

Slovenski računovodski standard 21 (2002)

KNJIGOVODSKE LISTINE

A. Uvod

Ta standard obravnava knjigovodske listine kot podlago za vpisovanje v poslovne knjige. Povezan je z računovodskimi načeli 111-114 (Kodeks računovodskih načel, 1995). Obdeluje

- a) opredeljevanje knjigovodskih listin,
- b) nastajanje in prenašanje knjigovodskih listin,
- c) kontroliranje knjigovodskih listin in sestavljanje nalogov za knjiženje ter
- č) hrambo knjigovodskih listin.

Opredeljuje ključne pojme in vsebuje tudi pojasnila.

Ta standard se opira na znanstvene dosežke in izkušnje domače in tuje stroke v zvezi s knjigovodskimi listinami. Določa tudi pogoje, ki jih je treba izpolnjevati pri računalniškem sestavljanju knjigovodskih listin. Povezan je zlasti s slovenskim računovodskim standardom (SRS) 22 pa tudi s predpisi, ki urejajo elektronsko poslovanje v Sloveniji.

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

B. Standard

a) Opredeljevanje knjigovodskih listin

21.1. Knjigovodske listine so praviloma v posebni obliki sestavljeni zapisi o poslovnih dogodkih (tudi o tistih, ki so izkazani v zunajbilančnih razvidih), ki spreminjajo sredstva, obveznosti do njihovih virov, prihodke in odhodke. Uporabljajo se za prenašanje knjigovodskih podatkov. Lahko so tudi v obliki elektronskih zapisov.

Knjigovodske listine (v papirni obliki ali v obliki elektronskih zapisov) morajo izkazovati poslovne dogodke verodostojno in pošteno.

21.2. Pred uresničevanjem poslovnih dogodkov, izkazanih v knjigovodskih listinah, se izdajajo nalogi za izvajanje. O njihovem izdajanju odloča poslovodstvo. Izdajajo jih osebe, ki morajo oblikovati poslovne procese in so pooblaščen s sprožati poslovne dogodke. Praviloma se izdajajo v pisni obliki. Obrazec naloga za izvajanje je lahko združen z obrazcem ustrezne knjigovodske listine, vendar mora biti vsebina prvega vedno jasno razmejena od vsebine druge. Nalog za izvajanje ni knjigovodska listina.

21.3. Glede na kraj sestavitve obstajajo zunanje in notranje knjigovodske listine. Zunanje knjigovodske listine se sestavljajo v okolju podjetij, v katerem nastajajo zanje pomembni poslovni dogodki, notranje pa v tistih enotah podjetij, v katerih nastajajo poslovni dogodki, ali pa v računovodskih službah podjetij.

Podjetje v svojih aktih opredeli, katere notranje in zunanje knjigovodske listine bo vodilo ter kakšni bosta njihovi vsebina in oblika.

21.4. Knjigovodske listine so lahko izvirne ali izpeljane. Izvirne knjigovodske listine se sestavljajo na kraju in v času nastanka poslovnih dogodkov, izpeljane pa v knjigovodstvu na podlagi izvirnih knjigovodskih listin ali v zvezi s preknjižbami v poslovnih knjigah, na primer zbirniki ali razdelilniki.

21.5. Imena knjigovodskih listin izražajo vsebino v njih izkazanih poslovnih dogodkov. Gibanje stvari se izkazuje na prejemnicah, oddajnicah, odpravnica, vračilnicah, odpisnicah, izničnicah, prenosnicah, izločilnicah, usposobnicah, predajnicah in/ali drugih knjigovodskih listinah. Gibanje denarja se izkazuje na vplačilnicah, izplačilnicah in/ali drugih knjigovodskih listinah. Prvine, na katerih je zasnovan obračun plač, se izkazujejo na delovnih listih, listih za nadomestila, listih za odtegljaje in/ali drugih knjigovodskih listinah. Prav tako imajo svoja imena tudi knjigovodske listine, na katerih se izkazuje gibanje terjatev in obveznosti.

b) Nastajanje in prenašanje knjigovodskih listin

21.6. Knjigovodske listine, ki izkazujejo poslovne dogodke, se praviloma sestavljajo na kraju in v času njihovega nastanka, in to po načelu razbremenjevanja: vse podatke na njih izpisujejo tisti, ki se na njihovi podlagi razbremenjujejo, potrjujejo pa tisti, ki se na njihovi podlagi obremenjujejo.

21.7. Izvirne knjigovodske listine o poslovnih dogodkih sestavljajo na kraju in v času njihovega nastanka osebe, ki sodelujejo pri njih. Podjetje v aktih opredeli vsebino vsake vrste knjigovodskih listin. Te naj vsebujejo

- a) podatke o podjetju, pri katerem nastajajo poslovni dogodki, in o odgovornih osebah,
- b) podatke o poslovnem dogodku,
- c) v denarju izražen obseg sprememb poslovnega dogodka,
- č) podatke o kraju in datumu izdaje knjigovodskih listin (pri notranjih knjigovodskih listinah podatki o kraju niso nujni) ter
- d) opredelitev oseb, pooblaščenih za podpisovanje takih knjigovodskih listin.

Izvirne knjigovodske listine se izdajajo v potrebnem številu izvodov; njihov namen, število in kroženje določi podjetje samo.

21.8. Za vsako knjigovodsko listino, sestavljeno v podjetju, je treba imenovati fizično osebo (fizične osebe), odgovorno (odgovorne) za njeno resničnost in verodostojnost. Te osebe knjigovodsko listino (so)podpišejo ter tako potrdijo, da je prikaz poslovnega dogodka pravilen in se sme uporabiti pri knjigovodskem obravnavanju podatkov. Če izda knjigovodsko listino druga pravna ali fizična oseba, jo podpiše in na njej lahko odtisne svoj žig. Izpeljane knjigovodske listine imajo praviloma samo podpis oziroma odtisnjeno oznako odgovorne osebe. Če se izpeljana knjigovodska lista pošlje drugi pravni ali fizični osebi, mora biti podpisana, na njej pa je lahko odtisnjen tudi žig.

Če je knjigovodska lista sestavljena računalniško, se lahko namesto z lastnoročnim podpisom potrdi z elektronskim podpisom. Ta zagotavlja poleg prepoznanja podpisnika tudi neokrnjenost navedb, saj vsaka najmanjša sprememba po podpisu razveljavi podpis. Pred začetkom uporabe elektronskega podpisa je treba izvesti vse postopke, ki jih predpisuje zakon oziroma akt podjetja.

21.9. Knjigovodske listine se prenašajo s kraja sestavitve oziroma vstopa v podjetje prek kraja kontroliranja in obravnavanja podatkov iz njih na kraj njihove hrambe. Prenajanje knjigovodskih listin mora omogočati, da se podatki iz njih knjigovodsko obravnavajo čim prej po poslovnem dogodku.

Za verodostojne knjigovodske listine se štejejo tudi po telekomunikacijskih poteh oziroma pri računalniškem izmenjavanju podatkov dobljena sporočila, sestavljena iz knjigovodskih podatkov. Oseba, ki pošilja knjigovodske podatke oziroma jih vnaša v računalnik, odgovarja, da so poslani oziroma v računalnik vneseni knjigovodski podatki verodostojni, kar potrdi z elektronskim podpisom.

21.10. Notranje knjigovodske listine, ki nastajajo v računovodski službi, se sestavljajo, kadar se

- izpeljane knjigovodske listine sestavljajo na podlagi knjigovodskih podatkov iz izvirnih knjigovodskih listin,
- oblikuje podlaga za obravnavanje podatkov v zvezi z obračunom poslovanja in poslovnega izida,
- oblikuje podlaga za obravnavanje podatkov v zvezi s popravki knjigovodskih napak, odpiranjem poslovnih knjig, zapiranjem kontov poslovnega izida, zaključevanjem poslovnih knjig in drugimi knjigovodskimi postopki.

21.11. Podjetje ima seznam izvirnih knjigovodskih listin, ki se sestavljajo ter za katere so opredeljeni odgovornost oseb, ki jih sestavljajo, in natančni roki prenosov. Ima tudi seznam izpeljanih knjigovodskih listin, v katerem so opredeljene osebe, ki jih sestavljajo, oziroma osebe, ki so odgovorne za pripravljanje računalniških programov za računalniško sestavljanje knjigovodskih listin, in osebe, ki so odgovorne za uporabljanje teh programov. Za zunanje knjigovodske listine se opredeli oseba, ki jih prevzema in je odgovorna tudi za njihovo prenašanje.

Knjigovodske listine je treba oddajati v knjigovodstvo sproti, torej se ne smejo zadrževati na krajih, prek katerih se prenašajo.

Računalniške programe, ki se uporabljajo pri sestavljanju knjigovodskih listin, je treba pred začetkom uporabe preizkusiti in potrditi.

c) Kontroliranje knjigovodskih listin in sestavljanje nalogov za knjiženje

21.12. Pri ročnem in polsamodejnem obravnavanju podatkov se kontrolirajo izvirne knjigovodske listine, in to pred knjiženjem. Pri računalniškem obravnavanju podatkov pa se kontrolira začetni vnos podatkov iz knjigovodskih listin v računalnik ali pri računalniškem izmenjavanju podatkov prevzem podatkov od drugega podjetja; izpeljane knjigovodske listine se kontrolirajo po potrebi na podlagi posebnega računalniškega programa.

Knjigovodske listine se kontrolirajo, da se zadosti načelu resničnosti, torej da kažejo podatki v njih dejansko stanje in gibanje sredstev, obveznosti do njihovih virov, prihodkov in odhodkov. Knjigovodske listine so verodostojne, če se pri kontroliranju pokaže, da lahko strokovno usposobljene osebe, ki niso sodelovale v poslovnih dogodkih, na njihovi podlagi popolnoma jasno in brez kakršnihkoli dvomov spoznajo naravo in obseg poslovnih dogodkov.

Knjigovodske listine se pred knjiženjem kontrolirajo na enem ali več krajih (osredotočeno ali neosredotočeno), lahko tudi z računalnikom po računalniških programih, pripravljenih glede na vrste knjigovodskih listin. Oseba, odgovorna za kontroliranje, potrdi, da je bilo kontroliranje opravljeno in da so knjigovodske listine pravno veljavne.

21.13. Ustrezen akt podjetja opredeljuje način kontroliranja knjigovodskih listin, osebe, ki pri tem sodelujejo, pa tudi način kasnejšega knjiženja nastalih poslovnih dogodkov.

č) Hramba knjigovodskih listin

21.14. Podjetje v svojih aktih opredeli način hrambe knjigovodskih listin (v papirni obliki ali v obliki elektronskih zapisov).

Po reviziji letnih računovodskih izkazov, če je predpisana, oziroma po sprejetju letnih računovodskih izkazov se knjigovodske listine na papirju arhivirajo oziroma računalniški nosilci podatkov shranijo. Knjigovodske listine se hranijo v izvirnikih na papirju ali pri računalniškem oziroma mikrografskem obravnavanju na nosilcih podatkov, na katere se prenašajo z izvirnikov.

Knjigovodske listine na papirju se redno odlagajo, kot opredeli podjetje v svojih aktih. Tudi roke hrambe izvirnih listin opredeli podjetje v svojih aktih, pri čemer upošteva ustrezne predpise. Knjigovodske listine, nastale na podlagi računalniškega obravnavanja podatkov, je treba hraniti na nosilcih podatkov in v obliki, ki omogočajo ponovno predstavitev v prvotni nespremenjeni obliki.

Pri računalniškem obravnavanju podatkov se hrani tudi zbirka listin o ustreznih računalniških programih, ki omogoča kasnejše preverjanje. Čas hrambe te zbirke je odvisen od časa hrambe knjigovodskih listin.

C. Opredelitve ključnih pojmov

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

- a) **Knjigovodski podatki** so tisti v denarni merski enoti izraženi podatki o poslovnih dogodkih, ki vstopajo v knjigovodstvo na podlagi izvirnih knjigovodskih listin, se oblikujejo na tej podlagi v knjigovodstvu, prihajajo iz knjigovodstva v nadaljnjo obdelavo ter so shranjeni v knjigovodstvu, niso pa še ovrednoteni in pripravljeni kot podlaga za odločanje.
- b) **Knjigovodske informacije** so usmerjena in naslovljena sporočila o preteklih procesih in stanjih, pripravljena v knjigovodstvu na podlagi knjigovodskih podatkov. Uporabnikom se predlagajo za potrebe pri odločanju ali se v ta namen hranijo v knjigovodstvu.
- c) **Knjigovodska listina** je praviloma v posebni obliki sestavljen in s podpisi potrjen zapis o poslovnem dogodku kot podlaga za vnašanje knjigovodskih podatkov v poslovne knjige in kontroliranje poslovnega dogodka, ki ga izpričuje. Lahko je računalniški dnevnik.
- č) **Nalog za izvajanje** je listina, ki sproži izvedbo posla, katerega posledek je obveznost ali terjatev do poslovne stranke ali dejanje znotraj podjetja, ki spremeni sredstva, obveznosti do njihovih virov, prihodke ali odhodke.
- d) **Zunanja knjigovodska listina** je knjigovodska listina, sestavljena zunaj podjetja, v katerem je podlaga za knjigovodsko obravnavanje podatkov, to je pri drugi pravni ali fizični osebi.
- e) **Notranja knjigovodska listina** je knjigovodska listina, sestavljena znotraj podjetja za njegove potrebe.
- f) **Izvirna knjigovodska listina** je knjigovodska listina, ki jo sestavi na kraju poslovnega dogodka druga pravna ali fizična oseba ali podjetje samo.
- g) **Izpeljana knjigovodska listina** je knjigovodska listina, sestavljena v knjigovodstvu oziroma računalniškem središču, ki obravnava knjigovodske podatke, in sicer na podlagi knjigovodskih podatkov iz izvirnih knjigovodskih listin.
- h) **Prejemnica** je knjigovodska listina, ki dokazuje prejem stvari v skladišče.
- i) **Oddajnica** je knjigovodska listina, ki dokazuje oddajo stvari iz skladišča.
- j) **Odpravnica** je knjigovodska listina, ki dokazuje odpravo do tedaj uskladiščene (uskladiščenih) stvari iz podjetja.
- k) **Vračilnica** je knjigovodska listina, ki dokazuje vračilo oddane (oddanih) stvari v skladišče oziroma podjetje.
- l) **Odpisnica** je knjigovodska listina, ki dokazuje odpis (dela) vrednosti stvari.
- m) **Izničnica** je knjigovodska listina, ki dokazuje izničenje stvari, to je prenehanje obstajanja za prvotni namen.
- n) **Prenosnica** je knjigovodska listina, ki dokazuje prenos stvari na novo nahajališče oziroma k novi odgovorni osebi.
- o) **Izločilnica** je knjigovodska listina, ki dokazuje izločitev stvari iz uporabe.
- p) **Usposobnica** je knjigovodska listina, ki dokazuje usposobitev stvari za uporabo.
- r) **Predajnica** je knjigovodska listina, ki dokazuje izročitev stvari; pojem, širši od pojmov oddajnica, odpravnica in prenosnica.

- s) **Vplačilnica** je knjigovodska listina, ki dokazuje vplačilo ali prejemek; ima različna podrobnejša imena.
- š) **Izplačilnica** je knjigovodska listina, ki dokazuje izplačilo ali izdatek; ima različna podrobnejša imena.
- t) **Delovni list** je knjigovodska listina, ki dokazuje opravljeno delo ter vsebuje podatke za obračun plače zaposlenca in za obračun stroškov dela.

Č. Pojasnila

21.16. Vpogled v stanje in gibanje sredstev in obveznosti do njihovih virov, prihodke in odhodke mora biti zagotovljen ob vsakem času. Sredstva in obveznosti do njihovih virov vstopajo v poslovanje in izstopajo iz njega, podjetje pa dobiva knjigovodske listine o teh gibanjih iz okolja, izdaja pa jih tudi samo. Dogodke, povezane z gibanjem sredstev v podjetju, pri katerem nastajajo poslovni učinki, morajo izkazovati verodostojne knjigovodske listine.

21.17. Nalogi za izvajanje se sestavljajo na enotnih obrazcih, njihova vsebina pa je prilagojena vrstam poslovnih dogodkov, katerih izvajanje nalagajo (sprožajo).

21.18. Posamezne vrste izvirnih knjigovodskih listin se praviloma sestavljajo na enotnih obrazcih, oblikovanih na podlagi domačih in tujih izkušenj, pojavljajo pa se tudi obvezni enotni obrazci, na primer za brezgotovinski plačilni promet.

Izvirna knjigovodska listina je lahko podlaga za knjiženje kot izvirnik, kopija, fotokopija, overjen prepis ali ustrezna oblika, ki izhaja iz računalniškega obdelovanja podatkov. Kopija zunanje knjigovodske listine, nastala skupaj z njenim izvirnikom, mora biti opremljena s podpisom, ki je lahko tudi elektronski, tako kot na izvirniku. Lahko je opremljena tudi z žigom.

Pri ročnem sestavljanju knjigovodskih listin se uporabljajo pisalna sredstva, katerih enolične sledi s preprostimi fizikalnimi ali kemičnimi postopki ni mogoče odstraniti oziroma spremeniti. Računalniško sestavljanje knjigovodskih listin mora zagotavljati razločen in čitljiv odtis, ki ne zbuja niti najmanjšega dvoma o verodostojnosti knjigovodske listine.

Besede in/ali številke na knjigovodskih listinah se ne smejo popravljati tako, da bi postala njihova verodostojnost dvomljiva. Pri popravljanju se prvotne besede in/ali številke prečrtajo. Take popravke opravi oseba, ki izda knjigovodsko listino, in sicer na vseh njenih izvodih. Blagajniške in druge listine, ki izkazujejo denarne poslovne dogodke, se ne smejo popravljati, temveč se morajo uničevati in sestavljati nove.

21.19. Notranje knjigovodske listine se lahko pred knjiženjem kontrolirajo na več krajih (neosredotočeno). Ta oblika kontroliranja omogoča kontrolorju vsebinsko preverjanje, saj se približa virom pričevanj. Pri kontroliranju se preverja verodostojnost izkazovanja poslovnih dogodkov. Kontrolor naj bo torej kar najbližje krajem nastanka poslovnih dogodkov in sestavljanja knjigovodskih listin, da bo notranje kontroliranje neposrednejše, tvornejše, sprotno in da se opravila znotraj njega ne bodo ponavljala.

Računalniško obravnavanje podatkov obsega poleg obravnavanja na začetku vnesenih podatkov tudi obravnavanje podatkov, pridobljenih po posebnih računalniških programih. Izpeljanih podatkov in listin ni treba preverjati, če se pridobivajo (samodejno) po računalniškem programu, ki je bil kontroliran.

Knjigovodske listine se kontrolirajo na poteh od izdajatelja knjigovodskih listin do kraja knjigovodskega obravnavanja poslovnih dogodkov.

21.20. Pri računalniškem obravnavanju podatkov ima naravo naloga za knjiženje ustrezna računalniška operacija, potrjena z elektronskim podpisom.

21.21. Podjetje v svojih aktih opredeli načine in oblike arhiviranja knjigovodskih listin med obračunskim obdobjem in po njem. Določi tudi primeren prostor in odgovorne osebe. S skrbnostjo dobrega gospodarja jih hrani v zakonsko določenih rokih in rokih, določenih v svojih aktih.

D. Datuma sprejetja in začetka uporabe

21.22. 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 21 - Knjigovodske listine (1993).