

**OBRAČUNAVANJE AMORTIZACIJE ZA OSNOVNA SREDSTVA GOSPODARSKE
JAVNE INFRASTRUKTURE GLEDE NA STOPNJO IZKORIŠČANJA
ZMOGLJIVOSTI JAVNE INFRASTRUKTURE**

(po spremembi Pravilnika o načinu in stopnjah odpisa neopredmetenih in opredmetenih osnovnih sredstev – Uradni list RS, št. 108/13)

Sredi leta 2013 smo se na Ministrstvo za finance obrnili s prošnjo, da pojasni, kako obračunavati amortizacijo od osnovnih sredstev gospodarske javne infrastrukture po sprejemu Uredbe o metodologiji za oblikovanje cen storitev obveznih občinskih gospodarskih javnih služb varstva okolja (Uradni list RS, št. 87/12 in 109/12 – odslej Uredba MEDO), ki v petem odstavku 16. člena, devetem odstavku 19. člena in četrtem odstavku 22. člena določa, da se stroški amortizacije » ... izračunavajo po metodi časovnega amortiziranja, glede na stopnjo izkoriščenosti zmogljivosti infrastrukture javne službe in ob upoštevanju življenjske dobe, navedene v prilogi 1 te uredbe.«

V tem dopisu smo predlagali, da bi bilo treba zaradi upoštevanja te določbe Uredbe MEDO dopolniti obstoječi Pravilnik o načinu in stopnjah odpisa neopredmetenih in opredmetenih osnovnih sredstev (Uradni list RS, št. 45/05 do 58/10 - odslej Pravilnik), ki dopušča le enakomerno časovno amortiziranje, tako da bi dopustil tudi druge metode amortiziranja, ki bi omogočale, da bi se osnovna sredstva infrastrukture lahko tudi časovno neenakomerno amortizirala.

Ministrstvo za finance nam je s tem v zvezi poslalo v začetku julija 2013 pojasnilo oziroma njihovo mnenje, ki smo ga objavili tudi na naši spletni strani, iz katerega je bilo mogoče zaključiti, da omenjena določba Uredbe MEDO ureja le vprašanja v zvezi s kalkulacijo cene (koliko stroškov vključiti), način in metode amortiziranja osnovnih sredstev infrastrukture pa ureja Pravilnik.

Kasneje je bil na Ministrstvu za finance na to temo sklican še poseben sestanek (MF, MKO, RS, ZRFR) na katerem so to problematiko ponovno proučili in na podlagi teh zaključkov je bil sredi decembra 2013 spremenjen peti odstavek 7. člena Pravilnika (Uradni list RS, št. 108/13), ki se sedaj glasi takole:

»Ne glede na četrti odstavek tega člena se v primeru, če so letne stopnje odpisa za opredmetena osnovna sredstva s področja gospodarskih javnih služb določene v področnih predpisih, uporabljajo te letne stopnje odpisa. Enako velja tudi za uporabo druge metode amortiziranja.«

Iz tako spremenjenega teksta 7. člena Pravilnika je sedaj razvidno, da se amortizacija osnovnih sredstev gospodarske javne infrastrukture lahko obračunava tudi z drugimi metodami amortiziranja (ne samo z metodo enakomernega časovnega amortiziranja), če so take metode določene v področnih predpisih.

Po našem mnenju je taka drugačna metoda predvidena v petem odstavku 16. člena, devetem odstavku 19. člena in četrtem odstavku 22. člena Uredbe MEDO (»Stroški amortizacije se izračunajo po metodi časovnega amortiziranja, glede na stopnjo izkoriščenosti zmogljivosti infrastrukture javne službe in ob upoštevanju življenjske dobe, navedene v prilogi 1«), ki zahteva, da se amortizacija v času, ko se infrastruktura ne uporablja s polnimi zmogljivostmi, obračuna po ustrezno znižanih amortizacijskih stopnjah, primanjkljaj obračunane amortizacije iz let, ko se je ta obračunavala po nižjih stopnjah od predpisanih, pa nadomesti v kasnejših

letih. V vsakem primeru mora biti osnovno sredstvo do konca njegove življenjske dobe povsem amortizirano.

Po spremenjenem Pravilniku in v skladu z Uredbo MEDO amortizacije osnovnih sredstev javne infrastrukture torej ni treba več obvezno obračunavati po metodi enakomernega časovnega amortiziranja, temveč se v času nepolnega izkoriščanja zmogljivosti lahko obračunava tudi časovno neenakomerno (v skladu z znižanimi amortizacijskimi stopnjami), v času polnega izkoriščanja zmogljivosti pa s povečanimi stopnjami, tako da se do konca življenjske dobe zagotovi nadomestitev celotne vrednosti osnovnega sredstva.

Naj to ponazorimo na poenostavljenem primeru amortizacije nove čistilne naprave (ali tudi nove kanalizacije), kjer pride tak način amortiziranje največkrat v poštev.

Predpisana amortizacijska stopnja za objekt čistilne naprave je npr. 5 % letno. Na čistilno napravo se je prvo leto priključilo 40 % predvidenih uporabnikov, drugo leto 60 %, tretje leto 80 %, za naslednja leta pa velja, da čistilna naprava deluje s polnimi zmogljivostmi. Prvo leto obračunamo amortizacijo po stopnji 2 %, drugo leto po stopnji 3 %, tretje leto po stopnji 4 %, v naslednjih letih pa po stopnji 5 %, vendar pa moramo v teh naslednjih letih »prinesti noter« tudi premalo obračunano amortizacijo iz prvih treh let. Najbolj normalno bi bilo, da bi zaradi tega povišali 5 % predpisano amortizacijsko stopnjo v vseh naslednjih 17 letih (vsako leto za 0,3529411 %). Možne pa so seveda tudi drugačne odločitve – npr. povečanje amortizacijske stopnja za 1 % le v naslednjih 6 letih.

Naj na koncu dodamo, da je bilo z omenjeno spremembo pravilnika (z dopustitvijo uporabe drugih metod amortiziranja) formalno omogočeno, da se tudi telo odlagališča (odlagalno polje) komunalnih odpadkov amortizira po funkcionalni metodi (kar je določeno v prilogi 1 Uredbe MEDO).

mag. Marko Lozej
pooblaščen revizor
LM Veritas d.o.o.