

Na podlagi 4. točke Uvoda v slovenske računovodske standarde 2024 (Uradni list RS, št. 129/2023) je strokovni svet Slovenskega inštituta za revizijo na svoji seji 23. aprila 2024 sprejel

## **POJASNILO 1 K SRS-ju 2 (2024) – EMISIJSKI KUPONI**

Emisijski kupon je potrdilo oziroma dovoljenje, ki predstavlja pravico do izpusta ogljikovega dioksida ali drugega toplogrednega plina. Organizacije na podlagi Zakona o varstvu okolja (ZVO-2 – Uradni list RS, št. 44/2022, z dne 29. marca 2022) pridobijo določeno število kuponov, pri čemer vsak kupon dovoljuje izpust določene količine ogljikovega dioksida ali drugega toplogrednega plina. Tiste organizacije, ki ne porabijo celotne dodeljene količine emisijskih kuponov, lahko te prodajo.

Organizacija vse emisijske kupone pripozna med neopredmeteni sredstvi na predlaganem kontu 005 – Druga neopredmetena sredstva (tudi emisijski kuponi). Tako pripoznana neopredmetena sredstva so neamortizirljiva sredstva.

### **Pridobitev količine emisijskih kuponov od države**

Organizacija, ki ji država na podlagi ZVO-2 dodeli emisijske kupone, te pripozna med neopredmetenimi sredstvi na dan pridobitve v vrednosti po 1 evro za vsak emisijski kupon (predlagani konto 0050). Tako prejeti emisijski kuponi predstavljajo državno pomoč po SRS-ju 11.14 (predlagani konto 966 – Prejete državne podpore).

### **Oblikovanje obveznosti do države na bilančni presečni dan**

Organizacija ima na bilančni presečni dan pravno obvezo, da preda emisijske kupone v količini, ustrezni količini emisij, ki jih je izpustila v tekočem obdobju. Za del, v katerem lahko to obvezo izpolni z izročitvijo od države brezplačno pridobljenih emisijskih kuponov, pripozna obveznost do države (predlagani konto 266 – Druge kratkoročne obveznosti do državnih in drugih institucij) v vrednosti po 1 evro za kupon in v enakem znesku stroške (predlagani konto 481). Istočasno organizacija ustrezno zmanjša odložene prihodke v zvezi z državnimi podporami (predlagani konto 966) ter pripozna druge poslovne prihodke (predlagani konto 768).

Če število brezplačno pridobljenih emisijskih kuponov za poravnavo obveze ne zadošča, mora organizacija pripoznati še obveznost za manjkajoče emisijske kupone. Če organizacija manjkajoče emisijske kupone na bilančni presečni datum že ima, pripozna obveznost do države za njihovo izročitev v višini njihove nabavne vrednosti (zmanjšane za nabrane izgube zaradi oslabilte) po metodi drsečih tehtanih povprečnih cen.

Če manjkajočih emisijskih kuponov na bilančni presečni dan še nima, organizacija obveznost pripozna kot pasivno časovno razmejitev (predlagani konto 290 – Vnaprej vračunani stroški oziroma odhodki) v višini najboljše ocene izdatkov, potrebnih za njihovo pridobitev. Praviloma je ta vrednost enaka pošteni vrednosti emisijskih kuponov na bilančni presečni dan, če pa je denimo organizacija sklenila nestandardizirano terminsko pogodbo za nakup manjkajočih emisijskih kuponov po fiksni ceni in s tem instrumentom ne trguje, obveznost za manjkajoče kupone ovrednoti po nestandardiziranem terminskem tečaju na bilančni presečni dan, saj ta predstavlja znesek, potreben za poravnavo obveznosti. V enakem znesku, kot je oblikovala obveznost za manjkajoče emisijske kupone po tem odstavku, organizacija pripozna stroške (predlagani konto 481).

### **Pridobitev manjkajočih emisijskih kuponov**

Organizacija emisijske kupone, ki jih kupi oziroma drugače pridobi zaradi izpolnitve obveznosti do države za predajo emisijskih kuponov po ZVO-2, pripozna med neopredmetenimi sredstvi (predlagani analitični konto 0051 – Kupljeni emisijski kuponi) po nabavni vrednosti. V enakem znesku pripozna obveznost do dobaviteljev.

Če v položaju iz tretjega odstavka prejšnjega razdelka organizacija kupi manjkajoče emisijske kupone po ceni, ki je nižja ali višja od cene, upoštevane pri oblikovanju obveznosti na bilančni presečni dan, za razliko zmanjša oziroma poveča pripoznano obveznost in hkrati pripozna druge poslovne prihodke (predlagani konto 768) oziroma druge poslovne odhodke (predlagani konto 703 oz. 714).

### **Poraba**

Obveznost do države za predajo emisijskih kuponov po ZVO-2 organizacija poravna z izročitvijo emisijskih kuponov. Obveznost najprej zmanjšuje z emisijskimi kuponi, ki jih je pridobila kot državno pomoč. Te zmanjšuje po vrednosti 1 evro za kupon. Če količina brezplačno pridobljenih emisijskih kuponov ne zadošča, organizacija obveznost zmanjšuje s kuponi, ki jih je dodatno kupila, pri čemer uporabi metodo drsečih tehtanih povprečnih cen.

### **Prodaja**

Če organizacija proda emisijske kupone, katerih število presega obveznost do države za predajo emisijskih kuponov po ZVO-2, za dobiček iz prodanih emisijskih kuponov pripozna druge poslovne prihodke, za izgubo pa druge poslovne odhodke.

### **Prevrednotenje**

Če je nadomestljiva vrednost kupljenih emisijskih kuponov na koncu poslovnega leta manjša od njihove knjigovodske vrednosti, mora organizacija knjigovodsko vrednost emisijskih kuponov v skladu s SRS-jem 17 prevrednotiti zaradi oslabitve.

### **Pridobitev zaradi namena trgovanja**

Če organizacija kupi emisijske kupone zaradi nadaljnje prodaje in ne zaradi izpolnitve obveznosti do države za predajo emisijskih kuponov po ZVO-2, jih pripozna med neopredmetenimi sredstvi (predlagani analitični konto 0051). Emisijski kuponi, kupljeni za nadaljnjo prodajo, se med neopredmetenimi sredstvi izkazujejo zgolj formalno, po vsebini pa so naložbeno premoženje. Dobički ali izgube pri prodaji emisijskih kuponov po tej točki se pripoznajo med finančnimi prihodki ali med finančnimi odhodki. Emisijski kuponi, kupljeni za nadaljnjo prodajo, se vrednotijo po nabavni vrednosti.

### **Razkrivanje**

V letnem računovodskem poročilu mora organizacija razkriti število pridobljenih emisijskih kuponov (posebej za pridobljene brezplačno od države in kupljene za izpolnitev obveznosti do države za predajo emisijskih kuponov po ZVO-2 ali kupljene za nadaljnjo prodajo), število odtujenih emisijskih kuponov (posebej za predane državi in prodane), število (stanje) emisijskih kuponov na dan poročanja ter vrednost, ki najbolje odraža pošteno vrednost emisijskih kupov na dan poročanja. Organizacija posebej razkrije znesek stroškov za emisijske kupone po ZVO-2, znesek drugih poslovnih odhodkov in znesek drugih poslovnih prihodkov od prodanih emisijskih kuponov ter znesek finančnih prihodkov in finančnih odhodkov iz trgovanja z emisijskimi kuponi v obračunskem obdobju.

To pojasnilo začne veljati prvi dan po objavi v Uradnem listu RS, uporabljati pa se začne pri sestavitvi letnega poročila za poslovno leto, ki se začne 1. januarja 2024 ali kasneje.

**Mag. Saša Jerman**

predsednica strokovnega sveta  
Slovenskega inštituta za revizijo

REPUBLIKA SLOVENSKA  
INŠTITUT ZA REVIZIJO  
Ljubljana, Dunajska cesta 106

Številka 2/24

Ljubljana, 23. april 2024