

Na podlagi 12. člena zakona o revidiranju (Uradni list RS, št. 11/01) in 12. člena slovenskega računovodskega standarda (SRS 39) – Računovodske rešitve pri malih samostojnih podjetnikih posameznikih – je strokovni svet Slovenskega inštituta za revizijo na 76. seji 11. januarja 2006 sprejel

KONTNI OKVIR ZA MALE SAMOSTOJNE PODJETNIKE POSAMEZNIKE.

RAZRED 0 – DOLGOROČNA SREDSTVA IN TERJATVE DO PODJETNIKA

00 – NEOPREDMETENA SREDSTVA IN DOLGOROČNE AKTIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE

V tej skupini se izkazujejo usredstveni stroški naložb v tuja opredmetena osnovna sredstva, odloženi stroški razvijanja, premoženjske in druge pravice, druga neopredmetena sredstva, njihov popravek vrednosti in oslabitev njihove vrednosti ter dolgoročne aktivne časovne razmejitev.

01 – NALOŽBENE NEPREMIČNINE

V tej skupini se izkazujejo naložbene nepremičnine, njihov popravek vrednosti njihovi popravki vrednosti in oslabitev njihove vrednosti.

02 – NEPREMIČNINE

V tej skupini se izkazujejo zemljišča, zgradbe in nepremičnine v gradnji oziroma izdelavi posebej glede na izbrani model vrednotenja.

03 – POPRAVEK IN OSLABITEV VREDNOSTI NEPREMIČNIN

V tej skupini se izkazujejo popravek vrednosti zgradb zaradi amortiziranja ter oslabitev vrednosti zemljišč in zgradb.

04 – OPREMA IN DRUGA OPREDMETENA OSNOVNA SREDSTVA

V tej skupini se izkazujejo oprema in nadomestni deli, drobni inventar, biološka sredstva, druga opredmetena osnovna sredstva, oprema in druga opredmetena osnovna sredstva v gradnji oziroma izdelavi. Opredmetena osnovna sredstva se izkazujejo posebej glede na izbrani model vrednotenja.

05 – POPRAVEK IN OSLABITEV VREDNOSTI OPREME IN DRUGIH OPREDMETENIH OSNOVNIH SREDSTEV

V tej skupini se izkazujejo popravki vrednosti opreme in nadomestnih delov, drobnega inventarja, bioloških sredstev in drugih opredmetenih osnovnih sredstev zaradi amortiziranja. Posebej se izkazuje oslabitev vrednosti opreme in nadomestnih delov ter drugih opredmetenih osnovnih sredstev.

06 – DOLGOROČNE FINANČNE NALOŽBE, RAZEN POSOJIL

V tej skupini se izkazujejo dolgoročne finančne naložbe v delnice in deleže ter druge dolgoročne kapitalske naložbe, in sicer posebej razporejene in izmerjene po nabavni vrednosti, posebej

razporejene po pošteni vrednosti prek poslovnega izida ter posebej razporejene po pošteni vrednosti prek kapitala. Posebej se izkazuje oslabitev vrednosti dolgoročnih finančnih naložb.

07 – DANA DOLGOROČNA POSOJILA

V tej skupini se izkazujejo dolgoročna posojila, dana na podlagi posojilnih pogodb in z odkupom obveznic ter dani dolgoročni depoziti. Dana dolgoročna posojila se razčlenjujejo na posojila, dana v državi in v tujini. Dana dolgoročna posojila, ki zapadejo v plačilo v letu dni po datumu bilance stanja, se v bilanci stanja prenesejo med kratkoročne finančne naložbe. Posebej se izkazuje oslabitev vrednosti danih dolgoročnih posojil.

08 – DOLGOROČNE POSLOVNE TERJATVE

V tej skupini se izkazujejo dani dolgoročni blagovni in potrošniški krediti, dani dolgoročni predujmi in varščine, dolgoročne terjatve iz finančnega najema ter druge dolgoročne poslovne terjatve. Dolgoročne terjatve se razčlenjujejo na terjatve do strank v državi in v tujini. Dolgoročne poslovne terjatve, ki zapadejo v plačilo v letu dni po datumu bilance stanja, se v bilanci stanja izkažejo kot kratkoročne terjatve. Posebej se izkazuje oslabitev vrednosti dolgoročnih poslovnih terjatev.

Dani predujmi za neopredmetena sredstva in opredmetena osnovna sredstva se v bilanci stanja izkazujejo v postavkah neopredmetenih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev.

09 – TERJATVE DO PODJETNIKA

V tej skupini se lahko izkažejo terjatve do podjetnika po stanju na dan bilance stanja, če je stanje podjetnikovega kapitala negativno.

RAZRED 1 – KRATKOROČNA SREDSTVA, RAZEN ZALOG, IN KRATKOROČNE AKTIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE

10 – DENARNA SREDSTVA V BLAGAJNI IN TAKOJ UDENARLJIVI VREDNOSTNI PAPIRJI

V tej skupini se izkazujejo denarna sredstva (bankovci in kovanci) v blagajni, prejeti čeki, netvegani takoj udenarljivi dolžniški vrednostni papirji (v skladu s SRS 7) ter denar na poti. Domača in tuja denarna sredstva v blagajni se izkazujejo posebej. Izdani čeki se izkažejo kot odbitna postavka.

11 – DOBROIMETJE PRI BANKAH IN DRUGIH FINANČNIH INŠTITUCIJAH

V tej skupini se izkazuje dobroimetje na računih pri bankah in drugih finančnih inštitucijah. Dobroimetje na računih se razčleni na takoj razpoložljiva denarna sredstva in na tista, ki so vezana na odpoklic. Posebej se izkazuje dobroimetje v domači in v tuji valuti. Posebej se izkazujejo tudi denarna sredstva na posebnih računih oziroma za posebne namene.

12 – KRATKOROČNE TERJATVE DO KUPCEV

V tej skupini se izkazujejo terjatve do kupcev iz prodaje sredstev. Ločeno se izkazujejo kratkoročne terjatve do kupcev v državi in v tujini. V njej se izkazujejo tudi dani kratkoročni blagovni in potrošniški krediti. Posebej se izkazuje oslabitev vrednosti kratkoročnih terjatev do kupcev.

13 – DANI KRATKOROČNI PREDUJMI IN VARŠČINE

V tej skupini se izkazujejo kratkoročni predujmi, dani za opredmetena osnovna sredstva, neopredmetena sredstva, zaloge in še ne opravljene storitve, drugi dani kratkoročni predujmi pa tudi

dani preplačila in kratkoročne varščine. Posebej se izkazuje oslabitev vrednosti danih kratkoročnih predujmov in varščin.

Dani kratkoročni predujmi za neopredmetena sredstva in opredmetena osnovna sredstva se v bilanci stanja izkazujejo v postavkah neopredmetenih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev.

14 – KRATKOROČNE TERJATVE IZ POSLOVANJA ZA TUJ RAČUN

V tej skupini se izkazujejo kratkoročne terjatve do izvoznikov, kratkoročne terjatve iz uvoza za tuj račun, kratkoročne terjatve iz komisijske in konsignacijske prodaje ter druge kratkoročne terjatve iz poslovanja za tuj račun. Posebej se izkazuje oslabitev vrednosti teh terjatev.

15 – KRATKOROČNE TERJATVE, POVEZANE S FINANČNIMI PRIHODKI

V tej skupini se izkazujejo kratkoročne terjatve za obresti, kratkoročne terjatve za dividende in druge deleže v dobičku ter druge kratkoročne terjatve, povezane s finančnimi prihodki. Posebej se izkazujejo terjatve do pravnih in fizičnih oseb v državi in v tujini. Posebej se izkazuje tudi oslabitev vrednosti teh terjatev.

16 – DRUGE KRATKOROČNE TERJATVE

V tej skupini se izkazujejo kratkoročne terjatve za vstopni DDV, kratkoročne terjatve za davek od dohodka, doseženega z opravljanjem dejavnosti, vključno z davkom, plačanim v tujini, druge kratkoročne terjatve do državnih in drugih inštitucij ter ostale kratkoročne terjatve. Posebej se izkazuje oslabitev vrednosti teh terjatev.

17 – KRATKOROČNE FINANČNE NALOŽBE, RAZEN POSOJIL

V tej skupini se izkazujejo kratkoročne finančne naložbe v delnice in deleže ter druge kratkoročne finančne naložbe in sicer posebej razporejene in izmerjene po nabavni vrednosti, posebej razporejene in izmerjene po pošteni vrednosti prek poslovnega izida ter posebej razporejene in izmerjene po pošteni vrednosti prek kapitala. Posebej se izkazuje oslabitev vrednosti kratkoročnih finančnih naložb.

18 – KRATKOROČNA POSOJILA

V tej skupini se izkazujejo kratkoročna posojila, kratkoročni depoziti v bankah in drugih finančnih organizacijah ter prejete menice. Posebej se izkazuje oslabitev vrednosti kratkoročnih posojil.

19 – KRATKOROČNE AKTIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE

V tej skupini se izkazujejo za največ leto dni vnaprej plačani stroški in prihodki, ki niso mogli biti zaračunani v obračunskem obdobju, na katero se nanašajo. V tej skupini se izkazujejo tudi vrednotnice in DDV od prejetih predujmov.

RAZRED 2 – KRATKOROČNE OBVEZNOSTI (DOLGOVI) IN KRATKOROČNE PASIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE

21 – OBVEZNOSTI, VKLJUČENE V SKUPINO ZA ODTUJITEV

V tej skupini se izkazujejo obveznosti, vključene v skupino (skupine) za odtujitev.

22 – KRATKOROČNE OBVEZNOSTI DO DOBAVITELJEV

V tej skupini se izkazujejo kratkoročne obveznosti (dolgovi) do dobaviteljev v državi in v tujini ter kratkoročni blagovni krediti, prejeti v državi in v tujini. Posebej se izkazujejo tudi kratkoročne obveznosti za nezaračunano blago in storitve.

23 – PREJETI KRATKOROČNI PREDUJMI IN VARŠČINE

V tej skupini se izkazujejo vnaprejšnja plačila in denarna zavarovanja kupcev in drugih dolžnikov.

24 – KRATKOROČNE OBVEZNOSTI IZ POSLOVANJA ZA TUJ RAČUN

V tej skupini se izkazujejo kratkoročne obveznosti iz izvoza za tuj račun, kratkoročne obveznosti do uvoznikov, kratkoročne obveznosti iz komisijske in konsignacijske prodaje ter druge kratkoročne obveznosti iz poslovanja za tuj račun.

25 – KRATKOROČNE OBVEZNOSTI DO ZAPOSLENCEV

V tej skupini se izkazujejo kratkoročne obveznosti do zaposlencev za plače, nadomestila plač in druge prejemke iz delovnega razmerja ter z njimi povezane prispevke in davke.

26 – OBVEZNOSTI DO DRŽAVNIH IN DRUGIH INŠTITUCIJ

V tej skupini se izkazujejo obveznosti za obračunani DDV, DDV od uvoženega blaga, carino, davek od izplačanih plač in davek od dohodka, doseženega z opravljanjem dejavnosti, ter druge kratkoročne obveznosti do državnih in drugih inštitucij.

27 – KRATKOROČNE FINANČNE OBVEZNOSTI

V tej skupini se izkazujejo dobljena kratkoročna posojila na podlagi posojilnih pogodb in na podlagi izdanih obveznic. Posebej se izkazujejo kratkoročne obveznosti do bank ter drugih pravnih in fizičnih oseb posebej v državi in posebej v tujini.

28 – DRUGE KRATKOROČNE OBVEZNOSTI

V tej skupini se izkazujejo kratkoročne obveznosti za obresti, obveznosti v zvezi z odtegljaji od plač in nadomestili plač zaposlencem, obveznosti za prispevke za socialno varnost podjetnika, kratkoročne menične obveznosti in druge kratkoročne obveznosti.

29 – KRATKOROČNE PASIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE

V tej skupini se izkazujejo za največ leto dni vnaprej vračunani stroški oziroma odhodki in plačani prihodki, ki se nanašajo na naslednje obračunsko obdobje. Posebej se izkazuje DDV od danih predujmov.

RAZRED 3 – ZALOGE SUROVIN IN MATERIALA

30 – OBRAČUN NABAVE SUROVIN IN MATERIALA (TUDI DROBNEGA INVENTARJA IN EMBALAŽE)

V tej skupini se izkazuje oblikovanje nabavne vrednosti kupljenih surovin in materiala. V njej se izkazujejo poleg obračunane vrednosti še odvisni nabavni stroški, in sicer tako dajatve v okviru nabavne cene kot tudi neposredni izdatki za nabavo. Kadar se uporabljajo konti te skupine, se obračunana nabavna vrednost prek posebnega konta obračuna nabave prenese v zaloge surovin in materiala.

31 – ZALOGE SUROVIN IN MATERIALA

Ta skupina se razčleni na konte surovin in materiala v skladišču, dodelavi in predelavi in na poti, nabavljenih polizdelkov in sestavnih delov, goriva in maziva v zalogi ter režijskega materiala. Pri vodenju zalog surovin in materiala po stalnih cenah se vodijo odmiki od stalnih cen na posebnem kontu odmikov.

32 – ZALOGE DROBNEGA INVENTARJA IN EMBALAŽE

V tej skupini se izkazuje samo drobn inventar in embalaža. Razčleni se na konte drobnega inventarja v skladišču in v uporabi. Pri vodenju zalog po stalnih cenah je potreben poseben konto odmikov od stalnih cen.

RAZRED 4 – STROŠKI

40 – STROŠKI MATERIALA

V tej skupini se izkazujejo stroški surovin, materiala, kupljenih polizdelkov in vgradnih delov, pomožnega materiala, energije ter nadomestnih delov za osnovna sredstva in materiala za vzdrževanje osnovnih sredstev, odpisi drobnega inventarja in embalaže, uskladitev stroškov materiala in drobnega inventarja zaradi ugotovljenih popisnih razlik, stroški pisarniškega materiala in strokovne literature ter drugi stroški materiala.

41 – STROŠKI STORITEV

V tej skupini se izkazujejo stroški storitev pri ustvarjanju proizvodov in opravljanju storitev, stroški transportnih storitev in storitev v zvezi z vzdrževanjem, najemnine, povračila stroškov zaposlencem v zvezi z delom, stroški plačilnega prometa in bančnih storitev, zavarovalne premije, stroški intelektualnih in osebnih storitev, stroški sejmov, reklame in reprezentance, stroški storitev fizičnih oseb, ki ne opravljajo dejavnosti, skupaj z dajatvami, ki bremenijo podjetje, ter stroški drugih storitev.

43 – AMORTIZACIJA

V tej skupini se izkazuje amortizacija neopredmetenih sredstev, zgradb, opreme in nadomestnih delov, drobnega inventarja in drugih opredmetenih osnovnih sredstev.

44 – REZERVACIJE

V tej skupini se izkazujejo rezervacije za stroške reorganizacije, dana jamstva, kočljive pogodbe, pokojnine, jubilejne nagrade in odpravnine ob upokojitvi ter rezervacije za pokrivanje drugih obveznosti iz preteklega poslovanja.

45 – STROŠKI OBRESTI

V tej skupini se izkazujejo stroški obresti.

47 – STROŠKI DELA ZAPOSLENCEV

V tej skupini se izkazujejo plače zaposlencev, nadomestila plač zaposlencev, stroški dodatnega pokojninskega zavarovanja zaposlencev, regres za letni dopust, povračila in drugi prejemki zaposlencev, delodajalčevi prispevki in druge delodajalčeve dajatve od plač, nadomestil plač, bonitet, povračil in drugih prejemkov zaposlencev ter nagrade vajencem skupaj z dajatvami, ki bremenijo podjetnika.

48 – DRUGI STROŠKI

V tej skupini se izkazujejo dajatve, ki niso odvisne od stroškov dela ali drugih vrst stroškov, izdatki za varstvo okolja, prispevki za socialno varnost podjetnika, povračila stroškov podjetnika, nagrade dijakom in študentom na delovni praksi skupaj z dajatvami, štipendije dijakom in študentom ter ostali podobni stroški.

49 – PRENOS STROŠKOV

Prek te skupine prenašamo stroške iz razreda 4 v zaloge v razredu 6 oziroma neposredno v odhodke.

RAZRED 5

Uporaba tega razreda je prosta.

RAZRED 6 – ZALOGI PROIZVODOV, STORITEV, BLAGA IN NEKRATKOROČNIH SREDSTEV (SKUPINE ZA ODTUJITEV) ZA PRODAJO

60 – NEDOKONČANE PROIZVODNJA IN STORITVE

V tej skupini se izkazujejo nedokončane proizvodnja in storitve, polizdelki, proizvodnja v dodelavi in predelavi ter odmiki od cen nedokončane proizvodnje in storitev.

63 – PROIZVODI

V tej skupini se izkazujejo proizvodi v lastnem skladišču, v tujem skladišču, na poti in v lastni prodajalni, vračunani DDV od proizvodov v prodajalni, proizvodi v dodelavi in predelavi ter odmiki od cen proizvodov.

65 – OBRAČUN NABAVE BLAGA

V tej skupini se izkazujejo vrednost blaga po obračunih dobaviteljev, odvisni stroški nabave blaga in obračun nabave blaga.

66 – ZALOGI BLAGA

V tej skupini se izkazujejo blago v lastnem skladišču, v tujem skladišču, na poti in v lastni prodajalni, DDV, vračunan v zalogah blaga, ter vračunana razlika v cenah zalog blaga.

67 – NEKRATKOROČNA SREDSTVA (SKUPINE ZA ODTUJITEV) ZA PRODAJO

V tej skupini se izkazujejo opredmetena osnovna sredstva, namenjena prodaji, naložbene nepremičnine, vrednotene po modelu nabavne vrednosti, namenjene prodaji, druga nekratkoročna sredstva, namenjena prodaji, ter sredstva denar ustvarjajočih enot ali njihovih delov, namenjena prodaji.

RAZRED 7 – ODHODKI IN PRIHODKI

ODHODKI

70 – POSLOVNI ODHODKI

V tej skupini se izkazujejo vrednost prodanih poslovnih učinkov, vrednost usredstvenih lastnih proizvodov in storitev ter drugi poslovni odhodki.

71 – NABAVNA VREDNOST PRODANIH MATERIALA IN BLAGA

V tej skupini se izkazuje nabavna vrednost prodanih materiala in blaga.

72 – PREVREDNOTOVALNI POSLOVNI ODHODKI

V tej skupini se izkazujejo prevrednotovalni poslovni odhodki v zvezi z neopredmetenimi sredstvi in opredmetenimi osnovnimi sredstvi ter prevrednotovalni poslovni odhodki v zvezi z kratkoročnimi sredstvi, razen finančnih naložb in naložbenih nepremičnin.

74 – FINANČNI ODHODKI IZ FINANČNIH NALOŽB

V tej skupini se izkazujejo odhodki tako iz posojil in drugih finančnih obveznosti kakor tudi iz poslovnih obveznosti in iz odprave pripoznanja finančnih naložb. Posebej se izkazujejo odhodki iz sredstev, razporejenih po pošteni vrednosti prek poslovnega izida, ter odhodki iz oslabilve finančnih naložb.

75 – DRUGI FINANČNI ODHODKI IN OSTALI ODHODKI

V tej skupini se izkazujejo odhodki iz amortizacije, oslabilve in odtujitve naložbenih nepremičnin, odhodki iz vrednotenja naložbenih nepremičnin po modelu poštene vrednosti, denarne kazni in odškodnine ter ostali odhodki.

PRIHODKI

76 – POSLOVNI PRIHODKI

V tej skupini se izkazujejo prihodki od prodaje proizvodov in storitev na domačem in na tujem trgu, prihodki od prodaje trgovskega blaga in materiala na domačem in tujem trgu, prihodki od odprave rezervacij, drugi prihodki, povezani s poslovnimi učinki (subvencije, dotacije, regres, kompenzacije, premije in podobni) ter prevrednotovalni poslovni prihodki.

77 – FINANČNI PRIHODKI IZ FINANČNIH NALOŽB

V tej skupini se izkazujejo finančni prihodki iz deležev in drugih naložb, posojil in poslovnih terjatev ter iz razveljavitve oslabilve finančnih sredstev.

78 – DRUGI FINANČNI PRIHODKI IN OSTALI PRIHODKI

V tej skupini se izkazujejo prihodki iz vrednotenja naložbenih nepremičnin po pošteni vrednosti, iz odtujitve naložbenih nepremičnin, prejete subvencije, dotacije, ki niso povezane s poslovnimi učinki, prejete odškodnine in kazni ter drugi prihodki.

79 – USREDSTVENI LASTNI PROIZVODI IN LASTNE STORITVE

V tej skupini se izkazujejo vrednosti usredstvenih lastnih proizvodov in storitev.

RAZRED 8 – POSLOVNI IZID

80 – UGOTOVITEV POSLOVNEGA IZIDA

V tej skupini se ugotovi in iz nje prenese podjetnikov dohodek ali negativni poslovni izid.

RAZRED 9 – PODJETNIKOV KAPITAL, DOLGOROČNE OBVEZNOSTI (DOLGOVI) IN DOLGOROČNE REZERVACIJE

90 – ZAČETNI PODJETNIKOV KAPITAL

V tej skupini se izkazuje vrednost stvarnega premoženja, prenesenega iz lastnikovega gospodinjstva ob priglasitvi začetka opravljanja dejavnosti. V njej se izkazuje tudi stanje obveznosti na lastniškem računu, če ga ni bilo mogoče ustrezno razčleniti.

91 – PRENOSI VREDNOSTI PREMOŽENJA

V tej skupini se izkazujejo prenosi vrednosti stvarnega premoženja med opravljanjem dejavnosti.

92 – PRETOKI DENARNIH SREDSTEV MED PODJETJEM IN LASTNIKOVIM GOSPODINJSTVOM

V tej skupini se izkazujejo pritoki denarnih sredstev iz lastnikovega gospodinjstva in odtoki denarnih sredstev v lastnikovo gospodinjstvo.

93 – PODJETNIKOV DOHODEK ALI NEGATIVNI POSLOVNI IZD

V tej skupini se izkazujeta podjetnikov dohodek oziroma negativni poslovni izid in davek od dohodka, doseženega z opravljanjem dejavnosti, ki zmanjšuje podjetnikov dohodek oziroma povečuje negativni poslovni izid, ter prenos iz presežka iz prevrednotenja.

95 – PRESEŽEK IZ PREVREDNOTENJA

V tej skupini se izkazujejo presežki iz prevrednotenja zemljišč, zgradb, opreme, neopredmetenih sredstev ter dolgoročnih in kratkoročnih finančnih naložb.

96 – REZERVACIJE IN DOLGOROČNE PASIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE

V tej skupini se izkazujejo rezervacije za stroške reorganizacije podjetja, za pokrivanje prihodnjih stroškov oziroma odhodkov zaradi razgradnje, ponovne vzpostavitve prvotnega stanja in druge podobne rezervacije, rezervacije za kočljive pogodbe, pokojnine, jubilejne nagrade in odpravnine ob upokojitvi, za dana jamstva ter druge rezervacije iz naslova dolgoročno vnaprej vračunanih stroškov. Posebej se izkazujejo prejete državne podpore, prejete donacije in druge dolgoročne pasivne časovne razmejitev.

97 – DOLGOROČNE FINANČNE OBVEZNOSTI

V tej skupini se izkazujejo dolgoročna posojila, dobljena pri bankah, družbah in fizičnih osebah, in dolgoročna posojila, dobljena na podlagi obveznic, ter druge dolgoročne finančne obveznosti. Posebej se izkazujejo dolgoročne finančne obveznosti pri bankah in podjetjih v državi in tujini. Iz dolgoročnih finančnih obveznosti se izključijo zneski obveznosti, ki zapadejo v plačilo najkasneje v letu dni po datumu bilance stanja, in se izkažejo med kratkoročnimi finančnimi obveznostmi.

98 – DOLGOROČNE POSLOVNE OBVEZNOSTI

V tej skupini se izkazujejo prejete dolgoročni predujmi in varščine, obveznosti iz dolgoročnih kreditov dobaviteljev v zvezi s kupljenim blagom in storitvami, prejetih v državi in v tujini, posebej v državi in posebej v tujini, pa tudi dolgoročni dolgovi iz finančnega najema, dolgoročne menične obveznosti ter

druge dolgoročne poslovne obveznosti. Dolgoročne obveznosti, ki zapadejo v plačilo v letu dni po datumu bilance stanja, se v bilanci stanja izkažejo kot kratkoročne obveznosti.

99 – ZUNAJBILANČNI KONTI

Razčlenitev ni predpisana, niti dvomestni konti ne. Vedno je potreben par zunajbilančnih kontov.