

Slovenski računovodski standard 21 (2006)

KNJIGOVODSKE LISTINE

A. Uvod

Ta standard obravnava knjigovodske listine kot podlago za vpisovanje v poslovne knjige. Povezan je z računovodskimi načeli od 111 do 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.

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 predvsem 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 (2006).

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 pooblaščenke 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 svojem splošnem aktu 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 poslovnih dogodkov, ki jih izkazujejo. Gibanje stvari se izkazuje na primer na prejemnicah, oddajnicah, odpravnih, naročilnicah, odpisnicah, izničnicah, prenosnicah, izločilnicah, usposobnicah, predajnicah in/ali drugih knjigovodskih listinah. Imena knjigovodskih listin (izvirnih in izpeljanih) ter njihove obvezne in druge bistvene sestavine določi podjetje samo v svojem splošnem aktu.

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 svojem splošnem aktu 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, se imenuje(jo) fizična oseba (fizične osebe), odgovorna (odgovorne) za njeno resničnost in verodostojnost. Ko knjigovodsko listino (so)podpiše(jo), potrdi(jo), da je prikaz poslovnega dogodka pravilen in skladen s pravili iz splošnega akta. Le taka knjigovodska listina se sme uporabiti pri knjigovodskem obravnavanju podatkov. Knjigovodske listine, prejete od drugih pravnih in fizičnih oseb, morajo biti opremljene s podpismi odgovornih fizičnih oseb, zadoščajo pa tudi le faksimili podpisov odgovornih fizičnih oseb. Izpeljane knjigovodske listine so praviloma opremljene samo s podpismi odgovornih oseb. Če se izpeljana knjigovodska listina pošlje drugi pravni ali fizični osebi, mora biti opremljena s podpisom (podpisi) odgovorne fizične osebe (odgovornih fizičnih oseb); če tako določa splošni akt izdajatelja, so izpeljane knjigovodske listine, poslane drugim pravnim in fizičnim osebam, lahko opremljene le s faksimilom podpisa (podpisov) odgovorne osebe (odgovornih oseb).

Če je knjigovodska listina 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. Prenasjanje 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 pripravljane 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.

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 svojem splošnem aktu 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 izvornikih na papirju ali pri računalniškem oziroma mikrografskem obravnavanju na nosilcih podatkov, na katere se prenašajo iz izvornikov.

Knjigovodske listine na papirju se redno odlagajo, kot opredeli podjetje v svojem splošnem aktu. Tudi roke hrambe izvornih listin opredeli podjetje v svojem splošnem aktu, 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.

Izvirne papirne knjigovodske listine, s katerih so preneseni podatki na elektronske nosilce podatkov, se lahko po reviziji letnih računovodskih izkazov, če je predpisana, oziroma v skladu s predpisi fizično uničijo.

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 izvornih 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.
- e) **Notranja knjigovodska listina** je knjigovodska listina, sestavljena znotraj podjetja.
- 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 izvornih knjigovodskih listin.

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 izvornih 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.

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 najbliže 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 svojem splošnem aktu 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 svojem splošnem aktu.

D. Datuma sprejetja in začetka uporabe

21.22. Ta standard je sprejel strokovni svet Slovenskega inštituta za revizijo na svoji seji 17. novembra 2005. K njemu sta dala soglasje minister za finance in minister za gospodarstvo. Podjetja, ki imajo poslovno leto enako koledarskemu, ga začnejo uporabljati s 1. januarjem 2006, preostala podjetja pa s prvim poslovnim letom, ki se začne po tem datumu.

Podjetja z dnem začetka uporabe tega standarda prenehajo uporabljati SRS 21 – Knjigovodske listine (2002).