in povzeti iz določb iz SRS 14 brez posebnih poudarkov, ki bi bili koristni za uporabnike računovodskih izkazov in bi vsebovali bistvene značilnosti sklada za dobitke posamezne vrste klasične igre na srečo, ki jo prireja posamezen prireditelj;
- ni pojasnjeno oziroma razkrito, kako je določen oziroma izračunan sklad za dobitke po posamezni vrsti klasične igre na srečo, ki jo prireja posamezen prireditelj (npr. izračun sklada pri igri Izredna srečka oziroma pri igrah s trenutno znanim dobitkom).

3.3 Posebnosti z vidika bilance stanja

Glede računovodskih usmeritev, ki so vezane na posamezne gospodarske kategorije, ki se predstavljajo v bilanci stanja, pri obeh prirediteljih ni zaslediti posebnih razkritij, ki bi se navezovala na posebnosti prirejanja klasičnih iger na srečo. Računovodske usmeritve glede gospodarskih kategorij, ki se

prikazujejo v bilanci stanja, so pri obeh prirediteljih zapisane zelo na splošno, večinoma kot povzetki določb iz posameznega SRS, ki obravnava določeno gospodarsko kategorijo.

Pri obeh prirediteljih so računovodske usmeritve glede pasivnih časovnih razmejitev prav tako zapisane zelo na splošno, večinoma kot povzetek določb iz SRS 11. Nobeden od obeh prirediteljev med kratkoročnimi pasivnimi časovnimi razmejitvami ne izkazuje kratkoročno odloženih prihodkov v zvezi s klasičnimi igrami na srečo, izkazujeta pa vnaprej vračunane stroške oziroma odhodke. ŠL v bilanci stanja na dan 31. 12. 2024 izkazuje med vnaprej vračunanimi stroški oziroma odhodki vračunane dobitke iz iger na srečo kot vračunane obveznosti do igralcev iz vkalkuliranih in neizplačanih dobitkov ter druge vnaprej vračunane stroške oziroma odhodke, ki niso povezani s klasičnimi igrami na srečo. Vračunani dobitki iz iger na srečo se preračunajo na dan bilance stanja, in sicer kot razlika med skladom za dobitke in izplačanimi dobitki za vsako igro posebej. Pri preračunu se uporabljajo dejanski podatki, zato do pomembnejših razlik med vračunanimi in dejanskimi stroški ne prihaja (Športna loterija, 2025).

LS v bilanci stanja na dan 31. 12. 2024 v postavki kratkoročnih pasivnih časovnih razmejitev izkazuje vnaprej vračunane stroške oziroma odhodke, in sicer (1) iz obračuna izplačila spremenljivega dela plačila za uspešnost članov uprave, (2) iz stroškov neizrabljenega letnega dopusta in (3) iz drugih vračunanih stroškov, ki niso povezani s klasičnimi igrami na srečo, ki jih prireja. LS med drugimi kratkoročnimi poslovnimi obveznostmi v bilanci stanja na dan 31. 12. 2024 izkazuje obveznosti iz skladov za dobitke. Podrobnejša vsebina te postavke ni pojasnjena, prav tako ni razčlenjen znesek v okviru razkritij k bilanci stanja na dan 31. 12. 2024.

3.4 Posebnosti z vidika izkaza poslovnega izida

Glede računovodskih usmeritev, ki so vezane na posamezne gospodarske kategorije, ki se predstavljajo v izkazu poslovnega izida, velja podobna ugotovitev kot pri računovodskih usmeritvah v zvezi s gospodarskimi kategorijami, ki se prikazujejo v bilanci stanja. Pri obeh prirediteljih ugotavljamo, da so računovodske usmeritve glede gospodarskih kategorij, ki se prikazujejo v izkazu poslovnega izida, zapisane zelo na splošno, in sicer kot povzetki določb iz posameznega SRS, ki obravnava določeno gospodarsko kategorijo.

Pri obeh prirediteljih so računovodske usmeritve glede prihodkov, odhodkov, stroškov materiala in storitev ter stroškov dela in stroškov povračil napisane zelo na splošno, večinoma kot povzetki določb iz SRS 15, SRS 14, SRS 12 in SRS 13 brez bistvenih posebnosti, ki so vezane na prirejanje klasičnih iger na srečo. Kot je že bilo ugotovljeno, ŠL v izkazu poslovnega izida prikazuje sklad za dobitke med drugimi poslovnimi odhodki, LS pa med stroški storitev, zato sta ti dve postavki v izkazu poslovnega izida med prirediteljema težko neposredno primerljivi brez predhodno opravljenih prilagoditev za znesek sklada za dobitke.

Oba prireditelja sestavljata izkaz poslovnega izida po različici I iz SRS 21.

3.5 Analiza potrebnosti ali nepotrebnosti posebnega računovodskega standarda za prireditelje

Izhajajoče iz posebnosti računovodenja klasičnih iger na srečo, predstavljenih v podpoglavju 1.2 Posebnosti računovodenja klasičnih iger na srečo in oblikovanih oziroma razvitih računovodskih rešitev glede prihodkov od prodaje klasičnih iger na srečo in odhodkov sklada za dobitke ter posebnosti v bilanci stanja in izkazu poslovnega izida v zvezi s prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo in sklada za dobitke in z njima povezanimi gospodarski kategorijami, lahko sklenemo, da so oblikovane oziroma razvite računovodske rešitve z vidika prirediteljev posebne, vendar pa niso toliko posebne, da bi bilo

treba oziroma koristno na njihovi osnovi pripraviti poseben računovodski standard za prireditelje. Slovenska prireditelja lahko v zvezi s poslovnimi dogodki, povezanimi s prirejanjem klasičnih iger na srečo, najdeta rešitve za računovodsko obravnavanje teh poslovnih dogodkov v okviru (splošnih) SRS. Če pa prireditelja v (splošnih) SRS ne bi našla ustrezne rešitve oziroma obravnave za poslovni dogodek, bi pri sprejetju ustrezne računovodske usmeritve za poslovni dogodek lahko sledila najaktualnejšim določilom drugih pripravljavcev računovodskih standardov, praviloma MSRP, po postopku, opisanem v 5. točki okvira SRS. Takšen postopek, kot je določen v 5. točki okvira SRS, pravzaprav do neke mere zmanjšuje potrebo po posebnih SRS za posamezno gospodarsko dejavnost.

Temeljna teza zaključnega dela, ki je, da so oblikovane oziroma razvite računovodske rešitve za prireditelje tako posebne, da bi bilo treba oziroma koristno pripraviti poseben računovodski standard za prireditelje po vzoru posebnih SRS, je ovržena.

Z vidika opravljene primerjalne analize računovodskih usmeritev pri obeh prirediteljih bi sicer lahko zaključili, da bi bil z njunega vidika zaželen poseben računovodski standard za prireditelje po vzoru posebnih SRS, vendar pa lahko prireditelja v okviru (splošnih) SRS in že sprejetih računovodskih usmeritev sama naredita večji napredek k pravilnejši oziroma natančnejši uporabi že sprejetih računovodskih usmeritev, predvsem pa lahko povečata kakovost tako obveznih razkritij po ZGD-1 in SRS kot dodatnih oziroma prostovoljnih razkritij v svojih računovodskih poročilih. Vse to bi uporabnikom njunih računovodskih izkazov pomagalo bolje razumeti podlage za pripravo računovodskih izkazov in zneske v računovodskih izkazih, izboljšala pa bi se tudi primerljivost računovodskih izkazov med njima.

3.6 Priporočila prirediteljema glede uporabe računovodskih usmeritev in kakovostnejših razkritij k izkazom

Če izhajamo iz ugotovitev opravljene primerjalne analize računovodskih usmeritev pri obeh prirediteljih, bi jima v zvezi z računovodskimi usmeritvami in razkritji med drugim priporočili, da

- v okviru računovodskih usmeritev glede prihodkov od prodaje klasičnih iger na srečo natančneje opredelita, kdaj se pri posamezni klasični igri na srečo šteje, da prireditelj izvrši pogodbeno obvezo, saj to vpliva na trenutek pripoznavanja prihodkov od prodaje klasičnih iger na srečo;
- v okviru računovodskih usmeritev glede prihodkov od prodaje klasičnih iger na srečo strnjeno zapišeta bistvene značilnosti posamezne klasične igre na srečo, ki jo prirejata, in ne da zgolj navajata splošna določila iz SRS 15;
- v razkritjih prihodkov od prodaje k izkazu poslovnega izida razkrijeta prihodke od prodaje po pomembnih vrstah klasičnih iger na srečo oziroma glede na način izvršitve pogodbene obveze;
- LS preveri računovodsko usmeritev glede obravnave sklada za dobitke med stroški storitev;
- je v okviru računovodske usmeritve za sklad za dobitke pojasnjen oziroma razkrit način določanja oziroma način izračuna sklada za dobitke po pomembnih vrstah klasičnih iger na srečo oziroma glede na način izvršitve pogodbene obveze;
- v razkritjih odhodkov sklada za dobitke oziroma stroškov storitev k izkazu poslovnega izida razkrijeta znesek sklada za dobitke po pomembnih vrstah klasičnih iger na srečo oziroma glede na način izvršitve pogodbene obveze;
- oba prireditelja preverita, ali bi morala v okviru kratkoročnih pasovnih časovnih razmejitev v bilanci stanja izkazovati zneske v okviru kratkoročno odloženih prihodkov, saj skoraj zagotovo za vsa vplačila, prejeta v določenem obračunskem obdobju, niso bile izvršene vse pogodbene obveze, s tem pa niso bili izpolnjeni vsi pogoji oziroma sodila za pripoznanje prihodkov od prodaje v izkazu poslovnega izida obračunskega obdobja;

- več pozornosti namenita neobveznim oziroma prostovoljnim razkritjem k računovodskim izkazom in nadalje sledita napredkom v računovodski stroki.

SKLEP

Računovodenje klasičnih iger na srečo predstavlja poseben izziv tako z vidika sestavljavcev kot z vidika uporabnikov računovodskih izkazov. Z vidika sestavljavcev računovodskih izkazov računovodenje klasičnih iger na srečo predstavlja poseben izziv, ker je njihovo prirejanje sama po sebi posebna gospodarska dejavnost in ker niti SRS niti MSRP ne vsebujejo določb, ki bi bile namenjene izključno prirediteljem. Takšne določbe v posameznih računovodskih standardih ali pa celo poseben računovodski standard, namenjen izključno prirediteljem, bi olajšal delo tako sestavljavcem kot uporabnikom računovodskih izkazov. Vedno znova se je treba zavedati, da računovodski izkazi zadovoljujejo potrebe po informacijah najširšega kroga njihovih uporabnikov, računovodski standardi pa so strokovna pravila na področju računovodenja. Ker računovodski izkazi zadovoljujejo potrebe najširšega kroga njihovih uporabnikov, so računovodski standardi, tako SRS kot MSRP, praviloma napisani tako, da obravnavajo poslovne dogodke in stanja, ki se pojavljajo v organizacijah ne glede na njihovo pravnoorganizacijsko obliko in dejavnost. To pa po drugi strani od sestavljavcev računovodskih izkazov zahteva dodatne strokovne napore pri določitvi pravilne računovodske obravnave za posamezen poslovni dogodek ali stanje, od uporabnikov računovodskih izkazov pa dodatne napore pri razumevanju vsebine računovodskih izkazov.

V zaključnem delu so oblikovane oziroma razvite računovodske rešitve za prihodke od prodaje klasičnih iger na srečo in odhodke sklada za dobitke ter prikazane bistvene posebnosti v bilanci stanja in izkazu poslovnega izida v zvezi s prihodki od prodaje klasičnih iger na srečo in skladom za dobitke ter z njima povezanimi gospodarskimi kategorijami. Želimo si, da bi bile oblikovane in razvite računovodske rešitve v pomoč obema slovenskima prirediteljema, ki računovodita po SRS. Če pa bi prišlo do liberalizacije slovenskega trga klasičnih iger na srečo, bi bile oblikovane računovodske rešitve lahko v pomoč tudi novim prirediteljem, ki bi računovodili po SRS. Tudi za prireditelje, ki računovodijo ali ki bi začeli z računovodenjem po MSRP, so lahko oblikovane računovodske rešitve v pomoč pri sprejemanju ustreznih računovodskih usmeritev na podlagi MSRP.

Temeljna teza zaključnega dela je ovržena. Drži, da so oblikovane oziroma razvite računovodske rešitve za prireditelje posebne, tako kot so posebne računovodske rešitve v nekaterih drugih organizacijah (npr. socialnih podjetjih), vendar pa niso toliko posebne, da bi bilo potrebno pripraviti poseben računovodski standard za prireditelje po vzoru posebnih SRS. Pri oblikovanju in razvijanju računovodskih rešitev ter pri proučevanju SRS in MSRP smo se celo srečali z dejstvom, da vplačila v igro Prve stave oziroma vplačila stave (lahko) ustrezajo definiciji izpeljanega finančnega instrumenta po SRS 3 in po MSRP 9. To je verjetno nekaj, česar na začetku proučevanja posebnosti računovodenja klasičnih iger na srečo ne bi niti pomislili. Klasične igre na srečo in izpeljani finančni instrumenti po zdravi kmečki pameti nekako ne gredo skupaj, a jih s poznavanjem značilnosti klasičnih iger na srečo in računovodskih standardov vendar lahko povežemo. S tem pa se odprejo nove dimenzije v njihovem računovodenju.

Če že poseben računovodski standard za prireditelje ni potreben, lahko k večji kakovosti računovodskih izkazov in pojasnil ter razkritij k njim in njihovem boljšemu razumevanju največ prispevamo prav (preizkušeni) računovodje. Zato zaključno delo vsebuje nekaj priporočil obema prirediteljema, za katera upamo, da jih bosta upoštevala. Pri svojem vsakdanjem delu se moramo vedno znova spraševati, ali poznamo računovodske standarde dovolj podrobno, da znamo za posamezen poslovni dogodek ali stanje sprejeti ustrezno računovodsko usmeritev. Nato pa moramo vedno znova preveriti in se ob tem spraševati, ali smo sprejeli ustrezno računovodsko usmeritev in ali jo dosledno uporabljamo, kot to

določajo SRS ali MSRP. ZGD-1 in SRS določajo obvezna razkritja k računovodskim izkazom, prostovoljna razkritja pa so stvar vsake posamezne organizacije. Na področju razkritij pa je treba storiti še marsikateri korak k njihovi večji kakovosti.

LITERATURA IN VIRI

- Bajuk Mušič, A. (27. 11. 2024). Novi MSRP 15. *IKS: Digitalna revija za računovodstvo, davščine in finance*.
<https://www.revijaiks.si/2014/12/Racunovodstvo/clanek/325071/novi-msrp-15-?h=novi%20msrp%2015>
- Direktiva 2000/31/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 8. junija 2000 o nekaterih pravnih vidikih storitev informacijske družbe, zlasti elektronskega poslovanja na notranjem trgu (Direktiva o elektronskem poslovanju). *Uradni list Evropske unije*, št. L 178, str. 399–414.
<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SL/TXT/PDF/?uri=CELEX:32000L0031>
- Direktiva 2006/123/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 12. decembra 2006 o storitvah na notranjem trgu. *Uradni list Evropske unije*, št. L 376, str. 36–68.
<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SL/TXT/PDF/?uri=CELEX:32006L0123>
- Finančna uprava Republike Slovenije (2015, september). *Nadzor na področju prirejanja klasičnih iger na srečo* (podrobnejši opis).
https://view.officeapps.live.com/op/view.aspx?src=https%3A%2F%2Fwww.fu.gov.si%2Ffileadmin%2FInternet%2FNadzor%2FPodrocja%2FNadzor_iger_na_sreco%2FOpis%2FNadzor_na_podrocju_prirejanja_iger_na_sreco.docx&wdOrigin=BROWSELINK
- International Accounting Standards Board (2007, maj). *Information for observers: Gaming Transactions*.
<https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/meetings/2007/may/ifric/gaming-transactions-ias-39/ap11i-staff-recommendations.pdf>
- Karai, E., Nagy J., Erdei, J. in Lakatos M. (2018). *Are revenues comparable? The case of European gambling companies. Conference Proceedings: 2nd International Scientific Conference ITEMA 2018*.
<https://doi.org/10.31410/ITEMA.2018.438>
- Loterija Slovenije, d. d. (2024a, februar). *Pravila igre na srečo »Loto« (prečiščeno besedilo)*.
<https://www.loterija.si/files/za-igralce/pravila-iger/18-plus/precisceno-besedilo-pravil-igre-na-sreco-loto-230224.pdf>
- Loterija Slovenije, d. d. (2024b, februar). *Pravila igre na srečo »Izredna srečka« (prečiščeno besedilo)*.
<https://www.loterija.si/files/za-igralce/pravila-iger/18-plus/precisceno-besedilo-pravil-igre-na-sreco-izredna-srecka-220224.pdf>
- Loterija Slovenije, d. d. (2024c, avgust). *Dodatek pravil igre na srečo »Izredna srečka«*.
<https://www.loterija.si/files/srecke/pravila-srecke/dodatek-pravil-is12-cash-190824.pdf>
- Loterija Slovenije, d. d. (2025, maj). *Računovodsko poročilo za leto 2024 (interno gradivo)*. Loterija Slovenije, d. d.
- Mušič, A. (27. 12. 2023a). Pasivne časovne razmejitev. *IKS: Digitalna revija za računovodstvo, davščine in finance*.
<https://www.revijaiks.si/2024/01/Racunovodstvo/clanek/6215555/pasivne-casovne-razmejitev?h=pasivne%20%C4%8Dasovne%20razmejitev>
- Mušič, A. (2023b). Predlagane spremembe SRS 2024. *IKS: revija za računovodstvo, davščine in finance*, 50(10), 14-22.
- Mušič, A. (2024). Kako po novem razvrščamo finančne naložbe. *IKS: osrednja revija za računovodstvo, davščine in finance*, 51(06), 22-27.
- Mušič, A. (2025). Bruto ali neto načelo? *IKS: osrednja revija za računovodstvo, davščine in finance*, 52(03), 28-33.
- Odar, M., Hieng, R., Koželj, S., Prusnik, M. in Zupančič V. (2011). *Finančno računovodstvo za družbe* (1 izd.). Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.

- Obligacijski zakonik (OZ). *Uradni list R,S* št. 97/07 – uradno prečiščeno besedilo, 64/16 – odl. US in 20/18 – OROZ631.
- Raspor, A., Luin, D., Petrič, U. in Horvat T. (2020). *Igre na srečo od pradavnine do današnjih dni* (1 izd.). Dolga Poljana: Perfectus, Svetovanje in izobraževanje, dr. Andrej Raspor, s. p.
- Republika Slovenija Statistični urad. (2024, december). *Pojasnila k standardni klasifikaciji dejavnosti-SKD 2025 (prva različica)*.
https://spot.gov.si/assets/Dokumenti/pojasnila_k_standardni_klasifikaciji_2025.pdf
- Slovenski računovodski standardi 2024. *Uradni list RS*, št. 129/23.
- Slovenski inštitut za revizijo. (1995, marec). *Kodeks računovodskih načel*.
https://si-revizija.si/datoteke/splosno/504/rac-kodeks_racunovodskih_nacel.pdf
- Športna loterija, d. d. (2024, april). *Pravila igre na srečo »Prve stave« (uradno prečiščeno besedilo)*.
https://www.e-stave.com/documents/pravila/veljavna/prve_stave/pravila_prve_stave_upb_3-4-2024.pdf
- Športna loterija, d. d. (2025). *Letno poročilo Športne loterije, d. d. za leto 2024* (interno gradivo). Športna loterija, d. d.
- Turk, I. (2007). *Pojmovnik računovodstva, financ in revizije* (3 izd.). Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
- Uredba Komisije (EU) 2023/1803 z dne 13. avgusta 2023 o sprejetju nekaterih mednarodnih računovodskih standardov v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta. *Uradni list Evropske unije*, št. L 237/1.
<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SL/TXT/PDF/?uri=CELEX:32023R1803>
- Uredba o podrobnejših pogojih, ki jih mora izpolnjevati prireditelj pri trajnem prirejanju klasičnih iger na srečo. (2000). *Uradni list RS*, št. 70/00, 38/09 in 109/12.
- Vlada Republike Slovenije. (16. 12. 2010). *Strategija razvoja iger na srečo v Sloveniji*.
https://www.fu.gov.si/fileadmin/Internet/Drugo/Posebna_podrocja/Igre_na_sreco/Opis/Strategija_razvoja_iger_na_sreco_v_Sloveniji.pdf
- Zakon o davku na dobitke pri klasičnih igrah na srečo (ZDDKIS). (2008). *Uradni list RS*, št. 24/08.
- Zakon o davku od iger na srečo (ZDIS). (1999). *Uradni list RS*, št. 57/99 in 85/01 – ZIS-A.
- Zakon o davku od srečk (ZDavS). (2013). *Uradni list RS*, št. 63/13.
- Zakon o gospodarskih družbah (ZGD-1). (2009). *Uradni list RS*, št. 65/09 – uradno prečiščeno besedilo, 33/11, 91/11, 32/12, 57/12, 44/13 – odl. US, 82/13, 55/15, 15/17, 22/19 – ZPosS, 158/20 – ZIntPK-C, 18/21, 18/23 – ZDU-1O, 75/23 in 102/24.
- Zakon o igrah na srečo (ZIS). (2011). *Uradni list RS*, št. 14/11 – uradno prečiščeno besedilo, 108/12, 11/14 popr. in 40/14 – ZIN-B.

PRILOGE

Priloga 1: Bilanca stanja Športne loterije, d. d. na dan 31. 12. 2024

Postavka		Pojasnila	Zneski v EUR	
			31.12.2024	31.12.2023
	SREDSTVA		22.023.364	20.571.499
A.	Dolgoročna sredstva		6.524.503	5.863.598
I.	Neopredmetena sredstva in dolgoročne AČR	3.3.2.1	1.075.876	902.775
1.	Dolgoročne premoženjske pravice		921.837	874.966
5.	Druge dolgoročne aktivne časovne razmejitve		154.038	27.809
II.	Opredmetena osnovna sredstva	3.3.2.2	2.778.940	2.865.119
1.	Zemljišča in zgradbe		737.305	871.605
b)	Zgradbe		737.305	871.605
3.	Druge naprave in oprema		2.041.635	1.993.513
IV.	Dolgoročne finančne naložbe	3.3.2.3	2.669.687	2.095.704
1.	Dolgoročne finančne naložbe, razen posojil		2.169.687	1.795.704
č)	Druge dolgoročne finančne naložbe		2.169.687	1.795.704
2.	Dolgoročna posojila		500.000	300.000
b)	Dolgoročna posojila drugim		500.000	300.000
B.	Kratkoročna sredstva		14.758.828	14.151.163
III.	Kratkoročne finančne naložbe	3.3.2.4	8.064.776	7.545.150
1.	Kratkoročne fnančne naložbe, razen posojil		505.028	0
c)	Druge kratkoročne finančne naložbe		505.028	0
2.	Kratkoročna posojila		7.559.748	7.545.150
b)	Kratkoročna posojila drugim		7.559.748	7.545.150
IV.	Kratkoročne poslovne terjatve	3.3.2.5	1.596.647	1.686.610
2.	Kratkoročne poslovne terjatve do kupcev		1.107.208	1.202.771
3.	Kratkoročne poslovne terjatve do drugih		489.438	483.839
V.	Denarna sredstva	3.3.2.6	5.097.405	4.919.403
C.	Kratkoročne aktivne časovne razmejitve	3.3.2.7	740.033	556.739
OBVEZNOSTI DO VIROV SREDSTEV			22.023.364	20.571.499
A.	Kapital	3.3.2.8	15.295.853	14.339.852
I.	Vpoklicani kapital		4.000.000	4.000.000
1.	Osnovni kapital		4.000.000	4.000.000
II.	Kapitalske rezerve		141.766	141.766
III.	Rezerve iz dobička		2.769.145	5.587.782
1.	Zakonske rezerve		400.000	400.000
4.	Statutarne rezerve		200.000	200.000
5.	Druge rezerve iz dobička		2.169.145	4.987.782
V.	Rezerve, nastale zaradi vrednotenja po pošteni vrednosti		369.132	1.502
VI.	Preneseni čisti poslovni izid		2.818.812	180
VII.	Čisti poslovni izid poslovnega leta		5.196.998	4.608.622
B.	Rezervacije in dolgoročne pasivne časovne razmejitve	3.3.2.9	263.908	232.199
1.	Rezervacije za pokojnine in podobne obveznosti		263.908	232.199
C.	Dolgoročne obveznosti	3.3.2.10	593.131	736.002
I.	Dolgoročne finančne obveznosti		593.131	736.002
4.	Druge dolgoročne finančne obveznosti		593.131	736.002
Č.	Kratkoročne obveznosti	3.3.2.11	4.808.277	4.313.119
II.	Kratkoročne finančne obveznosti		172.199	163.120
4.	Druge kratkoročne finančne obveznosti		172.199	163.120
III.	Kratkoročne poslovne obveznosti	3.3.2.12	4.636.078	4.149.999
2.	Kratkoročne poslovne obveznosti do dobaviteljev		1.220.849	1.005.096
4.	Kratkoročne poslovne obveznosti na podlagi predujmov		717.238	693.501
5.	Druge kratkoročne poslovne obveznosti		2.697.992	2.451.402
D.	Kratkoročne pasivne časovne razmejitve	3.3.2.13	1.062.194	950.327

Vir: Letno poročilo Športne loterije, d. d., za leto 2024 (interno gradivo)

Priloga 2: Izkaz poslovnega izida Športne loterije, d. d. za obdobje od 1. 1. 2024 do 31. 12. 2024

Postavka	Pojasnila	Zneski v EUR	
		1.1.-31.12.2024	1.1.-31.12.2023
1. Čisti prihodki od prodaje	3.3.3.1	134.025.593	125.226.049
a) Čisti prih. od prodaje, doseženi na domačem trgu		134.023.739	125.223.777
b) Čisti prih. od prodaje, doseženi na tujem trgu		1.853	2.272
4. Drugi poslovni prihodki (s prevrednotovalnimi poslovnimi prihodki)	3.3.3.2	111.951	98.705
5. Stroški blaga, materiala in storitev	3.3.3.3	19.702.561	17.502.559
a) Nabavna vrednost prodanih blaga in materiala ter stroški porabljenega materiala		97.663	159.145
b) Stroški storitev		19.604.898	17.343.414
6. Stroški dela	3.3.3.4	2.618.464	2.608.545
a) Stroški plač		1.955.513	1.915.640
b) Stroški socialnih zavarovanj		418.942	416.772
Stroški pokojninskih zavarovanj		267.653	268.118
Stroški drugih socialnih zavarovanj		151.289	148.654
c) Drugi stroški dela		244.009	276.133
7. Odpisi vrednosti	3.3.3.5	1.490.532	1.602.973
a) Amortizacija		1.479.502	1.596.377
b) Prevrednot. poslov. odhodki pri neopredmetenih sredstvih in opredmetenih osnovnih sredstvih		11.030	6.596
8. Drugi poslovni odhodki	3.3.3.6	103.595.743	97.944.935
Poslovni izid iz poslovanja		6.730.243	5.665.742
9. Finančni prihodki iz deležev	3.3.3.7	5.028	0
č) Finančni prihodki iz drugih naložb		5.028	0
10. Finančni prihodki iz danih posojil	3.3.3.7	219.651	145.105
b) Finančni prihodki iz posojil, danih drugim		219.651	145.105
11. Finančni prihodki iz poslovnih terjatev	3.3.3.7	105	94
b) Finančni prihodki iz poslovnih terjatev do drugih		105	94
13. Finančni odhodki iz finančnih obveznosti	3.3.3.8	20.508	24.201
č) Finančni odhodki iz drugih finančnih obveznosti		20.508	24.201
14. Finančni odhodki iz poslovnih obveznosti	3.3.3.8	12	67
b) Finančni odhodki iz obveznosti do dobaviteljev in meničnih obveznosti		12	36
c) Finančni odhodki iz drugih poslovnih obveznosti		0	31
Poslovni izid iz rednega delovanja		6.934.507	5.786.674
15. Drugi prihodki	3.3.3.9	14.796	14.753
16. Drugi odhodki	3.3.3.10	234.877	219.421
Poslovni izid pred obdavčitvijo		6.714.427	5.582.007
17. Davek iz dobička	3.3.3.11	1.517.429	973.386
19. Čisti poslovni izid obračunskega obdobja		5.196.998	4.608.622

Vir: Letno poročilo Športne loterije, d. d. za leto 2024 (interno gradivo)

Priloga 3: Bilanca stanja Loterije Slovenije, d. d. na dan 31. 12. 2024

		Pojasnila	Zneski v EUR	
Postavka			31.12.2024	31.12.2023
	SREDSTVA		49.724.549	43.876.708
A.	Dolgoročna sredstva		15.369.756	14.489.695
I.	Neopredmetena sredstva in dolgoročne AČR	1	3.684.675	3.094.359
1.	Dolgoročne premoženjske pravice		3.291.280	2.844.051
5.	Druge dolgoročne aktivne časovne razmejitve		393.395	250.308
II.	Opredmetena osnovna sredstva	2	5.022.597	4.931.444
1.	Zemljišča in zgradbe		1.777.467	1.995.555
a)	Zemljišča		20.117	20.117
b)	Zgradbe		1.757.350	1.975.438
3.	Druge naprave in oprema		2.933.322	2.025.339
4.	Opredmetena osnovna sredstva, ki se pridobivajo		311.808	910.550
a)	Opredmetena osnovna sredstva v gradnji in izdelavi		292.899	904.550
b)	Predujmi za pridobitev opredmetenih osnovnih sredstev		18.909	6.000
III.	Naložbene nepremičnine	3	18.266	18.266
IV.	Dolgoročne finančne naložbe	4	6.325.906	6.113.182
1.	Dolgoročne finančne naložbe, razen posojil		6.325.906	6.113.182
c)	Druge delnice in deleži		4.175.560	4.175.560
č)	Druge dolgoročne finančne naložbe		2.150.346	1.937.622
V.	Dolgoročne poslovne terjatve	5	312.119	280.962
a)	Dolgoročne poslovne terjatve do drugih		312.119	280.962
VI.	Odložene terjatve za davek	6	6.193	51.482
B.	Kratkoročna sredstva		30.843.347	27.298.966
II.	Zaloge	7	1.415.380	133.666
1.	Material		539.166	133.666
3.	Proizvodi in trgovsko blago		876.214	0
III.	Kratkoročne finančne naložbe	8	14.037.460	11.834.790
1.	Kratkoročne finančne naložbe, razen posojil		14.037.460	11.834.790
c)	Druge kratkoročne finančne naložbe		14.037.460	11.834.790
IV.	Kratkoročne poslovne terjatve	9	3.798.227	4.412.229
2.	Kratkoročne poslovne terjatve do kupcev		164.422	42.070
3.	Kratkoročne poslovne terjatve do drugih		3.633.805	4.370.159
V.	Denarna sredstva	10	11.592.280	10.918.281
C.	Kratkoročne aktivne časovne razmejitve	11	3.511.446	2.088.047
	Zabilnačna sredstva	19	1.930.057	1.930.057

»se nadaljuje«

»nadaljevanje«

		Pojasnila	Zneski v EUR	
Postavka			31.12.2024	31.12.2023
	OBVEZNOSTI DO VIROV SREDSTEV		49.724.549	43.876.708
A.	Kapital	12	22.520.473	21.111.664
I.	Vpoklicani kapital		3.099.649	3.099.649
1.	Osnovni kapital		3.099.649	3.099.649
II.	Kapitalske rezerve		4.751.941	4.751.941
III.	Rezerve iz dobička		6.982.694	6.982.694
1.	Zakonske rezerve		309.965	309.965
5.	Druge rezerve iz dobička		6.672.729	6.672.729
V.	Rezerve, nastale zaradi vrednotenja po pošteni vrednosti		34.949	-121.677
VI.	Preneseni čisti poslovni izid		81.109	276.455
VII.	Čisti poslovni izid poslovnega leta		7.570.131	6.122.602
B.	Rezervacije in dolgoročne pasivne časovne razmejitve	13	467.303	444.603
1.	Rezervacije za pokojnine in podobne obveznosti		467.303	444.603
C.	Dolgoročne obveznosti	14	275.733	405.622
I.	Dolgoročne finančne obveznosti		275.733	405.622
4.	Druge dolgoročne finančne obveznosti		275.733	405.622
II.	Dolgoročne poslovne obveznosti	15	945.661	1.015.219
5.	Druge dolgoročne poslovne obveznosti		945.661	1.015.219
Č.	Kratkoročne obveznosti		24.987.381	20.773.745
II.	Kratkoročne finančne obveznosti	16	174.134	187.376
4.	Druge kratkoročne finančne obveznosti		174.134	187.376
III.	Kratkoročne poslovne obveznosti	17	24.813.247	20.586.369
2.	Kratkoročne poslovne obveznosti do dobaviteljev		1.983.272	3.067.153
4.	Kratkoročne poslovne obveznosti na podlagi predujmov		1.355.048	1.309.951
5.	Druge kratkoročne poslovne obveznosti		21.474.927	16.209.265
D.	Kratkoročne pasivne časovne razmejitve	18	527.998	125.855
	Zabilančne obveznosti	19	1.930.057	1.930.057

Vir: Računovodsko poročilo Loterije Slovenije, d. d., za leto 2024 (prirejeno)

Priloga 4: Izkaz poslovnega izida Loterije Slovenije, d. d. za obdobje od 1. 1. 2024 do 31. 12. 2024

Postavka	Pojasnila	Zneski v EUR	
		1.1.-31.12.2024	1.1.-31.12.2023
1. Čisti prihodki od prodaje	20	119.877.418	109.258.851
4. Drugi poslovni prihodki (s prevrednotovalnimi poslovnimi prihodki)	20	120.569	199.330
5. Stroški blaga, materiala in storitev	21	105.751.930	96.919.652
a) Nabavna vrednost prodanega blaga in materiala ter stroški porabljenega materiala		1.233.677	863.508
b) Stroški storitev		104.518.253	96.056.144
6. Stroški dela	21	4.048.374	3.998.896
a) Stroški plač		3.106.153	3.058.121
b) Stroški socialnih zavarovanj		634.170	620.212
Stroški pokojninskih zavarovanj		400.119	395.009
Stroški drugih socialnih zavarovanj		234.051	225.203
c) Drugi stroški dela		308.051	320.563
7. Odpisi vrednosti	22	2.101.419	1.981.239
a) Amortizacija		2.098.300	1.955.361
b) Prevrednot. poslov. odhodki pri neopredmetenih sredstvih in opredmetenih osnovnih sredstvih		3.119	25.979
c) Prevrednot. poslov. odhodki pri obratnih sredstvih		0	-101
8. Drugi poslovni odhodki	21	145.523	140.239
Poslovni izid iz poslovanja		7.950.741	6.418.155
9. Finančni prihodki iz deležev	22	921.793	777.717
c) Finančni prihodki iz deležev v drugih družbah		921.793	777.717
10. Finančni prihodki iz danih posojil	22	410.679	265.640
b) Finančni prihodki iz posojil, danih drugim		410.679	265.640
11. Finančni prihodki iz poslovnih terjatev		289	111
b) Finančni prihodki iz poslovnih terjatev do drugih		289	111
13. Finančni odhodki iz finančnih obveznosti	23	18.052	33.685
č) Finančni odhodki iz drugih finančnih obveznosti		18.052	33.685
14. Finančni odhodki iz poslovnih obveznosti	23	14.453	17.851
b) Finančni odhodki iz obveznosti do dobaviteljev in meničnih obveznosti		165	344
c) Finančni odhodki iz drugih poslovnih obveznosti		14.288	17.507
Poslovni izid iz rednega delovanja		9.250.997	7.410.087
15. Drugi prihodki	24	12.292	5.097
16. Drugi odhodki	25	53.371	138.894
Poslovni izid pred obdavčitvijo		9.209.918	7.276.290
17. Davek iz dobička	26	1.635.543	1.136.709
18. Odloženi davki		4.244	16.979
19. Čisti poslovni izid obračunskega obdobja		7.570.131	6.122.602

Vir: Računovodsko poročilo Loterije Slovenije, d. d. za leto 2024 (prirejeno)