

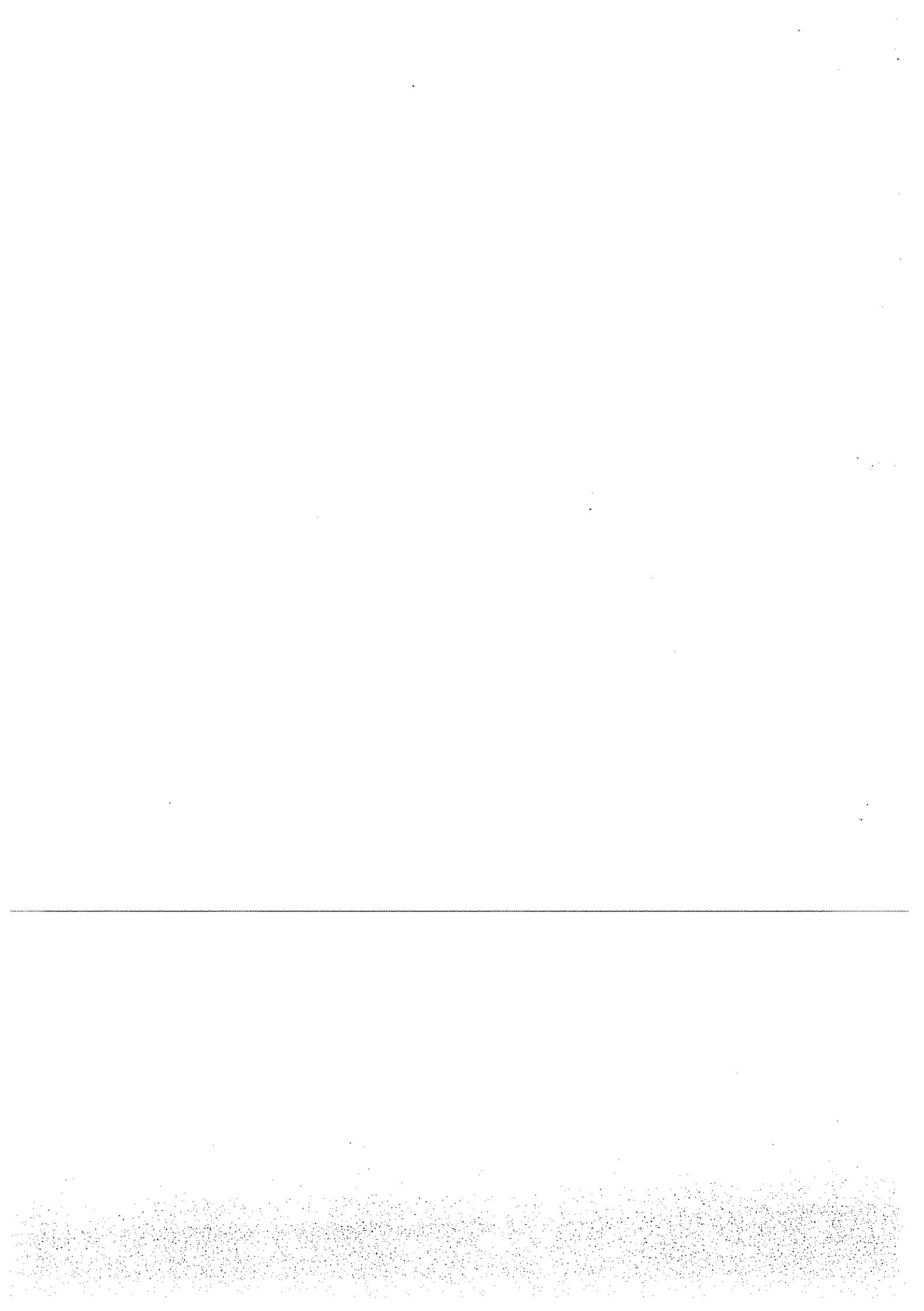


Ј.П. ЗАВОД ЗА УЧБЕНИКЕ  
Бр. 1157  
01 28 02 2016 год.  
БЕОГРАД

Јавно предузеће "Завод за уџбенике", Београд

**ПРАВИЛНИК  
О РАЧУНОВОДСТВУ И  
РАЧУНОВОДСТВЕНИМ ПОЛИТИКАМА**

Београд, јануар 2016. године



На основу члана 39. став 1. тачка 23. Статута Јавног предузећа „Завод за уџбенике“, Београд 01/871 од 11.02.2014. године, сходно одредбама Закона о рачуноводству („Службени гласник РС“ бр. 62/2013 од 16.07. 2013. године), Надзорни одбор Јавног предузећа „Завод за уџбенике“, Београд, на својој седници одржаној дана 24.02.2016. године донео је:

## ПРАВИЛНИК о рачуноводству и рачуноводственим политикама

### I. ОШТЕ ОДРЕДБЕ

#### Члан 1.

Правилником о рачуноводству и рачуноводственим политикама (у даљем тексту: Правилник) Јавног предузећа „Завод за уџбенике“, Београд (у наставку: Предузеће) регулише се интерна рачуноводствена регулатива Предузећа, под којом се подразумева:

1. прецизирање упутства и смерница за вођење пословних књига;
2. прецизирање рачуноводствених политика за признавање и процењивање билансних позиција;
3. прецизирање упутства и смерница за усвајање, достављање и обелодањивање финансијских извештаја;
4. прецизирање других питања за које је Законом о рачуноводству и ревизији предвиђено да се уређују општим актом правног лица.

Сходно одредбама Закона о рачуноводству, овај правилник усаглашен је са актуелном:

1. законском регултивом и
2. професионалном регултивом.

Законском регултивом, у смислу овог правила, подразумевају се закони и подзаконски прописи донети за извршавање закона.

Професионална регулатива, у смислу овог правила, првенствено се односи на:

1. Међународне рачуноводствене стандарде (у даљем тексту: МРС);
2. Међународне стандарде финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ);
3. Тумачења која даје Комитет за тумачење међународног финансијског извештавања.

#### Члан 2.

Овим правилником се у Предузећу детаљније:

1. уређује организација рачуноводства на начин који омогућава свеобухватно евидентирање, као и спречавање и откривање погрешно евидентираних пословних промена;
2. утврђују интерни рачуноводствени контролни поступци;

3. уређује утврђивање упутстава и смерница за усвајање, достављање и обелодаљивање финансијских извештаја;
4. утврђује начин одређивања лица која су одговорна за законитост и исправност настанка пословне промене, као и за састављање и контролу рачуноводствених исправа о пословној промени;
5. уређује кретање рачуноводствених исправа и рокови за њихово достављање на даљу обраду;
6. прецизирају рачуноводствене политике за признавање и процењивање имовине, обавеза, прихода и расхода;
7. уређују друга питања вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја за која је прописано да се уређују општим актом у складу са Законом о рачуноводству и Законом о ревизији, другим подзаконским прописима и захтевима професионалне регулативе.

## II. ОРГАНИЗАЦИЈА РАЧУНОВОДСТВЕНОГ СИСТЕМА И ИНТЕРНЕ РАЧУНОВОДСТВЕНЕ КОНТРОЛЕ

### Члан 3.

Рачуноводство Предузећа обухвата скуп послова који обезбеђују функционисање рачуноводственог информационог система и послова финансијске функције.

*Рачуноводствени информациони систем чини део информационог система Предузећа који за интерне и екстерне кориснике обезбеђује податке и информације о финансијском положају, успешности и променама у финансијском положају Предузећа.*

*Послови финансијске функције обухватају активности неопходне за адекватно функционисање финансија у Предузећу, као што су: контрола новчаног пословања, финансирање пословних функција, обрачун и плаћање зарада, фискалних издатака и других обавеза, благајничко пословање, наплата и исплата преко текућих рачуна итд.*

Обављање рачуноводствених послова се, пре свега, организује кроз:

1. службу књиговодства (у даљем тексту: књиговодствена служба)
2. службу финансија и зарада (у даљем тексту: финансијска служба).

У зависности од потреба Предузећа, део рачуноводствених послова се може поверити и другим, новоформираним службама.

Финансијском и књиговодственом службом руководи *Помоћник директора сектора финансија за послове рачуноводства*.

Шефови служби су за свој рад непосредно одговорни *Директору сектора финансија*.

### Члан 4.

У оквиру службе књиговодства и финансија се обављају разноврсни послови, као што су:

1. финансијско књиговодство;
2. вођење аналитике, помоћних књига и евиденција;
3. рачуноводствено планирање;

4. рачуноводствени надзор и контрола;
5. рачуноводствено извештавање и информисање;
6. састављање и достављање периодичних и годишњих финансијских извештаја;
7. благајничко пословање;
8. обрачун и плаћање разноврсних издатака (зараде, накнаде зарада и друга примања запослених; уговор о делу, ауторски и други уговори, фиксални издаци итд.);
9. контрола и/или ликвидирање улазних књиговодствених докумената и других рачуноводствених исправа у складу са пратећим, важећим законским прописима;
10. састављање и достављање пореских пријава и других прописаних обрачуна и евиденција од стране државних органа;

11. остали послови које им као задатак одреди *Директор сектора финансија*.

Обављање послова у служби књиговодства и служби финансија, као и појединачних задаци и одговорност запослених, детаљније се прецизира општим актом којим се уређује радни однос и систематизација послова и радних задатака у Предузећу.

## Пословне књиге

### Члан 5.

Рачуноводствени подаци и информације о стању и променама на имовини, обавезама и капиталу, приходима, расходима и резултату пословања; обезбеђују се у пословним књигама које чине:

1. дневник;
2. главна књига;
3. помоћне књиге.

**Дневник** представља хронолошку евиденцију пословних промена по датуму настанка, односно редоследу пријема рачуноводствене исправе, броју и називу рачуна главне књиге, дуговном и потражном износу рачуна главне књиге и кратком објашњењу настале пословне промене. Када се ради о књижењу које има више од једног дуговања и потраживања, прво се у дневник уносе књижења на дуговној страни рачуна, а онда књижења на потражним рачунима.

Дневник омогућава увид у хронолошку евиденцију свих пословних трансакција и користи се као контролни инструмент за књижења спроведена у главној књизи.

**Главну књигу** чине сви рачуни контног плана предузећа на којима се евидентирају настале пословне трансакције, односно информације о променама на имовини, обавезама, капиталу, приходима и расходима. Главна књига представља основ за састављање финансијских извештаја.

**Помоћне књиге** су аналитичке евиденције које се воде по врсти, количини и вредности за нематеријалну и материјалну имовину (нематеријална улагања, неректнине, постројења, опрему, ситан инвентар и резервне делове, инвестиционе неректнине, стална средства намењена продаји и пословања која престају, залихе материјала, робе, недовршене производње и готових производа), за финансијска

средстава (као што су девизна и динарска новчана средства, потраживања од купца, потраживања по примљеним меницама, датим кредитима и другим хартијама од вредности), за финансијске обавезе (као што су обавезе за порезе и друге дажбине, према добављачима, по издатим меницама и емитованим другим хартијама од вредности, обавезе по узетим кредитима, обавезе према запосленима и другим лицима) и друге књиге по потреби.

Пословне књиге воде се тако да омогућавају контролу исправности књижења, чувања и коришћења података, као и увид у хронологију извршених књижења и сагледавање свих промена на рачунима главне књиге и помоћних књига.

Пословне књиге се воде електронским путем на рачунару и по потреби се могу одштампati и приказати на рачунару, уз коришћење рачуноводственог софтвера који обезбеђује функционисање система интерних контрола и омогућава брисање прокњижених пословних промена.

### Вођење пословних књига

#### Члан 6.

**Вођење пословних књига**, састављање и презентација финансијских извештаја Предузећа врши се у складу са законском, професионалном и интерном регулативом, односно у складу са рачуноводственим политикама утврђеним овим Правилником.

*Обављање наведених послова може у Предузећу да обавља лице које:*

1. има захтевану школску спрему, радно искуство и остале услове предвиђене општим актом Предузећа о унутрашњој организацији и систематизацији;
2. није кажњавано за кривична дела која га чине недостојним за обављање послова из области рачуноводства.

Предузеће је дужно да својим општим актом о унутрашњој организацији и систематизацији одреди услове које мора да испуњава лице коме се поверијава вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја. Именовање тог лица врши директор Предузећа и са њиме се закључује Уговор о раду.

Право увида у пословне књиге имају органи овлашћени законом и актима Предузећа. Служба рачуноводства и служба финансија не могу, без претходно прибављене сагласности Руководства, упознати друга лица са подацима који су садржани у пословним књигама и књиговодственим исправама.

За избор, утврђивање и усвајање рачуноводствених политика одговорни су Директор и Надзорни одбор Предузећа.

### Рачуноводствене исправе

#### Члан 7.

Књижење пословних промена на имовини, обавезама, капиталу, приходима и расходима врши се на основу веродостојне **рачуноводствене исправе**, која представља писани доказ о насталој пословној промени.

Рачуноводствена исправа мора да обухвати све податке потребне за књижење у пословним књигама, тако да се из рачуноводствене исправе може сазнати основ и врста пословне промене.

Рачуноводствену исправу (на пример, излазну фактуру) састављају лица одговорна за обављање одговарајућих послова чијим извршењем настају пословне промене за које се састављају рачуноводствене исправе. Руководилац организационог дела, односно сектора, одређује лице које саставља рачуноводствену исправу о насталом пословном догађају, односно пословној промени.

Рачуноводствена исправа се саставља у потребном броју примерака и мора бити потписана и оверена печатом од стране лица овлашћених за састављање и/или контролу рачуноводсвених исправа.

Књижење пословне промене може се вршити на основу фотокопије, под условом да је на фотокопији наведено место чувања оригиналне исправе, са потписом одговорног лица.

#### Члан 8.

Рачуноводственом исправом сматра се и исправа добијена телекомуникационим путем, укључујући и електронску размену податка између рачунара у складу са одговарајућим стандардима из ове области.

Рачуноводствена исправа послата телекомуникационим путем мора да буде потписана дигиталним потписом, у складу са законом и потврђена електронском поруком на основу уговора који је потписан између пошиљаоца и примаоца.

Пошиљалац је одговоран да подаци на улазу у телекомуникациони систем буду засновани на рачуноводственим исправама, као и за чување оригиналне исправе.

#### Члан 9.

Обевезни елементи рачуноводствене исправе су:

1. датум, назив и адреса издаваоца исправе;
2. назив (фактура, пријемница, требовање признаница, спецификација, чек, меница и др.) и број исправе;
3. садржина пословне промене и основ за њено извршење;
4. количина и вредност у динарима, изражени на начин који одговара природи извршеног посла;
5. потпис лица овлашћеног за састављање рачуноводствене исправе;
6. потпис одговорног и овлашћеног лица за контролу законитости и исправности настанка пословне промене.

Поједине рачуноводствене исправе морају да садрже и друге обевезне елементе, сходно законским прописима. Тако, на пример, примљене улазне фактуре и издате излазне фахттуре, уважавајући релевантне одредбе Закона о ПДВ-у, морају да садрже следеће податке: назив, адресу и ПИБ обvezника - издаваоца рачуна; место и датум издавања и редни број рачуна, назив, адресу и ПИБ обvezника - примаоца рачуна; врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга, датум промета добара и услуга, висину авансних плаћања, износ основице, пореску стопу која се примењује, износ ПДВ који је обрачунат на основицу и напомену о пореском ослобађању.

Поред наведених обавезних података, Директор сектора финансија, на пример, за потребе аналитике, утврђује и додатне податке које треба да садрже

рачуноводствене исправе. Практично, Директор сектора финансија, уважавајући обавезујуће законске одредбе, у сарадњи са шефовима службе књиговодства и финасија, не само да одређује садржину и изглед рачуноводствене исправе, већ одређује и број примерака, технику попуњавања, као и кретање рачуноводствених исправа.

Уз рачуноводствену исправу треба да буду садржани сви прилози којима се доказује настанак пословне промене.

Рачуноводствена исправа треба да буде уредна, без брисања и поништавања података. Изузетно, за улазне фактуре за које постоји објективан проблем добијања нове, или објективан проблем поновног обезбеђивања свих потребних потписа, може се ручно извешти исправка, с тим што исправка мора бити оверена од стране лица које је саставило рачуноводствену исправу.

#### Члан 10.

Шеф службе финансија одговоран је за контролу улазних рачуноводствених исправа и својим потписом на исправи и на четвртастом ликвидационом печату гарантује да је исправа истинита, законски и рачунски тачна, као и да верно приказује пословну промену, при чему носи и део одговорности при вршењу контроле од стране инспекцијских органа.

Контролом рачуноводствених исправа пре књижења утврђује се њихова потпуност, истинитост, рачунска тачност и законитост.

Контролу рачуноводствених исправа не могу да врше лица која су задужена материјалним стварима (вредностима) на које се исправе односе.

Рачуноводствене исправе састављене на рачунару могу да имају електронски потпис особе која је исправу саставила или ауторизован дигитални потпис.

#### Члан 11.

Лица која састављају и врше пријем рачуноводствених исправа, дужна су да потписану исправу и другу документацију у вези са насталом променом доставе рачуноводству одмах по изради, односно пријему, а најкасније у року од три дана од дана када је пословна промена настала, односно у року од три дана од датума пријема.

Лица која воде пословне књиге, после спроведене контроле примљених рачуноводствених исправа, дужна су да рачуноводствене исправе прокњиже у пословним књигама наредног дана, а најкасније у року од пет дана од дана пријема.

#### Рачуноводствени софтвер

#### Члан 12.

Пословне књиге предузећа воде се на рачунару.

*Рачуноводствени софтвер који се користи за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја, мора да обезбеди следеће:*

1. функционисање интерних рачуноводствених контрола;
2. онемогућавање брисања прокњижених пословних промена - грешке направљене у књижењу не могу се у поступку аутоматске обраде података

- исправљати њиховим брисањем, већ једино књиговодственом техником  
сторна;
3. контролу улазних података;
  4. контролу исправности унетих података;
  5. увид у промет и стање рачуна главне књиге;
  6. увид у хронологију обављеног уноса пословних промена;
  7. чување и коришћење података;
  8. подаци из пословних књига (дневник, главна књига и помоћне књиге) по потреби могу да се одштампају или прикажу на екрану;
  9. меморисање података, као и адекватну заштиту меморисаних података.

### Интерне рачуноводствене контроле

#### Члан 13.

Предузеће је дужно да успостави, примењује и развија систем интерних контрола, под којима се, сходно природи, сложености и ризичности пословања Предузећа, подразумева прецизирање одговарајућих процедура, поступака и радњи. Систем интерних контрола је усмерен адекватном сагледавању промена услова пословања, са циљем спречавања прекомерне изложености екстерним и интерним ризицима, незаконитости и неправилности у раду, као и заштити интереса поверилаца и свих других који имају интереса у Предузећу.

Са рачуноводственог аспекта, систем интерних рачуноводствених контрола обезбеђује свообухватност, тачност, поузданост и веродостојност рачуноводствених исправа и финансијских извештаја. Прецизније, систем интерне рачуноводствене контроле обухвата све мере, процедуре и поступке које се предузимају у Предузећу са циљем: заштите средстава од прекомерног трошења, превара или неефикасне употребе; обезбеђења поузданости и веродостојности рачуноводствених података, обезбеђења извршења послова у складу са усвојеном политиком Управе, примене законских прописа и адекватне оцене рада свих радника, руководилаца и организационих делова у оквиру Предузећа.

Интерна рачуноводствена контрола првенствено треба да обезбеди поузданост и веродостојност, како рачуноводствених података, тако, последично, и финансијских извештаја.

Свака пословна промена (трансакција) да би била поуздана и веродостојана, треба да прође четири одвојене фазе, и то:

1. да је прописано одобравање настанка такве пословне промене;
2. да је одобрена од надлежног руководиоца;
3. да је извршена;
4. да је евидентирана у пословним књигама.

#### Члан 14.

За обезбеђење поузданости и веродостојности рачуноводствених података и финансијских извештаја треба обезбедити спровођење следећих мера интерне контроле:

1. запослени који су материјално задужени појединим средствима или користе одређена средства, не могу за та средства да воде рачуноводствену евиденцију;
2. запослене који се дуже материјалним и новчаним средствима, ако је могуће, треба повремено замењивати другим запосленима, а све са циљем уочавања грешака и неправилности које су претходни запослени учинили;
3. запослени који воде аналитичку евиденцију купца не могу вршити готовинске новчане наплате од купца за које воде евиденцију;
4. рачуноводствене исправе, као што су чекови, менице, фактуре, наруџбенице и други документи; морају бити означени серијским бројевима и издавани по редоследу тих бројева;
5. захтеви за набавку (требовања и други документи) не могу се реализовати ако претходно нису оверени од стране овлашћеног руководиоца, нити се без одобреног захтева могу вршити плаћања и књижења по наведеним документима;
6. наруџбеница за набавку материјала и робе саставља се у више копија, од којих се оригинал шаље добављачу, на основу којег он шаље робу и рачун на бази унетих података из наруџбенице;
7. пре обрачуна зарада запослених потребно је извршити контролу радног времена, за период за који се врши обрачун, обезбедити брз и тачан обрачун и исплату зарада и накнада зарада, као и плаћање прописаних пореза и доприноса.

#### Члан 15.

У служби финансија накнадну контролу истинитости, исправности, тачности и законитости појединих улазних рачуноводствених исправа, пре предаје на књижење или плаћање, врши лице задужено за послове ликвидатуре, чија се функција утврђује општима актом о систематизацији послова и задатака.

Овлашћена и одговорна лица у финансијској служби извршену контролу потврђују својим потписом на рачуноводственом документу, с тим да ликвидатор ставља правоугаони штамбиль на документ. Изглед штамбиља одређује Директор сектора финансија.

У случају утврђивања неправилности, у зависности од врсте неправилности, лице које је извршило контролу обавештава Директор сектора финансија, или шефа службе, или лица која су испоставила рачуноводствену исправу или која су учествовала у пословном догађају, а ради спровођења неопходних исправки.

#### Члан 16.

Финансијска служба је одговорна за плаћање по свим основама.

Контролу законитости плаћања врши Директор сектора финансија или лице које је он овластио.

#### Члан 17.

Рачуноводствене улазне исправе се из финансијске службе, након уредно извршене контроле, прослеђују у службу књиговодства на даља књижења.

### Члан 18.

Шеф књиговодствене службе одређује начин шифрирања налога за књижење, систем шифрирања докумената и осталих података на рачуноводственим документима.

По извршеном књижењу, књиговођа одлаже рачуноводствене исправе са Налогом за књижење ради даљег чувања. Књиговођа својим потписом на Налогу за књижење потврђује да је налог прокњижен.

### Усклађивање главне књиге и помоћних књига и попис имовине и обавеза

#### Члан 19.

Усклађивање промета и стања главне књиге са дневником и помоћних књига са главном књигом врши се пре пописа имовине и обавеза и пре састављања финансијских извештаја.

Стање имовине и обавеза у књиговодству се усклађује најмање једном годишње са стварним стањем које се утврђује пописом.

Попис имовине и обавеза врши се на крају пословне године, са стањем на последњи дан пословне године. Попис књига, филмова, фотоса, архивске грађе и др., врши се сваке треће године.

Пописну комисију у саставу од најмање три члана именује Надзорни одбор.

При вршењу пописа физичке имовине и готовине пописној комисији нису доступни подаци о стању физичке имовине и готовине у пословним књигама на дан пописа.

По извршеном попису, пописна комисија сачињава извештај о попису физичке имовине и готовине у коме се исказује: вредност утврђена пописом, вредност у пословним књигама на дан пописа, вишкови и мањкови и предлог начина усклађивања књиговодственог са стварним стањем (на пример, давање предлога на чији терет падају мањкови).

Усклађивање међусобних обавеза и потраживања са дужницима, врши се једном годишње са најранијим стањем на дан 30. новембра, достављањем у писменом облику Извода отворених ставки обавеза и потраживања на тај дан.

У Напоменама уз финансијске извештаје обелодањује се спецификација релевантних неусаглашених обавеза и потраживања.

Надзорни одбор разматра извештај пописне комисије и доноси одлуку о начину усклађивања књиговодственог са стварним стањем (на пример, доноси одлуку на чији терет падају мањкови).

#### Члан 20.

Поред редовног пописа имовине, потраживања и обавеза који се врши на крају пословне године, у току године врши се ванредан попис и усклађивање стања приликом примопредаје дужности рачунополагача, статусне промене, продаје правног лица, својинске трансформације, отварања, то јест закључења поступка редовне ликвидације и стечаја Предузећа, као и у другим случајевима предвиђеним законом.

## **Годишњи и периодични обрачуни - финансијски извештаји**

### **Члан 21.**

Финансијски извештаји ( биланс стања, биланс успеха, извештај о осталом резултату, извештај о токовима готовине, извештај о променама на капиталу, Напомене уз финансијске извештаје) се састављају за текућу пословну годину са стањем на дан 31. децембра текуће године. У случају статусних промена Предузећа (спајање, подела и одвајање) или продаје, финансијски извештаји се састављају на дан утврђен у одлуци о промени, односно на дан утврђен у уговору о продаји. Финансијски извештаји састављају се и у случају отварања, односно закључења стечаја, односно поступка ликвидације Предузећа.

### **Члан 22.**

Књиговодствена служба је дужна да предлог финансијских извештаја достави директору Предузећа, који исте доставља Надзорном одбору Предузећа.

**Надзорни одбор разматра предлог финансијских извештаја и доноси одлуку о њиховом усвајању**, у року који обезбеђује да се исти предају надлежним институцијама, у законски прецизираним роковима. За благовремено достављање финансијских извештаја надлежним институцијама, на начин и у роковима утврђеним законом, одговоран је Директор Предузећа и Директор сектора финансија.

Финансијске извештаје потписује законски заступник правног лица, као и лице које је општим актом Предузећа одређено за његово састављање. Финансијски извештаји могу бити потписани дигиталним потписом, ако се извештаји приказују у електронском облику, у складу са одговарајућим стандардом.

### **Члан 23.**

Надзорни одбор или директор може да одлучи да се периодични обрачун саставља и за краће периоде (на пример, тромесечни, шестомесечни или деветомесечни).

Периодични обрачун за краће периоде се ради на исти начин као и за годишњи обрачун, с тим што директор Предузећа одлучује да ли ће се и који попис вршити, као и који ће се финансијски извештаји припремати.

---

### **Члан 24.**

Књиговодствена служба је дужна да пре састављања годишњег обрачуна, као и обрачуна за краће периоде, спроведе припремне радње, као и да изврши:

1. исказивање у пословним књигама свих промена насталих у току периода за који се саставља обрачун, као и контролу да ли је то исказивање у потпуности урађено;
2. усклађивање аналитичких са припадајућим синтетичким рачунима;
3. усклађивање књиговодственог стања имовине и обавеза са стањем утврђеним пописом, као и да изврши књижење утврђених мањкова, вишкова и сл.;

4. друге радње ради правилног и тачног утврђивања прихода, расхода, имовине, обавеза и капитала.

#### **Чување пословних књига и рачуноводствених исправа**

##### **Члан 25.**

Рачуноводствене исправе и пословне књиге се чувају у пословним просторијама Предузећа, у роковима који су као најкраћи прописани Законом о рачуноводству и ревизији.

##### **Члан 26.**

Пословне књиге које се воде на рачунару и софтвер који се користи за вођење пословних књига се чувају на рачунару и у одговарајућем медију за архивирање података.

По истеку пословне године, дневник и главна се штампају и штампани чувају у прописаним роковима.

### **III. РАЧУНОВОДСТВЕНЕ ПОЛИТИКЕ**

##### **Члан 27.**

Рачуноводствене политике су посебна начела, основи, конвенције, правила и пракса које је усвојило Предузеће за састављање и презентацију финансијских извештаја у складу са професионалном регулативом (МРС, МСФИ и Тумачења Комитета за тумачење међународног финансијског оглашавања).

Усвојене рачуноводствене политике односе се на признавање, укидање признавања, мерење и процењивање средстава, обавеза, прихода и расхода предузећа.

Пословни догађаји чије рачуноводствено обухватање није посебно уређено овим Правилником, евидентирају се у складу са професионалном регулативом.

#### **Нематеријална улагања**

##### **Члан 28.**

**Нематеријална улагања** су средства која се могу идентификовати као немонетарна и без физичког обележја, као што су: гоодшил, лиценце, концесије, патенти, франшизе, улагања у развој и сл. Имовина испуњава критеријум могућности идентификовања када је одвојива, односно када се може одвојити од ентитета и продати, пренети, лиценцирати, изнајмити или разменити, било појединачно или заједно са повезаним уговором, имовином или обавезом; или настаје по основу уговорних или других законских права, без обзира да ли су та права преносива или одвојива од ентитета или од других права или обавеза.

Да би се нематеријално улагање признало као имовина неопходно је да буду испуњени захтеви прописани МРС 38 - Нематеријална имовина, односно:

1. да је вероватно да ће се будуће економске користи, приписиве имовини, улити у ентитет;

2. да ентитет има могућност контроле над том имовином;

3. да се набавна вредност (цена коштања) може поуздано одмерити.

Ако један од захтева није испуњен, издаци по основу нематеријалних улагања се признају на терет расхода у периоду у којем су издаци настали.

Појавни облици *будућих економских користи* не подразумевају њихово испољавање само кроз приходе од производа и услуга, већ се могу испољити путем уштеде трошка или неких других користи од нематеријалне имовине коју ентитет користи.

*Ентитет има могућност контроле над имовином* ако је у стању да стекне будуће економске користи које произилазе из ресурса и да ограничи приступ других тим користима.

Интерно генерисани гоодшил, као и нематеријална имовина која проистиче из истраживања (или из фазе истраживања интерног пројекта) се не признаје као нематеријално улагање. Издаци по основу истраживања (или у фази истраживања интерног пројекта) се признају као расход у периоду када су издаци настали.

**Почетно мерење нематеријалног улагања** врши се по набавној вредности (цени коштања).

**Накнадно мерење нематеријалног улагања**, након почетног признавања, врши се по набавној вредности (цени коштања) умањеној за акумулирану амортизацију и акумулиране губитке од умањења вредности (сходно релевантним одредбама MPC 36 - Умањење вредности имовине).

**Амортизација нематеријалне имовине** је условљена проценом ентитета да ли је користан век трајања:

1. неограничен или
2. ограничен.

Нематеријална имовина не подлеже амортизацији ако ентитет процени да је користан век трајања неограничен, то јест ако се на основу анализе свих релевантних фактора не може предвидети завршетак периода када се очекује да ће нематеријална имовина генерисати приливе нето токова готовине у ентитет.

Нематеријална имовина са ограниченим корисним веком трајања се амортизује током њеног корисног века трајања, под којим се подразумева период када се очекује да ће имовина ентитету бити расположива за коришћење. Ако нематеријална имовина настаје по основу уговорних или других законских права, максималан користан век трајања је одређен важењем тих уговорних или законских права, осим ако се та права могу обновити, када користан век трајања може да укључи и период обнове, али само у случају да постоје докази да ентитет може извршити обнову без значајнијих трошкова.

Користан век трајања се проверава на крају сваке финансијске године и ако се новим проценама утврди да постоје значајне разлике у односу на претходне процене, амортизациони период се прилагођава новим проценама. Промена корисног века трајања се третира променом рачуноводствене процене и књиговодствено обухвата сходно релевантним одредбама MPC 8 - Рачуноводствене политике, промене рачуноводствених процена и грешке.

Амортизација нематеријалне имовине врши се применом линеарног (праволинијског) метода.

Износ који се амортизује представља набавна вредност или други износ који замењује ту вредност (у финансијским извештајима) умањена за резидуалну вредност.

Резидуална вредност је процењени износ који би ентитет примио данас ако би отуђио нематеријално средство, након одбијања процењених трошкова отуђења и под претпоставком да је средство на крају корисног века трајања и у стању које се очекује на крају корисног века трајања.

За резидуалну вредност нематеријалне имовине се увек претпоставља да је нула, осим у случајевима када постоји обавеза треће стране да купи имовину на крају њеног века трајања; или постоји активно тржиште нематеријалне имовине, уз претпоставку да ће такво тржиште постојати и на крају века трајања имовине, када се резидуална вредност може утврдити позивањем на то тржиште.

Обрачун амортизације почиње када имовина постане расположива за употребу, односно када се налази на локацији и у стању спремном за пословање на начин како је то предвиђено у ентитету.

За потребе састављања пореског биланса, амортизација нематеријалних улагања врши се према важећим законским прописима.

Нематеријална улагања која су, према *МСФИ 5 - Стална имовина која се држи за продају и престанак пословања*, класификована као средства која су намењена продаји или су у оквиру пословања које се обуставља, на дан биланса се исказују као обртна средства (нематеријална улагања намењена продаји или средства пословања које се обуставља) и процењују се по нижој вредности између:

1. књиговодствене вредности;
2. фер (поштене) вредности умањене за трошкове продаје.

### Некретнине, постројења и опрема

#### Члан 29.

Као некретнине, постројења и опрема признају се материјална средства која се користе у производњи, за испоруку робе, за пружање услуга, за изнамљивање другима, или у административне сврхе; и за која се очекује да ће се користити дуже од једног обрачунског периода. Некретнине, постројења и опрема се признају као средство ако је вероватно да ће се будуће економске користи повезане са тим средством приливати у ентитет и ако се набавна вредност (цена коштања) тог средства може поуздано одмерити.

Почетно мерење некретнина, постројења и опреме врши се по набавној вредности (цена коштања), која обухвата набавну цену и све зависне трошкове набавке, то јест све директно приписиве трошкове довођења средства у стање функционалне приправности.

У набавну вредност, односно цену коштања некретнине, постројења и опреме укључују се и трошкови камата који су настали по основу изградње или набавке тих средстава ако су испуњени услови за примену допуштеног алтернативног поступка из *MPC 23 Трошкови позајмљивања*.

**Накнадно мерење непримених, постројења и опреме** врши се по трошковном моделу из MPC 16 *Некретнине, постројења и опрема*, односно по набавној вредности или цени коштања, умањеној за исправке вредности по основу кумулиране амортизације и обезвређења.

Амортизација непримених, постројења и опреме врши се применом линеарног (праволинијског) метода.

**Износ који се амортизује** (набавна вредност/цена коштања, или други износ који замењује ту вредност у финансијским извештајима умањен за резидуалну вредност) се систематски алоцира током корисног века трајања средства.

При утврђивању корисног века трајања средства уважавају се разни фактори као што су: очекивана искоришћеност средства и физичко хабање, техничка и комерцијална застарелост, законска или слична ограничења коришћења средстава итд. Резидуална вредност је процењени износ који би ентитет примио данас ако би отуђио средство, након одбијања процењених трошкова отуђења и уз претпоставку да је средство на крају корисног века трајања и у стању које се очекује на крају корисног века трајања.

Резидуална вредност и преостали корисни век трајања средстава се проверавају на крају сваке финансијске године од стране компетентних процењивача. Ако су нове процене различите од претходних, промена се третира променом рачуноводствене процене и књиговодствено се обухвата на основу MPC 8.

**Обрачун амортизације почиње** када непримених, постројења и опрема постане расположиво за употребу, односно када се налази на локацији и у стању спремном за пословање на начин како је то предвиђено у ентитету.

**Обрачун амортизације** престаје када се ставка непримених, постројења и опреме искључи, као и када се рекласификује као стално средство намењено продаји или у оквиру пословања које се обуставља, у складу са одговарајућим одредбама овог правилника. Дакле, амортизација се обрачунава и када се непримених, постројења и опреме не користи, осим ако није рекласификовано као стално средство намењено продаји или у оквиру пословања које се обуставља.

За потребе састављања пореског биланса, амортизација непримених, постројења и опреме врши се према важећим законским прописима.

**Вредновање накнадних издатака у непримених, постројења и опрему**, врши се када се ради о улагањима која продужавају корисни век употребе средстава, повећавају капацитет, унапређују средство чиме се побољшава квалитет производа, или се битно смањују трошкови производње у односу на трошкове пре улагања. Ако је век трајања уграђеног дела, признатог као накнадни издатак, различит од века трајања средства у које је уграђен, онда се тај део води као посебно средство и амортизује у току корисног века трајања.

Трошкови сервисирања, техничког одржавања, мање поправке и остало не повећавају вредност средства већ представљају расход периода.

Одстрањен део појединог средства се расходује по процењеној вредности, ако није могуће утврдити његову књиговодствену вредност.

**Улагања на туђим неприменим, постројењима и опреми** исказују се и признају на посебном рачуну, ако је вероватно да ће се будуће економске користи везане за то средство прилити у ентитет. Амортизација ових средстава

се врши на основу процењеног века коришћења, који може бити једнак или краћи од периода трајања уговора о закупу.

Некретнине, постројења и опрема која су, према МСФИ 5, класификована као средства намењена продаји, или су у оквиру пословања које се обуставља, на дан биланса се исказују као обртна средства и процењују се по нижој вредности између књиговодствене вредности и фер (поштене) вредности умањене за трошкове продаје.

### Алат и ситан инвентар и резервни делови

#### Члан 30.

Као стално средство признају се и подлежу амортизацији средства алата и ситног инвентара и резервних делова, чији је корисни век трајања дужи од годину дана, ако је вероватно да ће се будуће економске користи повезане са тим средством приливати у ентитет и ако се набавна вредност (цена коштања) тог средства може поуздано одмерити.

Резервни делови из става 1 овог члана, по уградњи, увећавају набавну вредност средства у коју су уграђени.

Средства алата и инвентара и резервних делова, која не задовољавају услове из става 1 овог члана, исказују се или као обртна средства (залихе) или као трошак пословања.

### Лизинг

#### Члан 31.

Лизинг је споразум по којем давалац лизинга преноси на корисника лизинга право коришћења средства за договорени временски период у замену за плаћање или низ плаћања.

У случају финансијског лизинга, корисник лизинга почетно одмеравање врши тако што признаје као средство и обавезу у својим билансима стања, у износима који су на почетку трајања лизинга једнаки фер вредности средства која су предмет лизинга, или по садашњој вредности минималних плаћања за лизинг, ако је она низка. *Фер вредност* је износ по којем се предмет лизинга може разменити између упознатих, вольних страна у оквиру независне трансакције.

Приликом израчунавања садашње вредности минималних плаћања за лизинг, дисконтна стопа се генерално утврђује на основу каматне стопе садржане у лизингу. Ако се каматна стопа не може утврдити, као дисконтна стопа користи се инткрементална каматна стопа на задуживање, то јест очекивана каматна стопа коју би ентитет платио у случају позајмљивања средства на сличан рок и са сличним гаранцијама за куповину средства које је предмет лизинга.

Сви иницијални директни трошкови корисника лизинга додају се износу који је признат као средство.

По питању накнадног одмеравања, минимална плаћања лизинга треба поделити између финансијских трошкова и смањења неизмирене обавезе. Финансијски трошак се алоцира на периоде током трајања лизинга, тако да се остварује константна периодична каматна стопа на преостали салдо обавезе.

Амортизација средства прибављеног путем финансијског лизинга врши се у складу са политиком амортизације средстава која су у власништву ентитета. Ако није сасвим јасно да ли ће корисник лизинга стећи право власништва над средством које је предмет лизинга до краја трајања лизинга, то средство се у потпуности амортизује у краћем периоду од трајања лизинга и века трајања.

У случају пословног лизинга, плаћања лизинга се признају као расход. Генерално, за средства прибављена путем пословног лизинга се признавање расхода врши по праволинијској основи током трајања лизинга.

### Инвестиционе некретнине

#### Члан 32.

**Инвестициона некретнина** је некретнина коју држи власник или корисник лизинга у оквиру финансијског лизинга у циљу остваривања прихода од закупнина или пораста вредности капитала, или и једног и другог, а не за:

1. коришћење у производњи, при набавци добара и услуга, или у административне сврхе; или
2. продају у оквиру редовног пословања.

Инвестициона некретнина се признаје као средство ако је вероватно да ће ентитет у будућности остварити економску корист од те инвестиционе некретнине; и ако се набавна вредност (цена коштања) инвестиционе некретнине може поуздано одмерити.

**Почетно мерење инвестиционе некретнине** приликом стицања (набавке) врши се по набавној вредности (цени коштања). При почетном мерењу, зависни трошкови набавке укључују се у набавну вредност.

Накнадни издатак који се односи на већ признату инвестициону некретнину приписује се исказаним износу инвестиционе некретнине ако испуњава услове да се призна као стално средство, то јест ако је век трајања дужи од једног обрачунског периода, ако је вероватно да ће се будуће економске користи повезане са тим средством приливати у ентитет, и ако се набавна вредност (цена коштања) тог средства може поуздано одмерити.

Након почетног признавања, **накнадно мерење инвестиционе некретнине** врши се по фер (поштој) вредности, под којом се подразумева њена тржишна вредност, односно највероватнија вредност која реално може да се добије на тржишту, на дан биланса стања.

**Промена фер вредности имовине** током одређеног периода се укључује у резултат периода у којем је повећање/смањење настало. Укључивање у резултат се врши, у случају повећања фер вредности, преко прихода од усклађивања вредности имовине, то јест, у случају смањења фер вредности, преко расхода по основу обезвређења имовине.

*Инвестиционе некретнине не подлежу обрачуну амортизације нити се на њима врши процена умањења вредности имовине (МРС 36).*

## Биолошка средства

### Члан 33.

Биолошка средства су основно стадо, шуме и вишегодишњи засади.

У складу са МРС 41 - Польопривреда, ентитет признаје биолошко средство само онда:

1. када ентитет контролише средство као резултат претходних догађаја;
2. када је вероватно да ће будуће економске користи повезане са тим средством притицати у ентитет;
3. када се фер вредност или набавна вредност средства може поуздано одмерити.

Почетно и накнадно мерење биолошког средства се на дан биланса стања врши по фер вредности умањеној за процењене трошкове продаје.

Промена фер вредности имовине током одређеног периода се укључује у резултат периода у којем је повећање/смањење настало.

Процују фер вредности и процењених трошкова продаје на сваки датум биланса стања врше квалификовани процењивачи.

Ако се фер вредност биолошког средства не може поуздано одмерити, биолошко средство се вреднује по набавној вредности умањеној за акумулирану амортизацију и за акумулиране губитке по основу умањења вредности. При утврђивању набавне вредности, акумулиране амортизације и акумулираних губитака користе се релевантне одредбе прецизране МРС 2 - Залихе, МРС 16 и МРС 36. Ако накнадно фер вредност биолошког средства постане мерљива, биолошко средство се накнадно процењује по фер вредности.

Безусловна државна давања повезана са биолошким средствима одмереним по фер вредности умањеним за процењене трошкове продаје се признају као приход када државно давање постане потраживање ентитета, а условљена државна давања се признају као приход када се испуне услови везани са тим давањем.

Ако биолошко средство планира да се прода или се односи на пословање које се обуставља, класификује се у оквиру обртних средстава и вреднује се на основу одредби прецизираним МСФИ 5.

## Стална средства намењена продаји и пословања која се обустављају

### Члан 34.

Предузеће признаје и исказује стално средство (или расположиву групу) као средство намењено продаји, ако се њена књиговодствена вредност може првенствено повратити продајном трансакцијом, а не даљим коришћењем. Да би се овај захтев сматрао испуњеним:

1. средство мора да буде доступно за моменталну продају у свом тренутном стању, искључиво под условима који су уобичајени за продају такве имовине (или групе за отуђење);
2. продаја средства мора бити врло вероватна.

Вероватност продаје подразумева да одговарајући ниво управе мора да се посвети плану за продају те имовине (или групе за отуђење), да постоји активни програм за проналажење купца, као и да је извршење тог плана већ почело (на

пример, оглашена јавна продаја, започети преговори или припреме за преговоре са потенцијалним купцима и сл.). Поред наведеног, на вероватноћу продаје имплицира и постојање тржиша за то средство, да је понуђена цена разумно утврђена, тако да омогућава реалност очекивања да ће се продаја извршити у року од годину дана од датума признавања.

Стално средство које је признато као средство намењено продаји мери се (исказује) по нижем износу од:

1. књиговодствене вредности и
2. фер (поштене) вредности умањене за трошкове продаје.

*Књиговодствена вредност* је садашња вредност исказана у пословним књигама ентитета.

*Фер (поштена) вредност* је износ за који средство може да буде размењено између обавештених и вољних страна у независној трансакцији, то јест тржишна вредност на дан продаје.

*Трошкови продаје* су трошкови који се могу директно приписати продаји средства.

Средство које је отписано (амортизовано), односно средство чија је неотписана (садашња, односно књиговодствена) вредност беззначајна неће бити признато као средство намењено продаји.

### Дугорочни финансијски пласмани

#### Члан 35.

У оквиру дугорочних финансијских пласмана исказују се улагања у дугорочна финансијска средства, као што су учешћа у капиталу зависних, осталих повезаних (придружених) и других правних лица; дугорочни кредити, дугорочне хартије од вредности и остали дугорочни пласмани.

Улагања у зависна и придружене правна лица обухватају се применом метода набавне вредности. Сходно наведеном, улагање у зависна и придружене правна лица исказује се по трошку набавке без укључивања промене вредности учешћа које потичу из резултата или по другим основама.

**Хартије од вредности** класификују се као:

1. хартије од вредности по фер вредности кроз биланс успеха;
2. хартије од вредности које се држе до доспећа;
3. хартије од вредности расположиве за продају.

Руководство врши класификацију хартија од вредности при иницијалном признавању.

*Хартије од вредности по фер вредности кроз биланс успеха* се приликом почетног признавања вреднују по фер вредности, с тим што се трошкови трансакције везани за стицање хартија не укључују у њихову вредност, већ се признају као трошкови периода. Најмање на сваки датим биланса стања утврђује се фер вредност, а ефекат по основу промене фер вредности признаје се као приход или расход периода у којем је промена настала.

*Хартије од вредности које се држе до доспећа* се иницијално исказују по фер вредности увећаној за трошкове трансакције директно приписиве њиховом стицању. Трошкови трансакције су инкрементални трошкови који се могу директно

приписати стицању, емитовању или отуђењу неког финансијског средства. Инкрементални трошкови су трошкови који не би настали да ентитет није стекао, емитовао или отуђио финансијски инструмент.

Хартије од вредности које се држе до доспећа се накнадно исказују по амортизованој вредности коришћењем метода ефективне каматне стопе, под којом се подразумева дисконтнта стопа којом се будућа примања по основу хартија од вредности своде на садашњу вредност. Ефекти по основу промене амортизоване вредности хартија које се држе до доспећа признају се као приходи или расходи периода у којем је промена настала.

*Хартије од вредности расположиве за продају* иницијално се исказују по фер вредности, увећаној за трошкове трансакције директно приписиве њиховом стицању, а накнадно се исказују по фер вредности.

У случају када за хартије од вредности не постоји активно тржиште, фер вредност се одређује применом техника процене које су прецизирани релевантним одредбама МРС 39 - Финансијски инструменти: признавање и одмеравање.

Ефекти по основу промене фер вредности хартија од вредности расположивих за продају признају се у оквиру капитала, као ревалоризациона резерва, у оквиру нереализованих добитака / губитака по основу хартија од вредности.

## Залихе

### Члан 36.

**Залихе су средства:**

1. која се држе за продају у уобичајеном току пословања;
2. која су у процесу производње, а намењене су за продају; или
3. у облику основног и помоћног материјала који се троши у производном процесу или приликом пружања услуга.

**Залихе обухватају:**

1. основни и помоћни материјал који ће бити искоришћени у процесу производње;
2. недовршене производе чија је производња у току;
3. готове производе које је произвело предузеће;
4. робу која је набављена и држи се ради препродаје, укључујући некретнине (земљиште, грађевинске објекте и остале некретнине) прибављене ради даље продаје.

**Залихе материјала, недовршене производње, готових производа и робе, изузев залиха пољопривредних производа које се обухватају у складу са релевантним одредбама МРС 41, рачуноводствено се обухватају у складу са МРС 2 - Залихе.**

**Залихе се одмеравају по нижој вредности од:**

1. набавне вредности (цене коштања);
2. нето оствариве вредности.

**Набавна вредност** (цена коштања) обухвата све трошкове набавке, трошкове производње (конверзије) и трошкове довођења залиха на садашњу локацију и стање.

*Трошкови набавке материјала* обухватају набавну цену, увозне дажбине и друге фискалне издатке (осим оних које предузеће може накнадно да поврати од

пореских власти као што је, на пример, порез на додату вредност који ентитет може одбити као претходни порез), трошкове превоза, манипулативне трошкове и друге трошкове који се могу директно приписати набавци материјала.

Попусти, работи и друге сличне ставке одузимају се при утврђивању трошкова набавке.

*Трошкови конверзије (производње) и други настали трошкови неопходни за довођење залиха на садашњу локацију и стање* су првенствено карактеристични за вредновање залиха недовршених производа и готових производа. У ове трошкове спадају:

1. трошкови директног рада;
2. трошкови директног материјала;
3. индиректни, односно општи производни трошкови.

Цену коштања залиха недовршене производње и готових производа чине директни трошкови производње и општи (индиректни) трошкови производње, који се исказују у оквиру финансијског књиговодства на рачунима трошкова од група 51 до 55.

Директни трошкови производње су трошкови директно повезани са јединицама производа: трошкови ауторских хонорара, услуга штампе и припреме за штампу, папира, као и трошкови припреме, рецензије, превођења, илустрације и сл.

Општи (индиректни) трошкови производње јесте група трошкова која укључује све остале пословне расходе из група 51-55, а који нису укључени у директне трошкове. Кључ за алокацију индиректних трошкова на учинке се утврђује у складу са одредбама Правилника о начину формирања цене коштања залиха недовршене производње и готових производа, почетком пословне године на бази података из претходне пословне године.

Недодељени трошкови признају се као расход периода у коме су настали.

У цену коштања залиха не улазе, већ представљају расход периода:

1. неубичајено велико расипање материјала, радне снаге, или других трошкова производње;
2. трошкови складиштења, сем у случају ако су ти трошкови неопходни у производном процесу пре следеће фазе производње;
3. режијски трошкови администрације који не доприносе довођењу залиха на садашње место и у садашње стање;
4. трошкови продаје и сл.

---

**Питања у вези са начином формирања цене коштања залиха недовршене производње и готових производа уређују се посебним Правилником.**

Нето остварива вредност је процењена цена продаје у оквиру редовног пословања умањена за трошкове довршења и процењене трошкове неопходне за реализацију производа. Процењени трошкови продаје залиха недовршене производње и готових производа, за потребе свођења ових залиха на нето продајну вредност, утврђују се на бази иструменталног вишегодишњег учешћа ових трошкова у приходима од продаје.

Обрачун излаза (утрошака) залиха материјала и робе врши се по методи просечне пондерисане цене.

Утврђивање пондерисане просечне цене врши се после сваког новог улаза материјала, односно робе.

Залихе робе у магацину исказују се по набавним ценама, у продајним објектима на велико исказују се по продајним ценама, а у продајним објектима на мало са укалкулисаним порезом на додатну вредност.

Процена нето продајне цене, као износа који може да се поврати, врши се на појединачној основи.

Основни и помоћни репроматеријал који се користи у производњи не отписује се испод цене коштања, односно набавне цене ако се очекује да ће се готови производи, у којима ће они бити садржани, продавати по цени коштања или изнад ње.

У случају да је цена коштања готових производа већа од нето продајне цене готових производа, врши се процена нето продајне вредности залиха на репрезентативном узорку применом метода трошка замене (поновне набавке). Процену нето продајне вредности залиха недовршене производње и готових производа врши посебна комисија коју образује Директор предузећа.

Уколико се утврди да постоји потреба за обезвређењем залиха, израчунавање обезвређења за све ставке залиха врши се пројектовањем резултата добијених на узорку не целокупне залихе (начело равнотеже између користи и трошка).

Износ било које исправке вредности залиха до висине њихове нето продајне вредности признаје се као расход у периоду у којем су исправка или отпис извршени.

### Краткорочна потраживања и пласмани

#### Члан 37.

Краткорочна потраживања обухватају потраживања од повезаних правних лица (матичног, зависних и придружених), као и потраживања од осталих правних и физичких лица у земљи и иностранству, по основу продаје производа, робе и услуга, за које се очекује да ће бити реализована у року од 12 месеци од датума билансирања.

Краткорочна потраживања од купаца мере се по вредности из оригиналне фактуре. Ако се вредност у фактури исказује у страној валути, врши се прерачунавање у извештајну валуту по средњем курсу важећем на дан трансакције. Промене девизног курса од датума трансакције до датума наплате потраживања исказују се као курсне разлике у корист прихода или на терет расхода. Потраживања исказана у страној валути на дан биланса стања прерачунавају се према важећем средњем курсу, а курсне разлике признају се као приход или расход периода.

Ентитет процењује на датум биланса стања да ли постоји било какав објективан доказ да је дошло до умањења вредности потраживања, као и других финансијских средстава. Суштински, а сходно релевантним одредбама МРС и МСФИ, ентитет на дан биланса стања за свако појединачно потраживање врши процену реалности потраживања, као и вероватноће његове наплате, односно за свако појединачно потраживање ентитет врши процену да ли је дошло до умањења вредности. Индиректан отпис, односно исправка вредности потраживања од купаца на терет расхода периода преко рачуна исправке вредности врши се код потраживања од

купца код којих је од рока за њихову наплату прошло најмање годину дана, под условом да је проценом потврђено да је дошло до умањења вредности потраживања. То даље значи да се за поједина потраживања, код којих је од рока за њихову наплату прошло и више од годину дана, не мора вршити исправка вредности, ако се проценом и анализом утврди да постоје објективни разлози да није дошло до умањења вредности потраживања (чека се компензација, купац са специјалним статусом, повезано правно лице и сл.). С друге стране, ако је од рока за наплату неког потраживања прошло и мање од годину дана, може се вршити његова исправка вредности, ако се проценом потврди да је дошло до умањења његове вредности и да за то постоје валидни докази.

Генерално, појединачна процена наплативости сваког конкретног потраживања јесте основа за давање предлога за формирање исправке вредности потраживања, а период од годину дана јесте само помоћни критеријум (јер ако неко потраживање није наплаћено у року од годину дана, сигурно је сумњиво и спорно ако не постоје други докази или објашењења).

Иста правила за процену наплативости потраживања и формирања исправке вредности важе и за дате авансе, како за основна средства тако и за залихе.

Приликом процене умањења вредности потраживања, сматра се да је ентитет претрпео губитке због умањења вредности ако постоји објективан доказ (на пример, велике финансијске тешкоће дужника, неуобичајено кршење уговора од стране дужника, потенцијално банкротство дужника и сл.) уменења вредности као резултат догађаја који се одиграо после првобитног признавања средстава и тај настанак губитка има утицај на процењене будуће токове готовине од финансијског средства или групе финансијских средстава који се могу поуздано проценити.

У случају непостојања објективних доказа, сходно релевантним одредбама МРС 39, ентитет користи своје искуство и расуђивање за процену наплативости потраживања.

Ако се процени да је дошло до умањења вредности краткорочних потраживања врши се њихов:

1. индиректан отпис или
2. директан отпис.

*Индиректан отпис потраживања* од купаца, на терет расхода, се врши преко рачуна исправке вредности. Одлуку о индиректном отпису, односно исправци вредности потраживања од купаца преко рачуна исправке вредности, на предлог Комисије за попис потраживања и обавеза, доноси Надзорни одбор Предузећа.

*Директан отпис потраживања* од купаца на терет расхода периода се врши уколико је ненаплативост извесна и документована - предузеће није успело судским путем да изврши њихову наплату и потраживање је претходно било укључено у приходе предузећа. Одлуку о директном отпису потраживања од купаца, на предлог Комисије за попис потраживања и обавеза, доноси такође Надзорни одбор Предузећа.

Индиректан и директан отпис потраживања, се врши само на основу релевантних околности и стања које су постојале на датум биланса стања. Губици очекивани као резултат будућих догађаја, то јест догађаја након биланса стања, без

обзира колико вероватни, се не признају, већ се они обелодањују у Напоменама уз финансијске извештаје.

Свака разлика између исказаног износа и садашње вредности очекиваних будућих токова готовине (износа који може да се поврати, односно наплати) признаје се као губитак (расход) уз коришћење рачуна исправке вредности.

Уколико се у наредном периоду износ губитка због обезвређења смањи и то смањење може да се повеже са догађајем који је настао после отписа, врши се укидање губитака корекцијом рачуна исправке вредности и признавањем добитака.

Процену неизвесности наплате финансијских средстава и датих аванса на дан састављања финансијских извештаја врши комисија за попис потраживања и обавеза.

**Краткорочни пласмани** обухватају кредите, хартије од вредности и остале краткорочне пласмане са роком доспећа, односно продаје до годину дана од дана биланса.

**Краткорочни кредити** се исказују у нето износу, а планирани укупни приливи, укључујући и камату се, евентуално, обелодањују кроз Напомене уз финансијске извештаје.

*Хартије од вредности које се држи до доспећа*, то јест њихов део који на дан биланса стања доспева до једне године, се исказују по амортизираној вредности.

*Хартије од вредности којима се тргује*, односно које су купљене ради даље продаје, исказују се по фер (тржишној) вредности. Ефекти промене фер (тржишне) вредности обухватају се као расходи и приходи периода.

## Обавезе

### Члан 38.

Обавеза је резултат прошлих трансакција или догађаја, чије измирење обично подразумева одрицање од економских користи (ресурса) ентитета да би се задовољио захтев друге стране. Приликом **вредновања обавеза**, а сходно релевантним одредбама Оквира за припрему и презентацију финансијских извештаја, обавеза се признаје у билансу стања: када је вероватно да ће одлив ресурса који садрже економске користи имати за резултат измирење садашње обавезе и када износ за измирење може поуздано да се одмери. Поред наведеног, при вредновању се уважава *начело опрезности*, под којим се подразумева укључивање опреза при процењивању, тако да имовина и приходи нису преувеличани, а обавезе или трошкови нису умањени. Међутим, опрезност не треба да резултира стварањем скривених резерви или прекомерних залиха, или намерно преувеличавање обавеза или трошкова, обзиром да у том случају финансијски извештаји не би били неутрални и, стoga, не би били поуздани.

Обавезама се сматрају: дугорочне обавезе (обавезе према матичним, зависним и другим повезаним правним лицима; дугорочни кредити, обавезе по емитованим дугорочним хартијама од вредности и остале дугорочне обавезе); краткорочне финансијске обавезе (обавезе према матичним, зависним и другим повезаним правним лицима, краткорочни кредити, део дугорочних кредита и обавеза које доспевају до једне године и остале краткорочне финансијске обавезе), краткорочне

обавезе из пословања (добављачи и остале обавезе из пословања) и остале краткорочне обавезе.

*Краткорочним обавезама* се сматрају обавезе чије измирење доспева у року до годину дана од састављања финансијских извештаја, укључујући и део дугорочних обавеза које испуњавају наведени услов, док се *дугорочним обавезама* сматрају обавезе чије измирење доспева у дужем року.

Ако је вредност обавезе исказана у страни валути, врши се прерачунавање у извештајну валуту по курсу важећем на дан трансакције. Промене курса до датума измирења исказују се као потивне (негативне) курсне разлике. Обавеза у страни валути се на дан биланса стања прерачунавају према важећем курсу, а курсне разлике се признају као приход или расход периода.

Смањење обавеза по основу закона, ванпарничног поравнања и сл., врши се директним отписивањем.

### Дугорочна резервисања

#### Члан 39.

Резервисање, сходно МРС 37 - Резервисања, потенцијална обавеза и потенцијална имовина, представља обавезу неизвесног времена доспећа или износа. Ентитет признаје резервисање када:

1. ентитет има садашњу обавезу (законску или изведену) као последицу прошлог догађаја;
2. је вероватано (то јест, вероватније него да није) да ће одлив ресурса који представљају економске користи бити захтеван да се измири обавеза;
3. може да се направи поуздана процена износа обавезе.

Уколико један од наведених услова није испуњен, ентитет не признаје резервисање.

Дугорочна резервисања обухватају резервисања: за трошкове у гарантном року, за трошкове обновљања природних богатстава, за задржане кауције и депозите, за трошкове реструктуирања, за накнаде и друге бенефиције запослених и остале дугорочна резервисања. Резервисања се не признају за будуће пословне губитке.

Резервисања се разликују од других обавеза, као што су, на пример, обавезе према добављачима и обрачунате обавезе, јер је код њих присутна неизвесност у погледу рока настанка или износа будућих издатака који су потребни за измирење.

Приликом одмеравање резервисања, износ признат као резервисање треба да представља најбољу процену издатака захтеваних да се измири садашња обавеза на датум биланса стања.

Дугорочна резервисања за трошкове и ризике прате се по врстама, а њихово смањење, односно укидање, врши се у корист прихода. Резервисања се испитују на дан сваког биланса стања и коригују тако да одражавају најбољу садашњу процену. Ако више није вероватно да ће одлив ресурса бити потребан за измирење обавезе, резервисање се укида.

Тамо где је учинак временске вредности новца значајан, износ резервисања представља садашњу вредност издатака за које се очекује да ће бити потребни за измирење обавезе. Дисконтна стопа је стопа пре опорезивања која одражава текуће тржишне процене временске вредности новца и ризика специфичних за обавезу.

Процену вредности резервисања врше компетентне особе из или ван ентитета.

## Приходи и расходи

### Члан 40.

**Приходи** су приливи економских користи током датог периода, који резултира повећањем капитала, сем увећања која се односе на уносе власника капитала. Приходи обухватају пословне приходе, финансијске приходе и остале приходе (укључујући и приходе од усклађивање вредности имовине).

У оквиру *пословних прихода* најзначајнији су приходи од продаје роба, производа и услуга, а као остали приходи могу да се јаве: приходи од активирања учинака и робе, повећање вредности залиха недовршених и готових производа и недовршених услуга, приходи од премије, субенција, дотација, донација и сл., приходи од закупнина и суиздаваштва; и други пословни приходи.

Приликом признавања прихода примењује се принцип фактурисане реализације.

Приходи се признају у нето износу јер садрже само прилив економских користи Предузећа. Износи прикупљени за рачун трећих лица, као што је, на пример, порез на додату вредност, нису економске користи предузећа и не третирају се приходом.

У случају постојања прихода које ентитет оствари од пружања услуга, у случају делимичне завршености на датум биланса стања, а сходно релевантним параграфима МРС 18 - Приходи, *приход повезан са том трансакцијом се признаје по степену довршености те трансакције на датум биланса*. Резултат трансакције се може поуздано проценити: када се износ прихода може поуздано одмерити, када је вероватан прилив економских користи везаних за ту трансакцију у ентитет, када се степен довршености те трансакције на датум биланса стања може поуздано одмерити и када трошкови настали због те трансакције и трошкови завршавања трансакције могу поуздано да се одмере. Признавање прихода према степену довршености неке трансакције се разуме као примена метода процентуалне довршености, по којем се приход признаје у обрачунским периодима када је пружена услуга.

У оквиру прихода исказују се *добици* који могу, али не морају да произлекну из уобичајених активности Предузећа. Добици представљају повећања економских користи и као такви, по природи, нису различити од прихода. Добици укључују, на пример, добитке од продаје некретнине, постројења и опреме, репроматеријала; по вредности која је изнад књиговодствене вредности у моменту продаје.

**Расходи** представљају одливе економских користи током датог периода који резултира смањењем капитала предузећа, осим смањења који се односи на расподелу добити власницима или смањења које је последица повлачења из пословања дела капитала од стране власника. Расходи се одражавају кроз одлив средстава, смањење вредности средстава или повећање обавеза.

Идентично као и приходи, расходи обухватају пословне расходе, финансијске расходе и остале расходе (укључујући и расходе по основу обезвређења имовине).

У оквиру пословних расхода, исказује се: набавна вредност продате робе, трошкови материјала, трошкови зарада, трошкови производних услуга, нематеријални трошкови, трошкови амортизације и резервисања и др.

У оквиру расхода исказују се губици који могу, али не морају, да произтекну из уобичајених активности предузећа. Губици представљају смањења економских користи и као такви нису, по својој природи, различити од других расхода. Губици укључују, на пример, губитке који су последица катастрофа, као што су пожар и поплава, али и оне који су произашли из продаје средстава испод књиговодствене вредности тих средстава у моменту продаје.

### **Камата и други трошкови позајмљивања**

#### **Члан 41.**

**Трошкови позајмљивања** су камата и други трошкови које ентитет има у вези са позајмљивањем средстава.

При признавању ових трошкова генерално се примењује основни поступак прецизирања МРС 23 - Трошкови позајмљивања, по којем се трошкови позајмљивања признају као расход у периоду у коме су настали.

У појединим случајевима, ако руководство оцени да такав приступ адекватније одражава суштину трансакције, рачуноводствено обухватање камате и трошкова позајмљивање може да се врши и применом *алтернативног поступка*, односно капитализацијом ових трошкова. За примену алтернативног поступка подразумева се испуњеност свих захтеваних услова прецизираних МРС 23.

### **Државна давања**

#### **Члан 42.**

**Државна давања** представљају помоћ државе у облику преноса ресурса ентитету по основу испуњених извесних услова у прошлости или будућности, који се односе на пословне активности ентитета, а јављају се у виду: субвенција, премија, регреса, дотација и сл.

Да би се државно давање признато, неопходно је да постоји оправдана увереност да ће се ентитет придржавати услова повезаних са давањима и да ће давање бити примљено. При признавању државних давања, сходно релевантним одредбама МРС 20 - Рачуноводствено државних давања и обелодањивање државне помоћи, примењује се приходни приступ, под којим се подразумева да се давање не књижи директно у корист капитала, већ се признаје као приход током периода неопходних за сучељавање, на систематској основи, са повезаним трошковима које треба покрити из тог прихода.

За давања повезана са средствима која се амортизују, признавање прихода се врши у сразмери са трошковима амортизације тих средстава.

Државно давање које се прима као надокнада за настале расходе или губитке, или као директна финансијска подршка ентитету са којом нису повезани будући трошкови, признаје се као приход периода у којем се давање прима.

## **Ефетки курсева страних валута**

### **Члан 43.**

**Трансакције у страној валути**, при почетном признавању, евидентирају се у динарској противвредности, применом званичног средњег курса који важи на дан трансакције. Сходно одредбама МРС 21 - Ефекти промене девизних курсева; на сваки датум биланса стања се монетарне ставке у страној валути (девизна средства, потраживања и обавезе) прерачунавају применом закључног курса, то јест званичног средњег курса на датум биланса стања.

Курсне разлике настале по основу трансакција у страној валути се признају као приход или расход периода у којем су настали.

## **Одложена пореска средства и одложене пореске обавезе**

### **Члан 44.**

**Порез на добит** рачуноводствено се евидентира као збир:

1. текућег пореза и
2. одложеног пореза.

**Текући порез** је износ обавезе за платив (повратив) порез на добитак који се односи на опорезиви добитак (порески губитак) за период. Другим речима, текући порез је платив порез на добитак који је утврђен у пореској пријави за порез на добит, у складу са пореским прописима.

Износ текућег пореза утврђује се пре коначног састављања финансијских извештаја.

**Одложени порез** се испољава у виду одложених пореских средстава или одложених пореских обавеза, и књиговодствено се евидентира на основу релевантних одредби МРС 12 - Порези на добитак.

**Одложене пореске обавезе** су износи пореза на добитак плативи у будућим периодима у односу на опорезиве привремене разлике.

По питању средстава која подлежу амортизацији, одложене пореске обавезе се признају увек када постсији опорезива привремена разлика између књиговодствене вредности средстава која подлежу амортизацији и њихове пореске основице.

Опорезива привремена разлика настаје у случајевима када је књиговодствена вредност средстава већа од њихове пореске основице.

Опорезива привремена разлика утврђује се на датум биланса стања, након обрачuna рачуноводствене и пореске амортизације за пословну годину за коју се састављају финансијски извештаји. Износ одложене пореске обавезе утврђује се применом прописане пореске стопе пореза на добит предузећа, на износ опорезиве привремене разлике.

За стална средства за која се обрачун пореске амортизације врши по амортизационим групама, привремене разлике се утврђују на нивоу групе средстава.

Одложени порез који настаје по основу привремене разлике која је резултат ревалоризације средстава по фер вредности (која се признаје у рачуноводственом, али не и у пореском смислу) признаје се на терет или у корист ревалоризационих резерви.

На сваки датум биланса стања се одложене пореске обавезе своде на износ утврђен на основу привремене разлике на тај дан. Ако је на крају претходне године привремена разлика била опорезива, по ком основу су признане одложене пореске обавезе, а на крају текуће године, по основу истих средстава, привремена разлика буде одбитна, врши се укидање претходно формираних одложених пореских обавеза у целини, уз истовремено признавање одложених пореских средстава у износу утврђеном на датум биланса стања.

Одложена пореска средства су износи пореза на добитак надокнадиви у будућим периодима који се односе на:

1. одбитне привремене разлике;
2. неискоришћене пореске губитке пренете на наредни период;
3. неискоришћени порески кредит пренет на наредни период.

По питању средстава која подлежу амортизацији, одложена пореска средства признају се за све *одбитне привремене разлике* између књиговодствене вредности средстава која подлежу амортизацији и њихове пореске основице. Одбитна привремена разлика постоји када је књиговодствена вредност средства мања од његове пореске основице. У том случају се признају одложена пореска средства, под условом да се процени да је вероватно да ће у будућим периодима постојати опорезива добит за чије умањење ће се моћи искористити одложена пореска средства.

Одбитна привремена разлика утврђује се на датум биланса стања, након обрачуна рачуноводствене и пореске амортизације за пословну годину за коју се састављају финансијски извештаји. Износ одложеног пореског средства утврђује се применом прописане пореске стопе пореза на добит предузећа на износ одбитне привремене разлике.

Ако је на крају претходне године привремена разлика била одбитна, по ком основу су призната одложена пореска средства, а на крају текуће године, по основу истих средстава, привремена разлика буде опорезива, врши се укидање претходно формираних одложених средстава у целини, уз истовремено признавање одложених пореских обавеза у износу који је утврђен на датум биланса стања.

Одложено пореско средство по основу *неискоришћених пореских губитака* признаје се само уколико руководство процени да ће у наредним периодима правно лице имати опорезиву добит, која ће моћи да буде умањена по основу *неискоришћених пореских губитака*.

---

Одложено пореско средство по основу пренетих пореских губитака утврђује се применом прописане пореске стопе пореза на добит на износ пореског губитка.

Књиговодствена вредност одложених пореских средстава разматра се на сваки датум биланса стања. Ако се на дан биланса стања процени да више није вероватно да ће постојати довољно опорезиве добити на чији терет ће моћи да се искористе пренети порески губици, врши се укидање одложених пореских средстава или умањење до износа за који постоји вероватноћа да ће постојати довољно опорезиве добити.

Одложено пореско средство по основу *неискоришћеног пореског кредита* за улагања у основна средства признаје се само до износа за који је вероватно да ће у будућим периодима бити остварена опорезива добит у пореском билансу, односно

обрачунати порез на добит за чије умањење ће моћи да се искористи неискоришћени порески кредит.

Одложена пореска средства признају у висини неискоришћеног пореског кредита, без примене прописане пореске стопе пореза на добит на тај износ.

У години у којој је порески кредит искоришћен у сврху умањења опорезиве добити, по основу којег је претходно извршено признавање одложених пореских средстава, врши се укидање одложеног пореског средства по том основу.

Одложена пореска средска и обавезе се не дисконтују.

### Функционална валута и валута приказивања

#### Члан 45.

Функционална валута и валута приказивања ентитета, у складу са МРС 21, је динар.

### Грешке из претходног периода и материјалност грешке

#### Члан 46.

Грешке из претходног периода су изостављени или погрешно исказани подаци из финансијских извештаја ентитета за један или више периода који произилазе из неупотребљавања, или погрешне употребе поузданних информација:

1. које су биле доступне када су финансијски извештаји за дате периоде били одобрени за издавање;
2. за које се могло разумно очекивати да буду добијене и узете у обзир при састављању и презентацији тих финансијских извештаја.

Код материјално значајних грешака се корекција врши ретроспективним преправљањем у првом сету финансијских извештаја одобреним за објављивање након откривања тих грешака, тако што ће се преправити упоредни износи за презентован ранији период у којем су се грешке дрогодиле; или, ако се грешка догодила пре најранијег презентованог претходног периода, преправљањем почетног стања средстава, обавеза и капитала за најранији презентовани претходни период.

Ако је неизводљиво утврдити ефекат грешке из одређеног периода на упоредне информације за један или више презентованих претходних периода, сходно релевантим одредбама МРС 8, ентитет преправља почетна стања средстава, обавеза и капитала за најранији период за који је ретроспективно преправљање података изводљиво (што може бити текући период).

Накнадно установљене грешке које нису материјално значајне исправљају се на терет расхода, односно у корист прихода периода у којем су идентификоване.

Материјалност грешке се процењује сходно релевантним одредбама из Оквира за припрему и презентацију финансијских извештаја, по којима материјалност имплицира да изосстављање, или погрешно књиговодствено евидентирање пословне трансакције, може утицати на економске одлуке корисника донете на основу финансијског извештаја.

У Предузећу ће се материјалност одређивати сходно висини грешке у односу на укупни приход. Материјално значајна грешка сматра се грешка која је у

појединачном износу или у кумулативном износу са осталим грешкама већа од 1,5% оствареног укупног прихода у претходној години.

### Догађаји након датума биланса стања

#### Члан 47.

Догађаји након датума биланса стања су повољни или неповољни догађаји који настају између датума биланса стања и датума када су финансијски извештаји одборени за објављивање.

У складу са МРС 10 - Догађаји после биланса стања, за ефекте догађаја који пружају доказ о околностима које су постојале на датум биланса стања, ентитет когирије износе који су већ признати у његовим финансијским извештајима, како би се одразили корективни догађаји после биланса стања.

За ефекте догађаја који указују на околности које су настале после датума биланса стања не коригују се износи признати на датум биланса стања, већ се у Напоменама уз финансијске извештаје врши обелодањивање пре сде догађаја и процена њихових финансијских ефеката.

### Промена рачуноводствене политike и процене

#### Члан 48.

Рачуноводствене политике утврђене овим правилником примењују се из периода у период на доследној основи. Рачуноводствена политика се мења уколико је то условљено изменом или доношењем нових МРС/МСФИ. Изузетно од наведеног, промена рачуноводствене политике може да се изврши и ако се процени да би нова рачуноводствена политика довела до примереније презентације догађаја и билансних позиција у финансијским извештајима Предузећа.

О промени рачуноводствене политике одлучује руководство Предузећа.

Нова рачуноводствена политика примењује се ретроспективно, када то захтевају МРС/МСФИ, као да је одувек била у примени, осим када се износ корекције не може прецизно утврдити, у ком случају се нова рачуноводствена политика примењује на проспективној основи.

Ефекат који настане по основу ретроактивне примене нове рачуноводствене политике, у складу са МРС 8, признаје се као корекција ставки капитала.

Рачуноводствена процена је начин вредновања средстава и обавеза када се оне не могу егзактно утврдити:

Учинак промена рачуноводствене процене признаје се у одређивању нето добитака или губитака у:

1. периоду промене ако промена утиче само на тај период (исправка потраживања);

2. периоду промене у будућим периодима, ако промена утиче на оба периода.

Учинак промене рачуноводствене процене исказује се у оквиру исте врсте активности у билансу успеха у оквиру које је претходно био исказан.

## **Извештај о токовима готовине**

### **Члан 49.**

Извештавање о токовима готовине из пословних активности врши се применом директног метода, при чему се обелодањују главне ставке бруто прилива готовине и бруто одлива готовине.

Под токовима готовине (новчаним токовима) подразумевају се наплате и исплате у готовини и готовинским еквивалентима, преко благајне, текућих рачуна и девизних рачуна, укључујући компензације, цесије и асигнације спроведене преко тих рачуна.

Пренос готовине између поједињих рачуна у оквиру Предузећа не сматра се током готовине.

## **Периодично финансијско извештавање**

### **Члан 50.**

За период од 1. јануара до истека сваког квартала текуће године састављају се периодично финансијски квартални извештаји.  
Периодични финансијски извештаји садрже позиције у обрасцима биланса стања, биланса успеха и извештаја о променама на капиталу.

## **IV. ПРЕЛАЗНЕ И ЗАВРШНЕ ОДРЕДБЕ**

### **Члан 51.**

Даном ступања на снагу овог правилника престаје да важи Правилник о рачуноводству и рачуноводственим политикама 07 број 6006 од 24.08.2009. године, са свим изменама и допунама.

### **Члан 52.**

Овај правилник објављује се на огласној табли Завода и ступа на снагу осмог дана од дана објављивања на огласној табли.

Овај правилник објављује се на интернет страници Завода.



ПРЕДСЕДНИК  
НАДЗОРНОГ ОДБОРА

М. Јовановић

Проф. Др Милан Н. Јовановић

Правилник је истакнут на огласној  
табли Завода 24.08.2011.

