

# **НАПРЕДНО ФИНАНСИЈСКО ИЗВЈЕШТАВАЊЕ**

## **Концептуални оквир**

**MRS 16**

**MRS 36**

## НАПРЕДНО ФИНАНСИЈСКО ИЗВЈЕШТАВАЊЕ

*Одбор за међународне рачуноводствене стандарде (IASB) је издао Концептуални оквир за финансијско извештавање (Концептуални оквир) у септембру 2010. године.*

*Концептуални оквир се бави:*

- (а) циљем финансијског извештавања;**
- (б) квалитативним особинама корисних финансијских информација;**
- (ц) дефиницијом, признавањем и одмеравањем елемената од којих су сачињени финансијски извештаји; и**
- (д) концептима капитала и одржања капитала.**

## НАПРЕДНО ФИНАНСИЈСКО ИЗВЈЕШТАВАЊЕ

**Циљ** финансијског извештавања опште намјене је пружање финансијских информација о извештајном ентитету које су корисне постојећим и потенцијалним инвеститорима, зајмодавцима и другим повјериоцима приликом доношења одлука о прибављању и употреби ресурса ентитету.

Овај *Концептуални оквир* није IFRS и стога не дефинише стандарде поводом било ког одмјеравања, или објелодањивања.

## Међународни рачуноводствени стандард 16 *Некретнине, постројења и опрема*

Циљ овог стандарда је да пропише рачуноводствено обухватање некретнина, постројења и опреме, тако да би корисници финансијских извештаја могли да уоче информације о инвестицијама ентитета у некретнине, постројења и опрему, као и промјене тих инвестиција.

Основна питања рачуноводственог обухватања некретнина, постројења и опреме су:

- признавање средстава,
- утврђивање њихових књиговодствених вриједност,
- трошкови амортизације и
- губици услед умањења вриједности које треба признати у вези са њима.

**Међународни рачуноводствени стандард 16**  
*Некретнине, постројења и опрема*

**Дјелокруг**

Овај стандард се примењује у рачуноводственом обухватању некретнина, постројења и опреме осим када се неким другим стандардом захтијева или допушта другачији рачуноводствени поступак.

## Међународни рачуноводствени стандард 16 *Некретнине, постројења и опрема*

### Дјелокруг

Овај стандард се не примјењује на:

- некретнине, постројења и опрему које се држе ради продаје у складу са IFRS 5 *Стална имовина намијењена продаји и пословања која престају*;
- биолошка средства повезана са пољопривредном активношћу која нијесу вишегодишњи засади (видјети IAS 41 *Пољопривреда*). Овај стандард примјењује се на вишегодишње засаде али се не примјењује на производе вишегодишњих засада.
- признавање и одмјеравање средстава за истраживање и процјењивање (видети IFRS 6 *Истраживање и процјењивање минералних ресурса*).
- права на минералне ресурсе и на минералне резерве, као што су нафта, природни гас и слични необновљиви ресурси.

Међутим, овај стандард се примјењује на некретнине, постројења и опрему који се користе за развој или одржавање средстава наведених под (б)–(д).

## MPC 16

### Дјелокруг

Ентитет који за инвестиционе некретнине користи модел набавне вриједности (цијене коштања) у складу са IAS 40 *Инвестиционе некретнине*, треба тај модел да користи и код овог стандарда за инвестиционе некретнине које су у његовом власништву.

## **MPC 16**

### **Дефиниције**

**У овом стандарду коришћени су следећи термини са наведеним значењем:**

**Вишегодишњи засад је жива биљка која:**

- се користи у производњи пољопривредних производа или њиховом снабдијевању;**
- би требало да доноси плод у више од једног периода; и**
- за коју постоји мала вероватноћа да ће бити продата као пољопривредни производ, осим могуће продаје као отпад.**



## **MPC 16**

### **Дефиниције**

***Књиговодствена вриједност*** је износ по ком се имовина (средство) признаје након одузимања акумулиране депресијације (амортизације) и акумулираних губитака по основу умањења вредности.

***Набавна вредност*** је износ готовине или готовинског еквивалента који је плаћен или фер вриједност друге надокнаде дате за потребе стицања средства у време стицања или изградње или уколико је применљиво износ приписан том средству када је почетно признато у складу са посебним захтевима других IFRS–ова нпр. IFRS–а 2 *Плаћање на основу акција*.

# MPC 16

## Дефиниције

**Износ који се амортизује** јесте набавна вриједност средства или други износ који замењује ту вредност (у финансијским извештајима) умањен за преосталу (резидуалну) вредност.

**Амортизација** је систематска алокација амортизационог износа на трошкове у току корисног вијека средства.

**Специфична вриједност ентитета** је садашња вриједност токова готовине које ентитет очекује да ће остварити континуираном употребом датог средства и његовим отуђењем на крају његовог корисног века или које очекује да ће настати приликом измиривања обавезе.

**Фер вриједност** је цијена која би се наплатила за продају средства или платила за пренос обавезе у редовној трансакцији између учесника на тржишту на датум одмјеравања. (видети IFRS 13 *Одмеравање фер вредности*)

**Губитак од умањења вриједности (импаратетни губитак)** је износ за који је књиговодствена вриједност средства већа од његовог надокнадивог износа.

## **MPC 16**

***Некретнине, постројења и опрема су материјалне  
ставке које се:***

- a) држе за коришћење у производњи производа или испоруци добара или услуга, за изнајмљивање другима или за административне сврхе; и**
- b) за које се очекује да ће се користити дуже од једног обрачунског периода.**

## **MPC 16**

***Надокнадиви износ*** је фер вриједност умањена за трошкове продаје или употребна вриједност у зависности од тога која од ових вриједности је већа.

***Резидуална вриједност*** неког средства је процијењени износ који би ентитет примио данас ако би отуђио средство, након одбијања процијењених трошкова отуђивања и под претпоставком да је средство већ на крају свог корисног века и у стању које се очекује на крају његовог корисног вијека.

***Корисни вијек*** је:

- a) период током ког се очекује да је средство расположиво ентитету за употребу; или
- b) број производних или сличних јединица, које ентитет очекује да произведе тим средством.

## MPC 16

### Признавање

**Набавна вредност/цијена коштања неке некретнине, постројења и опреме се признаје као средство ако, и само ако:**

- a) је вероватно да ће се будуће економске користи повезане са тим средством приливати у ентитет; и**
- b) се набавна вриједност/цијена коштања тог средства може поуздано одмерити.**

## **MPC 16**

**Иницијални трошкови**

**Накнадни трошкови**

## **MPC 16**

### **Одмјеравање приликом признавања**

**Некретнина, постројење и опрема, који испуњавају услове да буду признати као средство, одмеравају се по својој набавној вриједности/ цијени коштања.**

## MPC 16

### Одмјеравање приликом признавања

Набавна вриједност/цијена коштања некретнина, постројења и опреме обухвата:

- набавну цијену, укључујући увозне царине и порезе по основу промета који се не могу рефундирати, након одбитка трговинских попушта и рабата.
- све трошкове који се могу директно приписати довођењу средства на локацију и у стање које је неопходно да би средство могло функционисати, на начин на који то очекује руководство.
- иницијалну процјену трошкова демонтаже, уклањања средства и обнове подручја на којем је средство лоцирано, што је обавеза која се у ентитету намеће било када се средство набави или као последица коришћења средства у току одређеног периода за све друге сврхе осим за производњу залиха у том периоду.



## MPC 16

Примјери директно приписивих трошкова су:

- трошкови примања запослених (као што је дефинисано у IAS 19 *Примања запослених*) који настају директно у изградњи или набавци некретнине, постројења и опреме;
- трошкови припреме терена;
- иницијални трошкови испоруке и манипулативни трошкови;
- трошкови инсталирања и монтаже;
- трошкови провјере да ли средство нормално функционише, умањени за нето приходе од продаје било ког средства произведеног током довођења средства на дату локацију и у дато стање (као што су узорци произведени приликом тестирања опреме); и
- професионалне накнаде.

## MPC 16

Примјери трошкова који се не укључују у набавну вриједност/цијену коштања некретнине, постројења и опреме су:

- трошкови отварања нове фабрике;
- трошкови увођења новог производа или услуге (укључујући трошкове рекламирања и промовисања);
- трошкови вођења послова на новој локацији или са новом групом купаца (укључујући трошкове обуке особља); и
- административни и други општи режијски трошкови.

## **MPC 16**

### **Одмјеравање након почетног признавања**

**Ентитет се опредељује или за модел набавне вриједности из параграфа 30 или за модел ревалоризације из параграфа 31, када бира своју рачуноводствену политику и примјењује ту политику на целу групу некретнина, постројења и опреме.**

## **MPC 16**

### **Одмјеравање након почетног признавања**

**Ентитет се опредељује или за модел набавне вриједности из параграфа 30 или за модел ревалоризације из параграфа 31, када бира своју рачуноводствену политику и примјењује ту политику на целу групу некретнина, постројења и опреме.**

## **MPC 16**

### **Модел набавне вредности**

**Након почетног признавања као средства, некретнине, постројења и опрема се књиже по њиховој набавној вредности умањеној за укупну евентуалну акумулирану амортизацију и укупне евентуалне акумулиране губитке због умањења вредности.**

## **MPC 16**

### **Модел ревалоризације**

**Након што се признају као средство некретнине, постројења и опрема чија се фер вриједност може поуздано одмјерити, књиже се по ревалоризованом износу, који представља њихову фер вриједност на датум ревалоризације умањену за накнадну акумулирану амортизацију и накнадне акумулиране губитке због умањења вриједности. Ревалоризација се врши довољно редовно, како би се обезбиједило да се књиговодствена вриједност битно не разликује од вриједности до које би се дошло коришћењем фер вриједност на крају извештајног периода.**

## **MPC 16**

**Ако се врши ревалоризација одређене некретнине, постројења и опреме, ревалоризује се целокупна група некретнина, постројења и опреме којој то средство припада.**

- **земљиште;**
- **земљиште и објекти;**
- **машине;**
- **бродови;**
- **авиони;**
- **моторна возила;**
- **намештај и уређаји; и**
- **канцеларијска опрема; и**
- **вишегодишњи засади.**

## **MPC 16**

**Ако се књиговодствена вриједност средства повећа као резултат ревалоризације, то повећање се признаје у укупном осталом резултату и акумулира у капиталу, у оквиру позиције ревалоризационе резерве. Међутим, повећање се признаје у билансу успеха у износу у ком поништава ревалоризационо умањење исте имовине претходно признате у билансу успеха.**

**Ако се књиговодствена вредност средства смањи као резултат ревалоризације, то смањење се признаје као расход. Међутим, смањење се признаје у укупном осталом резултату до износа постојећих ревалоризационих резерви које се односи на то средство. Смањење признато у укупном осталом резултату смањује износ акумулиран у капиталу у оквиру позиције ревалоризационе резерве.**



## **MPC 16**

### **Амортизација**

**Сваки дио неке некретнине, постројења и опреме, чија је набавна вриједност/цијена коштања значајна у односу на укупну набавну вриједност датог средства се амортизује засебно.**

## **MPC 16**

### **Износ који се амортизује и амортизациони период**

**Износ који се амортизује, алоцира се систематски у току корисног вијека средства.**

**Резидуална вриједност и корисни вијек средства се проверавају барем на крају сваке финансијске године, и уколико се очекивања разликују од претходних процена, промјену(е) треба обрачунати у складу са IAS 8 *Рачуноводствене политике, промјене рачуноводствених процјена и грешке.***

## **MPC 16**

### **Метод амортизације**

**Коришћени метод амортизације одражава начин очекиваног трошења будућих економских користи од средства.**

**Метод амортизације, који се примјењује на неко средство, провјерава се најмање једном, на крају сваке финансијске године, и ако постоје значајне промјене у очекиваној динамици трошења будућих економских користи које су садржане у средству, метод се мења да би се одразила промењена динамика. Такву промјену треба обрачунати као промену рачуноводствене процене у складу са IAS 8.**

## **MPC 16**

### **Умањење вредности**

Да би се утврдило да ли је вриједност неке ставке некретнина, постројења и опреме умањења, ентитет примењује IAS 36 *Умањење вриједности имовине*.

## **MPC 16**

### **Престанак признавања**

**Књиговодствена вриједност некретнине, постројења и опреме престаје да се признаје:**

- приликом отуђења; или**
- када се не очекују будуће економске користи од њеног коришћења или отуђења.**

**Добитак или губитак који настане приликом престанка признавања некретнине, постројења и опреме се укључује у биланс успеха онда када то средство престаје да се признаје (осим ако IFRS 16 *Лизинг* не захтјева другачије код продаје и повратног лизинга). Добици се не класификују као приход.**

## **МРС 36 Умањење вриједности имовине**

### **Циљ**

Циљ овог стандарда је прописивање поступака које ентитет примењује ради обезбјеђења да се имовина не књижи по вриједности, која је већа од надокнадивог износа. Средство се књижи по вриједности која је већа од надокнадивог износа, ако његова књиговодствена вредност премашује износ који ће бити надокнађен коришћењем или продајом тог средства. У том случају, сматра се да је вриједност средства умањена и стандард захтијева да ентитет изврши признавање губитка од умањења вредности. Стандард такође одређује када ентитет треба да сторнира губитак од умањења вредности и прописује обелодањивања.

## **MPC 36 Умањење вриједности имовине**

Овај стандард треба примјенити за рачуноводствено обухватање умањења вредности свих дјелова имовине (средстава), осим:

- залиха (видети IAS 2 *Залихе*);
- имовина по уговору и имовина која проистиче из трошкова прибављања или испуњавања уговора који су признати у складу са IFRS 15 *Приход од уговора са купцима*;
- одложена пореска средства (видети IAS 12 – *Порез на добитак*);
- средства која проистичу из примања запослених (видети IAS 19 *Примања запослених*);
- финансијских средства обухваћених делокругом IFRS 9, *Финансијски инструменти*;
- инвестиционих некретнина које се одмјеравају по фер вриједности (видети IAS 40 *Инвестиционе некретнине*);
- биолошких средстава која се односе на пољопривредне активности у делокругу стандарда IAS 41 *Пољопривреда*, које се одмеравају по фер вриједности умањеној за трошкове продаје (видети IAS 41 *Пољопривреда*);
- одложених трошкова стицања и нематеријална имовина, који проистичу из уговорних права осигуравача по основу уговора о осигурању из делокруга IFRS–а 4 *Уговори о осигурању*; и
- сталне имовине (или група за отуђење) класификованих да се држи ради продаје у складу са IFRS 5 *Стална имовина намењена продаји и пословања која престају*.

## **MPC 36 Умањење вриједности имовине**

Овај стандард се не примјењује за финансијска средства која су у делокругу IFRS 9, инвестиционе некретнине одмјерене по фер вриједности у складу са IAS 40 или биолошка средства одмерена по фер вриједности умањеној за трошкове продаје у складу са IAS 41.

Овај стандард се примјењује на средства која се књиже по ревалоризованој вредности (тј. фер вриједност на датум ревалоризације умањена за накнадну кумулирану амортизацију и накнадне губитке по основу умањења вредности) у складу са осталим IFRS, као што је модел ревалоризације из IAS 16 *Некретнине, постројења и опрема* и IAS 38 *Нематеријална имовина*.

Једина разлика између фер вриједности средства и његове фер вредности умањене за трошкове продаје чине директни додатни трошкови отуђења тог средства.



## **MPC 36 Умањење вриједности имовине**

***Надокнадиви износ*** средства или јединица која генерише готовину је фер вриједност, умањена за трошкове отуђења, или употребна вриједност у зависности која је од ових вредности већа.

***Употребна вриједност*** је садашња вредност процењених будућих токова готовине, који се очекују од континуираног коришћења средства и од његове продаје на крају корисног вијека трајања.

## **МРС 36 Умањење вриједности имовине**

**Ентитет треба да процијени на крају сваког извештајног периода да ли постоје било какве назнаке да је вриједност неког средства умањена. Ако постоје такве назнаке, ентитет треба да изврши процјену надокнадивог износа за такво средство.**

.

## **МРС 36 Умањење вриједности имовине**

**Без обзира да ли постоје назнаке о умањењу вриједности, ентитет такође:**

- **тестира нематеријалну имовину са неограниченим корисним вијеком трајања или нематеријалну имовину која још није у употреби на умањење вриједности једном годишње, упоређујући његову књиговодствену вриједност и надокнадиви износ. Ово испитивање умањења вриједности се може извршити било када у току годишњег периода, под условом да се врши у исто време сваке године. Различита нематеријална имовина се може тестирати на умањење вриједности у различито време. Међутим, ако је таква нематеријална имовина у почетку призната у текућем годишњем периоду, та нематеријална имовина се тестира на умањење вриједности прије завршетка текућег годишњег периода;**
- **на годишњем нивоу испитује умањење вредности гудвила стеченог у некој пословној комбинацији**

## **MPC 36 Умањење вриједности имовине**

### **Екстерни извори информација**

- **постоје уочљиве назнаке о значајном паду тржишне вриједности средства у току периода, много већи него што би се то очекивало као резултат протока времена или уобичајене употребе.**
- **значајне промјене, са негативним дејством на ентитет настале у току периода, или ће настати у блиској будућности, у технолошком, тржишном, економском или законском окружењу у коме ентитет послује, или на тржишту коме је дато средство намењено.**
- **пораст тржишних каматних стопа или других тржишних стопа приноса на инвестиције током периода, који ће се вјероватно значајно одразити на дисконтну стопу примењену код обрачуна употребне вриједности средства и значајно умањити његову надокнадиву вриједност.**
- **књиговодствена вриједност нето имовине ентитета је већа од њене тржишне капитализације.**

## **МРС 36 Умањење вриједности имовине**

### **Интерни извори информација**

- **постоје расположиви докази о застарелости или физичком оштећењу средства.**
- **настанак значајних промјена са негативним дејством на ентитет у току периода, или очекивање да ће такве промене настати у блиској будућности, у мјери у којој или на начин који се средство користи сада или се очекује да ће се користити у будућности. Ове промјене подразумевају престанак коришћења средства, планове за обустављање или реструктурирање пословања јединице којој дато средство припада, или планове за отуђивање средства прије претходно очекиваног датума, и поновну процену корисног века трајања средстава као коначног, пре него као неограниченог.**
- **постојање расположивог доказа на основу интерних извештаја који указује на то да је економски учинак средства лошији, или ће бити лошији од очекиваног.**

## **MPC 36 Умањење вриједности имовине**

**Фер вредност умањена за трошкове отуђења.**

**Употребна вриједност**

## **МРС 36 Умањење вриједности имовине**

**Калкулација употребне вриједности једног средства треба да одражава следеће елементе:**

- процјену будућих токова готовине које ентитет очекује да ће добити од средства;**
- очекивања могућих варирања вриједности или динамике тих будућих токова готовине;**
- временска вриједност новца, представљена текућом безризичном тржишном каматном стопом;**
- цена неизвесности својствене средству; и**
- друге факторе, као што је неликвидност, коју ће учесници на тржишту одражавати одређивањем цена будућих токова готовине које ентитет очекује да ће остварити употребом тог средства.**

## **MPC 36 Умањење вриједности имовине**

**Ако, и само ако, је надокнадиви износ средства мањи од његове књиговодствене вриједности, књиговодствену вриједност треба смањити на надокнадиви износ. То смањење представља губитак од умањења вриједности.**

**Губитак од умањења вриједности треба одмах признати у билансу успеха, осим када се средство књижи по ревалоризованој вриједности у складу са неким другим Међународним рачуноводственим стандардом (на пример, у складу са моделом ревалоризације из IAS 16). Сваки губитак од умањења вриједности ревалоризованог средства се третира као смањење ревалоризационе резерве у складу са тим другим Стандардом.**