

PRAVILNIK
O NAČINU PRIZNAVANJA, VREDNOVANJA, PREZENTACIJE
I OBELODANJIVANJA POZICIJA U POJEDINAČNIM
FINANSIJSKIM IZVEŠTAJIMA MIKRO I DRUGIH PRAVNIH
LICA
- prečišćeni tekst-

("Službeni glasnik RS", br. 118/2013 i 95/2014)

I OSNOVNE ODREDBE

Član 1

Ovim pravilnikom propisuje se način priznavanja, vrednovanja, prezentacije i obelodanjivanja pozicija u pojedinačnim finansijskim izveštajima mikro i drugih pravnih lica, koja ne primenjuju Međunarodne standarde finansijskog izveštavanja (u daljem tekstu: MSFI), odnosno Međunarodni standard finansijskog izveštavanja za mala i srednja pravna lica (u daljem tekstu: MSFI za MSP), u skladu sa čl. 20. i 21. Zakona o računovodstvu ("Službeni glasnik RS", broj 62/13) - u daljem tekstu: Zakon.

Član 2

Mikro pravno lice iz člana 1. ovog pravilnika je pravno lice koje je na osnovu kriterijuma iz člana 6. stav 2. Zakona, razvrstano u mikro pravno lice. Mikro pravnim licem iz člana 1. ovog pravilnika smatra se i preduzetnik, u skladu sa članom 6. stav 13. Zakona.

Drugo pravno lice iz člana 1. ovog pravilnika je drugo pravno lice iz člana 2. stav 1. tačka 2) Zakona, čije se poslovanje delom finansira iz javnih prihoda ili drugih namenskih izvora, a delom ili u celini po osnovu učlanjenja i koje se ne osniva radi sticanja dobiti (političke organizacije, sindikalne organizacije sa svojstvom pravnog lica, fondacije i zadužbine, udruženja, komore, crkve i verske zajednice, u delu obavljanja privredne ili druge delatnosti u skladu sa propisima kojima je uređeno obavljanje tih delatnosti, kao i druge organizacije organizovane po osnovu učlanjenja).

Odredbe ovog pravilnika ne odnose se na mikro i druga pravna lica koja su, u skladu sa članom 22. st. 2. i 3. Zakona, odlučila da u kontinuitetu primenjuju MSFI za MSP.

Član 3

Mikro i drugo pravno lice iz člana 1. ovog pravilnika (u daljem tekstu: poslovni subjekt) priznavanje, vrednovanje, prezentaciju i obelodanjivanje pozicija u pojedinačnim finansijskim izveštajima vrši u skladu sa zakonom, drugim propisom, ovim pravilnikom i svojim aktom o računovodstvenim politikama.

II OSNOVNE PRETPOSTAVKE I NAČELA FINANSIJSKOG IZVEŠTAVANJA

1. Opšta računovodstvena načela

Član 4

Pozicije, koje se prikazuju u redovnim finansijskim izveštajima poslovnih subjekata, vrednuju se u skladu sa opštim računovodstvenim načelima:

- 1) pretpostavke da privredno društvo posluje kontinuirano;
- 2) metode vrednovanja primenjuju se dosledno iz godine u godinu;
- 3) vrednovanje se vrši uz primenu principa opreznosti, a posebno:

(1) u Bilansu stanja prikazuju se obaveze nastale u toku tekuće ili prethodnih poslovnih godina, čak i ukoliko takve obaveze postanu evidentne samo između datuma Bilansa stanja i datuma njegovog sastavljanja;

(2) u obzir se uzimaju sva obezvređenja, bez obzira da li je rezultat poslovne godine dobitak ili gubitak;

4) u obzir se uzimaju svi prihodi i rashodi koji se odnose na poslovnu godinu bez obzira na datum njihove naplate, odnosno isplate;

5) komponente imovine i obaveza vrednuju se posebno;

6) bilans otvaranja za svaku poslovnu godinu mora da bude jednak bilansu zatvaranja za prethodnu poslovnu godinu.

U skladu sa načelom stalnosti poslovanja, finansijski izveštaji se sastavljaju uz pretpostavku da poslovni subjekt stalno posluje i da neće obustaviti poslovanje u periodu kraćem od godinu dana od dana izveštavanja.

U skladu sa načelom nastanka poslovnog događaja, poslovni događaj se priznaje kada je nastao i uključuje se u finansijske izveštaje u periodu na koji se odnosi, nezavisno od prijema ili isplate novca u vezi sa tim poslovnim događajem.

2. Kvalitativna obeležja finansijskih izveštaja

Član 5

Pri sastavljanju finansijskih izveštaja poslovnog subjekta na dan otvaranja, odnosno zaključenja postupka stečaja i likvidacije, kao i u slučajevima kada se u toku trajanja tih postupaka sastavljaju godišnji finansijski izveštaji, poslovni subjekti primenjuju odredbe ovog pravilnika, s tim što procenjivanje imovine koja čini stečajnu, odnosno likvidacionu

masu, vrše u skladu sa propisima kojima se uređuje stečaj i likvidacija privrednih subjekata.

3. Računovodstvene politike, promene računovodstvenih procena i greške

Član 6

Računovodstvene politike su specifični principi, osnove, konvencije, pravila i prakse koje poslovni subjekt primenjuje pri sastavljanju i prezentaciji finansijskih izveštaja.

Pri izboru računovodstvenih politika poslovni subjekt treba da se pridržava opštih računovodstvenih načela, principa i pravila vrednovanja koji su propisani ovim pravilnikom i koji su primenljivi na konkretnu transakciju.

U slučaju kada za konkretnu situaciju i transakciju nisu propisana odgovarajuća načela i pravila odredbama ovog pravilnika, poslovni subjekt može primeniti kriterijume za priznavanje i vrednovanje imovine, obaveza, prihoda i rashoda i rezultata poslovanja koji su propisani MSFI za MSP.

Promena računovodstvene procene su usaglašavanja knjigovodstvene vrednosti imovine ili obaveza, ili iznosa periodičnog trošenja sredstva, koja proizlazi iz procene sadašnjeg stanja i očekivanih budućih koristi i obaveza povezanih s tom imovinom i obavezama.

Promene računovodstvenih procena rezultat su novih informacija ili novih događaja i, shodno tome, nisu ispravke grešaka.

Kada je teško razlikovati promenu računovodstvene politike od promene računovodstvene procene, promena se tretira kao promena računovodstvene procene.

Greške iz prethodnog perioda su značajna izostavljanja iz finansijskih izveštaja ili značajna pogrešna prikazivanja u finansijskim izveštajima poslovnog subjekta za jedan ili više perioda koji proizilaze iz neupotrebljavanja ili pogrešne upotrebe pouzdanih informacija:

- 1) koje su bile dostupne kada su finansijski izveštaji za date periode bili odobreni za objavljivanje, i
- 2) za koje se moglo razumno očekivati da budu dobijene i uzete u obzir pri sastavljanju i prezentaciji tih finansijskih izveštaja.

U takve greške ubrajaju se efekti matematičkih grešaka, grešaka pri primenjivanju računovodstvenih politika, pogrešnog tumačenja činjenica, prevare ili previda.

Član 7

Poslovni subjekt može menjati računovodstvene politike samo ako je promena zahtevana izmenama računovodstvenih propisa ili ako promena obezbeđuje pouzdanije i važnije informacije o finansijskom položaju i rezultatima poslovanja subjekta. U promene računovodstvenih politika ne spadaju:

- 1) primena neke računovodstvene politike za transakcije, druge događaje ili uslove koji su u osnovi različiti od postojećih;

2) primena nove računovodstvene politike za transakcije, druge događaje ili uslove koji ranije nisu postojali ili su beznačajni.

Promena računovodstvene politike primenjuje se na sledeći način:

1) kada je promena računovodstvene politike nastala kao posledica prve primene nekog računovodstvenog propisa, odnosno standarda, ta promena iskazuje se u skladu sa tim propisom, odnosno standardom;

2) kada se računovodstvene politike menjaju dobrovoljno ili kada je promena računovodstvenih politika rezultat početne (prve) primene nekog računovodstvenog propisa, odnosno standarda, koji ne sadrži prelazne odredbe o načinu primene te promene i kada je moguće odrediti efekte promene računovodstvene politike za određeni period ili kumulativne efekte promene, takvu promenu računovodstvene politike treba primeniti retrospektivno.

Po mogućnosti, retrospektivnom primenom promenjene računovodstvene politike poslovni subjekt će uskladiti svaku komponentu kapitala, na koju se ta promena odražava, početno stanje za najranije prikazani period i druge uporedne iznose objavljene za svaki prezentovani period, kao da se nova računovodstvena politika oduvek primenjivala.

U slučaju kada nije moguće utvrditi efekte, ili kumulativne efekte izmenjene računovodstvene politike u prethodnim periodima, poslovni subjekt će primeniti novu računovodstvenu politiku na knjigovodstvene iznose imovine i obaveza sa stanjem na početku najranijeg perioda za koji je moguća retrospektivna primena, što može biti i tekući period.

Odgovarajuća usklađivanja poslovni subjekt će sprovesti na svakoj komponenti kapitala na koju se usklađivanje odnosi.

Usklađivanje se obično sprovodi na stavci neraspoređene dobiti ili nepokrivenog gubitka.

Računovodstvene politike primenjene pri sastavljanju finansijskih izveštaja, koje su važne za njihovo razumevanje, poslovni subjekt treba da objavi u Napomenama uz finansijske izveštaje ukoliko ih sastavlja u skladu sa Zakonom.

Član 8

Veliki broj stavki u finansijskim izveštajima zahteva procenu njihove vrednosti jer ih nije moguće na drugi način tačno meriti (na primer: sumnjiva i sporna potraživanja, zastarele zalihe, fer vrednost finansijske imovine ili obaveza, vek upotrebe imovine, obaveze po osnovu jemstva i dr.). To podrazumeva da je korišćenje razumnih metoda procena bitan deo sastavljanja finansijskih izveštaja i ne umanjuje njihovu pouzdanost. Korišćena procena će zahtevati izmene ako se promene okolnosti na kojima se zasnivala ili zbog novih informacija i većeg iskustva. Po svojoj prirodi promena procene ne odnosi se na prethodne periode i ne predstavlja ispravku greške.

U promenu računovodstvene procene ne spada promena ranije primenjene osnovice merenja, već takva promena spada u promenu računovodstvene politike.

Kada je teško razlikovati promenu računovodstvene politike od promene računovodstvene procene, promena se smatra promenom računovodstvene procene.

U meri u kojoj iz promene računovodstvene procene proizilaze promene u imovini i obavezama ili se odnosi na neku stavku kapitala, takvu promenu treba priznati usklađivanjem knjigovodstvenih iznosa odgovarajuće stavke imovine, obaveza ili kapitala u periodu nastale promene.

U drugim slučajevima, osim slučaja iz stava 4. ovog člana, efekat promene računovodstvene procene, priznaje se uključivanjem u dobitak ili gubitak u:

- 1) periodu promene, ako promena utiče samo na taj period; ili
- 2) periodu promene i budućim periodima, ako promena utiče na oba perioda.

Promena računovodstvene procene može uticati samo na dobitak ili gubitak tekućeg perioda, ili na dobitak i gubitak tekućeg i budućih perioda. Na primer, promena procene iznosa sumnjivih i spornih potraživanja utiče samo na dobitak ili gubitak tekućeg perioda i za tu svrhu je priznata u tekućem periodu. Međutim, promena procenjenog veka upotrebe ili očekivanog trošenja budućih ekonomskih koristi sadržanih u imovini koja se amortizuje utiče na rashod amortizacije u tekućem periodu i u svakom budućem periodu tokom preostalog veka upotrebe te imovine. U oba se slučaja efekat promene, koja se odnosi na tekući period, priznaje kao prihod ili rashod tekućeg perioda. Efekat na buduće periode, ako postoji, priznaje se kao prihod ili rashod u tim budućim periodima.

Član 9

Materijalno značajno izostavljanje ili pogrešno prikazivanje stavki u finansijskim izveštajima postoji kada one pojedinačno ili zbirno, mogu uticati na odluke korisnika donete na osnovu tih izveštaja.

Značajnost zavisi od veličine izostavljene ili pogrešno prikazane stavke o čemu se prosuđuje u konkretnim okolnostima.

Veličina ili vrsta stavke ili njihova kombinacija mogu biti odlučujući činilac za utvrđivanje značajnosti greške.

Konkretne kriterijume za utvrđivanje materijalno značajne greške poslovni subjekt uređuje svojom računovodstvenom politikom.

Materijalno značajne greške u finansijskim izveštajima poslovnog subjekta iz prethodnog perioda ispravljaju se korekcijom početnog stanja neraspoređenog dobitka, odnosno gubitka u periodu u kome su utvrđene.

Ispravke grešaka iz ranijih perioda koje se u skladu sa računovodstvenom politikom poslovnog subjekta ne smatraju materijalno značajnim greškama, vrše se u finansijskim izveštajima za period u kojem su te greške ustanovljene.

4. Događaji nakon datuma bilansa

Član 10

Poslovni subjekt obavezan je da uskladi iznose koje je priznao u finansijskim izveštajima sa događajima koji su nastali od datuma bilansa do datuma pod kojim je odobreno objavljivanje finansijskih izveštaja, u sledećim slučajevima:

1) kada sudska presuda doneta nakon datuma bilansa potvrđuje da je na datum bilansa postojala sadašnja obaveza;

2) kada informacija dobijena nakon datuma bilansa potvrđuje da je vrednost nekog sredstva na datum bilansa bila umanjena ili da je iznos prethodno priznatog gubitka od obezvređenja tog sredstva potrebno uskladiti. Na primer:

(1) stečaj kupca nastao posle datuma Bilansa stanja obično potvrđuje da je gubitak na računu potraživanja već postojao na datum bilansa stanja i da poslovni subjekt treba da koriguje knjigovodstvenu vrednost potraživanja od kupca; i

(2) prodaja zaliha posle datuma Bilansa stanja može da pruži dokaz o njihovoj neto prodajnoj vrednosti na datum bilansa stanja;

3) utvrđivanje, posle datuma Bilansa stanja, nabavne vrednosti imovine koja je kupljena pre datuma Bilansa stanja, ili utvrđivanje novčanih priliva od prodaje imovine pre datuma Bilansa stanja;

4) utvrđivanje visine dobiti za raspodelu ili isplatu naknada posle datuma Bilansa stanja, ako je poslovni subjekt na datum Bilansa stanja imao sadašnju zakonsku ili izvedenu obavezu za svaku takvu isplatu kao rezultat događaja nastalih pre tog datuma, i

5) otkrivanje prevare ili greške zbog kojih su finansijski izveštaji neispravni.

Poslovni subjekt ne može iznose priznate u finansijskim izveštajima uskladiti sa događajima nakon datuma bilansa koji ne zahtevaju usklađivanje. Primeri nekorektivnih događaja su:

1) opadanje tržišne vrednosti investicije između datuma Bilansa stanja i datuma na koji su finansijski izveštaji odobreni za objavljivanje, jer pad tržišne vrednosti obično se ne odnosi na stanje investicije na datum Bilansa stanja, ali održava okolnosti koje nastaju u narednom periodu. Prema tome, poslovni subjekt ne koriguje iznose investicija priznatih u njegovim finansijskim izveštajima;

2) ako poslovni subjekt objavi isplatu dividendi po osnovu raspodele dobiti vlasnicima instrumenata kapitala posle datuma Bilansa stanja, ove dividende ne treba priznati kao obavezu na datum Bilansa stanja, jer ne ispunjavaju kriterijume postojanja sadašnje obaveze.

Poslovni subjekt koji sastavlja Napomene uz finansijske izveštaje, dužan je u napomenama objaviti datum na koji je odobreno objavljivanje finansijskih izveštaja, jer događaji nastali nakon tog datuma ne zahtevaju usklađivanje.

III PROCENJIVANJE POZICIJA BILANSA STANJA

1. Imovina

Član 11

Imovina je resurs koji kontroliše poslovni subjekt kao rezultat proteklih događaja i od kojeg očekuje priliv budućih ekonomskih koristi i ako se njegova vrednost može utvrditi.

Imovina se priznaje u finansijskim izveštajima ako u njemu postoji potencijal koji obezbeđuje buduće ekonomske koristi iz kojih će u poslovni subjekt uslediti priliv novca ili novčanih ekvivalenata i ako se njena vrednost može pouzdano proceniti.

a) Upisani, a neplaćeni kapital

Član 12

Upisani, a neplaćeni kapital procenjuje se u visini nominalnog iznosa potraživanja po osnovu upisa kapitala.

b) Dugoročna nematerijalna imovina

Član 13

Nematerijalnom imovinom, u smislu ovog pravilnika, smatraju se ulaganja u nemonetarna sredstva bez fizičkog sadržaja, koja služe za proizvodnju ili isporuku dobara i usluga, za iznajmljivanje drugim licima ili se koriste u administrativne svrhe, čiji efekti se očekuju u periodu dužem od jedne godine, kao što su koncesije, patenti, licence, zaštitni znaci, softver i slična prava, plaćeni avansi za pribavljanje nematerijalne imovine, kao i kupovinom stečeni gudvil.

Nematerijalna imovina ispunjava uslov za priznavanje samo ako:

- 1) postoji verovatnoća priliva budućih ekonomskih koristi koje se mogu pripisati tom sredstvu poslovnog subjekta; i
- 2) ukoliko može pouzdano da se izmeri njegova nabavna vrednost ili cena koštanja.

Poslovni subjekt procenjuje verovatnoću budućih ekonomskih koristi koristeći razumne i prihvatljive pretpostavke koje predstavljaju najbolju procenu uprave poslovnog subjekta ukupnih ekonomskih uslova koji će postojati tokom veka trajanja te imovine.

Nematerijalna imovina se početno meri po nabavnoj vrednosti, odnosno istorijskom trošku.

Nakon početnog priznavanja, nematerijalna imovina se vrednuje po svojoj nabavnoj vrednosti (ceni koštanja) umanjenoj za akumuliranu amortizaciju i eventualne akumulirane gubitke od obezvređenja.

U slučaju sticanja nematerijalne imovine putem državnih davanja, ona može biti stečena bez naknade, ili uz minimalnu naknadu putem državne pomoći.

Interno stečeni gudvil ne priznaje se kao nematerijalna imovina.

Nabavna vrednost (cena koštanja) posebno stečene nematerijalne imovine se sastoji od:

- 1) nabavne cene uključujući uvozne carine i PDV koji se ne može povratiti, nakon odbitka trgovinskih popusta i rabata; i

2) bilo kakvih direktno pripisivih troškova pripreme imovine za namenjenu upotrebu.

Primeri direktno pripisivih troškova su:

- 1) troškovi primanja zaposlenih nastalih direktno u procesu dovođenja imovine u radno stanje;
- 2) profesionalne naknade nastale direktno u procesu dovođenja imovine u radno stanje; i
- 3) troškovi testiranja pravilnog funkcionisanja imovine.

Primeri izdataka koji ne čine deo nabavne vrednosti nematerijalne imovine su:

- 1) troškovi uvođenja novog proizvoda ili usluge (uključujući troškove reklamiranja i promovisanja);
- 2) troškovi vođenja posla na novoj lokaciji ili sa novom grupom kupaca (uključujući troškove obuke osoblja); i
- 3) administrativni i drugi opšti režijski troškovi.

Priznavanje troškova u knjigovodstvenoj vrednosti nematerijalne imovine prestaje kada se imovina nalazi u stanju potrebnom da bi mogla da funkcioniše na način koji je uprava predvidela. Stoga, troškovi koji nastanu tokom korišćenja ili ponovnog raspoređivanja nematerijalne imovine ne uključuju se u knjigovodstvenu vrednost te imovine. Na primer, u knjigovodstvenu vrednost nematerijalne imovine nisu uključeni sledeći troškovi:

- 1) troškovi koji nastaju kada imovina koja može da funkcioniše na način koji je uprava predvidela tek treba da se stavi u upotrebu;
- 2) početni gubici poslovanja, kao što su gubici nastali u vreme kada raste potražnja za proizvodima te imovine.

Računovodstveno obuhvatanje nematerijalne imovine se bazira na njenom korisnom veku trajanja.

Iznos nematerijalne imovine sa konačnim vekom trajanja koji se amortizuje se alocira sistematski tokom njenog veka trajanja.

Obračun amortizacije započinje kada imovina postane raspoloživa za upotrebu, odnosno kada se nalazi na lokaciji i u stanju spremnom za poslovanje na način koji je rukovodstvo predvidelo.

Amortizacija prestaje na raniji od sledeća dva datuma:

- 1) datum na koji se imovina klasifikuje kao imovina koja se drži za prodaju (ili na koji se uključuje u grupu za otuđenje klasifikovanu kao grupa koja se drži za prodaju), ili
- 2) datum na koji prestaje priznavanje imovine.

Korišćeni metod amortizacije odražava dinamiku kojom se očekuje da će poslovni subjekt trošiti buduće ekonomske koristi od imovine. Ako se dinamika ne može pouzdano utvrditi, koristi se pravolinijski (linearni) metod. Troškovi amortizacije za svaki period se priznaju u Bilansu uspeha.

Različite metode amortizacije se mogu koristiti za raspoređivanje iznosa imovine koji se amortizuje sistematski tokom njenog veka trajanja. Ovi metodi uključuju metod pravolinijskog otpisa (proporcionalna metoda), metod opadajućeg salda (degresivni metod) i metod broja proizvedenih jedinica (funkcionalni metod). Metod koji će se koristiti se bira na osnovu očekivanog obrasca potrošnje očekivanih budućih ekonomskih koristi sadržanih u imovini i dosledno se primenjuje iz perioda u period, ukoliko ne dođe do promene očekivanog obrasca potrošnje ekonomskih koristi koje će proisteći iz te imovine. Dokazi koji bi poslužili kao osnova nekom metodu amortizacije nematerijalne imovine sa konačnim vekom trajanja, i koji bi rezultirali nižim iznosom akumulirane amortizacije, u odnosu na pravolinijski metod, retko se pojavljuju.

Amortizacija se obično priznaje u Bilansu uspeha. Međutim, ponekad se buduće ekonomske koristi sadržane u imovini apsorbuju prilikom proizvodnje druge imovine. U ovom slučaju, troškovi amortizacije predstavljaju deo cene koštanja druge imovine i uključuju se u njenu knjigovodstvenu vrednost. Na primer, amortizacija nematerijalne imovine koja se koristi u proizvodnom procesu uključuje se u knjigovodstvenu vrednost zaliha.

Pretpostavlja se da je rezidualna vrednost nematerijalne imovine sa konačnim vekom trajanja nula, osim ako:

1) ne postoji obaveza treće strane da kupi imovinu na kraju njenog veka trajanja; ili

2) ne postoji aktivno tržište za imovinu, i:

(1) rezidualna vrednost se može utvrditi pozivanjem na to tržište; i

(2) verovatno je da će takvo tržište postojati na kraju veka trajanja imovine.

Iznos koji se amortizuje za neku imovinu utvrđuje se posle odbitka njegovog ostatka vrednosti (rezidualne vrednosti).

Svaka rezidualna vrednost osim nule implicira da poslovni subjekt očekuje da otuđi nematerijalnu imovinu pre kraja njenog ekonomskog veka.

Amortizacioni period i metod amortizacije treba da se proveravaju najmanje na kraju svake finansijske godine. Ukoliko se očekivani vek trajanja imovine značajno razlikuje od prethodnih procena, amortizacioni period treba promeniti u skladu sa tim. Ukoliko je došlo do promene u očekivanom obrascu korišćenja budućih ekonomskih koristi od imovine, metod amortizacije se menja da bi se odrazio promenjeni obrazac. Takve promene se računovodstveno obuhvataju kao promene računovodstvenih procena.

Tokom upotrebe nematerijalne imovine, može postati očigledno da je procena njenog veka trajanja neadekvatna. Na primer, priznavanje gubitka od umanjenja vrednosti može ukazati da treba promeniti amortizacioni period.

Tokom vremena se obrazac budućih ekonomskih koristi za koje se očekuje da će priticati poslovnom subjektu od nematerijalne imovine može promeniti. Na primer, može

postati očigledno da je degresivni metod odgovarajući, a ne pravolinijski metod. Drugi primer je ako je korišćenje prava u obliku licence odloženo zbog aktivnosti na drugim komponentama poslovnog (biznis) plana. U takvom slučaju, ekonomske koristi koje proističu iz imovine mogu da se ne povrate sve do kasnijih perioda.

Dobitak ili gubitak koji nastaje iz prestanka priznavanja nematerijalne imovine se određuje kao razlika između neto prihoda od otuđenja, ako ih ima, i knjigovodstvene vrednosti imovine. Dobitak ili gubitak se priznaje u Bilansu uspeha kada imovina prestane da se priznaje.

v) Dugoročna materijalna imovina

Član 14

Dugoročna materijalna imovina je ona koju poslovni subjekt poseduje:

- 1) za korišćenje u proizvodnji proizvoda ili isporuci roba i usluga, za davanje u operativni lizing ili za obavljanje administrativnih poslova;
- 2) za koju se očekuje da će se koristiti duže od jedne godine; i
- 3) i koja je namenjena za korišćenje na trajnoj osnovi u svrhu aktivnosti poslovnog subjekta.

Dugoročna materijalna imovina obuhvata zemljište, građevinske objekte, postrojenja i opremu, transportna sredstva, nameštaj, alat i inventar sa korisnim vekom upotrebe dužim od godinu dana, avanse plaćene za dugoročnu materijalnu imovinu i ostalu dugoročnu materijalnu imovinu.

Dugoročna materijalna imovina se priznaje kao sredstvo samo, ako:

- 1) je verovatno da će buduće ekonomske koristi povezane sa tim sredstvom priticati u poslovni subjekt; i
- 2) se nabavna vrednost, odnosno cena koštanja tog sredstva može pouzdano izmeriti.

Dugoročna materijalna imovina koja ispunjava uslove za priznavanje kao sredstvo, početno se meri po nabavnoj vrednosti, odnosno ceni koštanja.

Nakon početnog priznavanja, dugoročna materijalna imovina se meri po nabavnoj vrednosti, odnosno ceni koštanja umanjenoj za akumuliranu amortizaciju i za eventualne akumulirane gubitke po osnovu obezvređenja.

Naknadni izdaci se uključuju u nabavnu vrednost ako zadovoljavaju navedene kriterijume iz stava 3. tač. 1) i 2) ovog člana.

Nabavna vrednost (cena koštanja) dugoročne materijalne imovine obuhvata:

- 1) fakturnu cenu, uključujući uvozne takse i PDV koji se ne može odbiti kao prethodni porez, nakon oduzimanja trgovačkih popusta i rabata;

2) sve troškove koji se mogu direktno pripisati dovođenju sredstva na lokaciju i u stanje koje je neophodno da bi sredstvo moglo funkcionisati, na način na koji to očekuje uprava;

3) inicijalnu procenu troškova demontaže, uklanjanja sredstva i obnove područja na kojem je sredstvo locirano, što je obaveza koja se poslovnom subjektu nameće bilo kada se sredstvo nabavi ili kao posledica korišćenja sredstva u toku određenog perioda za sve druge svrhe osim za proizvodnju zaliha u tom periodu.

Troškovi koji se mogu direktno pripisati su:

1) troškovi primanja zaposlenih koji nastaju direktno u izgradnji ili nabavci nekretnine, postrojenja i opreme;

2) troškovi pripreme terena;

3) inicijalni troškovi isporuke i manipulativni troškovi;

4) troškovi instaliranja i montaže;

5) troškovi provere da li sredstvo normalno funkcioniše, umanjeni za neto prihode od prodaje bilo kog sredstva proizvedenog tokom dovođenja sredstva na datu lokaciju i u dato stanje (kao što su uzorci proizvedeni prilikom testiranja opreme); i

6) honorari stručnjaka.

Primalac lizinga po ugovoru o finansijskom lizingu, u okviru dugoročne materijalne imovine iskazuje vrednost predmeta lizinga i obavezu u iznosu jednakom fer vrednosti uzete u lizing dugoročne materijalne imovine.

Davaoci lizinga priznaju dugoročnu materijalnu imovinu datu u finansijski lizing kao potraživanje u iznosu koji je jednak neto ulaganju u finansijski lizing.

Materijalna imovina čija je vrednost iskazana po istorijskom trošku u stranoj valuti se prevodi korišćenjem kursa na datum transakcije na svaki datum Bilansa stanja.

Kod početnog priznavanja, transakciju u stranoj valuti potrebno je evidentirati u funkcionalnoj valuti, primenjujući na iznos u stranoj valuti kurs između funkcionalne i strane valute važeći na datum transakcije.

Poslovni subjekt je obavezan da utvrdi trošak amortizacije odvojeno za svaki značajan deo stavke materijalne imovine. Svaki deo neke nekretnine, postrojenja i opreme, čija je nabavna vrednost, odnosno cena koštanja značajna u odnosu na ukupnu nabavnu vrednost datog sredstva se amortizuje posebno.

Poslovni subjekt raspoređuje iznos koji je početno priznat za neku nekretninu, postrojenje i opremu na njihove značajne delove i posebno amortizuje svaki takav deo.

Jedan materijalno značajan deo nekretnine, postrojenja i opreme može imati isti korisni vek i metod amortizacije kao i drugi materijalno značajan deo tog sredstva. Prilikom utvrđivanja troškova amortizacije, takvi delovi se mogu grupisati.

U istoj meri u kojoj poslovni subjekt posebno amortizuje neke delove nekretnine, postrojenja i opreme, on posebno amortizuje i ostatak tog sredstva. Ostatak se sastoji od delova koji pojedinačno nisu značajni. Ako poslovni subjekt ima različita očekivanja od ovih delova, mogu biti neophodne tehnike aproksimacije da bi se ostatak amortizovao na način kojim bi se obrazac potrošnje i/ili korisni vek delova verno predstavili.

Poslovni subjekt može izabrati da posebno amortizuje one delove sredstva čija nabavna vrednost nije značajna u odnosu na ukupnu nabavnu vrednost tog sredstva.

Trošak amortizacije za svaki period, priznaje se u Bilansu uspeha, osim ako nije uključen u knjigovodstvenu vrednost drugog sredstva.

Iznos koji se amortizuje, alocira se na sistematskoj osnovi u toku korisnog veka sredstva.

Rezidualna vrednost i korisni vek sredstva se proveravaju barem na kraju svake finansijske godine.

Amortizacija se priznaje čak i ako tržišna vrednost sredstva premašuje njegovu knjigovodstvenu vrednost, pod uslovom da rezidualna vrednost nije veća od njegove knjigovodstvene vrednosti.

Popravke i održavanje sredstva ne negiraju potrebu njegovog amortizovanja.

Iznos koji se amortizuje utvrđuje se nakon oduzimanja rezidualne vrednosti sredstva. Rezidualna vrednost sredstva je u praksi često beznačajna i u takvim okolnostima nije bitna kod izračunavanja iznosa koji se amortizuje.

Rezidualna vrednost sredstva se može povećati na iznos koji je jednak knjigovodstvenoj vrednosti sredstva ili veći od nje. Ako se to dogodi, trošak amortizacije sredstva je nula, osim i dok se njegova rezidualna vrednost naknadno ne smanji na iznos koji je niži od knjigovodstvene vrednosti sredstva.

Amortizacija sredstva započinje kada ono postane raspoloživo za korišćenje, to jest kada se nalazi na lokaciji i u stanju koje je neophodno da sredstvo funkcioniše na način na koji to predviđa uprava.

Amortizacija sredstva prestaje na datum ranijeg događaja: datum kada je sredstvo klasifikovano kao ono koje se drži za prodaju (ili je uključeno u grupu za otuđenje koja se klasifikuje kao grupa sredstava koja se drže za prodaju) ili datum prestanka priznavanja sredstva. Dakle vršenje amortizacije ne prestaje kada se sredstvo ne koristi ili kada se ne koristi aktivno, osim ako je ono u potpunosti amortizovano. Međutim, prema funkcionalnom metodu amortizacije, trošak amortizacije može biti nula ako nema proizvodnje.

Poslovni subjekt troši ekonomske koristi sadržane u nekom sredstvu uglavnom putem korišćenja sredstva. Međutim, ostali faktori, kao što su tehnološka ili komercijalna zastarelost i habanje dok se sredstvo ne upotrebljava, često dovode do smanjenja ekonomskih koristi koje su se mogle dobiti od sredstva. Zato je pri utvrđivanju korisnog veka trajanja sredstva, potrebno razmotriti sve sledeće faktore:

1) očekivana iskorišćenost sredstva se procenjuje na osnovu očekivanog kapaciteta sredstva ili fizičkih učinaka;

2) očekivano fizičko habanje koje zavisi od faktora poslovanja, kao što su broj smena u kojima će se sredstvo koristiti, program popravljanja i odražavanja, i briga o sredstvu i njegovo održavanje dok se ono ne koristi.

3) tehnička ili komercijalna zastarelost koja nastaje zbog promena ili poboljšanja u proizvodnji, ili zbog promene u tržišnoj potražnji za proizvodom ili uslugom koji se pružaju uz pomoć tog sredstva.

4) zakonska ili slična ograničenja korišćenja sredstva, kao što je istek roka lizinga.

Korisni vek trajanja sredstva definiše se pomoću njegove očekivane koristi za poslovni subjekt.

Politika upravljanja sredstvima nekog poslovnih subjekta može povlačiti za sobom otuđenje sredstava nakon određenog vremena ili nakon utroška određenog dela ekonomskih koristi sadržanih u sredstvu. Zbog toga korisni vek trajanja sredstva može biti kraći od njegovog ekonomskog veka trajanja.

Procena korisnog veka sredstva, je stvar prosuđivanja zasnovanog na iskustvu poslovnog subjekta sa sličnim sredstvima.

Zemljište i objekti su posebna sredstva koja se obračunavaju posebno, čak i kada su zajedno pribavljeni. Uz određene izuzetke, kao što su kamenolomi i tereni koji se koriste kao deponije, zemljište ima neograničeni korisni vek trajanja i zbog toga se ne amortizuje.

Objekti imaju ograničeni korisni vek trajanja i zbog toga su sredstva koja se amortizuju.

Povećanje vrednosti zemljišta na kojem se nalazi neki objekat, ne utiče na utvrđivanje korisnog veka trajanja tog objekta.

Ako nabavna vrednost zemljišta uključuje i troškove demontaže, uklanjanja i obnove, taj deo zemljišta se amortizuje tokom perioda u kojem su koristi stečene nastajanjem ovih troškova. U nekim slučajevima, samo zemljište može imati ograničen korisni vek trajanja i tada se ono amortizuje dinamikom koja odražava koristi koje se od njega dobijaju.

Korišćeni metod amortizacije odražava način očekivanog trošenja budućih ekonomskih koristi od sredstva.

Metod amortizacije, koji se primenjuje na neko sredstvo, proverava se najmanje jednom, na kraju svake finansijske godine, i ako postoje značajne promene u očekivanoj dinamici trošenja budućih ekonomskih koristi koje su sadržane u sredstvu, metod se menja da bi se odrazila promenjena dinamika. Takvu promenu treba obračunati kao promenu računovodstvene procene.

Različiti metodi amortizacije se mogu koristiti za alokaciju iznosa koji se amortizuje sistematski tokom korisnoga veka trajanja sredstva. Ovi metodi obuhvataju pravolinijski metod, degresivni metod i funkcionalni metod.

Pravolinijski metod za rezultat ima konstantne troškove u toku korisnog veka trajanja sredstva, ukoliko se rezidualna vrednost ne menja.

Degresivni metod za rezultat ima smanjenje troškova tokom korisnoga veka trajanja sredstva.

Funkcionalni metod za rezultat ima troškove koji se zasnivaju na očekivanom korišćenju ili učincima.

Poslovni subjekt se opredeljuje za metod koji najvernije odražava očekivanu dinamiku trošenja budućih ekonomskih koristi sadržanih u sredstvu. Taj metod se konzistentno primenjuje iz perioda u period osim ako ne dođe do promene očekivane dinamike trošenja tih budućih ekonomskih koristi.

Da bi se utvrdilo da li je vrednost neke stavke nekretnina, postrojenja i opreme umanjena, poslovni subjekt proverava knjigovodstvenu vrednost svojih sredstava, kada i utvrđuje nadoknadivu vrednost sredstva i kada priznaje ili poništava priznavanje gubitka usled umanjena vrednosti.

Umanjenje vrednosti ili gubitak nekretnine, postrojenja i opreme, povezana potraživanja ili plaćanje naknada od trećih strana i sve naknadne nabavke ili izgradnja sredstava za zamenu, predstavljaju posebne ekonomske događaje i obračunavaju se posebno, na sledeći način:

Knjigovodstvena vrednost nekretnine, postrojenja i opreme prestaje da se priznaje:

- 1) prilikom otuđenja; ili
- 2) kada se od njihovog korišćenja ili otuđenja ne očekuju buduće ekonomske koristi.

Dobitak ili gubitak koji nastane prilikom prestanka priznavanja nekretnine, postrojenja i opreme se uključuje u dobitak ili gubitak u Bilansu uspeha onda kada to sredstvo prestaje da se priznaje.

g) Investicione nekretnine

Član 15

Investicione nekretnine su nekretnine (zemljište ili zgrade - ili deo zgrade - ili i jedno i drugo), koje vlasnik ili korisnik lizinga, po osnovu finansijskog lizinga drži radi ostvarivanja zarade od izdavanja nekretnine ili radi uvećanja vrednosti kapitala ili radi i jednog i drugog, a ne radi:

- 1) upotrebe za proizvodnju ili snabdevanje robom ili pružanje usluga ili za administrativne svrhe; ili
- 2) prodaje u okviru redovnog poslovanja.

Prilikom početnog priznavanja investiciona nekretnina se vrednuje po nabavnoj vrednosti, odnosno ceni koštanja.

Nakon početnog priznavanja, investicijska nekretnina se može procenjivati po fer vrednosti ako se fer vrednost može pouzdano utvrditi bez nepotrebnih troškova i napora, a promene fer vrednosti se priznaju kao dobitak ili gubitak u Bilansu uspeha.

Samo investicione nekretnine čija se fer vrednost može pouzdano meriti bez prekomernih troškova ili napora, na stalnoj osnovi, procenjuje se po fer vrednosti kroz Bilans uspeha.

Sve druge investicione nekretnine se vrednuju po nabavnoj vrednosti koristeći model troškova amortizacije i obezvređenja na način propisan za dugoročnu materijalnu imovinu (nekretnine, postrojenja i opremu) u skladu sa članom 14. ovog pravilnika.

Kod promene računovodstvene politike investicione nekretnine, prelaskom sa nabavne vrednosti na fer vrednost, efekat promene se priznaje kao dobitak ili gubitak u Bilansu uspeha.

d) Biološka sredstva

Član 16

Biološka sredstva su sredstva koja se ne troše u jednogodišnjem proizvodnom ciklusu, kao na primer:

- 1) osnovno stado za obavljanje delatnosti, odnosno živa stoka od koje se dobija mleko, vuna i drugi proizvodi;
- 2) vinova loza od koje se dobija grožđe;
- 3) voćnjaci od kojih se dobija voće;
- 4) drveće od kojeg se seče deo stabla za ogrev, ali se ne seče i celo drvo, i dr.

Dugoročna biološka sredstva su obnovljiva sredstva, za razliku od poljoprivrednih proizvoda čijim ubiranjem i odvajanjem od biološkog sredstva prestaje životni proces biološkog sredstva.

Obnovljivost biološkog sredstva zasniva se na biološkoj transformaciji koja obuhvata proces rasta, promene osobina, proizvodnju i reprodukciju koji dovode do kvantitativnih i kvalitativnih promena na biološkom sredstvu. Za razliku od drugih osnovnih (stalnih) sredstava, efekti promena vrednosti bioloških sredstava, na kraju obračunskog perioda u odnosu na prethodni period, ili u odnosu na početno vrednovanje ako su pribavljena u toku perioda, iskazuju se kao prihodi, odnosno rashodi u Bilansu uspeha. Prema tome, kvantitativne, kvalitativne i tržišne promene vrednosti bioloških sredstava nastale u toku i na kraju obračunskog perioda predstavljaju osnov za utvrđivanje prihoda i rashoda u poljoprivrednoj delatnosti.

Biološka sredstva se vrednuju prilikom početnog priznavanja i na datum svakog Bilansa stanja po fer vrednosti umanjenoj za procenjene troškove prodaje, osim u slučaju kada se fer vrednost ne može pouzdano izmeriti.

Biološka sredstva čija se fer vrednost ne može lako utvrditi bez prekomernih troškova i napora, vrednuju se po nabavnoj ceni, odnosno ceni koštanja umanjenoj za kumuliranu

amortizaciju i akumulirane gubitke zbog obezvređenja. Kada se biološka sredstva vrednuju po metodu nabavne vrednosti, poslovni subjekt obelodanjuje sledeće:

- 1) opis svake klase svojih bioloških sredstava;
- 2) objašnjenje zašto se fer vrednost ne može pouzdano izmeriti;
- 3) metod amortizacije;
- 4) korisni vek trajanja ili stope amortizacije; i
- 5) bruto knjigovodstvenu vrednost i akumuliranu amortizaciju (zajedno sa akumuliranim gubicima od umanjenja vrednosti) na početku i na kraju perioda.

đ) Finansijski instrumenti

Član 17

Finansijski instrument je svaki ugovor na osnovu koga nastaje finansijska imovina jednog poslovnog subjekta i finansijska obaveza ili vlasnički instrument drugog poslovnog subjekta.

Finansijska imovina obuhvata sledeće vrste imovine:

- 1) udele i akcije kod povezanih subjekata;
- 2) zajmove povezanim subjektima;
- 3) ulaganja u pridružene subjekte;
- 4) ulaganja u hartije od vrednosti;
- 5) date kredite i depozite;
- 6) ostalu finansijsku imovinu.

Navedena finansijska imovina, zbog potrebe merenja, klasifikuje se u četiri osnovne kategorije:

- 1) finansijska imovina po fer vrednosti kroz Bilans uspeha;
- 2) finansijska imovina koja se drži do dospeća;
- 3) zajmovi i potraživanja;
- 4) finansijska imovina raspoloživa za prodaju.

Udele i akcije (vlasnički instrument) je svaki ugovor koji dokazuje udeo u kapitalu drugog poslovnog subjekta.

Zajmovi i potraživanja su nederivatna finansijska imovina sa fiksnim ili odredivim plaćanjima koja ne kotiraju na aktivnom tržištu.

Derivatni instrument je finansijski instrument ili drugi ugovor koji kumulativno ispunjava sledeća tri uslova:

- 1) vrednost derivata se menja zavisno od promena kamatne stope, cene drugog finansijskog instrumenta, cene robe, kursa stranih valuta ili druge "promenljive osnove".
- 2) derivat ne zahteva početno neto ulaganje ili je to ulaganje manje nego kod drugih vrsta ugovora za koje se može očekivati da slično reaguju na promene tržišnih faktora; i
- 3) podmiruje se na neki budući datum.

Finansijska imovina koja se drži do dospeća je nederivatna finansijska imovina sa fiksnim ili odredivim iznosom plaćanja i fiksnim dospećem za koju poslovni subjekt ima pozitivnu nameru i mogućnost da je drži do dospeća osim ulaganja koja zadovoljavaju definiciju zajmova.

Finansijska imovina čija se promena fer vrednosti priznaje u Bilansu uspeha je ona koja zadovoljava jedan od sledećih uslova:

- 1) klasifikovana je kao imovina namenjena trgovanju;
- 2) prilikom početnog priznavanja poslovni subjekt je svrstao u ovu kategoriju. Svaka navedena finansijska imovina može se prilikom početnog priznavanja svrstati u ovu kategoriju, osim ulaganja u vlasničke instrumente čija cena ne kotira na aktivnom tržištu.

Finansijska imovina raspoloživa za prodaju je sva imovina, osim zajmova, one imovine koja se drži do dospeća i one imovine koja se vodi po fer vrednosti kroz Bilans uspeha.

Fer vrednost je cena koja bi se ostvarila prodajom neke stavke imovine ili je plaćena za prenos neke obaveze u urednoj transakciji između tržišnih učesnika na datum merenja.

Finansijska imovina se početno meri po nabavnoj vrednosti koju predstavlja fer vrednost uvećana za troškove transakcije, osim imovine čija se promena fer vrednosti priznaje kroz Bilans uspeha kao dobitak ili gubitak.

Pri početnom merenju finansijske imovine po fer vrednosti kroz Bilans uspeha u početnu vrednost ne uključuju se transakcioni troškovi već oni terete rashode perioda.

Transakcioni troškovi su troškovi koji se direktno pripisuju kupovini, emitovanju ili prodaji finansijske imovine.

Naknadno vrednovanje na svaki naredni datum Bilansa stanja poslovni subjekt će zajmove i potraživanja i ulaganja koja se drže do dospeća, meriti po amortizovanoj vrednosti primenom metode efektivne kamatne stope. Efekti nastali naknadnim merenjem ove imovine priznaju se u Bilansu uspeha.

Na svaki naredni datum Bilansa stanja poslovnog subjekt će ulaganja u vlasničke instrumente kojima se ne trguje u skladu sa propisima kojima se uređuje tržište kapitala i čija se fer vrednost ne može pouzdano utvrditi (meriti) po nabavnoj vrednosti.

Ostalu finansijsku imovinu na svaki naredni datum Bilansa stanja poslovnog subjekt će meriti po fer vrednosti bez umanjenja za iznos transakcionih troškova. Promena fer

vrednosti za ostalu finansijsku imovinu priznaje se kao prihod ili rashod u Bilansu uspeha.

Prilikom naknadnog merenja, ako fer vrednost više nije dostupna za vlasnički instrument čija se promena fer vrednosti priznaje u Bilansu uspeha, njegova poslednja poznata fer vrednost je ujedno i knjigovodstvena vrednost, pa će poslovni subjekt nastaviti da meri takve instrumente po knjigovodstvenoj vrednosti dok fer vrednost ne bude ponovno dostupna. Ova finansijska imovina reklasifikuje se u kategoriju finansijske imovine raspoložive za prodaju.

Na kraju svakog izveštajnog perioda poslovni subjekt mora za svaku pojedinačnu finansijsku imovinu merenu po nabavnoj vrednosti ili amortizovanoj vrednosti izvršiti procenu umanjenja po osnovu obezvređenja.

Ako postoji objektivni dokaz o umanjenju vrednosti, poslovni subjekt mora gubitak od umanjenja vrednosti priznati kao rashod u Bilansu uspeha.

Umanjenje vrednosti finansijske imovine (pojedinačno ili grupno) može se utvrditi na osnovu sledećih okolnosti:

- 1) nepoštovanje ugovora u smislu kašnjenja s otplatom duga ili plaćanjem kamata;
- 2) verovatno pokretanje stečaja ili započinjanje finansijske reorganizacije;
- 3) nestanak aktivnog tržišta za finansijsku imovinu zbog finansijskih poteškoća emitenta;
- 4) značajne finansijske teškoće emitenta ili dužnika;
- 5) značajne promene s negativnim efektom koje su nastale u tehnološkom, ekonomskom ili pravnom okruženju u kojem posluje emitent finansijskog instrumenta.

Kod finansijske imovine koja se meri po amortizacionoj vrednosti gubitak od umanjenja vrednosti predstavlja razliku između knjigovodstvenog iznosa i sadašnje vrednosti procenjenih novčanih tokova diskontovanih po izvornoj efektivnoj kamatnoj stopi finansijske imovine.

Ako se gubitak od umanjenja vrednosti u budućim periodima smanji, a smanjenje se može objektivno povezati sa događajem koji je nastao nakon priznavanja umanjenja vrednosti, poslovni subjekt će ukinuti prethodno priznato umanjenje kroz Bilans uspeha, s time da knjigovodstveni iznos nakon ukidanja ne može biti veći od iznosa koji bi bio iskazan da umanjenje nije bilo prethodno priznato.

Izuzetno, gubitak od umanjenja vrednosti vlasničkog instrumenta koji se meri po trošku sticanja ne ispravlja se.

Gubitak od umanjenja vlasničkog instrumenta koji se klasifikuje kao imovina raspoloživa za prodaju ispravlja se u Bilansu uspeha.

e) Zalihe

Član 18

Zalihe su kratkoročna materijalna imovina:

- 1) koja se drži zbog prodaje u redovnom toku poslovanja;
- 2) koja se drži u procesu proizvodnje za navedenu prodaju; ili
- 3) u obliku osnovnog i pomoćnog materijala koji se troši u proizvodnom procesu ili prilikom pružanja usluga.

U toku reprodukcionog ciklusa pojavljuju se sledeće vrste zaliha:

- 1) zalihe sirovina i drugog materijala koji ulazi u supstancu gotovog proizvoda;
- 2) zalihe rezervnih delova i drugog materijala koji ne ulazi u supstancu gotovih proizvoda;
- 3) zalihe nedovršene proizvodnje, poluproizvoda i nedovršenih usluga;
- 4) zalihe gotovih proizvoda;
- 5) zalihe trgovačke robe i dr.;
- 6) kratkotrajna biološka sredstva.

Zalihe se mere po nabavnoj ceni, odnosno ceni koštanja ili po neto tržišnoj vrednosti u zavisnosti koja je vrednost niža. U nabavnu vrednost zaliha uključuju se svi troškovi nabavke i drugi troškovi koji su nastali dovođenjem zaliha na sadašnju lokaciju i sadašnje stanje.

Nabavna vrednost zaliha obuhvata fakturnu cenu, uvozne carine i druge takse (osim onih koje subjekt može kasnije da povrati od poreskih organa) i troškove prevoza, manipulativne i druge troškove koji se mogu direktno pripisati proizvodnji gotovih proizvoda, nabavci materijala i uslugama.

Trgovački popusti, rabati i druge slične stavke se oduzimaju pri određivanju troškova nabavke.

Troškovi konverzije zaliha se sastoje od troškova direktnog rada i opštih troškova proizvodnje. Oni takođe obuhvataju sistematski raspored fiksnih i varijabilnih opštih troškova proizvodnje, nastalih prilikom konverzije materijala u gotove proizvode.

Raspoređivanje fiksnih opštih troškova proizvodnje na učinke zasniva se na normalnom kapacitetu proizvodnje.

Normalni kapacitet proizvodnje se definiše kao količina proizvodnje koja se može ostvariti u proseku tokom određenog broja perioda ili sezona u normalnim uslovima uzimajući u obzir planirano održavanje.

Neraspoređeni fiksni opšti troškovi priznaju se kao rashod perioda u kojem su nastali. Ovi troškovi se odnose na neiskorišćenost kapaciteta.

Kada se u proizvodnom procesu proizvodi više proizvoda, a troškovi konverzije svakog proizvoda se ne mogu direktno identifikovati, potrebno ih je racionalno i dosledno raspoređivati na proizvode.

Osnovica raspoređivanja može biti relativna vrednost prodaje svakog proizvoda u fazi proizvodnog procesa kada se proizvodi mogu zasebno utvrditi ili po završetku proizvodnje.

Ostali troškovi se uključuju u trošak zaliha samo u meri u kojoj su stvarno nastali u vezi dovođenja zaliha na sadašnju lokaciju i u sadašnje stanje, kao npr. opšti neproizvodni troškovi ili troškovi dizajniranja proizvoda za određene kupce.

Troškovi koji se ne priznaju u cenu koštanja zaliha, a priznaju se kao rashod perioda u kojem su nastali su:

- 1) neuobičajeni troškovi otpadnog materijala, rada ili drugih proizvodnih troškova;
- 2) troškovi skladištenja, osim ako nisu nužno sastavni deo proizvodnog procesa pre iduće proizvodne faze;
- 3) administrativni opšti troškovi koji ne doprinose dovođenju zaliha na sadašnju lokaciju i sadašnje stanje, kao i troškovi pozajmljivanja (kamate, kursne razlike, efekti valutne klauzule i drugi troškovi u vezi sa pozajmljivanjem sredstava);
- 4) troškovi prodaje.

Obračun izlaza vrednosti zaliha vrši se po sledećim metodama:

- 1) metod specifične identifikacije troškova;
- 2) FIFO metoda ("prva ulazna jednaka prvoj izlaznoj");
- 3) metoda ponderisanog prosečnog troška.

Specifična identifikacija troškova znači, da se specifični troškovi pripisuju identifikovanim predmetima zaliha. To je primereni pristup za stavke koje se izdvajaju za određeni projekat, bez obzira da li su kupljene ili proizvedene.

Metod "prva ulazna jednaka prvoj izlaznoj" podrazumeva postupak da se stavka zaliha koja je prva kupljena prva upotrebi ili proda, tako da su stavke koje ostaju na zalihama na kraju perioda one, koje su zadnje kupljene ili proizvedene.

Metod prosečne cene podrazumeva postupak po kojem se trošak neke stavke određuje na osnovu prosečnog ponderisanog troška svih stavki na početku perioda i troška sličnih stavki koje su kupljene ili proizvedene u tom periodu. Prosek se može izračunati periodično ili po dobijanju svake dodatne pošiljke u zavisnosti od uslova u kojima poslovni subjekt posluje.

Utvrđivanje kurentnosti zaliha je potrebno, jer se može dogoditi da cena koštanja zaliha ne može biti nadoknađena u celosti, ako su zalihe oštećene ili u celosti ili delimično zastarele ili ako je smanjena njihova prodajna cena.

Nemogućnost nadoknade cene koštanja zaliha može biti prisutna, ako je došlo do povećanja procenjenih troškova dovršenja ili procenjenih troškova koji tek treba da nastanu zbog prodaje.

Otpisivanje vrednosti zaliha ispod troškova do neto tržišne vrednosti u skladu je sa zahtevom da se imovina ne može iskazati po vrednosti većoj od one koja će se ostvariti njihovom prodajom ili upotrebom.

Otpisivanje vrednosti zaliha do njihove neto tržišne vrednosti sprovodi se uobičajeno predmet po predmet. Međutim, u nekim okolnostima može biti adekvatnije grupisati slične ili povezane predmete zaliha.

Neto tržišna vrednost je procenjena cena prodaje u okviru redovnog poslovanja, umanjena za procenjene troškove dovršenja i procenjene troškove neophodne za realizaciju prodaje.

Procena neto tržišne vrednosti zasniva se na najnovijim dokazima koji postoje u vreme procene vrednosti zaliha za koje se očekuje da će biti realizovane. Ove procene uzimaju u obzir promene cena ili troškova direktno povezanih sa događajima nakon datuma bilansa u meri u kojoj ti događaji potvrđuju uslove koji su postojali na kraju perioda.

Materijal i druge zalihe namenjene proizvodnji zaliha ne otpisuju se ispod troška nabavke, ako se očekuje da će gotovi proizvodi u koje će biti ugrađene biti prodati po ceni u visini ili iznad cene koštanja. Međutim, kad smanjenje cene materijala upućuje na to da će cena koštanja gotovih proizvoda biti veća od neto tržišne vrednosti, vrednost materijala se otpisuje do neto tržišne vrednosti.

Neto tržišna vrednost procenjuje se ponovo u svakom sledećem periodu. Ako su neke okolnosti u ranijem periodu uticale na otpis zaliha ispod troškova nabavke, a te okolnosti više ne postoje, ili ako postoji nedvosmisleni dokaz o povećanju neto tržišne vrednosti zbog promene ekonomskih uslova, poništava se raniji otpis do iznosa koji je prethodno bio priznat kao rashod. Iznos bilo kojeg poništenja otpisa vrednosti zaliha kao posledica povećanja neto tržišne vrednosti treba priznati kao prihod, uz istovremeno povećanje zaliha, do visine prethodno priznatog rashoda.

Član 19

Izuzetno od člana 18. ovog pravilnika, zalihe poljoprivrednih proizvoda proizvedenih kao rezultat sopstvenih bioloških sredstava poslovnog subjekta, mere se po fer vrednosti umanjenoj za troškove prodaje u momentu ubiranja, odnosno sakupljanja. Ovako utvrđena vrednost predstavlja nabavnu vrednost na taj datum, od kada se ove zalihe vrednuju kao ostale materijalne zalihe u skladu sa članom 18. ovog pravilnika.

Troškovi prodaje su procenjeni troškovi koji sadrže: prevozne i druge troškove potrebne da poljoprivredni proizvodi budu dopremljeni na dato tržište, naknade brokerima i dilerima, takse nadzornim organizacijama i robnim berzama, porezi, carine i druge dažbine.

Fer vrednost sredstva se zasniva na njegovoj sadašnjoj lokaciji i stanju. Kao rezultat toga, na primer, fer vrednost stoke na farmi je cena za stoku na odgovarajućem tržištu umanjena za troškove transporta i druge troškove dopremanja stoke na to tržište.

Poljoprivredni proizvodi su proizvodi bioloških sredstava kao na primer: mleko, meso, voće, vuna, posečena stabla, pamuk i slično.

Ako postoji aktivno tržište poljoprivrednih proizvoda, cena koja se kotira na tom tržištu je odgovarajuća osnova za određivanje fer vrednosti tog sredstva. Ako poslovni subjekt ima pristup različitim aktivnim tržištima, koristi se najrelevantnije tržište. Na primer, ako poslovni subjekt ima pristup na dva aktivna tržišta, koristi cene sa onog tržišta koje planira da koristi.

Ako ne postoji aktivno tržište, poslovni subjekt pri određivanju fer vrednosti koristi jednu ili, kada je to moguće, više sledećih alternativa:

1) cenu poslednje tržišne transakcije, pod uslovom da nije bilo značajne promene ekonomskih okolnosti od datuma te transakcije do datuma Bilansa stanja;

2) tržišne cene za slična sredstva koje se koriguju kako bi se odrazile razlike; i

3) sektorske repere, kao što je vrednost voćnjaka izražena po gajbi, bušelu (merici, vagonu) ili hektaru prinosa i vrednost stada izražena po kilogramu mesa.

Dobitak ili gubitak koji nastaje pri početnom priznavanju poljoprivrednog proizvoda po fer vrednosti umanjenoj za procenjene troškove prodaje uključuje se u dobitak ili gubitak u Bilansu uspeha za period u kom nastaje.

Dobitak ili gubitak može nastati pri početnom priznavanju poljoprivrednog proizvoda kao rezultat ubiranja i iskazuje se u Bilansu uspeha.

Član 20

(Brisano)

z) Kratkoročni plasmani i potraživanja

Član 21

Kratkoročni plasmani i potraživanja su finansijski instrumenti sa rokom dospelosti za naplatu do godinu dana od dana početnog priznavanja.

Kratkoročni krediti i zajmovi procenjuju se po nominalnoj vrednosti, umanjenoj indirektno za procenjene gubitke zbog obezvređenja, a direktno za nastala i dokumentovana smanjenja vrednosti.

Hartije od vrednosti i otkupljene akcije i udeli drugih pravnih lica procenjuju se po nabavnoj vrednosti ili po tržišnoj vrednosti ako je ona niža.

Otkupljene sopstvene akcije i otkupljeni sopstveni udeli iskazuju se po nominalnoj vrednosti, a razlika između otkupne i nominalne vrednosti se iskazuje na poziciji emisije premije.

Potraživanja za prodatu robu kupcima na kratkoročni kredit, priznaju se u nominalnom (nediskontovanom) iznosu novčanog potraživanja, a to je normalno fakturna vrednost.

Kratkoročna potraživanja procenjuju se po nominalnoj vrednosti, umanjenoj indirektno za procenjeni iznos verovatne nenaplativosti potraživanja, a direktno ako je nemogućnost naplate izvesna i dokumentovana.

Finansijski plasmani i potraživanja u stranoj valuti, kao i potraživanja sa valutnom klauzulom procenjuju se po srednjem kursu strane valute na dan sastavljanja finansijskih izveštaja, umanjenoj indirektno za procenjeni iznos verovatne nenaplativosti, a direktno ako je nemogućnost naplate izvesna i dokumentovana.

i) Gotovinski ekvivalenti i gotovina

Član 22

Gotovinskim ekvivalentima i gotovinom smatraju se hartije od vrednosti, depoziti po viđenju, gotovina, plemeniti metali i predmeti od plemenitih metala.

Hartije od vrednosti imaju karakter gotovinskog ekvivalenta ako su neposredno unovčive uz beznačajan rizik smanjenja vrednosti i u poznate iznose gotovine.

Hartije od vrednosti kao gotovinski ekvivalenti, depoziti po viđenju i gotovina procenjuju se po nominalnoj vrednosti.

Plemeniti metali i predmeti od plemenitih metala procenjuju se u visini vrednosti izvedene iz cene plemenitih metala na svetskom tržištu.

Hartije od vrednosti, depoziti po viđenju i gotovina u stranoj valuti procenjuju se po srednjem kursu strane valute na dan sastavljanja finansijskih izveštaja.

j) Aktivna vremenska razgraničenja

Član 23

Računi aktivnih vremenskih razgraničenja predstavljaju specifične pozicije bilansa na kojima se iskazuju vremenski razgraničeni rashodi i prihodi između dva obračunska perioda, odnosno između Bilansa uspeha tekuće i narednih godina. U cilju utvrđivanja realnog finansijskog rezultata, pre izrade godišnjih finansijskih izveštaja i zaključka poslovnih knjiga vrši se razgraničenje rashoda i prihoda na obračunske periode kojima ekonomski pripadaju, bez obzira na momenat plaćanja rashoda, odnosno naplate prihoda.

Računi aktivnih i pasivnih vremenskih razgraničenja zasnivaju se na načelu nastanka poslovnog događaja. Po ovom načelu, učinci poslovnih promena i drugih događaja se priznaju u momentu nastanka (a ne kada se gotovina ili njen ekvivalent primi ili isplati) i evidentiraju u poslovnim knjigama i uključuju u finansijske izveštaje u periodima na koji se odnose.

Finansijski izveštaji pripremljeni na načelu nastanka poslovnog događaja informišu korisnike ne samo o poslovnim promenama iz prethodnog perioda, koje uključuju isplatu i prijem gotovine, već takođe i o obavezama za isplatu gotovine u budućem periodu i o resursima koji predstavljaju gotovinu koja će biti primljena u budućem periodu. Zbog toga ti izveštaji obezbeđuju takvu vrstu informacija o prošlim poslovnim promenama i ostalim događajima koje su najkorisnije za korisnike pri donošenju ekonomskih odluka.

U aktivna vremenska razgraničenja spadaju sledeće stavke: unapred plaćeni, odnosno fakturisani troškovi narednog perioda, zarađeni prihodi za koje nisu izdate fakture i ostala aktivna vremenska razgraničenja.

2. Kapital i obaveze

a) Kapital

Član 24

Kapital, u smislu ovog pravilnika, je sopstveni izvor finansiranja imovine koji predstavlja ostatak vrednosti imovine poslovnog subjekta posle odbitka svih njegovih obaveza.

Kapital se sastoji od: upisanog osnovnog kapitala (akcijski kapital, udeli, ulozi, državni kapital, društveni kapital, zadružni udeli, emisiona premija), ostali kapital, neuplaćeni upisani kapital, rezerve (zakonske, statutarne i druge rezerve), dobitak iz ranijih godina i dobitak iz tekuće godine, umanjen za porez na dobit.

Gubitak iz ranijih godina i gubitak iz tekuće godine predstavljaju ispravku vrednosti kapitala.

Kapital i gubitak unose se u finansijske izveštaje u nominalnom iznosu, odnosno u visini knjigovodstvene vrednosti.

Upisani kapital je novčano izražena vrednost ulaganja koje je uneto kao kapital u poslovni subjekt i koji je upisan u registar privrednih subjekata.

Emisiona premija je deo kapitala koji poslovni subjekt ostvaruje realizacijom akcija, odnosno udela iznad nominalne vrednosti upisanog kapitala, odnosno iznad troškova sticanja sopstvenih akcija, odnosno udela, kao i dodatno uplaćeni kapital i ostale dodatne uplate u skladu sa zakonom.

Rezerve su deo kapitala koje se formiraju iz dobiti poslovnog subjekta.

Neraspoređena dobit ili nepokriveni gubitak je deo dobiti prethodnih perioda koja ostaje poslovnom subjektu nakon raspoređivanja u rezerve, isplate dividende ili udela u dobiti umanjena za gubitke prethodnih perioda.

Dobitak ili gubitak tekućeg obračunskog perioda je deo kapitala kao rezultat viška prihoda nad rashodima, odnosno viška rashoda na prihodima ostvarenih u tekućem obračunskom periodu nakon obračuna poreza na dobit.

S obzirom na to da kapital predstavlja ostatak imovine poslovnog subjekta nakon odbitka svih obaveza, priznavanje kapitala neposredno je povezano sa priznavanjem imovine i obaveza.

Merenje kapitala u finansijskim izveštajima vrši se merenjem pojedinih vrsta imovine i obaveza koje utiču na promenu vrednosti kapitala.

b) Dugoročna rezervisanja

Član 25

Dugoročna rezervisanja predstavljaju obaveze po osnovu kojih će se vršiti isplate u narednim obračunskim periodima, a odnose se naročito na:

- 1) rezervisanja za troškove u garantnom roku;
- 2) rezervisanja za obnavljanje prirodnih bogatstava;
- 3) rezervisanja za zadržane kaucije i depozite;
- 4) rezervisanja za ostale verovatne troškove koji će nastati, a odnose se na sadašnje učinke (rezervisanja za sudske sporove, za izdate garancije i druga jemstva i druga rezervisanja).

Dugoročna rezervisanja iz stava 1. ovog člana procenjuju se u visini očekivanih izdataka po osnovu kojih će se isplate vršiti u narednim obračunskim periodima.

Procenjivanje dugoročnih rezervisanja vrši se na osnovu verodostojne tehničke, knjigovodstvene i druge dokumentacije, na način uređen opštim aktom poslovnog subjekta.

Član 26

Nastali izdaci po osnovu izvršenih dugoročnih rezervisanja terete iznos rezervisanja.

Izdaci preko iznosa izvršenih rezervisanja iskazuju se kao rashodi, a neiskorišćeni deo rezervisanja se ukida i iskazuje kao prihod.

v) Obaveze

Član 27

Obaveza je sadašnja obaveza poslovnog subjekta, proizašla iz prošlih događaja i za čije se izmirenje očekuje odliv resursa. Obaveza se priznaje kada je izvesno da će zbog isplate sadašnje obaveze, doći do odliva resursa poslovnog subjekta i kada se iznos za njenu isplatu može pouzdano izmeriti.

Obaveze se klasifikuju kao kratkoročne i dugoročne.

Dugoročnim obavezama smatraju se obaveze prema matičnim, zavisnim i drugim povezanim pravnim licima, obaveze po dugoročnim kreditima i zajmovima, obaveze po hartijama od vrednosti i ostale dugoročne obaveze, koje dospevaju u roku dužem od godinu dana od dana sastavljanja finansijskih izveštaja, ili u trajanju poslovnog ciklusa ako je on duži od godinu dana.

Kratkoročna obaveza je sadašnja obaveza koja dospeva za izmirenje u roku od dvanaest meseci od dana sastavljanja finansijskih izveštaja.

Finansijske obaveze obuhvataju obaveze po osnovu kratkoročnih i dugoročnih kredita. Ove obaveze se iskazuju po amortizovanoj vrednosti. Obaveze po osnovu kredita sadrže i troškove transakcije, odnosno troškove obrade kreditnog zahteva i druge obaveze koje zajmoprimac otplaćuje banci ili drugom kreditoru. Troškovi transakcije koji su dodati obavezi po osnovu kredita se amortizuju u toku otplate kredita, obično u jednakom iznosu koji se izračunava tako što se iznos troškova podeli sa brojem rata.

Deo dugoročnih obaveza koji dospeva u roku kraćem od godinu dana od dana sastavljanja finansijskih izveštaja, iskazuje se kao kratkoročna obaveza.

U finansijske obaveze spadaju i obaveze po osnovu emitovanih dugoročnih i kratkoročnih hartija od vrednosti, i te obaveze se iskazuju po amortizovanoj vrednosti.

Obaveze se procenjuju u visini nominalne vrednosti proistekle iz odgovarajuće poslovne i finansijske transakcije, prema verodostojnim ispravama.

Obaveze u stranoj valuti, kao i obaveze sa valutnom klauzulom, procenjuju se po srednjem kursu strane valute na dan sastavljanja finansijskih izveštaja, a utvrđene pozitivne i negativne razlike i efekti iskazuju se u okviru finansijskih prihoda i rashoda u Bilansu uspeha.

Državna davanja dobijena pre ispunjavanja kriterijuma priznavanja priznaju se kao obaveza.

Član 28

Obaveze kod kojih je istekao rok zastarelosti unose se u ostale prihode.

Obaveze po osnovu hartija od vrednosti iskazuju se zajedno sa kamatom koja je obračunata do dana sastavljanja finansijskih izveštaja.

Kamata za buduće periode nakon dana sastavljanja finansijskih izveštaja ne iskazuje se u Bilansu stanja.

g) Pasivna vremenska razgraničenja

Član 29

U okviru pasivnih vremenskih razgraničenja iskazuju se unapred naplaćeni prihodi i troškovi tekućeg perioda za koje nije primljena isprava ili kad obaveza plaćanja nastaje u budućem periodu.

U okviru pasivnih vremenskih razgraničenja iskazuju se odloženi prihodi i primljene donacije sa namenom utvrđenom ugovorom.

IV PROCENJIVANJE POZICIJA BILANSA USPEHA

1. Prihodi i rashodi

Član 30

Prihod predstavlja bruto priliv ekonomskih koristi u toku obračunskog perioda koji proizlazi iz redovnih aktivnosti poslovnog subjekta, kada ti prilivi imaju za posledicu povećanje kapitala, osim povećanja kapitala koje se odnosi na uplate vlasnika kapitala.

Rashod predstavlja smanjenje ekonomskih koristi u toku obračunskog perioda u obliku odliva ili potrošnje imovine ili stvaranja obaveza koji dovodi do smanjenja kapitala, osim smanjenja kapitala koje se odnosi na isplatu učešća u dobiti (dividende) vlasnicima kapitala.

Prihodi i rashodi se klasifikuju kao poslovni prihodi i rashodi, finansijski prihodi i rashodi i drugi prihodi i rashodi.

a) Poslovni prihodi i rashodi

Član 31

Poslovne prihode čine prihodi od prodaje robe, proizvoda i usluga, prihodi od aktiviranja učinaka, prihodi od subvencija, dotacija, regresa, kompenzacija i povraćaja dažbina po osnovu prodaje robe, proizvoda i usluga i drugi poslovni prihodi koji su obračunati u knjigovodstvenoj ispravi, nezavisno od vremena naplate.

Prihodi od prodaje robe, proizvoda i usluga priznaju se po fakturnoj vrednosti, po odbitku datih rabata i drugih popusta i PDV-a.

Prihodima od aktiviranja učinaka smatraju se prihodi po osnovu upotrebe robe, proizvoda i usluga za nematerijalna ulaganja, osnovna sredstva, učešća u kapitalu, materijal, inventar i rezervne delove, prirast osnovnog stada i sopstveni transport radi nabavke materijala i robe, uključujući i troškove utovara, istovara i za reprezentaciju. Prihodima od aktiviranja učinaka smatraju se i prihodi po osnovu prenosa sopstvenih proizvoda na zalihe robe radi dalje prodaje.

Prihodi iz stava 3. ovog člana vrednuju se i priznaju po ceni koštanja, koja obuhvata direktne troškove materijala i rada i alocirane opšte troškove proizvodnje.

Poslovni prihodi se na kraju obračunskog perioda uvećavaju ili umanjuju za promenu stanja zaliha nedovršene proizvodnje i gotovih proizvoda.

Prihodi od državnih davanja koja ne nameću primaocu uslove u vezi sa određenim budućim rezultatima priznaju se kao prihod prilikom priznavanja potraživanja po osnovu davanja. Prihodi od državnih davanja koja nameću primaocu uslove u vezi sa određenim budućim rezultatima priznaju se kao prihod samo kada se ispune uslovi u vezi sa rezultatima.

Član 32

Poslovne rashode čine rashodi direktnog materijala, nabavna vrednost prodane robe i drugi poslovni rashodi (troškovi ostalog materijala, proizvodne usluge, rezervisanja, amortizacija, nematerijalni troškovi, porezi i doprinosi poslovnog subjekta nezavisni od rezultata, bruto zarade i ostali lični rashodi, nezavisno od momenta plaćanja).

Troškovi direktnog materijala i prodane robe vrednuju se i priznaju po nabavnoj vrednosti.

Troškovi zarada se iskazuju u visini stvarno obračunatih zarada.

Drugi poslovni rashodi se priznaju po fakturnoj vrednosti, odnosno vrednosti utvrđenoj na osnovu računovodstvene isprave.

b) Finansijski prihodi i rashodi

Član 33

Finansijske prihode čine prihodi od kamata, pozitivne kursne razlike, pozitivni efekti po osnovu valutne klauzule, dividende i ostali finansijski prihodi.

Prihodi od kamate se priznaju u iznosima obračunatim primenom ugovorene ili zatezne kamatne stope za korišćena sredstva od strane lica kome su sredstva data na raspolaganje do dana sastavljanja finansijskih izveštaja.

Prihodi od dividendi se priznaju u visini naplaćenih prihoda, odnosno u visini pripisanih dividendi osnovnom kapitalu.

Član 34

Finansijske rashode čine rashodi po osnovu kamata, negativne kursne razlike, negativni efekti po osnovu valutne klauzule, kao i ostali finansijski rashodi.

Rashodi kamata se iskazuju u iznosima obračunatim primenom ugovorene i zatezne kamatne stope za korišćena primljena sredstva do dana sastavljanja finansijskih izveštaja.

Ostali finansijski rashodi se iskazuju u visini isplaćenih iznosa.

v) Ostali prihodi i rashodi

Član 35

Dobici od prodaje nematerijalnih ulaganja i osnovnih sredstava, učešća u kapitalu, dobici od prodaje dugoročnih hartija od vrednosti, dobici od prodaje materijala, viškovi, prihodi od smanjenja obaveza, prihodi od naplaćenih otpisanih potraživanja, prihodi po osnovu efekata ugovorene zaštite od rizika, osim efekata po osnovu valutne klauzule, prihodi od ukidanja neiskorišćenih dugoročnih rezervisanja i ostali prihodi priznaju se po obračunatim iznosima zasnovanim na verodostojnoj dokumentaciji.

Prihode po osnovu usklađivanja vrednosti imovine čine pozitivni efekti po osnovu vrednosnog usklađivanja do iznosa ranije izvršenog obezvređenja nematerijalnih ulaganja, osnovnih sredstava, zaliha potraživanja i finansijskih plasmana, u skladu sa ovim pravilnikom.

Član 36

Gubici po osnovu prodaje i rashodovanja nematerijalnih ulaganja i osnovnih sredstava, gubici po osnovu prodaje dugoročnih hartija od vrednosti i učešća u kapitalu, gubici od prodaje materijala, manjkovi, rashodi po osnovu efekata ugovorene zaštite od rizika, osim efekata po osnovu valutne klauzule, rashodi direktnih otpisa potraživanja i rashodi po osnovu otpisa (rashodovanja) zaliha, priznaju se po obračunatim iznosima zasnovanim na verodostojnoj dokumentaciji.

Rashode po osnovu obezvređenja imovine čine negativni efekti po osnovu obezvređenja nematerijalnih ulaganja, osnovnih sredstava, zaliha i potraživanja i finansijskih plasmana, u skladu sa ovim pravilnikom.

V PRELAZNE I ZAVRŠNE ODREDBE

Član 37

Ovaj pravilnik primenjuje se počev od sastavljanja finansijskih izveštaja za 2014. godinu.

Pravilnik o načinu priznavanja i procenjivanja imovine, obaveza, prihoda i rashoda malih pravnih lica i preduzetnika ("Službeni glasnik RS", br. 106/06 i 111/06 - ispravka) prestaje da važi 30. decembra 2015. godine.

Član 38

Ovaj pravilnik stupa na snagu osmog dana od dana objavljivanja u "Službenom glasniku Republike Srbije".

- propis objavljen u „Službenom glasniku RS“ broj 118/2013 od 30.12.2013. godine, stupio na snagu 07.01.2014. godine

- poslednje izmene i dopune objavljene u „Službenom glasniku RS“ broj 95/2014 od 05.09.2014. godine, stupile na snagu 13.09.2014. godine

AKTIVA sistem doo, Novi Sad



Osnivanje preduzeća i radnji, Računovodstvena agencija, Poresko savetovanje



Propisi besplatno www.aktivasistem.com Obrasci besplatno

Misija, vizija, cilj

Profesionalnim pružanjem usluga najvišeg nivoa iz oblasti administrativno - ekonomsko - finansijsko - pravnog segmenta poslovanja, od osnivanja firme pa tokom celog njenog postojanja, na ekonomičan način omogućiti mikro i malim preduzećima i preduzetnicima da se u celosti posvete svojoj osnovnoj delatnosti, a administraciju da sa poverenjem prepuste Agenciji.