

MRS 38 NEMATERIJALNA IMOVINA

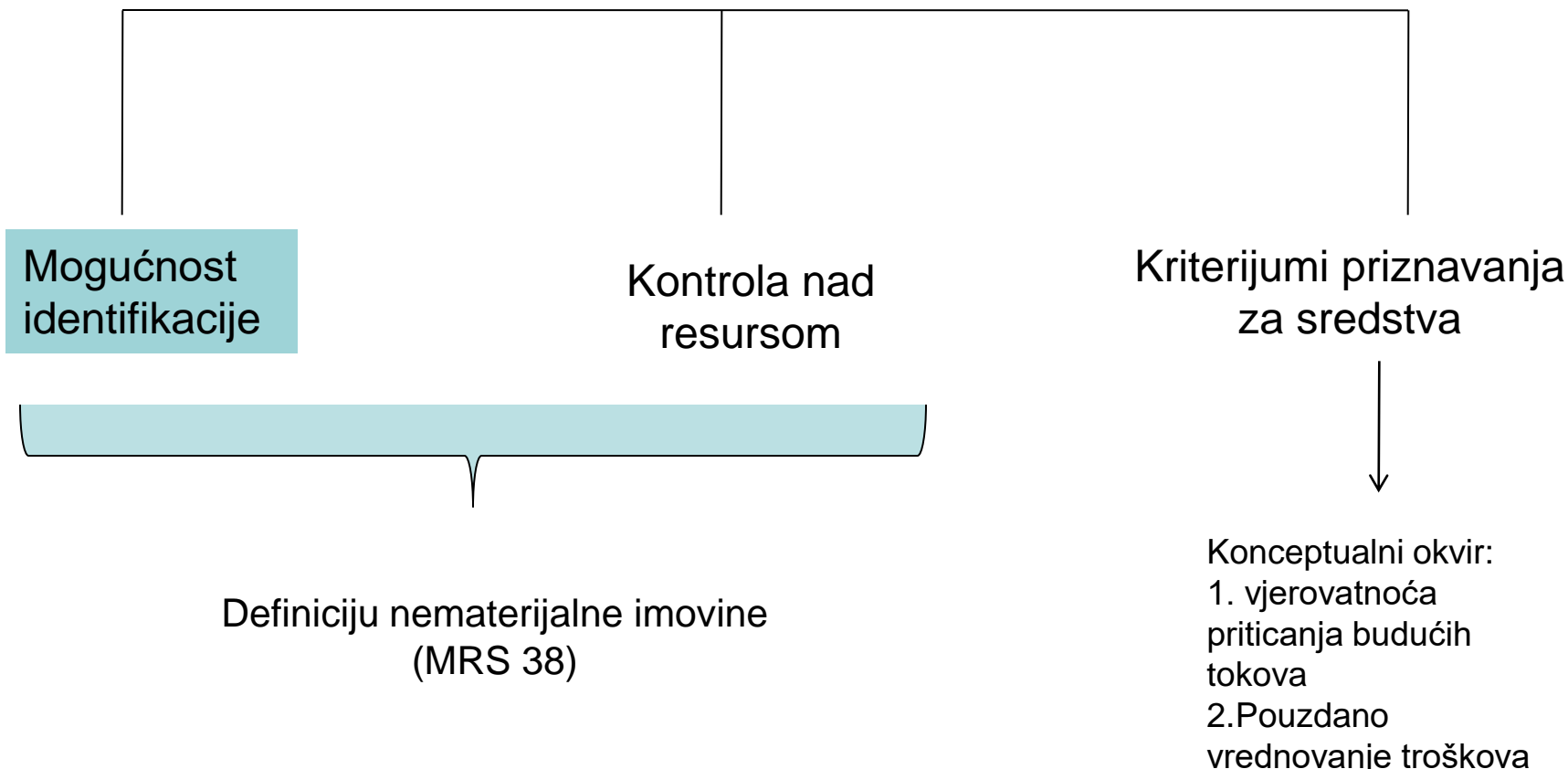
dr Tanja Laković

Nematerijalna imovina

Nematerijalna imovina su nemonetarna (nefinansijska) sredstva bez **fizičke supstance** koja se može identifikovati, kao što su: patenti, licenca, autorska prava, softver, goodwill, dozvola za ribarenje, uvozne kvote, franšize, marketinška prava, lojalnost kupaca, lista kupaca(klijenata) itd.

Da li sve navedene stavke zadovoljavaju definiciju nematerijalnih sredstava prema MRS 38?

Tri faktora za razmatranje:



Napominjemo: Namjena sredstva (nije bitna za njegovo klasifikovanje kao nematerijalno sredstvo)

MRS 38-Nematerijalna imovina: definicija

- je nefinansijska imovina koja se može identifikovati, bez fizičke supstance koje se drži radi korištenja u proizvodnji ili snabdijevanju robom ili uslugama, iznajmljivanjem drugima, ili u administrativne svrhe.

Tri ključna uslova za definisanje nematerijalne imovine:

1. Imovina ispunjava kriterijum **mogućnosti identifikacije** kada je:
 - a) odvojiva, odnosno moguće je odvojiti od entiteta i prodati, prenijeti, licencirati, iznajmiti ili razmjeniti, bilo zasebno ili zajedno sa povezanim ugovorom, imovinom ili obavezom; ili
 - b) nastala po osnovu ugovornih ili drugih zakonskih prava, bez obzira da li su ta prava prenosiva ili odvojiva od entiteta ili od drugih prava ili obaveza.
2. **Entitet kontroliše imovinu** ukoliko je u stanju da stekne buduće ekonomske koristi koje proizilaze iz resura i da ograničava pristup drugih tim koristima
3. **Buduće ekonomske koristi od sredstva** mogu da budu uključene u prihode od prodaje proizvoda ili usluga, uštede troškova ili druge koristi koje potiču od nematerijalnog sredstva

Prema Kontnom okviru : 01-Nematerijalna imovina

- 010- Ulaganja u razvoj
- 011- Koncesije, patenti, licence i slična prava
- 012- Goodwill
- 014-Ostala nematerijalna ulaganja
- 015- Nematerijalna ulaganja u pripremi
- 016- Avansi za nematerijalna ulaganja

Nematerijalna imovina- Opšti principi

- **Koncept fer prezentacije**- da sva sredstva koja nemaju fizičke karakteristike a imaju vrijednost za preduzeće (doprinosu kreiranju budućih ekonomskih koristi)budu kapitalizovana u bilansu stanja;
- **Koncept opreznosti** - vrijednosti ovih sredstava moraju da budu preispitivana na dan bilansa radi umanjenja vrijednosti

MRS 38 -Nematerijalna imovina

Početno priznavanje neke stavke kao nematerijalne imovine zahtijeva da entitet pokaže da stavka zadovoljava:

- **Definiciju nematerijalne imovine** (mogućnost identifikacije, kontrola nad resursom i buduće ekonomske koristi)
- **Kriterijumi priznavanja za sredstva iz Konceptulanog okvira** (vjerovatan je priliv budućih ekonomskih koristi i nabavna vrijednost se može pouzdano utvrditi)

Početno vrednovanje- po nabavnoj vrijednosti, osim kod sticanja sredstava kao dio poslovne kombinacije po fer vrijednosti.

MRS 38 Nematerijalna imovina

Način na koji je nematerijalno sredstvo **stečeno** utiče na priznavanje i početno vrednovanje

Odvojeno stečeno
sredstvo
(kupovina)

Sticanje uz pomoć
državnog davanja

Interno generisanje

Stečena u poslovnoj
kombinaciji

Razmjena imovine

MRS 38 - Odvojeno stečeno nematerijalno sredstvo

Priznavanje:

- kriterijum vjerovatnoće uvijek ispunjen (nabavljamo sredstvo radi nekih budućih koristi);
- Kriterijum odvojivosti: čim smo ga nabavili na tržištu može se identifikovati kao odvojivo.

Inicijalno vrednovanje:

nabavna vrijednost (fakturna vrijednosti + drugi izdaci koji se direktno mogu pripisati pripremi sredstva za namjeravanu upotrebu)

Primjer: softver za računovodstvene usluge koji se koristi u računovodstvenoj agenciji za rad.

MRS 38 - Nematerijalna imovina pribavljena putem državnih subvencija (MRS 20).

Priznavanje: kriterijum vjerovatnoće se uvijek smatra ispunjen jer fer vrijednost nematerijalne imovine održava tržišno očekivanje u vezi sa vjerovatnoćom da će se buduće ekonomske koristi sadržane u imovini uliti u preduzeće.

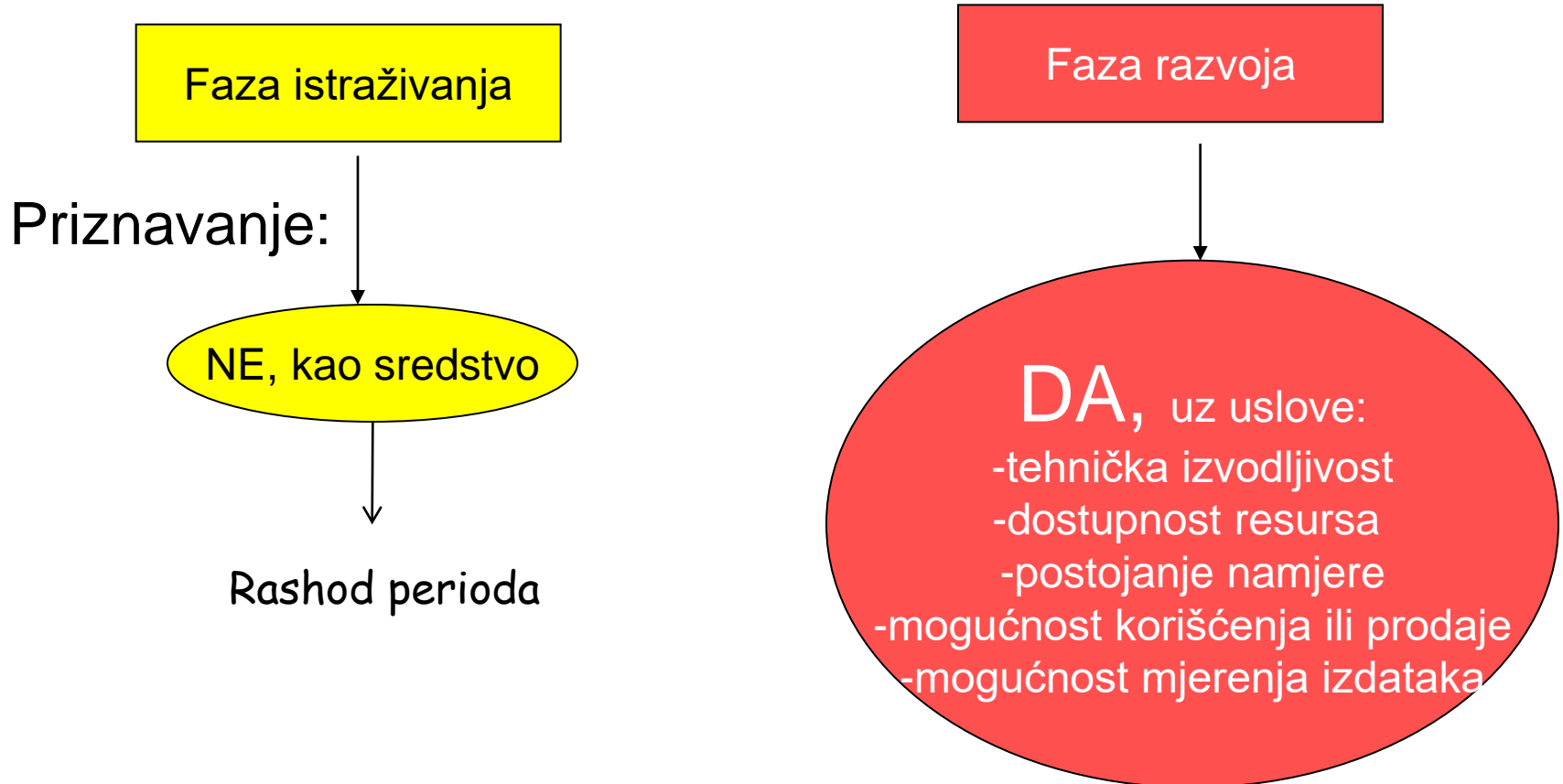
Vrednovanje: prema MRS 20 dva načina su dopuštena:

I način: po nabavnoj vrijednosti (koja je ujedno i fer vrijednost na datum pribavljanja ili nominalna vrijednost) uz iskazivanje vrijednosti državnog davanja na račun PVR)

II način: po nabavnoj vrijednosti umanjenoj za iznos dodijeljenog državnog davanja

Primjer: licence za radio ili televizijske stanice, uvozne dozvole, pravo za aerodromske piste

MRS 38 – interno generisana imovina



NAPOMENA: Interno generisan goodwill, zaštitni znakovi, impresumi, lista kupaca, brend se ne priznaje kao imovina. Izdaci za ove namjene odmah se tretiraju kao rashod perioda u kojem su nastali.

MRS 38 Nematerijalna imovina interno generisana koja proizilazi iz razvoja

Inicijalno vrednovanje: troškovi interno stvorenih nematerijalnih ulaganja koji se direktno mogu pripisati stvaranju tog sredstva kao i opsti izdaci koji se realno mogu pripisati njegovom stvaranju (proizvodnji) i pripremaju za namjeravanu upotrebu

Npr. interno stvoren WEB sajt može se priznati kao nematerijalno sredstvo ako preko njega kupci mogu vršiti narudžbine, dok ostali interno stvoreni web sajtovi (za reklamiranje i promociju proizvoda i usluga preduzeća) ne ispunjavaju ovaj kriterijum i svi rashodi za njegovo kreiranje se priznaju kao rashod datog perioda

U troškove interno stvorenog nematerijalnog ulaganja **obuhvatamo**:

- Izdaci za materijal i usluge koji su utrošeni u stvaranju nematerijalnog ulaganja;
- Zarade i naknade zarada zaposlenog osoblja koji su direktno uključeni u stvaranje tog sredstva;
- Izdaci koji se direktno mogu pripisati stvaranju tog sredstva, npr. Nadoknade za registrovanje tog sredstva i sl.
- Opšti troškovi koji su neophodni da se sredstvo stvori (npr. amortizacija sredstava koja su korišćena za proizvodnju sredstva, izdaci za premije osiguranja i sl.)

U troškove interno stvorenog nematerijalnog sredstva **ne obuhvatamo**:

- Troškove prodaje, administrativni i drugi troškovi, osim ako se ti izdaci mogu direktno pripisati pripremanju tog nematerijalnog sredstva;
- Jasno identifikovane neefikasnosti i početno priznati gubici nastali prije nego što je sredstvo postiglo planirani stepen usaglašenosti:
- Izdaci za obuku ili uvježbavanje osoblja za upotrebu sredstva
- Izdaci za oglašavanje i promotivne aktivnosti;
- Izdaci početnih aktivnosti itd.

Napomena: Izdatak za nematerijalno ulaganje koji je priznat kao rashod u godišnjem finansijskom izvještaju **ne može se u narednom ili u nekom od narednih obračunskih perioda priznati kao nematerijalno ulaganje**

MRS 38-Nematerijalna imovina pribavljena u poslovnoj kombinaciji (MSFI3)

Priznavanje:

- pretpostavlja se da je kriterijum vjerovatnoće uvijek ispunjen
- pretpostavlja se da fer vrijednost može biti pouzdano izmjerena

Inicijalno vrednovanje: **fer vrijednost na datum pribavljanja**

Ukoliko nematerijalno ulaganje priznato u fin. izvještajima stečenog subjekta ne zadovoljava istovremeno zahtjeve definicije i kriterijuma za priznavanje nematerijalnog sredstva sa stanovišta sticatelja on ga ne priznaje i rashodi učinjeni za ovu stavku čine dio iznosa koji je na dan nabavke dodijeljen goodwill-u

Goodwill

- Goodwill- čine ekonomske koristi koje proističu iz *sredstva koje se ne mogu pojedinačno identifikovati i odvojeno priznati.*
- To je plaćanje koje je izvršio sticalac očekujući buduće ekonomske koristi od sredstva koja se ne mogu pojedinačno identifikovati i odvojeno priznati.

MRS 38-Nematerijalna imovina pribavljena putem razmjene

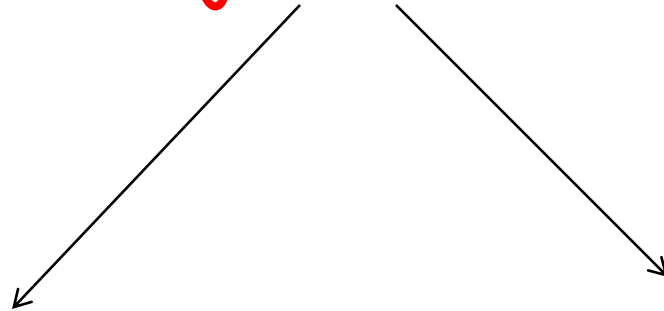
Priznavanje:

- pretpostavlja se da je kriterijum vjerovatnoće uvijek ispunjen
- pretpostavlja se da fer vrijednost može biti pouzdano izmjerena

Inicijalno vrednovanje: **fer vrijednost na datum pribavljanja**, osim ako se ne može utvrditi, pa se njena nabavna vrijednost utvrđuje po **knjigovodstvenoj vrijednosti ustupljene mašine**.

MRS 38 Nematerijalna imovina

Priznavanje naknadnih izdataka



Rashod perioda

Kapitalizacija, **samo u slučaju** kada:

- Izdatak omogućava da sredstvo stvara buduće ekonomske koristi iznad izvorno procijenjenog standarda uspješnosti;
- izdatak se može pouzdano utvrditi i pripisati tom sredstvu

Naknadni izdaci **se najčešće priznaju kao rashodi perioda** jer priroda većine nematerijalnih ulaganja takva da se najčešće ne vrši njihova dorada, odnosno zamjena nekog njihovog dijela.

MRS 38 – Nematerijalna imovina- Amortizacija

- Za nematerijalna sredstva sa definisanim periodom korišćenja obračunavaju se troškovi amortizacija
- Za nematerijalna sredstva bez definisanog perioda korišćenja (neograničeni vijek) ne vrši se obračun amortizacije, ali se testira umanjenje njihove vrijednosti na dan bilansa). Takođe, ukoliko se na dan bilansa utvrdi da sredstvo ipak ima ograničeni vijek upotrebe potrebno je započeti sa obračunom amortizacije (promjena računovodstvene procjene)

Kada se započinje/prestaje sa obračunom amortizacije?

Sa obračunom amortizacije **se započinje** kada je sredstvo spremno za upotrebu na način kako to očekuje rukovodstvo privrednog subjekta.

Sa obračunom amortizacije **se prestaje:**

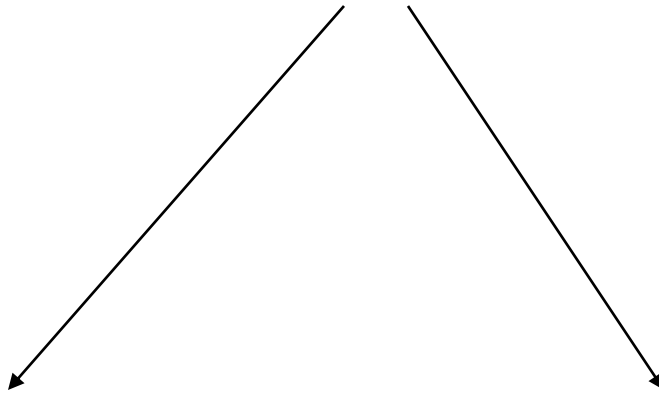
- kada sadašnja vrijednost postane jednaka rezidualnoj vrijednosti
- kada se sredstvo rashoduje ili otuđi,
- preklasifikuje u stalno sredstvo koje se drži radi prodaje

Provjera vijeka upotrebe i metoda amortizacije

- Provjera vijeka upotrebe i primijenjenih metoda **se vrši najmanje na kraju svakog obračunskog perioda**
- Usklađivanje troškova amortizacije zbog promjene, **vrši se za tekući i za buduće obračunske periode**
- Za nematerijalna sredstva sa neograničeno dugim vijekom upotrebe se vrši provjera vijeka upotrebe na dan bilansa.

MRS 38 Nematerijalna imovina:

Naknadno vrednovanje



Model
troška
nabavke

Model
revalorizacije

MRS 38 Nematerijalna imovina

Isknjižavanje versus obezvrjeđenja



Kada? U trenutku prodaje i kada ne očekujemo buduće ekonomske koristi

Kada?
Kada postoji smanjenje u očekivanim budućim ekonomskim -nematerijalna imovina sa neograničenim vijekom trajanja testiraju se na obezvrjeđenje

MRS 38 Nematerijalna imovina:

Objelodanjivanje:

Za svaku grupu nematerijalne imovine:

- Da li je vijek trajanja ograničen i ako jeste vijek trajanja i korišćene stope i metode amortizacije
- Bruto knjigovodstvenu vrijednost, akumuliranu amortizaciju na početku i na kraju perioda
- Fer vrijednost početno priznatih nematerijalnih ulaganja stečenih uz pomoć državnih donacija i njihovu knjigovodstvenu vrijednost,
- Stavke bilansa uspjeha u koje je uključena amortizacija
- Ako je vijek neograničen navodi se knjigovodstvena vrijednost i razlozi koji podržavaju ovu procjenu
- način vršenja naknadnog vrednovanja
- druge informacije značajne za nematerijalna ulaganja sadržane u pravilima MRS 38 – Nematerijalna ulaganja

Detaljnije:

- Izvor:<http://mfin.gov.rs/UserFiles/File/MRS/Medunarodni%20racunovodstveni%20standard%2038%20%20Nematerijalna%20imovina.pdf>