

Slovenski računovodski standard 9 (2002)

DOLGOROČNI DOLGOVI

A. Uvod

Ta standard se uporablja pri knjigovodskem razvidovanju, obračunavanju in razkrivanju dolgoročnih poslovnih in finančnih dolgov. Povezan je z računovodskimi načeli 77-79 in 82 (Kodeks računovodskih načel, 1995). Obdeluje

- a) razvrščanje dolgoročnih dolgov,
- b) pripoznavanje in odpravljanje pripoznanj dolgoročnih dolgov,
- c) začetno računovodsko merjenje dolgoročnih dolgov,
- č) prevrednotovanje dolgoročnih dolgov,
- d) uskupinjevanje dolgoročnih dolgov ter
- e) razkrivanje dolgoročnih dolgov

pa tudi s tem povezane opredelitve ključnih pojmov in pojasnila.

Ta standard se opira na mednarodne računovodske standarde (MRS) 1, 12, 15, 17, 21, 27, 32, 36 in 39 (1999) ter 4. in 7. smernico Evropske zveze. Povezan je s slovenskimi računovodskimi standardi (SRS) 8, 11, 17, 18 in 24.

Standard (poglavje B) je treba brati skupaj z opredelitvami pojmov (poglavjem C), pojasnili (poglavjem Č) in Uvodom v slovenske računovodske standarde (2002).

B. Standard

a) Razvrščanje dolgoročnih dolgov

9.1. Dolgoročni dolгови so pripoznane obveznosti v zvezi s financiranjem lastnih sredstev, ki jih je treba v obdobju, daljšem od leta dni, vrniti oziroma poravnati, zlasti v denarju.

9.2. Dolgoročni dolгови so lahko finančni ali poslovni. Finančni dolгови se pojavljajo, ker posojilodajalci vnašajo v podjetje denarna sredstva ali ker z denarjem poplačujejo njegove poslovne dolgove, poslovni dolгови pa se pojavljajo, ker dobavitelji vnašajo v podjetje prvine, potrebne pri proizvodnji in opravljanju storitev. Obstajajo tudi od drugih oseb prevzeti dolgoročni dolгови.

9.3. Dolgoročni finančni dolгови so dobljena dolgoročna posojila na podlagi posojilnih pogodb in izdani dolgoročni vrednostni papirji. Podvrsta dobljenih dolgoročnih posojil so tudi dobljene vloge, katerih roki zapadlosti v plačilo so daljši od leta dni, pa tudi dolгови do najemodajalcev v primeru finančnega najema.

9.4. Dolgoročni poslovni dolгови so dolgoročni dobaviteljski krediti za kupljeno blago ali kupljene storitve. Podvrsta dolgoročnih dobaviteljskih kreditov so tudi dolгови do najemodajalcev v primeru finančnega najema in obveznosti za odložene davke. Podvrsta dolgoročnih poslovnih dolgov so obveznosti do kupcev iz naslova prejetih dolgoročnih varščin.

9.5. Dolgoročni dolгови se razčlenjujejo na tiste do uskupinjenih podjetij in na tiste do drugih. Zaradi sestavljanja skupinskih računovodskih izkazov se obravnavajo posebej.

9.6. Dolgoročni dolгови se razčlenjujejo tudi na tiste, pri katerih se kot financerji pojavljajo banke ter druge pravne in fizične osebe v državi, in na tiste, pri katerih se kot financerji pojavljajo banke ter druge pravne in fizične osebe v tujini. Obravnavajo se posebej, ker je treba v drugem primeru pri sestavljanju skupinskih računovodskih izkazov zneske v tuji valuti prevesti v zneske v domači valuti in obratno.

9.7. Finančni instrumenti, ki so povezani z dolgoročnimi dolgi, se praviloma pripoznavajo v bilanci stanja. Obstajajo pa tudi finančni instrumenti, ki so povezani z dolgoročnimi dolgi, a se izkazujejo v zunajbilančnem razvidu. Finančne dolge je treba razlikovati od finančnih obveznosti kot posebne vrste finančnih instrumentov.

9.8 Vrednost dolgov je mogoče varovati pred tveganjem z ustreznimi izpeljanimi finančnimi instrumenti, ki spadajo med kratkoročne finančne naložbe ali kratkoročne finančne obveznosti.

b) Pripoznavanje in odpravljanje pripoznanj dolgoročnih dolgov

9.9. Dolgoročni dolg se v knjigovodskih razvidih in bilanci stanja pripozna kot obveznost, če a) je verjetno, da se bodo zaradi njegove poravnave zmanjšali dejavniki, ki omogočajo gospodarske koristi, in b) je znesek za njegovo poravnavo mogoče zanesljivo izmeriti.

9.10. Finančni oziroma poslovni dolgoročni dolg se v knjigovodskih razvidih in bilanci stanja pripozna kot obveznost, ko ob upoštevanju pogodbenega datuma ali datuma prejemkov oziroma prejemov in z njimi povezanih obračunov nastane obveznost, določena v pogodbi ali drugem pravnem aktu.

9.11. Dolgoročni dolgi, ki so že zapadli v plačilo (a še niso poravnani) in dolgoročni dolgi, ki bodo zapadli v plačilo v letu dni po dnevu bilance stanja, se v bilanci stanja izkazujejo kot kratkoročni dolgi.

9.12. Dolgoročni finančni dolgi se lahko zaradi spremenjenega položaja dolžnikov (stečaja, likvidacije) obravnavajo in v bilanci stanja izkazujejo kot kratkoročni finančni dolgi.

9.13. Kratkoročni finančni dolgi in kratkoročni poslovni dolgi se lahko ob utemeljenih razlogih na podlagi pogodb obravnavajo in v bilanci stanja izkazujejo kot ustrezni dolgoročni dolgi.

9.14. Pripoznanja dolgoročnih dolgov v knjigovodskih razvidih in bilanci stanja se odpravijo, če je obveznost, določena v pogodbi ali drugem pravnem aktu, izpolnjena, razveljavljena ali zastarana.

9.15. Zamenjava med posojilodajalcem in posojilodajalcem na podlagi dolgovnih instrumentov z bistveno različnimi določbami je izbris starega dolga, katerega posledica je odprava pripoznanja tega dolga, in pripoznanje novega dolgovnega instrumenta. Tudi pomembno spremembo določb obstoječega dolgovnega instrumenta (zaradi finančnih težav dolžnika) je treba obravnavati kot spremembo starega dolga.

9.16. Del dolgoročnega dolga se lahko prenese na druge, del pa obdrži, ali pa se prenese celoten dolgoročni dolg in s tem prevzame nova finančna obveznost.

c) Začetno računovodsko merjenje dolgoročnih dolgov

9.17. Dolgoročni dolgi se ob začetnem pripoznanju ovrednotijo z zneski iz ustreznih listin o njihovem nastanku, ki v primeru dolgoročnih finančnih dolgov dokazujejo prejem denarnih sredstev ali poplačilo kakega poslovnega dolga, v primeru dolgoročnih poslovnih dolgov pa prejem praviloma opredmetenih osnovnih sredstev z dolgoročnim odplačevanjem.

9.18. Dolgoročni dolgi se povečujejo za pripisane obresti ali zmanjšujejo za odplačane zneske in morebitne drugačne poravnave, če o tem obstaja sporazum z upnikom.

9.19. Dolgoročni dolgi, ki so vezani na izdajo dolžniških vrednostnih papirjev, se pripoznajo, ko jih prvi kupci vplačajo. Popust ali presežek, ki se pojavi pri izdaji dolgoročnih vrednostnih papirjev, se odpisuje med trajanjem obveznosti sorazmerno z odplačevanjem glavnice.

9.20. Knjigovodska vrednost dolgoročnih dolgov je enaka njihovi izvirni vrednosti, zmanjšani za odplačila glavnice in prenose med kratkoročne dolge, dokler se ne pojavi potreba po prevrednotenju dolgoročnih dolgov.

9.21. Dolgoročni dolgovi se prenašajo med kratkoročne dolgove in obratno posamič po knjigovodskih vrednostih.

9.22. Pri zamenjavi dolgoročnega dolga se razlika v pripoznanem znesku upošteva kot finančni prihodek oziroma finančni odhodek. To velja tudi pri prenosu dolgoročnega finančnega dolga na drugo osebo oziroma odstopu tega dolga drugi osebi.

9.23. Obresti dolgoročnih dolgov so finančni odhodki, razen če so vštete v nabavno vrednost opredmetenih osnovnih sredstev ali vrednost zalog proizvodov in nedokončane proizvodnje. Pri podjetju v nastajanju spadajo med neopredmetena dolgoročna sredstva.

č) Prevrednotovanje dolgoročnih dolgov

9.24. Prevrednotenje dolgoročnih dolgov je sprememba njihove knjigovodske vrednosti; kot prevrednotenje se ne štejejo pogodbeni pripis obresti in druga povečanja glavnice dolga pa tudi ne njihovo odplačevanje. Opravi se lahko na koncu poslovnega leta ali med njim. Pojavi se kot prevrednotenje dolgoročnih dolgov zaradi njihove oslabitve pa tudi kot prevrednotenje dolgoročnih dolgov zaradi njihove okrepitve.

9.25. Dolgoročni dolgovi se zaradi spremembe kupne moči domače valute ne prevrednotujejo, razen če so izraženi v tuji valuti in se po njihovem prvem pripoznanju spremeni valutni tečaj ali če so izraženi v domači valuti in je med pogodbenima strankama dogovorjeno prevrednotenje z namenom ohranjanja njihove realne vrednosti. Vendar povečanje dolgoročnih dolgov iz obeh naslovov povečuje redne finančne odhodke, zmanjšanje dolgoročnih dolgov pa redne finančne prihodke, in ne prevrednotovalnih finančnih odhodkov oziroma prevrednotovalnih finančnih prihodkov. Le če se dolgoročni dolg nanaša na pridobljeno opredmeteno osnovno sredstvo ali neopredmeteno dolgoročno sredstvo, se njegovo prevrednotenje lahko pokaže v spremenjeni nabavni vrednosti teh sredstev, in ne v rednih finančnih odhodkih oziroma prihodkih.

9.26. Dolgoročni dolgovi se morajo zaradi okrepitve prevrednotovati v zvezi z dolgoročnimi dolžniškimi vrednostnimi papirji in drugimi z njimi povezanimi finančnimi inštrumenti, če je njihova dokazana poštena vrednost pred odštetjem stroškov posla, ki se utegnejo pojaviti ob prodaji ali drugi odtujitvi, večja od njihove knjigovodske vrednosti. Knjigovodsko vrednost takšnih dolgoročnih dolgov je treba povečati do njihove dokazane poštene vrednosti in, preden so dokončno poravnani, za razliko povečati prevrednotovalne finančne odhodke.

9.27. Dolgoročni dolgovi se lahko zaradi oslabitve prevrednotujejo v zvezi z dolgoročnimi dolžniškimi vrednostnimi papirji in drugimi z njimi povezanimi finančnimi inštrumenti, če je njihova dokazana poštena vrednost pred odštetjem stroškov posla, ki se utegnejo pojaviti ob prodaji ali drugi odtujitvi, manjša od njihove knjigovodske vrednosti. Knjigovodsko vrednost takšnih dolgoročnih dolgov je treba zmanjšati do njihove dokazane poštene vrednosti in, preden so dokončno poravnani, za razliko povečati tudi prevrednotovalni popravek kapitala v zvezi z dolgoročnimi dolgovi.

9.28. Dolgoročni dolgovi se lahko zaradi oslabitve prevrednotujejo tudi v zvezi z dobljenimi dolgoročnimi posojili, če je njihova po metodi veljavne obrestne mere izmerjena odplačna vrednost manjša od njihove knjigovodske vrednosti. Knjigovodsko vrednost takšnih dolgoročnih dolgov je treba zmanjšati do njihove odplačne vrednosti in, preden so dokončno poravnani, za razliko povečati tudi prevrednotovalni popravek kapitala v zvezi z dolgoročnimi dolgovi.

9.29. Dolgoročni dolgovi se morajo zaradi odprave oslabitve prevrednotovati, če dokazana poštena oziroma po metodi veljavne obrestne mere izmerjena odplačna vrednost presega njihovo zaradi oslabitve zmanjšano knjigovodsko vrednost. Za razliko je treba povečati knjigovodsko vrednost takšnih dolgoročnih dolgov in hkrati zmanjšati prevrednotovalni popravek kapitala v zvezi z dolgoročnimi dolgovi, ki je bil pri istih dolgoročnih dolgovih povečan.

9.30. Pri dokončni poravnavi dolgoročnega dolga se posebni prevrednotovalni popravek kapitala v zvezi z njim prenese med prevrednotovalne finančne prihodke v zvezi z dolgovi.

d) Uskupinjevanje dolgoročnih dolgov

9.31. Skupinska bilanca stanja se sestavi, kot da bi šlo za eno samo podjetje. Dolgoročni dolgovi v njej zajemajo dolgoročne dolgove obvladujočega podjetja in odvisnih podjetij pa tudi sorazmerni del dolgoročnih dolgov skupaj obvladovanih podjetij, ki se pojavljajo do drugih zunaj skupine. Uskupinjeni dolgoročni dolgovi se ne vodijo na posebnih kontih, temveč se povzemajo iz izvirnih bilanc stanja upoštevanih podjetij na podlagi dodatnih podatkov in prilagoditev, ki se nanašajo na prevedbo v poročevalno valuto obvladujočega podjetja, na izločitev medsebojnih poslovnih in finančnih razmerij v skupini ter na prevrednotenje v zvezi z uskupinjenjem. Zaradi takšnih prilagoditev se neodpisana vrednost uskupinjenih dolgoročnih dolgov razlikuje od seštevka knjigovodskih vrednosti dolgoročnih dolgov v izvirnih bilancah stanja upoštevanih podjetij.

9.32. Če so v izvirnih bilancah stanja upoštevanih podjetij knjigovodske vrednosti dolgoročnih dolgov izražene v valuti, ki se razlikuje od poročevalne valute obvladujočega podjetja, jih je treba prevesti v poročevalno valuto obvladujočega podjetja po srednjem tečaju Banke Slovenije na dan bilance stanja.

9.33. Dolgoročni dolgovi so sestavljeni iz dolgoročnih finančnih dolgov in dolgoročnih poslovnih dolgov. Dolgoročni finančni dolgovi so sestavljeni iz dobljenih dolgoročnih posojil in izdanih dolgoročnih obveznic oziroma drugih dolgoročnih dolžniških vrednostnih papirjev, dolgoročni poslovni dolgovi pa iz dolgov zaradi nakupa na up (kredit), ki jih je treba poravnati v roku, daljšem od leta dni. Uskupinjeni dolgoročni dolgovi v vseh takih primerih izključujejo tiste, ki se pojavljajo do drugih podjetij v skupini.

9.34. Dolgoročna posojila, dobljena od podjetij v skupini, so praviloma enaka danim dolgoročnim posojilom pri teh podjetjih. Takšna dobljena dolgoročna posojila je treba izločiti iz uskupinjenih dolgoročnih finančnih naložb in hkrati iz uskupinjenih danih dolgoročnih posojil pri nasprotnih podjetjih v skupini. Če znesek iz medsebojnih posojilnih razmerij pri uskupinjevalnem pobotanju ni enak na obeh straneh, je treba ugotoviti vzrok in ga odpraviti. Neprave uskupinjevalne razlike pri dobljenih dolgoročnih posojilih izvirajo iz napačnih knjižb, časovno neusklajenih obračunov, časovno različnega prikaza pri podjetjih in tako naprej; zagotoviti je treba stanje, ki bi nastalo, če napak ne bi bilo. Prave uskupinjevalne razlike pri dobljenih dolgoročnih posojilih so posledica različnih načinov vrednotenja. Odprava takih razlik lahko vpliva prek uskupinjenih finančnih prihodkov oziroma uskupinjenih finančnih odhodkov na uskupinjeni čisti dobiček in nato na uskupinjeni zadržani čisti dobiček.

9.35. Knjigovodska vrednost izdanih dolgoročnih obveznic in drugih izdanih dolžniških vrednostnih papirjev, ki so v rokah drugih podjetij v skupini, ni nujno enaka knjigovodski vrednosti teh vrednostnih papirjev pri podjetjih, ki so naložbeniki v skupini. Njihova nakupna vrednost se lahko že od samega začetka razlikuje od nominalne vrednosti, pozneje pa se lahko pojavijo na eni in drugi strani prevrednotenja, ki jih je prav tako treba odpraviti pri uskupinjenju. Odprava takih razlik vpliva na uskupinjene finančne prihodke oziroma uskupinjene finančne odhodke in s tem na uskupinjeni čisti dobiček in nato na uskupinjeni zadržani čisti dobiček.

9.36. Knjigovodska vrednost dolgoročnih poslovnih dolgov do podjetij v skupini je praviloma enaka knjigovodski vrednosti dolgoročnih poslovnih terjatev pri teh podjetjih v skupini. Pozneje se razlikujejo, kar je predvsem posledica različnega prevrednotenja na obeh straneh. Takšne dolgove je treba izločiti iz uskupinjenih dolgoročnih poslovnih dolgov in hkrati iz uskupinjenih dolgoročnih poslovnih terjatev pri nasprotnih podjetjih v skupini. Če znesek iz medsebojnih dolgoročnih poslovnih razmerij pri uskupinjevalnem pobotanju ni enak na obeh straneh, je treba ugotoviti vzrok in ga odpraviti. Neprave uskupinjevalne razlike pri dolgoročnih poslovnih dolgovih izvirajo iz napačnih knjižb, časovno neusklajenih obračunov, časovno različnega prikaza pri podjetjih in tako naprej; zagotoviti je treba stanje, ki bi nastalo, če napak ne bi bilo. Prave uskupinjevalne razlike pri dolgoročnih poslovnih dolgovih so posledica različnih načinov vrednotenja. Odprava takih razlik lahko vpliva prek uskupinjenih poslovnih prihodkov oziroma uskupinjenih poslovnih odhodkov na uskupinjeni čisti dobiček in nato na uskupinjeni zadržani čisti dobiček.

9.37. Če se pri prvem uskupinjenju dolgoročnih dolgov kot celote pojavijo preračunane pozitivne razlike oziroma preračunane negativne razlike, jih je treba upoštevati pri oblikovanju uskupinjevalnega dobrega imena oziroma uskupinjevalnega slabega imena in jih v naslednjih letih tako tudi razknjiževati.

9.38. Dolgoročni dolgovi do pridruženih podjetij se v skupinski bilanci stanja izkazujejo ločeno od drugih uskupinjenih dolgoročnih dolgov.

9.39. Pri pretvorbi vsote dolgoročnih dolgov iz izvirnih bilanc stanja upoštevanih podjetij v uskupinjene dolgoročne dolgove se ob utemeljenih razlogih pojavljajo še izključitve in vključitve iz drugih razlogov. Obvladujoče podjetje mora imeti za potrebe revizije podrobna pojasnila za vse postopke, ki jih je uporabilo pri uskupinjevanju dolgoročnih dolgov.

e) Razkrivanje dolgoročnih dolgov

9.40. Podjetja, ki niso zavezana reviziji, morajo razkrivati samo zakonsko določene informacije in podatke, preostala podjetja pa morajo zadostiti tudi zahtevam po razkrivanju v skladu s tem standardom. Ta razkritja so predpisana za vse pomembne zadeve. Naravo in stopnjo pomembnosti opredeli podjetje v svojih aktih.

9.41. Pri dobljenih dolgoročnih dolgovih se razkrivajo dobljeni nezavarovani dolgoročni dolgovi in dobljeni zavarovani dolgoročni dolgovi.

9.42. Pri dolgoročnih dolgovih do drugih podjetij v skupini se razkrivajo njihova imena, države, v katerih so vpisana ali v katerih imajo svoje sedeže, in zneski.

9.43. Pri dolgoročnih dolgovih se razkrivajo a) datum zapadlosti v plačilo; b) obrestna mera in drugi pogoji, pod katerimi so bili pridobljeni; c) metode in pomembne predpostavke, uporabljene pri ocenjevanju njihove poštene vrednosti; ter č) način obravnavanja pri tem nastalih razlik.

9.44. Za vsako vrsto dolgoročnih dolgov se razkrivajo informacije o a) izpostavljenosti različnim vrstam tveganja ter b) obsegu in vrsti finančnih inštrumentov za varovanje pred tveganjem.

9.45. Pri izpostavljenosti obrestnemu tveganju se razkrivajo a) pogodbeni roki za popravek obrestne mere ali roki za plačilo, in sicer tisti, ki se pojavijo prej, ter b) dejanske obrestne mere, če se uporabljajo.

9.46. Pri izpostavljenosti zaupanjškemu (kreditnemu) tveganju se razkrivajo a) vrednost, ki najbolje predstavlja največjo možno izpostavljenost takšnemu tveganju na dan bilance stanja, brez upoštevanja vrednosti kateregakoli poročila, če druge stranke ne bi bile sposobne izpolniti svojih obveznosti, ki izhajajo iz finančnih inštrumentov, in b) pomembno kopičenje zaupanjskega (kreditnega) tveganja.

9.47. Za vsako vrsto dolgoročnih dolgov je treba razkriti informacije o njeni pošteni vrednosti. Če poštene vrednosti zaradi omejitev v zvezi s časom ali stroški ni mogoče ugotoviti dovolj zanesljivo, se to razkrije skupaj z informacijami o njenih glavnih značilnostih.

9.48. Če se kak dolgoročni dolg obravnava po vrednosti, ki je drugačna od poštene vrednosti, se razkrijejo a) knjigovodska vrednost in poštena vrednost dolgoročnega dolga ter b) razlog, da ni bila spremenjena knjigovodska vrednost, pa tudi narava dokazov, na katerih temelji ravnanje uprave (ravnateljstva).

9.49. V zvezi z uskupinjevanjem dolgoročnih dolgov se pojasnjuje tako njihovo pobotanje s postavkami dolgoročnih finančnih naložb drugih podjetij v skupini kakor nastanek uskupinjevalnih razlik.

9.50. Poimensko se razkrivajo dolgoročni dolgovi do članov uprave (ravnateljstva), članov nadzornega sveta in notranjih lastnikov.

C. Opredelitve ključnih pojmov

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

- a) **Dolgoročni dolg** je dolg, ki se v skladu s pogodbo ali drugim pravnim aktom odplačuje več kot leto dni.
- b) **Kreditiranje** je dajanje na upanje, ki omogoča dolžniku prejetje blaga ali storitve ob odloženem plačilu ali odloženi nasprotni dajatvi.
- c) **Posojanje** je dajanje denarja ali drugih nadomestnih stvari, pri čemer se dolžnik obveže, da bo po določenem roku vrnil enake zneske denarja ali enake količine drugih nadomestnih stvari.
- č) **Dobljena varščina** je sredstvo, ki ga dobi upnik kot zagotovilo, da bo njegov dolžnik izpolnil svoje obveznosti.
- d) **Finančni dolg v posesti za trgovanje** je finančni dolg, pridobljen oziroma prevzet predvsem z namenom ustvarjati dobiček iz kratkoročnih nihanj cen. Izpeljane finančne obveznosti so domnevno vedno v posesti za trgovanje.
- e) **Finančni inštrument** je pogodba, na podlagi katere nastane finančno sredstvo enega podjetja in hkrati finančna obveznost ali kapitalski finančni inštrument drugega podjetja. Pri tem je finančno sredstvo vsako sredstvo, ki je a) denar; b) pogodbeni pravica prejeti denar ali drugo finančno sredstvo; c) pogodbeni pravica zamenjati finančne inštrumente z drugimi pod pogoji, ki utegnejo biti ugodni; ali č) kapitalski finančni inštrument drugega podjetja. Finančna obveznost je vsaka obveznost, ki je pogodbeni obveza a) izročiti denar ali drugo finančno sredstvo ali b) zamenjati finančne inštrumente z drugimi pod pogoji, ki utegnejo biti neugodni. Kapitalski finančni inštrument pa je vsaka pogodba, ki dokazuje preostali delež v sredstvih po odštetju dividend.
- f) **Vrednostni papir (vrednostnica)** je prenosljiva listina, s katero se izdajatelj zaveže izpolniti na njej zapisano obveznost do njenega zakonitega imetnika. Lastniški vrednostni papir izda podjetje v zvezi s svojim kapitalom, dolžniški vrednostni papir pa v zvezi s svojim dolgom.
- g) **Izpeljani finančni inštrument (izvedeni finančni inštrument)** je finančni inštrument, a) katerega vrednost se spremeni zaradi spremembe določene obrestne mere, tečaja vrednostnih papirjev, cene blaga, valutnega tečaja, indeksa cen, zaupanja (kreditne) sposobnosti ali podobnih spremenljivk; b) ki ne zahteva začetne čiste finančne naložbe ali ki zahteva le majhno čisto začetno finančno naložbo; in c) ki se poravnava v prihodnosti. Izpeljani finančni inštrumenti so na primer blagovna ali finančna rokovna pogodba, pogodba o finančni zamenjavi in pogodba o opcijah. Tak inštrument se lahko uporablja tudi kot inštrument za varovanje pred tveganjem.
- h) **Inštrument za varovanje pred tveganjem** je za obračunavanje varovanja pred tveganjem določen izpeljani finančni inštrument oziroma finančno sredstvo ali finančna obveznost, katere(ga) sprememba poštena vrednosti ali prihodnjih denarnih tokov bo po pričakovanju pobotala spremembo poštena vrednosti ali prihodnjih denarnih tokov pred tveganjem varovane postavke.
- i) **Pred tveganjem varovana postavka** je sredstvo, dolg, trdna obveza ali predviden prihodnji posel, ki a) izpostavlja podjetje tveganju spremembe poštena vrednosti ali prihodnjih denarnih tokov in b) je za obračunavanje varovanja pred tveganjem določena kot varovana pred tveganjem.
- j) **Varovanje pred tveganjem** je določitev enega ali več inštrumentov za varovanje pred tveganjem, tako da se sprememba njegove (njihove) poštena vrednosti ali prihodnjih denarnih tokov v celoti ali delno pobota s spremembo poštena vrednosti ali prihodnjih denarnih tokov pred tveganjem varovane postavke.

- k) **Uskupinjeno odvisno podjetje (konsolidirano odvisno podjetje)** je podjetje, v katerem ima obvladujoče podjetje prevladujoč kapitalski delež ali prevladujoč vpliv iz drugih razlogov in ki vstopa v skupino, za katero se sestavljajo skupinski računovodski izkazi.
- l) **Neuskupinjeno odvisno podjetje (nekonsolidirano odvisno podjetje)** je podjetje, v katerem ima obvladujoče podjetje sicer prevladujoč kapitalski delež ali prevladujoč vpliv iz drugih razlogov, vendar a) ga namerava obvladujoče podjetje usmerjati le začasno, ker ga ima v lasti zgolj z namenom, da bi ga v bližnji prihodnosti odtujilo; b) posluje znotraj strogih dolgoročnih omejitev, ki pomembno zmanjšujejo njegovo zmožnost, da bi preneslo svoja sredstva na obvladujoče podjetje.
- m) **Skupaj obvladovano podjetje** je podjetje, ki ga je ustanovilo več podvižnikov (pogodbenih strank pri skupnem podvigu); ti na podlagi pogodbenega sporazuma skladno s svojimi kapitalskimi deleži skupaj obvladujejo celotno poslovanje takšnega podjetja.
- n) **Poštena vrednost** je vrednost sredstva oziroma dolga, sprejemljiva za dobro obveščeni in voljni stranki, ki skleneta premišljen posel o zamenjavi sredstva oziroma poravnavi dolga.
- o) **Odplačna vrednost** je vrednost sredstva oziroma dolga ob začetnem pripoznanju, zmanjšana za odplačilo glavnice ter za odpis zaradi oslabitve ali neudenarljivosti.

Č. Pojasnila

9.52. Obveza je tisto, kar se po določenih normah, predpisih mora storiti, opraviti; kot takšna ni nujno predmet računovodskega obravnavanja ali vključevanja v bilanco stanja. Obveznost je pravno razmerje, na podlagi katerega je ena od strank upravičena zahtevati od druge določeno dajatev, storitev; kot takšna je predmet računovodskega obravnavanja in vključevanja v bilanco stanja, vendar ni istovetna z dolgom. Dolg je tisto, kar mora kdo vrniti, poravnati, zlasti v denarju. Poleg obveznosti v zvezi z dolгови obstajajo tudi druge obveznosti, na primer v zvezi s kapitalom.

9.53. Dolgoročni dolгови so povezani z obveznostmi, ki dokončno zapadejo v plačilo več kot leto dni po nastanku oziroma dnevu bilance stanja. Obveznosti za posamezne obroke, ki zapadejo v plačilo v letu dni po dnevu bilance stanja, se izkazujejo kot kratkoročne obveznosti in s tem kot kratkoročni dolгови.

9.54. Dolgi rok je mogoče razčleniti na srednji rok, to je obdobje od enega leta do štirih let, in pravi dolgi rok, to je obdobje, daljše od štirih let. Razmejitev je mogoče premakniti od štirih let na pet let.

9.55. Vloge, ki se vrnejo naenkrat v določenem roku ali vračajo v obrokih v določenih rokih neodvisno od doseženega dobička, so dolgoročni dolгови, čeprav so druge njihove značilnosti enake značilnostim kapitala. Vloge z vračilnimi roki, pri katerih je enkratno vračilo oziroma vračanje v obrokih odvisno od zadostnosti dobička, doseženega v istem obračunskem obdobju, niso dolgoročni dolгови, temveč so sestavni del kapitala.

9.56. Z dolgoročnimi obveznostmi na podlagi posojil v obliki obveznic so mišljene obveznosti z določenimi vračilnimi roki ali roki za vračilo glavnice neizrabljenega posojila ob nespremenljivi obrestni meri za še ne odplačano posojilo. Privlačnost takšnega načina najemanja posojil je pogosto posledica davčnih olajšav, ki so ugodnejše kot pri dividendah.

9.57. Dolgoročne obveznosti na podlagi sanacijskih posojil se pojavijo, če podjetje najame posojila za financiranje sredstev, ki manjkajo zaradi izgube in/ali zaradi stalne plačilne nesposobnosti kot posledice neugodnega razmerja med naložbami in njihovim financiranjem. S takšnimi posojili ne more trajno reševati problema izgub ali trajno izboljševati finančnega položaja, saj mu zagotavljajo le začasno olajšanje in priložnost, da v razumnem roku - običajno v petih letih - dolgoročno odpravi svoje težave, če ima možnosti za prihodnje uspešno poslovanje.

9.58. Dolgoročne obveznosti na podlagi drugih finančnih posojil se pojavijo, če se najame posojilo, ki ni sanacijsko ali povezano z obveznicami. Namen najemanja takšnih posojil je pridobivanje manjkajočih finančnih sredstev, da bi se doseglo ravnotežje med dolgoročnimi vezavami sredstev in njihovim financiranjem ali omogočilo dolgoročno financiranje povečanega obsega poslovanja v celoti in da bi se tako izboljšal finančni položaj.

9.59. Z dolgoročnimi obveznostmi na podlagi komercialnih posojil so mišljene obveznosti na podlagi posojil, uporabljenih za dajanje predujmov ali za plačila dobaviteljem blaga in/ali storitev ter za odobravanje prodaje na kredit.

9.60. Dolgoročne obveznosti na podlagi kreditov so obveznosti do dobaviteljev za odloženo plačevanje pri njih kupljenega blaga in/ali storitev.

9.61. Z valutnim tečajem je v tem standardu mišljen srednji tečaj Banke Slovenije, iz utemeljenih razlogov pa se lahko uporabi tudi ustrezni tečaj poslovne banke.

D. Datuma sprejetja in začetka uporabe

9.62. Ta standard je sprejel strokovni svet Slovenskega inštituta za revizijo na svoji seji 21. septembra 2001. Minister za finance je dal soglasje k njemu. Podjetja, ki imajo poslovno leto enako koledarskemu, ga začnejo uporabljati s 1. januarjem 2002, preostala podjetja pa s prvim poslovnim letom, ki se začne po tem datumu. Z uveljavitvijo tega standarda preneha veljati SRS 9 - Dolgoročne obveznosti (1993).