



Božena Macarol,
davčna svetovalka

Nevidno premoženje - njegov vpliv na poslovni in davčni rezultat

Svet »nevidnega in nematerialnega« premoženja podjetij na trgu kotira vedno višje in prav zato lahko dosegajo tržne vrednosti podjetij, ki se prodajajo ali statusno preoblikujejo, še vedno vrtoglave višine. Najboljši možni izhod iz sedanje krize je, če država spodbuja naložbe v razvoj in trženje znanja. Posledica različnih državnih spodbud je tudi pospešeno nastajanje invencij in inovacij v okviru mikro in malih podjetij, marsikatera izmed njih pa lahko preraste v izum, ki se ga patentira ali pa tudi ne.

Vsekakor pomeni nevidno premoženje podjetja veliko bogastvo, vendar pa večinoma ni evidentirano v poslovnih knjigah; največkrat zato, ker podjetniki ne vedo, kako »opredeliti nevidno premoženje«, računovodje pa brez jasnih signalov tudi ne morejo posameznih poslovnih dogodkov opredeliti kot sad razvoja znotraj podjetja in ga ustrezno evidentirati med neopredmetenimi sredstvi.

Zato bi poslovni dogodki v zvezi z razvojem morali večati premoženje podjetja, ne pa povzročati stroškov tekočega obračunskega obdobja. V nasprotnem podjetja v času razvoja izdelkov in storitev izkazujejo nesorazmerno slab poslovni rezultat, v času njihove prodaje ali uporabe pa nesorazmerno visokega.

V članku obravnavam problematiko evidentiranja industrijske lastnine¹, ki nastaja v okviru podjetij, v duhu veljavnih računovodskih standardov, ki veljajo za vse poslovne subjekte, ne glede na njihovo statusno pravno obliko organiziranosti.

Vrednost neopredmetenih dolgoročnih sredstev v podjetju naj bi torej odsevala premoženjsko stanje podjetja.

Računovodsko obravnavanje stroškov raziskav in razvoja v poslovnih knjigah podjetij

Podjetja lahko pridobivajo industrijsko lastnino na več načinov. Lahko jo kupijo, lahko jo lastniki kot fizične osebe razvijejo pred ustanovitvijo podjetja in jo nato vložijo kot svoj stvarni vložek v podjetje, lahko pa jo razvijejo pozneje v okviru podjetja. Pri nakupu industrijske lastnine v obliki sredstev podjetje, ki jo je kupilo, ne bo imelo

nobnih problemov pri njenem računovodskem izkazovanju, saj jo bo lahko takoj ob nakupu »pripoznalo« oziroma »osredstвило« v svojih poslovnih knjigah². Zadeva bo v tem primeru skorajda povsem enaka, kot če bi podjetje kupilo stroj. Problem nastane pri izkazovanju izdelkov in storitev, ki so sad lastne razvojne dejavnosti v podjetju.

Rešitev je v tem, da bi podjetje stroške razvoja izdelkov in storitev presodilo v skladu s kriteriji, ki so v Mednarodnem računovodskem standardu 38 (MRS 38) in v Slovenskem računovodskem standardu 2 – Neopredmetena sredstva (SRS 2) predpisani kot strokovni okvirji za presojo možnosti »usredstvenja nevidnega«. To preprosto povedano pomeni, da lahko ob izpolnjevanju določenih kriterijev, ki jih bom v nadaljevanju navedla, med letom nastale stroške razvoja ob koncu leta prenesemo na konte dolgoročno odloženih stroškov razvoja, ki so del neopredmetenih sredstev. S tem izključimo vpliv stroškov razvoja na poslovni in davčni »rezultat« tekočega leta. Ko bo sredstvo usposobljeno za uporabo, bomo lahko obračunavali amortizacijo, s čimer bomo stroške razvoja sredstva enakomerno porazdelili na vso dobo koristnosti tega sredstva. Če gre za razvoj določenih izdelkov ali storitev, ki jih bomo po končanem razvoju prodali, pa gradimo lastno ceno teh izdelkov in storitev na kontih zalog.

Izkazovanje stroškov razvoja med neopredmetenimi dolgoročnimi sredstvi v skladu s SRS 2 - Neopredmetena dolgoročna sredstva

Za pripoznanje posameznega sredstva kot neopredmetenega sredstva morata biti izpolnjena dva pogoja in za nekatere skupine neopredmetenih sredstev tudi predpisana sodila.

V skladu s SRS 2 so neopredmetena sredstva:

1. naložbe v pridobljene dolgoročne pravice do industrijske lastnine in druge pravice (premoženjske pravice),
2. dolgoročno odloženi stroški razvijanja (pridejo v poštev pri lastnem razvoju proizvodov in storitev),
3. usredstveni stroški naložb v tuja opredmetena osnovna sredstva in
4. naložbe v dobro ime prevzetega podjetja.

Naj opozorimo, da sredstva, naštetá pod zaporedno številko 3 in 4, ne morejo biti predmet olajšav za vlaganja v opremo v višini 40 odstotkov investiranega zneska. Za sredstva pod zaporedno številko 1 lahko uveljavljamo olajšave za vlaganja v opremo (neopredmetena sredstva) v višini 40 odstotkov investiranega zneska. Za vlaganja pod zaporedno številko 3 pa lahko pod pogojem, da imamo tudi ustrezno projektno dokumentacijo, uveljavljamo 100-odstotno olajšavo za vlaganja v raziskave in razvoj. Več o davčnih olajšavah bomo pisali v decembrski številki revije Obrtnik, nekaj o njih pa smo napisali tudi že v majski številki.

Način evidentiranja in vrednotenja inovacij, nastalih v okviru lastne raziskovalno-razvojne dejavnosti podjetja

Podjetja, ki snujejo nove ideje in izdelke, imajo dve možnosti. Na podlagi prve možnosti vključujejo vse stroške za raziskave in razvoj inovacij med stroške tekočega obračunskega obdobja. To pomeni, da izdatki za raziskave in razvoj ne povečujejo sredstev podjetja in s tem dolgoročnih naložb, temveč povečujejo stroške tekočega obračunskega obdobja, kar vpliva na višino izkazanega dobička tekočega leta. Poudariti želim,

Page: 40

Reach: 117000

Country: SLOVENIA

Size: 563 cm2

2 / 2

da se stroški raziskav (ne pa razvoja) praviloma knjižijo med stroške obračunskega obdobja, v katerem so nastali, saj večinoma ne izpolnjujejo kriterijev za pripoznanje med sredstvi. Na ta način se v poslovnih knjigah izgubi vsaka sled za projekti.

Na podlagi druge možnosti in ob predpostavki, da podjetje projektno vodi razvojne aktivnosti, se lahko evidentirajo stroški razvoja novih izdelkov in storitev na kontih dolgoročno odloženih stroškov razvoja, ki pa so že postavka neopredmetenih dolgoročnih sredstev (in ne povzročajo stroškov v obdobju razvoja), vendar pa mora razvojni projekt v takšnem primeru izpolnjevati naslednje kriterije iz SRS 2 in MRS 38:

1. izvedljivost strokovnega dokončanja projekta tako, da bo na voljo za uporabo ali prodajo,
2. namen dokončati projekt in ga uporabljati ali prodati¹,
3. zmožnost uporabljati ali odtujiti projekt,
4. verjetnost gospodarskih koristi projekta, med drugim obstoj trga zanj ali za njegove učinke ali – če se bo uporabljal v podjetju – njegova koristnost,
5. razpoložljivost tehničnih, finančnih in drugih dejavnikov za dokončanje razvijanja in za uporabo ali prodajo projekta ter
6. sposobnost zanesljivo izmeriti stroške, ki se pripisujejo neopredmetenemu sredstvu med njegovim razvijanjem.

V podjetju nastali stroški raziskovanja, ustvarjene blagovne znamke, kolofoni, naslovi publikacij, sezname odjemalcev in vsebinsko podobne postavke se ne pripoznavajo kot neopredmetena sredstva, temveč kot stroški obdobja, v katerem so nastali.

Vlaganja v notranje raziskovalno-razvojne dejavnosti ter vlaganja v nakup raziskovalno-razvojnih storitev mora zavezanec opredeliti v poslovnem načrtu ali posebnem razvojnem projektu oziroma programu, o čemer bomo več napisali v naslednjih številkah revije Obrtnik. Iz tega sestavka izhaja, da lahko pravilno evidentiranje neopredmetenega premoženja, ki nastaja znotraj podjetij, vpliva na njihovo ugodnejšo bilančno sliko. Ob pravilno in zakonito oblikovanih notranjih pravnih podlagah (sklepih, pravilnikih itd.), ki jih žal, v večini slovenskih malih podjetij skorajda ne najdemo, lahko podjetje že danes »opredmeti« nevidno premoženje, kar pomeni, da ga evidentira med dolgoročnimi sredstvi in tako prerazporedi stroške njegovega nastajanja na vso predvideno dobo njegove uporabe.

S tem izkaže v bilanci stanja višjo vrednost premoženja in posledično tudi kapitala, hkrati pa mu država prek mehanizmov davčnih olajšav daje možnost občutnega zmanjšanja davčnih obveznosti. To pa zopet pozitivno vpliva na višji znesek celotnega kapitala podjetja, saj je ustvarjeni dobiček tekočega leta, ki ga lastnik ne prenese v osebno porabo, tudi del celotnega kapitala. Nižja obdavčitev dobička zaradi uveljavljene davčne olajšave torej pozitivno vpliva na višino celotnega kapitala, s tem pa tudi na boniteto podjetja. Relativno zdrave banke in zasebni vlagatelji se tudi v teh časih takšnih podjetij ne branijo.

¹ Zakon o industrijski lastnini (Uradni list RS, št. 51/2006 UPB, odslej tudi ZIL-1) vključuje med industrijsko lastnino tale sredstva oziroma pravice: patente (10. do 32. člen), modele (33. do 41. člen), blagovne znamke (42. do 54. člen), geografske označbe (55. do 60. člen), dodatni varstveni certifikat (Uredba o dodatnem varstvenem certifikatu, sprejeta na podlagi ZIL-1) in firmo (ZGD-1, 12. do 28. člen).

² Pod predpostavko, da razpolaga z verodostojnimi knjigovodskimi listinami o njeni pridobitvi.

³ Tak namen je praviloma razviden iz poslovnega načrta.