

**KJP „POLJOPRIVREDNO DOBRO BUTMIR“ D.O.O. SARAJEVO-
ILIDŽA**

**PRAVILNIK O RAČUNOVODSTVENIM
POLITIKAMA**

Sarajevo, Septembar 2021. godine

KJP „POLJOPRIVREDNO DOBRO BUTMIR“ d.o.o. Sarajevo na osnovu člana 25. Zakona o računovodstvu i reviziji u Federaciji bih (Službene novine FBiH br.15/21), a u skladu sa Međunarodnim standardima finansijskog izvještavanja (MSFI) i sa članom 20. Statuta KJP „POLJOPRIVREDNO DOBRO BUTMIR“ d.o.o. Sarajevo , direktor preduzeća donosi:

PRAVILNIK O RAČUNOVODSTVENIM POLITIKAMA

1. OPŠTE ODREDBE

1.1. Uvod

Član 1.

(1) Računovodstvene politike su posebni principi, osnove, konvencije, pravila i prakse koje Preduzeće primjenjuje prilikom sastavljanja i prezentacije finansijskih izvještaja.

(2) Uprava Preduzeća bira i donosi računovodstvene politike u skladu sa MSFI i relevantnim zakonskim propisima koje rezultiraju finansijskim izvještajima koji sadrže relevantne i pouzdane informacije o transakcijama, drugim događajima i okolnostima na koje se one primjenjuju.Politike se ne moraju primjenjivati kada je efekt njihove primjene beznačajan.

(3) Sadržaj računovodstvenih politika je usklađen i sa normama i okvirima koje određuju relevantni zakonski propisi: Zakon o računovodstvu i reviziji FBiH (Sl. novine FBiH 15/21) , Zakon o porezu na dobit (Sl. novine FBiH 15/16 i 15/20) i drugi prateći propisi.

(4) Međunarodni standardi finansijskog izvještavanja (MSFI) su Standardi i Tumačenja koje je usvojio Odbor za međunarodne računovodstvene standarde (IASB). MSFI obuhvataju: međunarodne standarde finansijskog izvještavanja, međunarodne računovodstvene standarde, Tumačenja Odbora za tumačenja međunarodnog finansijskog izvještavanja (IFRIC) i Tumačenja bivšeg Stalnog odbora za tumačenja (SIC).

(5) Stanje i promjene vrijednosti imovine, kapitala i obaveza, kao i prihodi i rashodi i utvrđivanje rezultata poslovanja se računovodstveno obuhvataju na osnovnim, trocifrenim kontima Kontnog okvira, u skladu sa međunarodnim računovodstvenim standardima (u daljem tekstu: MRS), odnosno međunarodnim standardima finansijskog izvještavanja.

IZBOR RAČUNOVODSTVENIH POLITIKA, PROMJENE RAČUNOVODSTVENIH PROCJENA I GREŠKE

Član 2.

Uprava Preduzeća, u skladu sa MRS 8 - Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i greške, određuje kriterije za izbor i mijenjanje:

- Računovodstvenih politika;
- Računovodstveni postupak i objavljivanje promjena računovodstvenih politika;Promjenu računovodstvenih procjena;
- ispravljanje grešaka.

1.1. Računovodstvene politike

Član 3.

(1) Prilikom odabira računovodstvenih politika, Uprava Preduzeća bira određeni MSFI koji se izričito primjenjuje na određenu transakciju, drugi događaj ili okolnost.

U slučaju nepostojanja konkretnog MSFI-ja koji se primjenjuje na određenu transakciju, drugi događaj ili okolnost, Uprava Preduzeća će koristiti vlastitu procjenu pri donošenju i primjeni računovodstvene politike koja će rezultirati informacijama koje su:

- a) Relevantne za potrebe donošenja ekonomskih odluka korisnika;
- b) Pouzdane, u smislu da finansijski izvještaji:
 - Vjerno prikazuju finansijski položaj, finansijski uspjeh i novčane tokove subjekta;
 - Odražavajuće ekonomske suštine transakcija, drugih događaja i okolnosti, a ne samo propisani pravni oblik;
 - Neutralni su, tj. nepristrasni;
 - Sastavljeni su oprezno; i
 - Potpuni su u svim značajnim aspektima.

(2) Pri procjenjivanju, Uprava Preduzeća sagleda i razmatra primjenjivost sljedećih izvora, po redoslijedu važnosti:

- Zahtjeve u MSFI-jevima koji obrađuju slična ili povezana pitanja; i
- Definicije, kriterije priznavanja i koncepte mjerjenja imovine, obaveza, prihoda i rashoda iz Okvira.

(3) Pri procjenjivanju, Uprava Preduzeća uzima u obzir najnovije objave drugih tijela koja kreiraju standarde i koja koriste sličan konceptualni okvir za razvijanje računovodstvenih standarda, drugu stručnu literaturu i prakse prihvaćene u relevantnim djelatnostima, u obimu u kojem to nije u suprotnosti s izvorima navedenim članu 3, stav 2.

1.2. Dosljednost računovodstvenih politika

Član 4.

Preduzeće će biti dosljedno u izboru i primjeni računovodstvenih politika za slične transakcije, događaje i okolnosti, osim ako neki MSFI posebno zahtijeva ili dopušta kategorizaciju stavki za koje bi mogle biti prikladne različite politike.

Ako neki MSFI zahtijeva ili dopušta takvu kategorizaciju, odgovarajuća računovodstvena politika se bira i dosljedno primjenjuje na svaku kategoriju.

1.3. Promjene računovodstvenih politika

Član 5.

(1) Subjekt je dužan promijeniti računovodstvenu politiku samo ako:

- a) Tu promjenu zahtijeva neki MSFI; ili

b) Ta promjena rezultira finansijskim izvještajima koji pružaju pouzdanije i relevantnije informacije o efektima transakcija, drugih događaja ili okolnosti na finansijski položaj, finansijski uspjeh ili novčane tokove Preduzeća.

(2) Promjenom računovodstvenih politika se ne smatraju:

- a) Primjena računovodstvene politike za transakcije, druge događaje ili okolnosti koje se, suštinski, razlikuju od onih koje su se pojavljivale ranije; i
- b) Primjena nove računovodstvene politike za transakcije, druge događaje ili okolnosti koje se ranije nisu pojavljivale ili su bile beznačajne.

Primjenu promjene računovodstvenih politika, Preduzeće će iskazati u skladu sa odredbama MRS 8- Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i greške (član 19. Do 27.).

1.4. Promjene računovodstvenih procjena

Član 6.

Zbog neizvjesnosti koje su svojstvene poslovnim aktivnostima, veliki broj stavki u finansijskim izvještajima, Preduzeće ne može precizno vrednovati, već samo procjenjivati. Postupak procjenjivanja podrazumijeva prosuđivanja zasnovana na posljednjim raspoloživim pouzdanim informacijama.

Procjene se mogu zahtijevati za:

- Sumnjava i sporna potraživanja;
- Zastarjele zalihe;
- Fer vrijednost finansijske imovine ili finansijskih obaveza;
- Korisni vijek upotrebe, ili očekivani model trošenja budućih ekonomskih koristi sadržanih u imovini koja se amortizuje; i
- Obaveze po garancijama.

Član 7.

(1) Promjena računovodstvene procjene je usklađivanje knjigovodstvene vrijednosti neke imovine ili obaveze, ili iznosa trošenja neke imovine tokom vremena, koje proizlazi iz procjene sadašnjeg stanja i očekivanih budućih koristi i obaveza povezanih s tom imovinom i obvezama.

(2) Promjene računovodstvenih procjena proizlaze iz novih informacija ili novih događaja i, u skladu s tim, ne predstavljaju ispravke grešaka.

Efekt promjene računovodstvene procjene, Preduzeće će priznati prospektivno, njegovim uključivanjem u dobit ili gubitak u:

- Periodu promjene, ako promjena utječe samo na taj period;
- Periodu promjene i budućim periodima, ako promjena utječe na oboje.

(3) Preduzeće će objaviti prirodu i iznos promjene računovodstvene procjene, koja ima uticaj na tekući period ili se očekuje da će uticati na buduće periode, osim objavljivanja efekta na buduće periode kad procjena tog efekta nije izvodljiva.

1.5. Ispravljanje grešaka

Član 8.

Greške se mogu pojaviti u odnosu na:

- Priznavanje;
- Vrednovanje;
- Prezentaciju;
- Ili objavljivanje elemenata finansijskih izvještaja.

Član 9.

Finansijski izvještaji nisu u skladu sa MSFI-ima ako sadrže značajne greške ili beznačajne greške koje su učinjene s namjerom da se postigne određeni prikaz finansijskog položaja, finansijskog uspjeha ili novčanih tokova Preduzeća.

Član 10.

(1) Potencijalne greške tekućeg perioda otkrivene u tom periodu ispravljaju se prije nego što se finansijski izvještaji odobre za izdavanje.

Preduzeće će značajnu grešku ranijeg perioda, koja je otkrivena tek u kasnijem periodu, ispraviti retroaktivno, u prvom setu finansijskih izvještaja odobrenih za izdavanje nakon njenog otkrivanja, tako što će:

- a) Prepraviti uporedne iznose za prezentirani/e prethodni/e period/e u kojem (odnosno u kojima) je greška nastala; ili
- b) Ako je greška nastala prije najranijeg prezentiranog prethodnog perioda, prepraviti početno stanje imovine, obaveza i kapitala za najraniji prezentirani prethodni period.

(2) U obimu u kojem nije izvodljivo utvrditi ili efekte za određeni period ili kumulativni efekt greške, Preduzeće će objaviti tu činjenicu u skladu sa MRS 8-Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i greške (član 43. Do 53.).

Preduzeće će značajnu grešku ranijeg perioda ispraviti preko kapitala i to na dan 01.01. Tekuće godine (korekcijom početnog stanja), odnosno prema uputama iz standarda MRS 8-Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i greške. Preduzeće će istovremeno ispravku značajne greške kroz finansijske izvještaje prilagoditi zahtjevima i regulativi državnih institucija nadležnih za evidenciju i kontrolu finansijskih izvještaja (FIA), koji zahtijevaju ispravku kompletne izvještaja prethodnog perioda (koji su sadržavali značajnu grešku, a koji su izmijenjeni u tekućem obračunskom periodu kroz korekciju početnog stanja).

1.6. Pragovi značajnosti

Član 11.

Informacija je značajna ukoliko njen izostavljanje ili pogrešno prikazivanje može uticati na ekonomske odluke korisnika donesene na bazi finansijskih izvještaja.

Značajnost zavisi od veličine stavke ili greške procijenjene u konkretnim okolnostima koje su dovele do njenog izostavljanja ili pogrešnog iskazivanja.

Klasifikacija i računovodstveno evidentiranje određenog događaja zavisi od značajnosti događaja (kvantitativni i kvalitativni aspekt) i određuje se izračunavanjem praga značajnosti ili tačke presjeka.

1.6.1. Izračun praga značajnosti bilansnih pozicija

Član 12.

Za određivanje praga značajnosti kategorija bilansnih pozicija koristiti će se Messierova tablica faktora značajnosti.

U odsustvu mjerljivih karakteristika, za određivanje da li je ispunjen kriterij značajnosti, koristiti će se procjena na bazi iskustva i specifičnosti date situacije.

Ukupna značajnost rasporedit će se na sljedeće bilanske pozicije:

- Materijalna sredstva;
- Nematerijalna sredstva;
- Finansijska sredstva;
- Zalihe;
- Potraživanja;
- Ulaganja;
- Gotovinu;
- Dugoročne obaveze;
- Kratkoročne obaveze

Messierova tablica faktora značajnosti:

Tablica faktora značajnosti					
Interval iznosa baze			Faktor značajnosti		
0	-	50.000	0,0700	-	0,0600
50.001	-	100.000	0,0600	-	0,0500
100.001	-	500.000	0,0500	-	0,0400
500.001	-	1.000.000	0,0400	-	0,0300
1.000.001	-	2.500.000	0,0300	-	0,0225
2.500.001	-	5.000.000	0,0225	-	0,0150

5.000.001	-	7.500.000	0,0150	-	0,0125
7.500.001	-	10.000.000	0,0125	-	0,0100
10.000.001	-	17.500.000	0,0100	-	0,0090
17.500.001	-	25.000.000	0,0090	-	0,0080
25.000.001	-	37.500.000	0,0080	-	0,0065
37.500.001	-	50.000.000	0,0065	-	0,0050
50.000.001	-	75.000.000	0,0050	-	0,0045
75.000.001	-	100.000.000	0,0045	-	0,0040
Preko 100.000.000		0,0040	-	0,0020	

Baza za izračun praga značajnosti je veći iznos između:

- Ukupnih prihoda i
- Vrijednosti ukupne imovine

Za godinu za koju se vrši obračun finansijskog rezultata.

Prag ukupne značajnosti će se dobiti kada se iznos dobijene baze pomnoži sa pripadajućim faktorom iz tabele faktora značajnosti. Predučeće će primijeniti postotak iz skale proporcionalno iznosu baze prema skali vrijednosti.

$$\text{BAZA} \times \text{FAKTOR ZNAČAJNOSTI} = \text{PRAG UKUPNE ZNAČAJNOSTI}$$

Ukupna značajnost će se rasporediti na bilansne pozicije prema ponderu koji se dobije tako da se: pojedinačna bilansna pozicija podijeli sa / ukupnom vrijednosti pozicija na koje se raspoređuje iznos ukupnog praga značajnosti te se tako dobijeni ponder množi sa iznosom ukupnog praga značajnosti.

2. VREDNOVANJE I ISKAZIVANJE DUGOTRAJNE IMOVINE

2.2. Definicija dugotrajne imovine/stalnih sredstava

Član 13.

(1) Kao dugotrajna imovina ili stalna sredstva iskazuje se ona imovina, koja se upotrebljava duže od jednog obračunskog perioda (godine dana). Prema MRS 1 - Prezentacija finansijskih izvještaja pojam dugotrajna imovina se koristi za materijalnu, nematerijalnu i finansijsku imovinu dugotrajne prirode.

(2) Prema pojavnom obliku dugoročna imovina Preduzeća razvrstava se po slijedećim podgrupama:

- 1) Nematerijalna imovina
- 2) Materijalna imovina, ostala specifična materijalna sredstva i sredstva namijenjena prodaji
- 3) Dugoročni finansijski plasmani
- 4) Druga dugoročna potraživanja
- 5) Odložena porezna sredstva i dugoročna razgraničenja

(3) U analitičkom knjigovodstvu za stalna sredstva tj. Registru stalnih sredstva se iskazuju sljedeći podaci o pojedinačnom stalnom sredstvu:

- Inventurni broj;
- Datum nabavke;
- Datum aktiviranja;
- Pripadajuća amortizaciona grupa;
- Stopa amortizacije;
- Vrsta stalnog sredstva;
- Količina;
- Nabavna vrijednost;
- Otpisana vrijednost;
- Sadašnja vrijednost;
- Revalorizovana vrijednost;
- Organizaciona jedinica ili korisnik (lice) koje duži stalno sredstvo i
- Lokacija na kojoj se sredstvo nalazi.

Stalna sredstva se raspoređuju u amortizacione grupe, kao i na dijelove amortizacionih grupa.

Vrstu sredstava može činiti više jedinica (komada), ako se ne razlikuju po kvalitetu, vremenu nabavke, nabavnoj cijeni i drugim obilježjima.

Svakom nabavljenom stalnom sredstvu dodjeljuje se inventurna kartica - naljepnica na koju se unosi inventurni broj za to stalno sredstvo.

Član 14.

Analitička konta stalnih sredstava u Registru stalnih sredstava moraju biti usaglašena sa istim kontima u Glavnoj knjizi, po nabavnoj, otpisanoj i sadašnjoj vrijednosti.

Knjiženja podataka o stalnim sredstvima vrši se u skladu sa rokovima, nakon čega se provjerava usaglašenost podataka u Registru stalnih sredstava sa podacima o istim u Glavnoj knjizi po vrsti sredstva i vrijednosti.

2.3. Politika vrednovanja i iskazivanja stalnih nematerijalnih sredstava

2.3.1. Definicija

Član 15.

(1) Nematerijalna imovina je nemonetarna imovina bez fizičkih obilježja koja se može identificirati.

Pri određivanju je li neka imovina sadrži nematerijalne, odnosno materijalne elemente Preduzeće postupa u skladu sa MRS 16-Nekretnine, postrojenja i oprema ili u slučaju nematerijalne imovine prema MRS 38-Nematerijalna imovina, a na osnovu procjene koji je element značajniji.

(2) U strukturi nematerijalne imovine nalaze se sljedeća stalna sredstva:

- Kapitalizirana ulaganja u razvoj;
- Računarski programi-software (koji nisu dio hardvera);
- Koncesije, patenti, licence, zaštitni znakovi i druga prava;
- Ulaganja na tuđim stalnim sredstvima;
- Ostala nematerijalna sredstva;
- Nematerijalna sredstva u pripremi;
- Avansi za stalna nematerijalna sredstva.

2.3.2. Priznavanje

Član 16.

(1) Priznavanje neke stavke kao nematerijalnog sredstva podrazumijeva sljedeće:

- Da ta stavka udovoljava definiciji nematerijalnog sredstva (MRS 38; tačke 8-17.), i
- Kriteriju priznavanja (MRS 38; tačke 21-23.).

(2) Nematerijalna imovina treba se priznati samo ako:

- a) Je vjerojatno da će buduće ekonomске koristi koje se mogu pripisati imovini pricitati u privredni subjekat, i
- b) Trošak nabavke te imovine se može pouzdano utvrditi.

Član 17.

Uprava Preduzeća vrši procjenu vjerovatnosti i izvjesnosti očekivanih budućih ekonomskih koristi koji se mogu pripisati upotrebi nekog sredstva na temelju dokaza (internih i eksternih) raspoloživih u vrijeme početnog priznavanja, vodeći se razumnim i prihvatljivim prepostavkama koje predstavljaju najbolju procjenu Uprave o ekonomskim uvjetima koji će postojati tokom vijeka upotrebe te imovine.

Član 18.

Nematerijalna imovina početno se priznaje po trošku sticanja.

2.4. Sticanje nematerijalne imovine

Član 19.

Nematerijalna imovina se stiče putem:

- Zasebnog sticanja gdje se trošak zasebno stečene nematerijalne imovine sastoji od:
 - a) Njene nabavne cijene, uključujući uvozne carine i nepovratne poreze na promet, nakon odbitka trgovinskih popusta i rabata, i
 - b) Svih troškova koji se direktno mogu pripisati pripremi imovine za predviđenu upotrebu.

Troškovi koji se ne uključuju u knjigovodstvenu vrijednost nematerijalne imovine su:

- Troškovi koji nastaju kada imovina koja može da funkcionira na način koji je predviđela Uprava tek treba da se stavi u upotrebu; i
- Početni gubici poslovanja, kao što su gubici koji nastaju u vrijeme dok raste potražnja za proizvodima te imovine.
- Sticanja kao dio poslovnog spajanja - nematerijalna imovina stečena u poslovnom spajanju (u skladu sa MSFI 3 – Poslovna spajanja), se mjeri prema trošku te nematerijalne imovine koji prestavlja njenu fer vrijednost na datum sticanja.
- Sticanje pomoću donacije- Preduzeće će prilikom početnog priznavanja, nematerijalnu imovinu stečenu iz donacije mjeriti po nominalnoj vrijednosti (drugi postupak koji dopušta MRS 20) uvećanoj za sve izdatke koji se mogu direktno pripisati pripremi imovine za predviđenu upotrebu.
- Razmjena imovine-nematerijalna imovina se može dobiti u zamjenu za nemonetarnu imovinu ili za kombinaciju monetarne i nemonetarne imovine.

Trošak takve nematerijalne imovine se mjeri po fer vrijednosti osim u slučaju da:

- a) Transakcija nema komercijalni sadržaj ili
- b) Fer vrijednost ni primljene ni date imovine se ne može pouzdano izmjeriti.

Ako se stečena imovina ne mjeri po fer vrijednosti, njen trošak se mjeri po knjigovodstvenoj vrijednosti imovine koja je data.

- Interno dobijena nematerijalna imovina- interno generirani goodwill se ne priznaje kao imovina.

2.4.1. Faza istraživanja

Član 20.

U fazi istraživanja internog projekta, Preduzeće ne može dokazati da postoji nematerijalna imovina koja će generirati vjerovatne buduće ekonomski koristi. Stoga se ti izdaci priznaju kao rashod u trenutku kad su nastali.

U istraživačke aktivnosti spadaju:

- a) Aktivnosti čiji je cilj sticanje novog znanja;
- b) Pronalaženje, ocjenjivanje i konačni odabir primjena rezultata istraživanja i drugih znanja;
- c) Pronalaženje alternativnih rješenja za materijale, uređaje, proizvode, procese, sisteme ili usluge; i
- d) Formuliranje, projektiranje, ocjenjivanje i konačni odabir mogućih alternativnih rješenja za nove ili poboljšane materijale, uređaje, proizvode, procese, sisteme ili usluge.

2.4.2. Faza razvoja

Član 21.

(1) Interno razvijena nematerijalna sredstva Preduzeće priznaje kao bilansne pozicije jedino ako su zadovoljeni slijedeći uslovi:

- Nematerijalno sredstvo ima tehničku provedivost tako da može biti za upotrebu ili prodaju,
- Postoji namjera dovršenja nematerijalnog sredstva i njegova upotreba ili prodaja,
- Postoji mogućnost korištenja ili prodaje nematerijalnog sredstva,
- Nematerijalna sredstva će davati buduće ekonomski koristi,
- Postoje raspoloživi tehnički, finansijski i drugi resursi da se dovrši razvoj te da se upotrijebi ili proda pozicija nematerijalnog sredstva,
- Pouzdano se toj poziciji nematerijalnog sredstva mogu pripisati izdaci tokom razvoja te pozicije.

(2) U slučaju da navedeni kriteriji nisu zadovoljeni, izdaci internu razvijenog nematerijalnog sredstva priznati će se kao troškovi perioda u kojem je razvijeno nematerijalno sredstvo.

(3) Interno generirane robne marke, impresumi, izdavački naslovi, liste kupaca i stavke sličnog sadržaja neće se priznati kao nematerijalna imovina u skladu sa MRS 38-Nematerijalna imovina.

Trošak internu generirane nematerijalne imovine obuhvata sve direktnе troškove neophodne za stvaranje, proizvodnju i pripremu imovine za funkcioniranje na način na koji je predvidjela Uprava.

(4) Primjeri troškova koji se mogu direktno pripisati su:

- (a) Troškovi materijala i usluga korištenih ili potrošenih prilikom generiranja nematerijalne imovine;

- (b) Troškovi primanja zaposlenih (definirani u MRS 19) koji proizlaze iz generiranja nematerijalne imovine;
- (c) Naknade za registraciju zakonskog prava; i
- (d) Amortizacija patenata i licenci korištenih za generiranje nematerijalne imovine.

2.4.3. Izdaci za licence i aplikativne softvere

Član 22.

Izdaci za aplikativne softvere iskazuju se kao nematerijalna imovina Preduzeća samo ako su nabavljeni od drugih i ako nisu u neposrednoj vezi s osnovnim funkcionisanjem računara. Softveri koji kontrolišu rad računara sastavni su dio hardvera, te se u knjigama iskazuju kao sastavni dio materijalnog sredstva (računara i drugih sredstava).

Aplikativni softveri iskazuju se po trošku nabavke, a ako se plaćanje nabavke neuobičajeno odgađa, trošak nabavke jednak je cijeni koja bi se platila u novcu na dan nabavke. Vrijek upotrebe aplikativnog softvera procjenjuje se jednom godišnje, oprezno uz prihvatljive pretpostavke, rukovodeći se realnim budućim ekonomskim koristima.

Budući da računarski softveri brzo zastarijevaju, godišnje im se preispituje vrijek upotrebe, pa ako ima pouzdanih saznanja potrebno je promijeniti amortizacijske stope za tekuće i buduće periode.

Licence su ugovorna prava korištenja tuđeg patenta (izuma ili pronalaska). Izdaci za licence iskazuju se u visini troška nabavke, za ugovorenou ili zakonsko vrijeme prava korištenja. U trošak nabavke uključuje se iznos po ugovoru, naknada za registraciju ugovora, naknada za ovjeru potpisa ugovora, te drugi zavisni troškovi koji su u direktnoj vezi sa pribavljanjem licence. Licence sa neodređenim vrijekom upotrebe se ne amortizuju.

2.5. Troškovi pozajmljivanja – kapitalizacija

Član 23.

Ako se plaćanje za nematerijalnu imovinu odgađa duže od normalnih kreditnih uslova, njen trošak je ekvivalent cijeni koja se plaća u novcu.

Razlika između tog iznosa i ukupnih plaćanja se priznaje kao rashod za kamatu tokom perioda kredita, osim u slučaju da se kapitalizira u skladu sa MRS 23 – Troškovi pozajmljivanja.

2.6. Model troška

Član 24.

Nakon početnog priznavanja nematerijalna imovina se vodi prema modelu troška, odnosno nakon početnog priznavanja mjeri se prema trošku sticanja, umanjenog za akumuliranu amortizaciju i akumulirane gubitke od umanjena.

2.7. Procjena korisnog vijeka upotrebe nematerijalne imovine

Član 25.

U skladu sa standardom MRS 38-Nematerijalna sredstva, Preduzeće vrši procjenu imovina li nematerijalna imovina ograničeni ili neograničeni korisni vijek upotrebe.

Ako je vijek upotrebe ograničen, vrši se procjena dužine korisnog vijeka upotrebe. Nematerijalnu imovinu za koju se, temeljem analize svih relevantnih faktora, ne može predvidjeti rok do kogeg će moći stvarati neto novčane prilive, tretirati će kao imovinu s neograničenim korisnim vijekom upotrebe.

Nematerijalno sredstvo	Procijenjeni vijek upotrebe	Amortizaciona stopa
Pravo korištenja građevinski objekata	20 godina	5 %
Pravo korištenja vodovodni objekti	20 godina	5 %
Pravo korištenja vodovodna i kanalizaciona mreža	12 godina	8,33 %
Nematerijalna sredstva	5 godina	20%

2.8. Knjiženja nematerijalne imovine

Član 26.

Nematerijalna imovina knjiži se na klasi 0-Stalna sredstva i dugoročni plasmani prema analitičkom kontnom planu za privredna društva, i to tako što se:

- Zadužuje konto - Nematerijalna sredstva u pripremi (za fakturnu vrijednost i ostale zavisne troškove – ukoliko ih ima) i konto - poreza na dodanu vrijednost (ako se radi o nabavci od obveznika PDV-a),
- A odobrava konto dobavljača ili odloženog prihoda ako se radi o donaciji.

Po završetku procesa nabavke evidentira se prenosi sa konta Nematerijalna sredstva u pripremi na konto - Nematerijalna sredstva u upotrebi prema analitičkoj razradi konta.

2.9. Amortizacija nematerijalne imovine

Član 27.

- (1) Obračunu amortizacije podliježe dugotrajna imovina koja ima ograničen vijek trajanja.
- (2) Vrijek upotrebe nematerijalne imovine koji proizlazi iz ugovornih ili drugih zakonskih prava ne smije biti duži od perioda važenja tih ugovornih ili drugih zakonskih prava, ali može biti kraći, zavisno od perioda tokom kojeg Preduzeće očekuje da će koristiti tu imovinu.
- (3) Ako se ugovorna ili druga zakonska prava prenose na ograničen rok koji se može obnoviti, onda vijek trajanja nematerijalne imovine uključuje obnovljeni period/e samo ako postoje dokazi koji podržavaju to obnavljanje bez značajnog troška za Preduzeće.
- (4) Dugotrajnom imovinom smatraju se i nematerijalna sredstva, osim goodwill-a, čiji je vijek upotrebe duži od 12 mjeseci.

2.9.1. Amortizacijski iznos

Član 28.

- (1) Amortizacijski iznos je trošak (nabavke) imovine ili drugi iznos koji zamjenjuje taj trošak umanjen za procijenjenu preostalu (rezidualnu) vrijednost.
- (2) Preduče amortizacijski iznos nematerijalne imovine s određenim vijekom upotrebe raspoređuje sistematski tokom njenog vijeka upotrebe.

2.9.2. Početak amortizacije i evidentiranje

Član 29.

- (1) Amortizacija počinje od momenta kad je imovina raspoloživa za upotrebu, odnosno od prvog dana stavljanja u upotrebu - odnosno kada se nalazi na lokaciji i u stanju neophodnom da bi mogla funkcionirati na način koji je predviđela Uprava.
- (2) Amortizacija se evidentira zaduženjem grupe konta – Rashodi po osnovu amortizacije, uz odobravanje konta ispravke vrijednosti stalnih nematerijalnih sredstava.
- (3) Ako je nematerijalna imovina stečena iz donacije, uporedno sa obračunom amortizacije evidentira se sučeljavanje prihoda i rashoda obračunskog perioda te se vrši prenos sa obaveze po osnovu odloženog prihoda na prihod iz donacija tekućeg perioda.

2.9.3. Kraj amortizacije

Član 30.

Amortizacija prestaje ili na datum kad je imovina klasificirana kao imovina koja se drži radi prodaje (ili uključena u grupu za otuđene klasificiranu kao grupu koja se drži radi prodaje) u skladu MRS 38-Nematerijalna imovina i u skladu sa MSFI 5 - Dugotrajna imovina namijenjena prodaji i prekinuto poslovanje, ili na datum kada je sredstvo u potpunosti amortizovano, ili u slučaju otpisa u zavisnosti od toga koji je od ta tri datuma raniji.

2.9.4. Metoda amortizacije

Član 31.

Korištena metoda amortizacije odražava dinamiku po kojoj se očekuje da će trošiti buduće ekonomski koristi imovine.

Ako tu dinamiku nije moguće odrediti pouzdano, primjenjuje se linearna/proportionalna metoda obračuna amortizacije.

Iznos amortizacije za svaki period se priznaje u dobit ili gubitak osim u slučaju da ovaj ili neki drugi standard dozvoljava ili zahtijeva da se taj iznos uključi u knjigovodstvenu vrijednost neke druge imovine.

2.9.5. Pregled perioda amortizacije i metode amortizacije

Član 32.

Period amortizacije i metoda amortizacije nematerijalne imovine s određenim vijekom upotrebe se pregleda barem jednom na kraju svake finansijske godine.

Ako se očekivani vijek upotrebe imovine razlikuje od prethodnih procjena, period amortizacije se mijenja u skladu s tim.

Ako je došlo do promjene očekivane dinamike trošenja budućih ekonomskih koristi sadržanih u imovini, metod amortizacije se mijenja da bi se odrazila ta promjena dinamike.

Takve promjene se iskazuju kao promjene računovodstvenih procjena u skladu s MRS 8.

Vijek upotrebe nematerijalne imovine koja se ne amortizuje pregleda se u svakom periodu da bi se utvrdilo podržavaju li događaji i okolnosti i dalje procijenjeni neodređeni vijek upotrebe te imovine.

Ako to nije slučaj, promjena procjene vijeka upotrebe iz neodređenog u određeni se iskazuje kao promjena računovodstvene procjene u skladu sa MRS 8 - Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i greške .

2.9.6. Nadoknadivost knjigovodstvene vrijednosti – gubici od umanjenja vrijednosti

Član 33.

Da bi se utvrdilo je li došlo do umanjenja vrijednosti nematerijalne imovine, Preduzeće primjenjuje MRS 36 - Umanjenje vrijednosti imovine koji objašnjava kada i kako Preduzeće vrši pregled knjigovodstvene vrijednosti svoje imovine, kako određuje nadoknadi i iznos i kada priznaje ili stornira gubitak od umanjenja vrijednosti.

2.9.7. Povlačenje iz upotrebe i otuđenje/ prestanak priznavanja

Član 34.

(1) Nematerijalna imovina se prestaje priznavati:

- a) Prilikom otuđenja; ili
- b) Kad se ne očekuju buduće ekonomski koristi od njenog korištenja ili otuđenja.

Priznavanje troškova u knjigovodstvenoj vrijednosti nematerijalne imovine prestaje onda kad se imovina dovede u stanje onemogućenosti da funkcioniše na način koji je predviđela Uprava.

Dobitak ili gubitak koji proizlazi iz prestanka priznavanja nematerijalne imovine se određuje kao razlika između neto prihoda od otuđenja, ako ih ima, i knjigovodstvene vrijednosti imovine. On se priznaje u dobit ili gubitak onda kad imovina prestane da se priznaje.

Povlačenjem iz upotrebe nematerijalna imovina se isknjižava iz bilansne evidencije i evidentira u vanbilansnoj evidenciji do konačnog isknjiženja, a na osnovu sačinjanoga Zapisnika ili Elaborata o izvršenom popisu imovine, obaveza i potraživanja, kao i na osnovu odluka Uprave Preduzeća.

(2) Objavljivanje

U finansijskim izvještajima, za svaku grupu nematerijalne imovine (a uz uvažavanje razlike između internog generiranog nematerijalne imovine i ostale nematerijalne imovine), Preduzeće će objaviti:

- a. Je li njen vijek upotrebe neodređen ili određen i, ako je određen, trajanje vijeka upotrebe ili korištene stope amortizacije;
- b. Metode amortizacije koje su korištene za nematerijalnu imovinu s određenim vijekom upotrebe;
- c. Bruto knjigovodstvenu vrijednost i svu akumuliranu amortizaciju (zajedno s akumuliranim gubicima od umanjenja vrijednosti) na početku i na kraju perioda;
- d. Stavku, odnosno stavke izvještaja o sveobuhvatnoj dobiti u kojoj je uključena svaka amortizacija nematerijalne imovine;
- e. Usklađivanje knjigovodstvene vrijednosti na početku i na kraju perioda kojim se prikazuju: (i) povećanja, s tim da se odvojeno prikažu povećanja iz internog razvoja, zasebno stečena povećanja i ona stečena kroz poslovna spajanja; (ii) imovina klasificirana kao ona koja se drži za prodaju ili uključena u grupu za otuđenje klasificirana kao ona koja se drži za prodaju u skladu sa MSFI 5 i druga otuđenja; (iii) povećanja ili smanjenja tokom perioda koja su rezultat revalorizacije i gubici od umanjenja vrijednosti priznati ili stornirani u ostaloj sveobuhvatnoj dobiti u skladu sa MRS 36 (ako postoje); (iv) gubici od umanjenja vrijednosti priznati u dobit ili gubitak tokom perioda u skladu sa MRS 36 (ako postoje); (v) gubici od umanjenja vrijednosti stornirani u dobiti ili gubitku tokom perioda u skladu sa MRS 36 (ako postoje); (vi) svaka amortizacija priznata tokom perioda; (vii) neto kursne razlike koje proizlaze iz prevodenja finansijskih izvještaja u valutu prezentacije i prevodenja inostranog poslovanja u valutu prezentacije Preduzeća; i (viii) druge promjene knjigovodstvene vrijednosti tokom perioda.

Klasa nematerijalne imovine objedinjuje imovinu slične prirode i upotrebe u poslovanju Preduzeća. Primjeri zasebnih klasa mogu obuhvatiti: (a) robne marke; (b) impresume i izdavačke naslove; (c) kompjuterski softver; (d) licence i franšize; (e) autorska prava, patente i druga prava industrijskog vlasništva, uslužna i poslovna prava; (f) recepture, formule, modele, dizajne i prototipove; i (g) nematerijalnu imovinu u procesu razvoja. Navedene klase se raščlanjuju (objedinjuju) u manje (veće) klase ako time korisnici finansijskih izvještaja dobijaju relevantnije informacije.

Preduzeće objavljuje informacije o umanjenoj vrijednosti nematerijalne imovine u skladu sa MRS 36, pored informacija koje se zahtijevaju u tački 118.(e)(iii)–(v). MRS 8 zahtijeva da Preduzeće objavi prirodu i iznos promjene računovodstvene procjene koja ima značajan efekt u tekućem periodu ili se očekuje da će imati značajan efekt u narednim periodima. Takvo objavljivanje može biti posljedica promjena: (a) procjene vijeka upotrebe nematerijalne imovine; (b) metode amortizacije; ili (c) rezidualnih vrijednosti.

Preduzeće je također dužno objaviti:

- Za nematerijalnu imovinu za koju je procijenjeno da ima neodređen vijek upotrebe, knjigovodstvenu vrijednost te imovine i razloge koji podržavaju procjenu da imovina ima neodređen vijek upotrebe. Prilikom navođenja tih razloga, Preduzeće opisuje faktor(e) koji su imali značajnu ulogu u određivanju da imovina ima neodređen vijek upotrebe;

- Opis, knjigovodstvenu vrijednost i preostali period amortizacije svake pojedinačne nematerijalne imovine koja je značajna za finansijske izvještaje Preduzeća;
- Za nematerijalnu imovinu stečenu putem državnih bespovratnih davanja i početno priznatu po fer vrijednosti: (i) početno priznatu fer vrijednost te imovine; (ii) njenu knjigovodstvenu vrijednost; i (iii) mjeri li se nakon priznavanja po modelu troška ili modelu revalorizacije.
- Postojanje i knjigovodstvenu vrijednost nematerijalne imovine čije vlasništvo je ograničeno, i knjigovodstvenu vrijednost nematerijalne imovine založene kao garancija za obaveze;
- Iznos ugovornih obaveza za stjecanje nematerijalne imovine.

3. POLITIKA VREDNOVANJA I ISKAZIVANJA MATERIJALNIH STALNIH SREDSTAVA

3.1. Nekretnine, postrojenja i oprema

Član 35.

Nekretnine, postrojenja i oprema su materijalna imovina koju Preduzeće:

- Drži za korištenje u proizvodnji ili isporuci roba i usluga, iznajmljivanje drugima ili za administrativne i druge svrhe i
- Za koju se očekuje da će se koristiti duže od jedne godine.

3.1.1. Priznavanje

Član 36.

Preduzeće priznaje stavke nekretnina, postrojenja i opreme:

- Za koje je vjerojatno da će buduće ekonomске koristi povezane s tim sredstvom pricati u Preduzeće
- I kada se nabavna vrijednost sredstva može pouzdano izmjeriti.

Sredstvo će biti priznato kao stalno sredstvo i kada se zna da to sredstvo neće direktno povećavati buduće ekonomске koristi, ali je nabavka tog sredstva neophodna da bi se doabile ekonomске koristi od drugih stalnih sredstava.

Član 37.

U materijalna stalna sredstva svrstavaju se i rezervni dijelovi kada se isti koriste uz opremu i kada se očekuje da će njihova upotreba biti duža od jedne godine. U suprotnom, takve stavke se klasificiraju kao zalihe.

3.1.2. Materijalna stalna sredstva prema funkcionalnom mjestu

Član 38.

Materijalna sredstva prema funkcionalnom mjestu u Preduzeću mogu biti:

- U pripremi ili u izgradnji; su kategorije materijalnih sredstava Preduzeća koje su u postupku pribavljanja ili izgradnje u vlastitoj režiji ili od strane angažovanih izvođača, u poslovnim knjigama se vode se odvojeno kao investicije u toku;
- U upotrebi; su kategorije sredstava koja su aktivirana i obavljaju svoju funkciju odnosno spremna su namjeravanu upotrebu, na osnovu faktura dobavljača, konačnog obračuna po Zapisniku o obračunu nabavne vrijednosti ili po Odluci o uknjiženju u poslovne knjige Preduzeća i
- Van upotrebe; su kategorije sredstava koja su povučena iz upotrebe bez perspektive korištenja u poslovanju Preduzeća, odnosno ona materijalna sredstva koja Preduzeće više nema namjeru koristiti zbog istrošenosti i otpisa do 100% vrijednosti sredstava ili zbog nekorisnosti sredstava, iako nisu u potpunosti otpisana (imaju određenu knjigovodstvenu vrijednost), te se ovako kvalifikovana sredstva prenese na konto sredstva namijenjena prodaji ili se odmah rashoduju.

U određenim slučajevima stalna sredstva se mogu privremeno staviti van upotrebe. Za stalna sredstva koja se privremeno stave van upotrebe prestaje obračun amortizacije, odnosno obračun amortizacije počinje od momenta kada se to sredstvo ponovo stavi u upotrebu.

3.2. Grupe nekretnina, postrojenja i opreme

Član 39.

Grupa nekretnina, postrojenja i opreme objedinjuje imovinu slične prirode i upotrebe u poslovanju Preduzeća i obuhvata:

- Zemljište
- Građevinske objekte,
- Opremu i mašine,
- Kancelarijski inventar i opremu,
- Alata, pogonski i kancelarijski materijal ,
- Transportna sredstva,
- Avanse za dugotrajnu materijalnu imovinu,
- Dugotrajnu materijalnu imovinu,

3.3. Mjerenje i priznavanje

Član 40.

Materijalna stalna sredstva, koja ispunjavaju uslove priznavanja, početno se vrednuju i iskazuju po trošku nabave.

Trošak stavke nekretnine, postrojenja ili opreme u skladu sa MRS 16 obuhvata:

- a) Kupovnu cijenu, uključujući uvozne takse i nepovratne poreze nakon odbitka trgovackih popusta i rabata;
- b) Sve troškove koji se direktno mogu pripisati dovođenju imovine na mjesto i u radno stanje neophodno da bi se mogla upotrijebiti na način koji je utvrdila Uprava;
- c) Početno procijenjene troškove demontaže, uklanjanja imovine i obnavljanja mjesta na kojem je imovina smještena, pri čemu tu obavezu Preduzeće preuzima prilikom nabavke

Odnosne imovine, ili kao posljedica korištenja te imovine tokom određenog perioda u svrhe različite od proizvodnje zaliha.

Troškovi koji se mogu direktno pripisati su:

- a) Troškovi naknada zaposlenika (kao što je definirano u MRS-u 19 – Primanja zaposlenih) koji direktno proizlaze iz izgradnje ili nabavke stavke nekretnine, postrojenja i opreme;
- b) Početni troškovi pripreme lokacije;
- c) Početni troškovi isporuke i troškovi manipulacije;
- d) Troškovi instaliranja i montaže;
- e) Troškovi testiranja pravilnog funkcioniranja imovine, nakon odbitka neto prihoda od prodaje proizvedenih jedinica tokom dovođenja imovine na datu lokaciju i u stanje spremno za upotrebu (na primjer, uzorci proizvedeni tokom testiranja opreme), i
- F) naknade stručnjacima.

Član 41.

U trošak nabavke stalnog sredstva se uračunavaju i troškovi pozajmljivanja vezani za nabavku ili izgradnju konkretnog stalnog sredstva, a prema kriterijima MRS 23 - Troškovi pozajmljivanja.

Član 42.

Priznavanje troškova u knjigovodstvenu vrijednost pojedine nekretnine, postrojenja i opreme prestaje kada je stavka na lokaciji i stanju neophodnom za upotrebu koju je odredila Uprava.

3.3.1. Mjerenje nakon početnog priznavanja

Član 43.

Mjerenje nakon početnog priznavanja dugoročne materijalne imovine će se vršiti prema modelu troška.

Nakon početnog priznavanja kao imovine, stavka nekretnine, postrojenja i opreme se treba iskazati po trošku umanjenom za svaku akumuliranu amortizaciju i sve akumulirane gubitke od umanjenja vrijednosti.

3.3.2. Redovno održavanje

Član 44.

Trošak redovnog održavanja imovine Preduzeća se ne priznaje u knjigovodstvenu vrijednost stavki nekretnina, postrojenja i opreme. Ti troškovi se priznaju u dobiti ili gubitku kako nastaju. Troškovi redovnog održavanja su prvenstveno troškovi rada i potrošnog materijala, a mogu uključivati i troškove sitnih rezervnih dijelova.

Svrha ovih izdataka se opisuje kao "trošak popravke i održavanja" stavki nekretnina, postrojenja i opreme.

3.3.3. Investiciono održavanje materijalne imovine - naknadna ulaganja

Član 45.

Izuzetno, novougrađeni rezervni dijelovi i ulaganje u dugoročno materijalno sredstvo će se kapitalizirati ukoliko će takvo ulaganje:

- Produciti vijek trajanja sredstva,
- Povećati njegov kapacitet,
- Dogradnja dijelova značajno poboljšati kvaliteta proizvodnog učinka, i
- Značiti usvajanje novog proizvodnog procesa koji omogućuje značajno smanjenje prethodno procijenjenih proizvodnih troškova.

Knjigovodstvena vrijednost zamijenjenih dijelova se prestaje priznavati u skladu s odredbama o prestanku priznavanja MRS 16- Nekretnine, postrojenja i opreme.

Naknadno povećanje vrijednosti stalnih sredstava po ovom osnovu, definiše nadležni sektor u Preduzeću.

3.3.4. Obavljanje redovnih opsežnijih pregleda

Član 46.

Kada je za kontinuirano funkcioniranje neke nekretnine, postrojenja i opreme, potrebno vršenje redovnih opsežnijih pregleda s ciljem utvrđivanja kvarova, bez obzira na to koji su dijelovi bili zamijenjeni, trošak tog pregleda se priznaje u knjigovodstvenu vrijednost te stavke nekretnine, postrojenja i opreme kao trošak zamjene ako su zadovoljeni kriteriji za priznavanje.

Svaki preostali knjigovodstveni iznos prethodnih pregleda (bez dijelova) se prestaje priznavati. To se vrši bez obzira na to je li trošak prethodnog pregleda utvrđen u transakciji u kojoj je stavka nabavljena ili izgrađena. Procijenjeni troškovi sličnih budućih pregleda se mogu koristiti kao pokazatelj troška postojećeg pregleda u trenutku kada je stavka nabavljena ili izgrađena.

3.4. Investiciona ulaganja

Član 47.

Pod investicijom se smatra ulaganje sa ciljem sticanja dugoročne imovine koja je u funkciji obavljanja osnovne djelatnosti.

Na osnovu Plana investicionih ulaganja, koji je sastavni dio godišnjeg Plana poslovanja, Nadzorni odbor donosi odluku o investicionom ulaganju.

Odluka iz prethodnog stava treba da sadrži:

- Naziv sredstva, nekretnine, postrojenja ili opreme,
- Iznos novčanih sredstava za ulaganje u sredstva, nekretninu, postrojenje ili opremu,

- Izvore novčanih sredstava (vlastiti izvori, krediti, donacije i ostali izvori-vlastiti izvori),
- Period u kojem se treba realizirati investicija.

Član 48.

Odluka iz prethodnog člana se između ostalih dostavlja:

- Tehničkoj službi;
- Finansijskoj službi;
- Komercijalnoj službi - Referentu za obračun radnih naloga i fakturisanje;
- Pravnoj službi;
- Računovodstvu.

Član 49.

Na mjesечnom nivou, odnosno po okončanju investicije, Tehnička služba u računovodstvo dostavlja Zapisnike na osnovu koji se vrše knjiženja investicija u toku. Zapisnici sadrže podatke iz radnih naloge i građevinske knjige, odnosno građevinskog dnevnika u smislu specifikacije utrošenog na konkretnu investiciju u toku.

Član 50.

Investiciona ulaganja knjiže se na klasi -Stalna sredstva i dugoročni plasmani, na osnovu zapisnika po radnim nalozima za investicije u toku, a prema analitičkom kontnom planu za privredna društva i to tako što se zadužuje odgovarajući konto investicija u pripremi.

3.5. Izvori finansiranja materijalne imovine

Član 51.

Stalna materijalna sredstva mogu biti stečena iz sljedećih izvora:

1. Iz vlastitih sredstava (podrazumijeva mogućnost i finansiranja i izvođenja radova u vlastitoj režiji);
2. Kreditiranjem (podrazumijeva mogućnost finansiranja od strane trećih lica-kreditiranje a izvođene radova u vlastitoj režiji, ili finansiranje i izvođenje radova od strane trećih lica, lizing);
3. Razmjenom; vrednovanje materijalnih sredstava stečenih u razmjeni za nenovčano sredstvo ili kombinacijom novčanih i nenovčanih sredstava vrši se po fer vrijednosti sredstva koji se dobije u razmjeni, ako se iz ugovora o razmjeni može utvrditi vrijednost sredstva koje se mijenja po fer vrijednosti primljenih sredstava ili knjigovodstvenoj vrijednosti datog sredstva, ako se ne može utvrditi fer vrijednost
4. Donacijama.

3.6. Troškovi pozajmljivanja koji se mogu kapitalizirati

Član 52.

Kada se kao izvor finansiranja investicionog projekta koriste kreditna sredstva, troškovi pozajmljivanja i drugi troškovi pozajmljivanja koji se nisu mogli izbjegći (npr. kamate i

naknade za kredite, naknada na nepovučena sredstva i dr.) Kapitaliziraju se i ulaze u vrijednost koja se pripisuje sticanju, izgradnji ili proizvodnji kvalificiranog sredstva.

Član 53.

Preduzeće će prestatи sa kapitalizacijom troškova pozajmljivanja kada su suštinski završene sve aktivnosti neophodne da se kvalificirano sredstvo pripremi za namjeravanu upotrebu ili prodaju, u skladu sa MRS 23-Troškovi pozajmljivanja, te nadolazeće troškove finansiranja evidentirati na rashod.

3.7. Sticanje materijalne imovine najmom – MSFI 16

Član 54.

Trošak stavke nekretnine, postrojenja i opreme koje drži najmoprimac/Preduzeće na osnovu ugovora o finansijskom najmu ili operativnom najmu utvrđuje se u skladu sa MSFI 16 - Najmovi.

Na početku perioda najma, Preduzeće priznaje finansijski najam u svom izvještaju o finansijskom položaju kao imovinu i obaveze u iznosima jednakim fer vrijednosti sredstva koje je predmet najma ili, ako je niža, po sadašnjoj vrijednosti minimalnih plaćanja najma, pri čemu se obje vrijednosti utvrđuju na početku trajanja najma.

Kod izračunavanja sadašnje vrijednosti minimalnih plaćanja najma diskontna stopa je kamatna stopa sadržana u najmu, ako je to moguće utvrditi, ako se ne može utvrditi, koristi se inkrementalna kamatna stopa zaduživanja najmoprimeca. Svi početni direktni troškovi najmoprimeca dodaju se iznosu koji je priznat kao imovina.

Početak korištenja najma je datum od kojeg je Preduzeće ovlašteno iskoristiti svoje pravo upotrebe unajmljene imovine, tj. Datum početnog priznavanja imovine.

Iznos amortizacije unajmljene materijalne imovine raspoređuje se na svaki obračunski period za očekivano vrijeme upotrebe sistematski, i u skladu s politikom amortizacije koju najmoprimac/Preduzeće usvaja za imovinu koju posjeduje, a koja podliježe amortizaciji.

Plaćanje najma kod operativnog najma se priznaje kao rashod na linearnoj osnovi tokom perioda najma, osim u slučaju da neka druga sistematska osnova bolje predstavlja vremensku dinamiku koristi za Preduzeće.

Na kontima - Imovina s pravom korištenja iskazuje se dugoročna materijalna imovina (nekretnine, postrojenja i oprema, i nematerijalna imovina) čije je priznavanje rezultat primjene MSFI 16, u skladu sa kojim se i vrši vrednovanje.

(2) Na kontu - Ispravka vrijednosti imovine s pravom korištenja iskazuje se obračunata akumulirana amortizacija imovine s pravom korištenja. Privredna društva trebaju samostalno analitički razraditi trocifreni konto po vrstama imovine s pravom korištenja.

3.8. Korisni vijek upotrebe stalnog sredstva

Član 55.

(1) Vijek upotrebe imovine određen je vremenom u kojem Preduzeće očekuje da će koristiti sredstvo i može biti kraći od njenog ekonomskog vijeka. Određivanje vijeka upotrebe neke imovine je stvar procjene zasnovane na iskustvu sa sličnom imovinom.

(2) Pri utvrđivanju vijeka upotrebe imovine, u skladu sa MRS 16-Nekretnine, postrojenja i oprema, Preduzeće će razmotriti sve sljedeće faktore:

- a) Očekivanu upotrebu imovine. Upotreba se ocjenjuje na osnovu očekivanog kapaciteta imovine ili fizičkog učinka;
- b) Očekivano fizičko habanje i trošenje koje zavisi od proizvodnih faktora, kao što je broj smjena u kojima će se imovina koristiti, program popravki i održavanja u subjektu i briga o održavanju imovine dok se ne koristi;
- c) Tehničko ili ekonomsko zastarijevanje koje proističe iz promjena ili poboljšanja u procesu proizvodnje ili zbog promjene potražnje na tržištu za proizvodom ili uslugom koje daje imovina. Očekivana buduća smanjenja prodajne cijene predmeta koji je proizveden korištenjem imovine mogla bi nagovijestiti očekivanje tehničkog ili ekonomskog zastarijevanja imovine što bi, pak, moglo odražavati smanjenje budućih ekonomskih koristi sadržanih u imovini; i
- d) Zakonska ili slična ograničenja vezana uz korištenje imovine, kao što je datum isteka odnosnih najmova.

Član 56.

Vijek trajanja sredstva se procjenjuje prilikom svake nabavke, od strane lica koja će rukovati istim o čemu se sastavlja Zapisnik.

Član 57.

Procijenjeni vijek trajanja pojedinačnih sredstava je dio ovog Pravilnika i dat je u tabeli ispod:

	Vijek trajanja
Amortizaciona grupa	
Građevinski objekti	20
Oprema za vodovodnu i kanalizacionu mrežu	6,66
Kompjuterska oprema	3
Oprema-klima uređaji	6,66
Sredstva veze	6,66
Ostala oprema, uređaji i instalacije	6,66

Kontejneri za smeće	6,66
Oprema za vodoprivredu, vodovod	6,66
Krupan alat	6,66
Kancelarijski namještaj	6,66
Transportna sredstva	6,66

Član 58.

Zemljište i zgrade su odvojena imovina i obračunavaju se i iskazuju odvojeno, čak i ako se zajedno nabavljaju. Zemljište ima neograničen vijek upotrebe, pa se ne amortizuje. Zgrade obično imaju ograničeni vijek upotrebe i stoga su imovina koja se amortizuje. Povećanje vrijednosti zemljišta na kojem se nalaze zgrade ne utiče na utvrđivanje amortizacijskog iznosa za zgradu.

3.9. Amortizacija

Član 59.

Materijalna stalna sredstva otpisuju se (amortizuju) na osnovu procijenjenog vijeka upotrebe, odnosno na osnovu procjene priticanja ekonomskih koristi po osnovu korištenja i upotrebe stalnih sredstava.

U slučaju kada značajni sastavni dijelovi stalnog sredstva imaju različit vijek upotrebe ili obezbjeđuju korist na različit način, neophodno je primijeniti različite amortizacione stope.

3.9.1. Korištena metoda amortizacije

Član 60.

Korištena metoda amortizacije treba odražavati obrazac po kojem se očekuje da će Preduzeće ostvarivati buduće ekonomske koristi od imovine. Amortizacijski iznos stavke imovine treba se raspoređivati sistematično tokom korisnog vijeka upotrebe.

Preduzeće primjenjuje linearni metod amortizacije.

3.9.2. Preispitivanje metode i vijeka upotrebe materijalne imovine

Član 61.

Preduzeće će imenovati komisiju koja će preispitati korisni vijek upotrebe za sva stalna sredstva, najmanje jednom godišnje, te sačiniti prijedlog korisnog vijeka upotrebe za sva materijalna i nematerijalna sredstva, stope amortizacije i metodu otpisa stalnih sredstava.

Koristan vijek upotrebe i stope amortizacije za sve vrste materijalnih sredstava Preduzeća određuje se i godišnje preispituje na osnovu analize i konsultacija sa stručnim licima.

3.9.3. Preispitivanje metoda amortizacije, ostataka vrijednosti i korisnog vijeka upotrebe imovine

Član 62.

Metoda amortizacije, ostatak vrijednosti i korisni vijek upotrebe imovine preispituje se na kraju svake poslovne godine i ako postoji značajna promjena očekivanog obrasca trošenja ekonomskih koristi u toj imovini, mijenja je u skladu sa promjenom okolnosti tj. Obrasca trošenja. Takvu promjenu treba iskazati kao promjenu u računovodstvenim procjenama u skladu s MRS-om 8.

Iznos amortizacije za svaki period se treba priznati u dobit ili gubitak, osim ako je uključen u knjigovodstvenu vrijednost druge imovine.

3.9.4. Obračun amortizacije

Član 63.

(1) Amortizacija imovine započinje kad je imovina spremna za upotrebu, tj. Kad se nalazi na lokaciji i u stanju koje je neophodno za korištenje u svrhu koju je odredila Uprava, svrhu zbog koje je imovina nabavljena.

(2) Amortizacija imovine prestaje na dan kad je odnosna imovina klasificirana kao imovina namijenjena prodaji (ili je uključena u grupu za otuđenje koja je klasificirana kao ona koja je namijenjena prodaji) u skladu s MSFI-jem 5 - Dugotrajna imovina namijenjena prodaji i prekinuto poslovanje, ili na dan prestanka priznavanja imovine, zavisno od toga koji je od ta dva datuma raniji.

(3) Amortizacija ne prestaje kad se imovina ne koristi ili povlači iz aktivne upotrebe, osim u slučaju ako je imovina u potpunosti amortizirana, u skladu sa MRS 16 - Nekretnine, postrojenja i oprema.

Član 64.

Osnovicu za amortizaciju čini nabavna vrijednost stalnog sredstva, odnosno bruto knjigovodstvena vrijednost.

Obračunu amortizacije podliježe dugotrajna imovina koja ima ograničen vijek trajanja, dok amortizaciji ne podliježe dugotrajna imovina koja ima neograničen vijek upotrebe, kao što je zemljište, šuma, obnovljivi prirodni resursi i sl.,

Jednom amortizovana dugotrajna imovina ne može se ponovno uključivati u obračun amortizacije, ni kada je ista i dalje u upotrebi, osim u slučaju naknadnih ulaganja u takvu imovinu.

Izračun stope amortizacije = $100 / \text{broj godina procijenjene upotrebe}$

Amortizacionih grupa materijalnih stalnih sredstava:

Amortizaciona grupa	Stopa amortizacije
Građevinski objekti	5 %
Oprema za vodovodnu i kanalizacionu mrežu	15 %
Kompjuterska oprema	33,33 %
Oprema-klima uređaji	15 %
Sredstva veze	15 %
Ostala oprema, uređaji i instalacije	15 %
Kontejneri za smeće	15 %
Oprema za vodoprivredu, vodovod	15 %
Krupan alat	15 %
Kancelarijski namještaj	15 %
Transportna sredstva	15 %

3.9.5. Nadoknadiva vrijednost – umanjenje vrijednosti

Član 65.

Na datum svakog bilansa Preduzeće će izvršiti procjenu da li je vrijednost stalnih sredstava umanjena, u smislu MRS 36 – Umanjenje vrijednosti sredstava.

Prilikom procjenjivanja da li ima bilo kakvih pokazatelja da je došlo do umanjenja vrijednosti sredstava, Preduzeće uzima u obzir sljedeće pokazatelje:

Vanjski izvori informacija

- Značajan pad vrijednosti sredstava tokom razdoblja, mnogo više nego što bi se to očekivalo uslijed protoka vremena ili normalnog korištenja sredstava;
- Značajne promjene s negativnim efektom za pravna lica nastale tokom razdoblja, ili za koje se očekuje da će nastati u bliskoj budućnosti, u tehnološkom, tržišnom, ekonomskom ili zakonskom okruženju u kojem pravno lice posluje, ili na tržištu kojem je dato sredstvo namijenjeno;
- Porast tržišne kamatne stope ili drugih tržišnih stopa povrata dugoročnih ulaganja tokom razdoblja, koji će, vjerovatno, značajno uticati na diskontnu stopu primijenjenu kod obračuna vrijednosti u upotrebi sredstva ili njegove nadoknadive vrijednosti;
- Knjigovodstvena vrijednost sredstava pravnog lica koje podnosi izvještaj, veća je od njegove eskonte tržišne vrijednosti.

Interni izvori informacija

- Postoje raspoloživi dokazi o zastarjelosti ili fizičkom oštećenju sredstva;
- Nastanak značajnih promjena s negativnim efektom na pravno lice tokom razdoblja, ili očekivanje da će takve promjene nastati u bliskoj budućnosti, u pogledu obima ili načina upotrebe sredstava sada ili u budućnosti. Ove promjene obuhvataju planove za prestanak ili rekonstrukciju poslovanja jedinice kojoj dato sredstvo pripada, planove za prodaju sredstva prije ranije očekivanog datuma, i ponovnu procjenu korisnog vijeka upotrebe sredstva kao ograničenog radije nego neograničenog;
- Postojanje raspoloživog dokaza na osnovu internih informacija, koji ukazuje na to da su ekonomski efekti sredstva lošiji ili će biti lošiji od očekivanih.

Član 66.

Prilikom određivanja nadoknadive vrijednosti u obzir se uzima cijena na aktivnom tržištu, a u nedostatku aktivnog tržišta, najbolja raspoloživa informacija.

3.9.6. Prestanak priznavanja

Član 67.

Knjigovodstvena vrijednost pojedine stavke nekretnine, postrojenja ili opreme treba se prestatи priznavati:

- a) U trenutku otuđenja; ili
- b) Kada se ne očekuju buduće ekonomske koristi od upotrebe ili otuđenja ove imovine.

Član 68.

Otuđenje pojedine stavke nekretnine, postrojenja i opreme se može odvijati: prodajom, finansijskim najmom, donacijom i slično.

Pri utvrđivanju datuma otuđenja, Preduzeće primjenjuje kriterije priznavanja prihoda od prodaje iz MRS-a 18.

Dobici ili gubici koji proizlaze iz prestanka priznavanja nekretnina, postrojenja i opreme trebaju se uključiti u dobit ili gubitak onda kada se ta imovina prestane priznavati.

3.9.6.1. Prodaja materijalne imovine

Član 69.

Komisija za popis imovine ili organizaciona jedinica koja duži materijalno sredstvo po ukazanoj potrebi može dati prijedlog za prodaju određenog materijalnog sredstva.

Na osnovu razmatranog prijedloga za prodaju određenog materijalnog sredstva Uprava Preduzeća, u skladu sa ovlaštenjima donosi Odluku o prodaji materijalnog sredstva. Za

Realizaciju prodaje, Preduzeće zadužuje Komercijalnu službu. Nakon okončanja navedenih aktivnosti vrši se izbor najpovoljnijeg kupca, formiranje fakture i otpremnice.

4.9.6.1. Rashodovanje materijalne imovine

Član 70.

Rashodovanje materijalnih sredstava se vrši na osnovu Odluke Uprave Preduzeća, koja je donesena na osnovu prijedloga Popisne komisije, zbog njihove fizičke dotrajalosti, tehnološke zastarjelosti, teškog oštećenja ili iz nekog drugog razloga.

4.9.6.2. Manjak materijalne imovine

Član 71.

Manjak nastaje kada je stvarno stanje materijalnih sredstava utvrđeno popisom manje od evidencija iskazanih u poslovnim knjigama Preduzeća.

Manjkovi utvrđeni popisom imovine mogu biti neoporezivi i oporezivi manjkovi. Prema članu 11. Pravilnika o primjeni Zakona o PDV-u, manjak dobara se smatra upotrebotom dobara u vanposlovne svrhe i podliježe oporezivanju PDV-om, kao i sva ostala vanposlovna potrošnja iz člana 5. Zakona o PDV-u. Izuzetno, oporezivanju ne podliježu rashodi nastali na osnovu kala, rastura, kvara i loma do određene neoporezive visine propisane Normativom za utvrđivanje rashoda na koji se ne plaća PDV (čl. 11. Stav 4. Pravilnika o PDV-u), kao ni manjak koji se može pravdati višom silom.

U slučaju pojave oporezivog manjka koji ide na teret Preduzeća, izvršit će se obračun PDV-a i izdati interna porezna fakture. Ako se za oporezivi manjak dobara tereti odgovorna osoba/radnik, PDV se zaračunava na poreznu PDV fakturu koja se izdaje odgovornoj osobi/radniku.

3.9.7. Prestanak priznavanja/otuđenje materijalne imovine

Član 72.

Sredstvo se isknjižava (isključuje iz poslovnih knjiga) tek kada se otudi ili kada je evidentno da se od njegove daljnje upotrebe neće ostvariti nikakva buduća ekomska korist.

Odluku o isknjiženju stalnih materijalnih sredstva tj. O prestanku priznavanja donosi Uprava Preduzeća na prijedlog stručnih službi i popisnih komisija, a na zahtjev organizacionog dijela Preduzeća koje sredstvo koristi.

Amortizacija takvih sredstava tada prestaje, a obračunava se zaključno sa danom u mjesecu u kojem je sredstvo otuđeno. Ako je sredstvo potpuno amortizovano ili otpisano, a i dalje je u aktivnoj upotrebi ili se može prodati, ne isključuje se iz bilansa stanja (ne isknjižava se).

Ako je sredstvo isknjiženo iz bilanske tj. knjigovodstvene evidencije, a nije otuđeno ili uništeno, već se još uvijek nalazi u Preduzeću, evidentirati će se u vanbilansnoj evidenciji, radi dokaza o porijeklu sredstva.

Član 73.

Kada se materijalno sredstvo trajno povlači iz upotrebe, moguće su dvije varijante:

- Ako Uprava Preduzeća donese Odluku da namjerava prodati neko sredstvo tada se sredstvo preknjižava na sredstva namijenjena prodaji, a pripadajući dio ispravke vrijednosti se zatvara. Prilikom preknjižavanja, vrijednost sredstva namijenjenog prodaji se knjiži u neto iznosu, bez otvaranja konta ispravke vrijednosti na koji bi se prenijela zatečena ispravka vrijednosti tog sredstva u skladu sa MSFI-om 5;
- Ako se sredstvo ne može prodati (potpuno neupotrebljivo). Ovakvo sredstvo se isknjižava na osnovu donesene Odluke Uprave Preduzeća, zatvara se osnovni konto, ispravka vrijednosti, a za neotpisanu vrijednost priznaje se rashod.

4.9.7.1. Dobici ili gubici od prestanka priznavanja materijalne imovine – neto princip

Član 74.

Dobici ili gubici koji nastaju kao posljedica isknjižavanja se priznaju kao dio dobiti ili gubitka perioda. Navedeni dobici, odnosno gubici se utvrđuju, kao razlika između neto prihoda od otuđenja i knjigovodstvenog iznosa sredstva. Ne priznaje se istovremeno prihod (npr. Za iznos prodajne cijene) uz istovremeni rashod za knjigovodstvenu vrijednost, nego se dobit/gubitak priznaje u neto iznosu, kao razlika ostvarenog prihoda i knjigovodstvene vrijednosti.

Objavljanje

U finansijskim izvještajima, za svaku grupu nekretnina, postrojenja i opreme, Preduzeće će objaviti:

- (a) Osnove mjerena korištene za utvrđivanje bruto knjigovodstvene vrijednosti,
- (b) Korištene metode amortizacije,
- (c) Korisni vijek upotrebe ili korištene stope amortizacije,
- (d) bruto knjigovodstvenu vrijednost i akumuliranu amortizaciju (sabrano s akumuliranim gubicima od umanjenja vrijednosti) na početku i na kraju perioda, i
- (e) usklađivanje knjigovodstvene vrijednosti na početku i na kraju perioda kojim se prikazuju: (i) povećanja, (ii) imovina klasificirana kao ona koja se drži za prodaju ili uključena u grupu imovine za otuđenje klasificiranu kao ona koja se drži za prodaju u skladu s MSFI-jem 5 i druga otuđenja, (iii) stjecanja putem poslovnih spajanja, (iv) povećanja i smanjenja koja proizlaze iz revalorizacije te iz gubitaka od umanjenja priznatih ili poništenih u ostaloj sveobuhvatnoj dobiti u skladu s MRS-om 36, (v) gubitke od umanjenja imovine koji su priznati u dobiti ili gubitku u skladu MRS-om

36, (vi) gubitke od umanjenja vrijednosti imovine poništene kroz dobit ili gubitak u skladu s MRS-om 36, (vii) amortizacija; i (ix) ostale promjene.

U finansijskim izvještajima će se objavljivati i sljedeće:

- (a) Postojanje i iznos ograničenja vlasništva, kao i nekretnine, postrojenja i opreme koji su založeni kao garancija za obaveze,
- (b) Iznos izdataka priznatih u knjigovodstvenu vrijednost nekretnina, postrojenja i opreme u toku izgradnje,
- (c) Iznos ugovornih obaveza preuzetih za nabavku nekretnine, postrojenja i opreme, i
- (d) Ako nije objavljeno odvojeno u izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti, iznos naknada primljenih od trećih strana za nekretnine, postrojenja i opremu čija je vrijednost umanjena, koje su izgubljene ili ustupljene, a uključene su u dobit ili gubitak.

Neophodno je objaviti i sljedeće:

- (a) Amortizaciju u toku perioda bez obzira je li priznata u dobit ili gubitak ili je uključena u troškove druge imovine i
- (b) Akumuliranu amortizaciju na kraju tog perioda.

U skladu s MRS-om 8, subjekt objavljuje prirodu i efekt promjene računovodstvene procjene koja ima utjecaj na tekući period ili od koje se očekuje da će imati utjecaj u narednim periodima. Za nekretnine, postrojenja i opremu takvo objavljivanje može proizaći iz promjena procjene, s obzirom na: (a) ostatak vrijednosti; (b) procijenjene troškove

Demontaže, uklanjanja ili obnavljanja nekretnina, postrojenja i opreme; (c) vijek upotrebe; i
(d) Metode amortizacije.

U skladu s MRS-om 36, subjekt objavljuje informacije o umanjenju vrijednosti nekretnine, postrojenja i opreme.

Za potrebe korisnika finansijskih izvještaja potrebno je objaviti i sljedeće informacije:

- (a) Knjigovodstvena vrijednost nekretnina, postrojenja i opreme koje se privremeno ne koriste;
- (b) Bruto knjigovodstvena vrijednost svake potpuno amortizirane nekretnine, postrojenja i opreme koja je još u upotrebi;
- (c) Knjigovodstvena vrijednost nekretnina, postrojenja i opreme povučenih iz aktivne upotrebe i koje nisu klasificirane u imovinu koja se drži za prodaju u skladu s MSFI-jem 5; i
- (d) Kad se koristi metoda troška, fer vrijednost nekretnine, postrojenja i opreme u slučaju da se ona značajno razlikuje od knjigovodstvene vrijednosti.

3.10. ULAGANJE U NEKRETNINE

Član 75.

Ulaganje u investicijsku nekretninu u smislu standarda MRS 40 - Ulaganje u nekretnine, je nekretnina (zemljište ili zgrada, ili dio zgrade, ili oboje) koja je u posjedu (vlasnika ili najmoprimca u okviru finansijskog najma) kako bi ostvario prihode od najma ili radi porasta vrijednosti kapitala, ili oboje, a ne radi: (a) korištenja u proizvodnji ili isporuci roba ili usluga ili za administrativne svrhe; ili (b) prodaje u sklopu redovnog poslovanja.

3.10.1. Priznavanje

Član 76.

Ulaganje u nekretnine se priznaje kao imovina onda, i samo onda, kada: (a) je vjerojatno da će buduće ekonomski koristi koje su povezane s ulaganjem u nekretnine pritjecati u subjekt; i (b) trošak ulaganja u nekretnine može se pouzdano izmjeriti.

Postoje nekretnine koje obuhvataju jedan dio nekretnine koji se drži radi ostvarenja prihoda od najma ili radi dugoročnog porasta vrijednosti kapitala i drugi dio koji se drži za korištenje u proizvodnji ili isporuci roba ili usluga ili za administrativne svrhe. U slučajevima kada se ti dijelovi mogu odvojeno prodati (ili odvojeno dati u finansijski najam) ti dijelovi se odvojeno mijere. Ako se dijelovi ne mogu odvojeno prodati (niti odvojeno dati u finansijski najam), nekretnina se tretira kao ulaganje u nekretnine samo ako dio nekretnine koji je namijenjen za proizvodnju ili isporuku roba ili usluga ili za administrativne svrhe nije značajan, u skladu sa MRS 40 - Ulaganja u nekretnine.

3.10.2. Početno mjerjenje

Član 77.

Ulaganje u nekretnine početno se mjeri po trošku nabave. Transakcijski troškovi se uključuju u početno mjerjenje.

Preduzeće će imovinu klasificirano kao ulaganje u nekretnine voditi prema računovodstvenoj politici model troška.

3.10.3. Računovodstveno evidentiranje

Član 78.

Prilikom izdvajanja određenih nekretnina za potrebe davanja u najam, vrši se prenos istih sa redovnog analitičkog konta -Nekretnine, postrojenja i opreme, na analitički konto - Investicijske nekretnine u skladu sa MRS 40 - Ulaganje u nekretnine.

Evidentiranja prihoda od izdavanja u zakup određenih nekretnina, postrojenja i opreme u vlasništvu Preduzeća, vrši se tako što se zadužuje analitički konto kupaca, a odobrava konto prihoda, kao i analitički konto - Obaveza za PDV.

Kada se Preduzeće nalazi u svojstvu najmodavca, prihod od najma priznaje tokom cijelog perioda trajanja najma na način koji odražava stalnu periodičnu stopu povrata od neto

Ulaganja najmodavca u najam, u skladu sa MSFI 16 - Najmovi, a ukoliko se nađe u svojstvu najmoprimca, onda postupa po uputstvima iz grafikona za procjenu da li neki sporazum ima elemente najma, datog u MSFI 16 - Najmovi.

Objavljivanje

Preduzeće treba objaviti sljedeće:

- (a) Primjenjuje li model fer vrijednosti ili model troška;
- (b) Ako primjenjuje model fer vrijednosti, da li se udjeli u nekretninama koje se drže u okviru poslovnih najmova klasificiraju i računovodstveno tretiraju kao ulaganja u nekretnine i u kojim okolnostima;
- (c) U slučajevima kada je klasifikacija otežana (vidjeti tačku 14. MRS 40), kriterije koje koristi da razlikuje ulaganja u nekretnine od nekretnina koje koristi vlasnik i od nekretnina koje su namijenjene prodaji u toku redovnog poslovanja;
- (d) Mjeru u kojoj se fer vrijednost ulaganja u nekretnine (kako je izmjerena ili objavljena u finansijskim izvještajima) temelji na procjeni neovisnog procjenitelja koji posjeduje priznate i relevantne profesionalne kvalifikacije i ima nedavno iskustvo u pogledu lokacije i kategorije ulaganja u nekretnine koja se procjenjuje. Ako takve procjene nije bilo, treba objaviti tu činjenicu;
- (e) Iznose priznate u dobit ili gubitak za: (i) prihod od najma ulaganja u nekretnine; (ii) izravne poslovne rashode (uključujući popravke i održavanje) proizašle iz ulaganja u nekretnine koje su generirale prihode od najma tijekom razdoblja; (iii) izravne poslovne rashode (uključujući popravke i održavanje) proizašle iz ulaganja u nekretnine koje nisu generirale prihode od najma tijekom razdoblja; i (iv) kumulativnu promjenu fer vrijednosti koja je priznata u dobit ili gubitak prilikom prodaje ulaganja u nekretnine iz grupe imovine na koju je primijenjen model troška u grupu MRS 40 imovine na koju se primjenjuje model fer vrijednosti (vidjeti tačku 32.C MRS 40);
- (f) Postojanje i iznose ograničenja ostvarivosti ulaganja u nekretnine ili doznake prihoda i zarade od otuđenja;
- (g) Ugovorne obveze kupovine, izgradnje ili razvijanja ulaganja u nekretnine ili popravaka, održavanja ili unapređenja.

Pored objavljivanja koja zahtjeva tačka 75 MRS 40., subjekt koji primjenjuje model iz troška treba objaviti i zahtjeve i tačke 79 MRS 40.

Svaki vid ostale dugoročne imovine klasificirane u skladu sa međunarodnim računovodstvenim standardima, a za koje nije utvrđena posebna politika od strane Uprave primjenjivat će se izravno standard koji je nadležan za navedenu evidenciju. (biološka imovina, ostala stalna materijalna sredstva, dugoročna finansijska ulaganja i zajmovi, dugoročna potraživanja, sredstva klasificirana za daljnju prodaju, dugoročna razgraničenja).

3.10.4. Otuđenje

Član 79.

Ulaganje u nekretnine se prestaje priznavati (uklanja se iz izvještaja o finansijskom položaju) po otuđenju ili onda kada se ulaganje u nekretnine trajno povuče iz upotrebe i od njegovog otuđenja se ne očekuju nikakve buduće ekonomske koristi.

3.11. VREDNOVANJE BIOLOŠKE IMOVINE

Član 80.

Ulaganje u biološku imovinu u smislu standarda MRS 41 – Biološka imovina, su muzne krave, junice i telad koji su u posjedu kako bi Društvo ostvarilo prihode od prodaje mlijeka i muške teladi.

3.11.1. Priznavanje

Član 81.

Ulaganje u biološku imovinu se priznaje kao imovina onda, i samo onda, kada: (a) je vjerojatno da će buduće ekonomske koristi koje su povezane s ulaganjem pritjecati u subjekt; (b) trošak ulaganja u biološku imovinu može se pouzdano izmjeriti; i (c) kada se fer vrijednost biološke imovine može pouzdano izmjeriti.

3.11.2. Početno mjerjenje

Član 82.

Ulaganje u biološku imovinu početno se mjeri po trošku nabave ili cijene koštanja.

Preduzeće će imovinu klasificirati kao biološku imovinu onda kad će upravljati biološkom transformacijom i žetvom ili pretvaranjem u poljoprivredni proizvod. Prilikom mjerjenja fer vrijednošću biološke imovine ili poljoprivrednih proizvoda preduzeće vrši grupiranje biološke imovine prema najznačajnijim obilježjima, npr. starosti ili kvaliteta.

3.11.3. Računovodstveno evidentiranje

Član 83.

Preduzeće prilikom evidentiranja može evidentirati dobitak ili gubitak u momentu početnog priznavanja biološke imovine po fer vrijednosti i uključuju se u dobit ili gubitak za razdoblje u kojem je nastao. Gubitak može nastati zato što se prilikom početnog priznavanja biološke imovine, fer vrijednost umanjuje za troškove prodaje. Dobitak može nastati prilikom priznavanja biološke imovine, recimo rođenjem teleta ili razlike između početne težine junice na početku razdoblja i na kraju razdoblja utvrđenu prilikom vaganja. Također preduzeće evidentira dobitak ili gubitak prilikom evidentiranja početnog priznavanja poljoprivrednog proizvoda po fer vrijednosti i dobit ili gubitak se evidentira u razdoblju u kojem je nastao. Dobit ili gubitak nastaje prilikom priznavanja poljoprivrednog proizvoda u trenutku berbe/žetve.

Priznavanje biološke imovine, se vrši u skladu sa MSFI 41 - Poljoprivreda, a prilikom transformacije biološke imovine u poljoprivredni proizvod (kukuruzna silaža) u skladu sa MSFI 2 - Zalihe.

Objavljanje

Preduzeće treba objaviti sljedeće:

- (a) Dobit ili gubitak koji nastaje tokom tekućeg razdoblja prilikom priznavanja biološke imovine i poljoprivrednih proizvoda, kao i koji nastaju kao rezultat promjene fer vrijednosti;
- (b) Opis skupine biološke imovine;
- (c) Objaviti sve dobitke ili gubitke razdoblja
- (d) Amortizaciju.

Pored objavljanja koja zahtijeva tačka 40 MRS 41., subjekt treba postupati dodatno i po tački 41 MRS 41.

Dodatnim postupanjem u skladu sa tačkom 41 MRS 41 preduzeće dijeli svoju biološku imovinu u skladu sa starosnom strukturom ili na osnovu zrelosti određene biološke imovine. Posebnu pažnju preduzeće treba posvetiti na biološku imovinu koja je plodonosna tj. Na živu stoku koja služi za reprodukciju i proizvodnju mlijeka.

Otuđenje **Član 84.**

Priznavanje biološke imovine nastaje po otuđenju ili prilikom promjene biološke imovine u poljoprivredne proizvode (kukuruzna silaža).

4. VREDNOVANJE I ISKAZIVANJE KRATKOTRAJNE IMOVINE

4.1. Kratkoročna finansijska imovina

Član 85.

Kratkoročna finansijska imovina predstavlja onu imovinu Preduzeća, koja je odmah raspoloživa za realizaciju i neće se držati duže od jedne godine od datuma bilansa stanja.

4.2. Politika vrednovanja i iskazivanja zaliha

4.2.1. Pojam zaliha

Član 86.

Zalihe su imovina:

- a) Koja se drže za prodaju u redovnom toku poslovanja,
- b) U procesu proizvodnje za takvu prodaju, ili
- c) U obliku materijala ili dijelova zaliha koji će biti utrošeni u procesu proizvodnje ili u postupku pružanja usluga.

4.2.2. Struktura zaliha

Član 87.

Zalihe Preduzeća obuhvataju:

- Zalihe sirovina i materijala;
- Zalihe robe;
- Zalihe goriva i maziva;

- Zalihe kancelarijskog materijala i pribora;
- Zalihe rezervnih dijelova;
- Zalihe auto-guma;
- Zalihe sitnog inventara.

4.2.3. Vrednovanje zaliha

Član 88.

Zalihe se mjere po trošku ili neto utrživoj vrijednosti, zavisno od toga šta je niže.

Trošak zaliha

Član 89.

U trošak zaliha (nabavna vrijednost zaliha/cijena koštanja zaliha) će se uključiti svi troškovi nabavke, troškovi konverzije i drugi troškove koji su nastali dovođenjem zaliha na sadašnju lokaciju i u sadašnje stanje.

4.2.4. Troškovi nabavke

Član 90.

Troškovi nabavke zaliha obuhvataju kupovnu cijenu, uvozne carine i druge poreze (osim onih koje subjekt kasnije može povratiti od poreznih vlasti) te troškove prijevoza, rukovanja zaliha, kao i druge troškove koji se mogu izravno pripisati sticanju gotovih proizvoda, materijala i usluga. Trgovački i količinski popusti te druge slične stavke oduzimaju se kod određivanja troškova nabave.

Preduzeće zalihe evidentira po nabavnoj cijeni, a obračun troška zaliha vrši se po metodi prosječni ponderirani trošak.

4.2.5. Troškovi konverzije

Član 91.

Troškovi konverzije zaliha uključuju troškove direktno povezane s jedinicama proizvodnje, kao što je direktan rad. Također uključuju i sistemski raspoređene fiksne i varijabilne opće troškove proizvodnje koji su nastali konverzijom materijala u gotove proizvode.

4.2.6. Ostali troškovi

Član 92.

Ostali troškovi uključuju se u trošak zaliha samo u mjeri u kojoj su stvarno nastali u vezi sa dovođenjem zaliha na sadašnju lokaciju i u sadašnje stanje.

4.2.7. Troškovi koji ne ulaze u vrijednost zaliha

Član 93.

Primjeri troškova koji se isključuju iz troška zaliha i priznaju kao rashod perioda u kojem su nastali su:

- Neuobičajeni iznosi otpadnog materijala, rada ili drugih proizvodnih troškova,
- Troškovi skladištenja, osim ako nisu nužno sastavni dio proizvodnog procesa prije iduće proizvodne faze,
- Administrativni opći troškovi koji ne doprinose dovođenju zaliha na sadašnju lokaciju i sadašnje stanje, i
- Troškovi prodaje.

4.3. Zalihe i troškovi posuđivanja

Član 94.

MRS 23 - Troškovi posuđivanja navodi ograničene okolnosti u kojima se troškovi posuđivanja uključuju u troškove zaliha.

Preduzeće može kupiti zalihe s odgodom plaćanja. Ako sporazum zapravo sadrži element finansiranja, taj element, tj. Razlika između nabavne cijene po uobičajenim uslovima plaćanja i plaćenog iznosa, priznaje se kao rashod od kamata tokom razdoblja finansiranja.

4.4. Trošak zaliha povezan sa pružanjem usluga

Član 95.

Preduzeće će zalihe povezane sa pružanjem usluga mjeriti po trošku njihove proizvodnje. Ovi troškovi sastoje se prvenstveno od troška rada i troškova drugih osoba koje su direktno uključene u pružanje usluga, uključivši i nadzorno osoblje, te općih troškova koji se mogu pripisati pružanju usluga. Troškovi rada i ostali troškovi povezani s prodajom s općim administrativnim osobljem nisu uključeni, već se priznaju kao rashod razdoblja u kojem su nastali. Trošak zaliha povezanih sa pružanjem usluga ne uključuje maržu ili opće troškove koji se ne mogu pripisati pružanju usluga, a koji su često uključeni u cijene koje pružatelji usluga zaračunavanju.

4.5. Evidencija kretanja zaliha sirovina i materijala u skladištu

Član 96.

Stanje i kretanje sirovina i materijala u skladištu Preduzeća knjigovodstveno se prati na sintetičkom kontu – Sirovine i materijal u skladištu, koji se analitički razdvaja po vrstama materijala u skladu sa potrebama Preduzeća.

Sve zalihe sirovina i materijala vode se i u materijalnom knjigovodstvu i to prema količini i cijenama za svaku vrstu materijala na posebnim analitičkim karticama. Stanje i promet na analitičkim karticama prenosi se na njihove sintetičke kartice što mora biti usklađeno.

Kretanje i stanje materijala prati se i knjiži na osnovu sljedećih dokumenata:

- Popis stanja sirovina i materijala (inventurna lista);
- Skladišni ulaz (prijemnica) i izlaz (izdatnica) sirovina i materijala;
- Povratnica sirovina i materijala;
- Međuskladišnica;
- Odluka o usklađivanju vrijednosti sirovina i materijala;
- Odluka o knjiženju viškova i manjkova po inventuri.

4.5.1. Zalihe rezervnih dijelova

Član 97.

Rezervni dijelovi su dio kratkotrajne imovine koji se ugrađuju u stalna sredstva radi popravke odnosno održavanja.

Računovodstvo Preduzeća prati stanje i kretanje rezervnih dijelova na isti način kao kod sirovina i materijala, a na sintetičkom kontu – Rezervni dijelovi.

4.5.2. Zalihe sitnog inventara

Član 98.

Sitan alat i inventar, auto gume, ambalaža i zaštitna odjeća predstavljaju imovinu koja Preduzeće ne troši jednokratno u procesu poslovanja, a koju karakteriše:

- Nabavna vrijednost manja od 250 KM ili
- Vrijek trajanja kraći od godinu dana ili
- Na bazi internih procjena Uprave o upotrebljivosti.

Vodomjeri koji se koriste u osnovnoj djelatnosti tretirat će se kao sitan inventar uz obavezu posebne evidencije..

Otpis zaliha sitnog inventara, auto-guma i ambalaže ne nastaje u trenutku njihove nabavke, nego u trenutku stavljanja u upotrebu. Preduzeće primjenjuje metod jednokratnog otpisa (100%).

Isknjižavanje sitnog inventara se vrši kada je sredstvo rashodovano. Otpis sitnog inventara vrši se preko ispravke vrijednosti, a ovaj konto se zatvara u momentu rashodovanja sitnog inventara.

4.5.2.1. Analitičko evidentiranje sitnog inventara

Član 99.

Za sitan inventar na zalihi, odnosno u upotrebi obezbjeđuju se podaci o vrsti, serijskom broju, količini i nabavnoj vrijednosti kao i zaduženoj osobi.

4.6. Metode troškova zaliha

Član 100.

Trošak zaliha određuje se primjenom metode prosječne cijene.

4.7. Smanjenje vrijednosti zaliha i neto utrživa vrijednost

Član 101.

Pri finansijskom vrednovanju zaliha, u slučaju da se trošak zaliha neće moći nadoknaditi prodajom jer su zalihe oštećene, u cijelosti ili djelomično zastarjele ili ako je smanjena njihova prodajna cijena, tada se zalihe trebaju vrednovati po njihovoj neto ostvarivoj (utrživoj) vrijednosti.

Neto utrživa vrijednost je procijenjena prodajna cijena u redovnom toku poslovanja umanjena za procijenjene troškove dovršenja i procijenjene troškove koji su nužni da se obavi prodaja. Zalihe se tada vrijednosno otpisuju i svode na neto prodajnu vrijednost po načelu "predmet po predmet". Smanjenje vrijednosti zaliha do njihove neto ostvarive vrijednosti, odnosno do njihove fer vrijednosti na tržištu će predstavljati rashod za Preduzeće.

Barem jedanput godišnje, vrši se analiza svih zaliha, sa aspekta njihove starosne strukture, tehničko-tehnološke zastarjelosti zaliha, utvrđivanja upotrebljivosti/neupotrebljivosti zaliha kao i finansijsko vrednovanje istih. U slučaju potpunog otpisa zaliha zbog tehničko-tehnološke zastarjelosti, neupotrebljivosti i slično, vrši se razduženje zaliha na teret rashoda po metodi prosječne cijene koje se vode u materijalnoj evidenciji.

Član 102.

Postupak rashodovanja vrši se u skladu sa prijedlogom za otpis kojeg daje popisna komisija, a na osnovu Odluke koju donosi Uprava i/ili Nadzorni odbor Preduzeća.

Nadzorni odbor Preduzeća donosi Odluku o smanjenju vrijednosti zaliha, a na prijedlog izvještaja Popisne komisije.

4.7.1. Novo određivanje neto prodajne vrijednosti

Član 103.

Novo određivanje neto prodajne vrijednosti zaliha Preduzeće vrši kad više ne postoje okolnosti koje su ranije uslovljavale umanjenje zaliha ispod nabavne vrijednosti ili kada postoje jasni dokazi povećanja neto prodajne vrijednosti uslijed promijenjenih ekonomskih okolnosti, umanjeni se iznos poništava, tako da je nova knjigovodstvena vrijednost jednaka nabavnoj vrijednosti/cijeni koštanja ili promijenenoj neto prodajnoj vrijednosti, u zavisnosti od toga što je niže.

Iznos bilo kojeg eventualnog poništenja otpisa zaliha kao posljedica povećanja neto prodajne vrijednosti, priznaje se kao smanjenje iznosa zaliha koji je priznat kao rashod u periodu u kojem je došlo do poništenja.

4.7.2. Razduženje zaliha

Član 104.

Razduženje, tj. Trošak zaliha sirovina i repromaterijala, rezervnih dijelova vrši se po prosječnoj cijeni.

4.7.3. Prodaja zaliha

Član 105.

Kada se zalihe prodaju, njihov se knjigovodstveni iznos priznaje kao rashod u onom periodu u kojem se priznaje i s njima povezani prihod. Iznos bilo kojeg umanjenja (vrijednosti) zaliha na neto prodajnu vrijednost i svih eventualnih gubitaka zaliha, knjiži se kao rashod u periodu kada je nastalo umanjenje zaliha, odnosno u periodu nastanka gubitka.

4.7.4. Zalihe utrošene u izgradnju dugotrajne imovine

Član 106.

Neke zalihe mogu se rasporediti na druga sredstva, primjerice, zalihe koje se koriste kao komponenta nekretnine, postrojenja ili opreme izrađene u vlastitoj režiji.

Zalihe koje su na ovaj način raspoređene na neku drugu imovinu priznaju se kao rashod tokom vijeka upotrebe tog sredstva.

Objavljivanje

U finansijskim izvještajima Preduzeće treba objaviti:

- (a) Računovodstvene politike usvojene za mjerjenje zaliha, uključujući korištenu metodu obračuna troška zaliha;
 - (b) Ukupnu knjigovodstvenu vrijednost zaliha i knjigovodstvene vrijednosti zaliha prema odgovarajućoj klasifikaciji za Preduzeće;
 - (c) Knjigovodstvenu vrijednost zaliha iskazanih po fer vrijednosti umanjenoj za troškove prodaje;
 - (d) Iznos zaliha priznat kao rashod tokom razdoblja;
 - (e) Iznos svakog usklađenja zaliha koji je priznat kao rashod perioda u skladu sa tačkom 34.;
 - (f) Iznos svakog poništenja otpisa zaliha koji je priznat kao smanjenje iznosa zaliha priznatog kao rashod razdoblja u skladu sa točkom 34.;
- G) okolnosti ili događaji koji su doveli do poništenja otpisa zaliha u skladu sa točkom 34.; i
- (h) knjigovodstvena vrijednost zaliha koje su založene kao instrument osiguranja podmirenje obveza.

4.8. Gotovina i ekvivalenti gotovine

4.8.1. Novac u banci i blagajni

Član 107.

Novac u banci i blagajni predstavlja monetarnu stavku koja je odmah raspoloživa, i ista se knjiži u visini njene nominalne vrijednosti proizašle iz poslovne transakcije.

4.8.2. Održavanje tekuće likvidnosti

Član 108.

Za održavanje tekuće likvidnosti dio finansijske imovine Preduzeća se uvijek zadržava u novčanom obliku, a na osnovu procjene uzimajući u obzir obim i dospijeće obaveza, ugovorene načine naplate potraživanja i izmirivanja obaveza, dane vezivanja finansijskih sredstava u potraživanjima, koeficijente obrta, organizaciju platnog prometa, razvijenost finansijskog tržišta i ostale faktore.

4.8.3. Evidencija gotovine i ekvivalenata gotovine

Član 109.

U računovodstvu Preduzeća mora biti obezbjeđeno praćenje gotovine i ekvivalenata gotovine analitički po vrstama i u skladu sa potrebama Preduzeća.

U poslovnim knjigama Preduzeća, gotovinu i ekvivalente gotovine čine:

- Transakcijski računi (u domaćoj i stranoj valuti);
- Novac u blagajni;
- Ostala gotovina (Oročena sredstva i dr.).

4.8.4. Blagajničko poslovanje

Član 110.

Blagajničko poslovanje se vrši u skladu sa važećim propisima.

Novčana sredstva (novac u domaćoj valuti), drži se u kasi blagajne za koju je zadužen blagajnik Preduzeća.

Gotovim novcem iz blagajne može se plaćati: akontacija putnih troškova i dnevница, kao i putni troškovi i dnevnice u zemlji; proizvodi i usluge i druge obaveze pravnim licima, ako pojedinačna isplata nije veća od 100,00 KM; isplate za potrebe humanitarnih djelatnosti humanitarnih organizacija upisanih u sudski registar ako pojedinačna isplata nije veća od 100,00 KM; i druge isplate građanima koji u smislu drugih propisa nisu obavezni da imaju žiro račun.

Gotov novac može se zaprimiti u blagajnu po osnovu: naplate računa; povrata neutrošenih putnih troškova i dnevница; podizanja gotovine sa Žiro računa.

4.8.5. Vođenje blagajne

Član 111.

U Preduzeću se vode blagajne i to:

- Glavna blagajna;
- Ostale blagajne, prema ukazanoj potrebi na osnovu odluke Direktora;

Na kraju svakog dana vrši se raspored uplata po odvojenim komunalnim uslugama i na knjiženje dostavlja odvojen izvještaj uplata za vodu i usluge kanalizacije.

Blagajna se vodi i zaključuje svakodnevno. Dnevnik blagajne skupa sa pripadajućim prilozima se dostavlja u računovodstvo na knjiženje.

Potrebu za postojanjem više blagajni potvrđuje Direktor Preduzeća svojom odlukom.

4.8.6. Blagajnički maksimum

Član 112.

U skladu sa Uredbom o uslovima i načinu plaćanja gotovim novcem ("Službene novine FBiH" br. 72/15 i 82/15), Preduzeće utvrđuje blagajnički maksimum posebnom odlukom.

4.8.7. Status Glavnog računa

Član 113.

Preduzeće, u skladu sa Zakonom o unutrašnjem platnom prometu FBiH, vrši transakcije putem ovlaštenih organizacija u okviru kojih ima određen jedan transakcijski račun sa statusom glavnog računa preko kojeg vrši plaćanja utvrđena navedenom zakonskom regulativom.

4.8.8. Prelazni račun

Član 114.

Prelazni račun za prenos novca između transakcijskih računa, polog i podizanje gotovine predmetom je stalnog sravnjenja i praćenja stanja, koje bi na kraju svakog mjeseca (kao i po realizaciji transakcija prenosa) trebalo biti na nuli.

4.8.9. Izvještaj o novčanim tokovima

Član 115.

Sastavljanje Izvještaja o gotovinskim tokovima se vrši primjenom indirektne/direktne metode.

Objavljivanje

Preduzeće treba objaviti komponente novca i novčanih ekvivalenta, te u svom izvještaju o novčanim tokovima prezentirati iznose koji su usklađeni sa ekvivalentnim stawkama prezentiranim u izvještaju o finansijskom položaju.

S obzirom na postojanje različitih praksi upravljanja novcem i različitim bankovnih aranžmana u svijetu, te kako bi ispunio zahteve MRS-a 1 - Prezentiranje finansijskih izvještaja preduzeće objavljuje politiku koju usvaja za određivanje sastavnih elemenata novca i novčanih ekvivalenta.

Učinak svake promjene u politici određivanja komponenti novca i novčanih ekvivalenta, na primjer, promjena klasifikacije finansijskih instrumenata koji su prethodno tretirani kao dio ulagačkog portfelja Preduzeća, izvještava se u skladu s MRS-om 8 - Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške.

Preduzeće treba objaviti, zajedno s komentarom uprave, značajne iznose novca i stanja novčanih ekvivalenta koje drži, a koji nisu raspoloživi za korištenje.

Dodatne informacije mogu biti relevantne korisnicima za razumijevanje finansijskog položaja i likvidnosti subjekta. Objavljivanje tih informacija se potiče, zajedno s komentarom menadžmenta te može sadržavati:

- Iznos neiskorištenih odobrenih kredita, koji mogu biti raspoloživi za buduće poslovne aktivnosti i za podmirivanje kapitalnih obveza, uz prikaz svih ograničenja korištenja tih kredita;
- Zbirne iznose novčanih tokova koji predstavljaju uvećanje poslovne sposobnosti, prikazane odvojeno od onih novčanih tokova koji su neophodni za održavanje poslovne sposobnosti; i
- Iznos novčanih tokova koji proizlaze od poslovnih, investicijskih i finansijskih aktivnosti svakog izvještajnog segmenta (vidjeti MSFI 8 - Poslovni segmenti)

Odvjeleno objavljivanje novčanih tokova koji predstavljaju povećanja poslovne sposobnosti, od novčanih tokova koji su neophodni za održavanje postojeće poslovne sposobnosti, je korisno jer omogućava korisnicima da utvrde ulaze li subjekt dovoljno u održavanje svoje poslovne sposobnosti. Preduzeće koje ne ulaze dovoljno u održavanje svoje poslovne

Sposobnosti, može time ugroziti buduću profitabilnost zbog tekuće likvidnosti i raspodjele vlasnicima.

Objavljivanje novčanih tokova po segmentima omogućava korisnicima bolje razumijevanje odnosa između novčanih tokova subjekta kao cjeline i njegovih sastavnih dijelova, te raspoloživosti i različitosti novčanih tokova segmenata.

4.9. Kratkoročna potraživanja

4.9.1. Evidentiranje potraživanja

Član 116.

U analitičkom knjigovodstvu, sva potraživanja se vode po pojedinim dužnicima, uz primjenu sljedećih pravila:

- Svaki kupac mora da ima svoju šifru;
- Potraživanja od svakog pojedinog kupca moraju imati valutu plaćanja;
- Sintetička i analitička konta, kao i evidencije između glavne i pomoćnih knjiga mora biti usaglašena.

4.9.2. Ročnost i utuženje

Član 117.

Za ročnost i utuženje potraživanja nadležne su stručne službe u skladu sa internim aktima Preduzeća. Usaglašavanje potraživanja

Član 118.

Preduzeće je dužno prije sastavljanja finansijskih izvještaja, da usaglasi svoja potraživanja i obaveze sa drugim pravnim licima putem konfirmacije salda.

Kao dokaz postojanja određenog stanja potraživanja i obaveza koristit će se knjigovodstveni podaci koji se potvrđuju odgovarajućim knjigovodstvenim dokumentom - Obrazac Izvod otvorenih stavki.

Stanje potraživanja se utvrđuje na dan 31. Decembra tekuće godine. Preduzeće obavještava svoje kupce o otvorenim stavkama, s tim što se za svaku otvorenu stavku daju podaci o ispravi na kojoj se temelji potraživanje, datum nastanka dužničko – vjerovničkog odnosa, datum dospijeća, i dr.

Konfirmacijom stanja za fizička lica smatra se zadnji račun na dan 31.12. Tekuće godine.

Ako kupac odbije usaglašavanje stanja potraživanja, usaglašavanje se može vršiti tuženjem dužnika sa zahtjevom za priznavanje duga.

Preduzeće, u ulozi primaoca konfirmacije, je dužno pošiljaocu, dužniku, povjeriocu, ili njegovom revizoru odgovoriti na konfirmaciju u roku od 8 dana od dana prijema dokumenta.

4.9.3. Kratkoročna potraživanja

Član 119.

Potraživanja su finansijska imovina Preduzeća, tj. Ugovorno pravo Preduzeća da primi novac i prvobitno se priznaju po nominalnoj vrijednosti. Kratkoročna potraživanja su ona za koja se očekuje da će biti naplaćena u roku do godine dana ili tokom poslovnog ciklusa, a u zavisnosti od toga šta je duže.

Kada Preduzeće isporuči kupcima dobra ili obavi usluge, sve isporuke proizvoda i obavljenih usluga iskazuju se kao kratkoročna potraživanja.

4.9.4. Kratkoročna potraživanja ugovorena u drugoj valuti

Član 120.

Potraživanja koja su ugovorena u nekoj valuti, u poslovnim knjigama početno se iskazuju u protuvrijednosti konvertibilne marke ugovorene valute po kursu na dan mjerjenja (srednji kurs Centralne banke bih za ugovorenu valutu na dan transakcije).

Na dan bilansa stanja potraživanja koja su ugovorena u nekoj valuti iskazuju se po važećem kursu, konverzijom valuta u konvertibilne marke po srednjim kursevima koje objavljuje Centralna banka BIH na dan bilansa stanja.

Kursne razlike proizašle iz konverzije valutne obaveze po konačnom kursu priznaju se i knjiže kao prihod ili rashod perioda za koji se obavlja konverzija.

4.10. Kratkoročna potraživanja od kupaca

Član 121.

Po isporuci robe ili obavljanju usluge Preduzeće ispostavlja fakturu, te knjigovodstvo knjiži potraživanja od kupaca i prihode po toj osnovi sa pripadajućim obavezama za PDV.

Obaveze za PDV iskazuju se na fakturama u skladu sa Zakonom o PDV-u i Pravilnikom o primjeni Zakona o PDV-u.

Prihodi se priznaju po isporuci neovisno o tome kada će uslijediti naplata.

Kratkoročna potraživanja od kupaca iskazuju se u visini nominalne vrijednosti proizašle iz poslovne transakcije prema metodi obračuna po utvrđenim cijenama od strane Preduzeća (Cjenovnik Preduzeća).

4.10.1. Ispravka potraživanja od kupaca

Član 122.

U Službi računovodstva Preduzeća se evidentira (ispravka vrijednosti) potraživanja od kupaca i prenos na sumnjava i sporna potraživanja tako što se potraživanja evidentirana kao prihod u tekućoj godini analiziraju i evidentiraju kao rashod za sva nenaplaćena potraživanja starija od 60 dana utvrđena na dan bilansiranja. Ista se prenose sa redovnih na konto sumnjava i sporna potraživanja uz istovremeno knjiženje ispravke vrijednosti potraživanja od kupaca i rashoda, bez obzira da li je potraživanje utuženo ili ne.

Konačan otpis nenaplativih potraživanja od kupaca se realizuje isključivo po Odlukama organa upravljanja Preduzeća i po posebno utvrđenoj internoj proceduri.

4.10.2. Priznavanje rashoda u poreznom bilansu

Član 123.

U slučaju da dođe do odstupanja u priznavanju rashoda od ispravke vrijednosti potraživanja i porezno dopustivih rashoda po osnovu potraživanja u poreznom bilansu, Preduzeće će primjenjivati odredbe Zakona o porezu na dobit u FBiH.

Primjena MSFI 9

Član 124.

U skladu sa MSFI 9 – Finansijski instrumenti, Preduzeće vrši mjerjenje očekivanih kreditnih gubitaka prema ubrzanom modelu priznavanja gubitaka.

Prema ovom modelu priznaju se ne samo nastali gubici, nego i očekivani.

Model nalaže da Preduzeće prizna očekivane gubitke i da na svaki datum izvještavanja objavi očekivane gubitke da bi se prikazale promjene u kreditnom riziku finansijskih instrumenata. Ovim modelom su određene aktivnosti Uprave na upravljanju rizikom sa ciljem poboljšanja sposobnosti korisnika finansijskih izvještaja da razumiju aktivnosti uprave na upravljanju rizikom i da procjene iznose, vremenski okvir i nesigurnost budućih novčanih tokova.

4.10.3. Pojmovi prema MSFI 9

Član 125.

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

Finansijska imovina je svaka imovina koja je novac, vlasnički instrument drugog subjekta, kao što je ulaganje ili ugovorno pravo na primanje novca, npr. Potraživanja od kupaca.

Finansijska obaveza je ugovorna obaveza da se drugom subjektu isporuči novac ili druga finansijska imovina.

4.10.4. Umanjenje vrijednosti

Član 126.

U skladu sa MSFI 9 Preduzeće primjenjuje pojednostavljeni model za priznavanje umanjenja vrijednosti. Prema pojednostavljenom modelu, gubici se uvijek priznaju tokom cijelog vijeka trajanja instrumenta.

4.10.5. Umanjenje vrijednosti potraživanja od kupaca

Član 127.

S obzirom da potraživanja od kupaca nemaju značajnu komponentu finansiranja (u skladu sa MSFI 15) i da dospijevaju u roku kraćem od godine dana ili manje, gubitak tokom vijeka trajanja i gubitak do 12 mjeseci je isti. Zbog ovih karakteristika, Preduzeće će primijeniti pojednostavljen model umanjenja vrijednosti.

U skladu sa tačkom 5.5.15 MSFI-ja 9, loss allowance (odbitak za gubitke) za takva potraživanja od kupaca jednak je iznosu očekivanih kreditnih gubitaka za 12 mjeseci.

4.10.6. Primjena pojednostavljenog pristupa na potraživanja od kupaca

Član 128.

Preduzeće će postupiti prema najboljem praktičnom rješenju pri mjerenu očekivanih kreditnih gubitaka, dok god odabrani pristup odražava prosječni rezultat procjena (na osnovu procjene mogućih ishoda), vremensku vrijednost novca, te razumne i pouzdane podatke koje su dostupne bez nepotrebnih troškova i napora o prošlim događajima, sadašnjem stanju i razumnim i dokazivim procjenama budućih događaja i ekonomskim uslovima na datum izvještavanja.

4.11. Matrica za određivanje rezervisanja

Član 129.

Za izračun očekivanih kreditnih gubitaka za potraživanja od kupaca i za izračun umanjenja vrijednosti Preduzeće će izraditi matricu za određivanje rezervisanja (provision matrix).

4.11.1. Kreiranje matrice za određivanje rezervisanja – umanjenja vrijednosti

Član 130.

Za potraživanja od kupaca Preduzeće primjenjuje svoje korisno iskustvo o kreditnim gubicima iz ranijih perioda usklađeno sa podacima o budućim događajima.

Za uskladivanje sa zahtjevima MSFI-9, Preduzeće će razmotriti kako tekući podaci i podaci o budućim događajima mogu uticati na stope nenaplate iz prethodnih perioda, te kako ti podaci utiču na trenutna očekivanja i procjenu očekivanih kreditnih gubitaka. Primjer korištenja matrice umanjenja je prikazan u nastavku.

4.11.2. Primjena pojednostavljenog pristupa

Član 131.

Korištenje pojednostavljenog pristupa znači da subjekt nije obavezan da utvrdi da li se kreditni rizik značajno povećao od početnog priznavanja.

Prilikom izrade matrice umanjenja, Preduzeće će procijeniti očekivane kreditne gubitke prema "starosti" potraživanja tako što će utvrditi vezu između "starosti" potraživanja i rizika nenaplate.

4.11.3. Koraci u kreiranju matrice

Član 132.

Koraci u kreiranju matrice umanjenja će uključiti sljedeće aktivnosti:

1. Izračunati prosječne stope gubitka po kategoriji starosne strukture;
2. Izračunate prosječne stope se usklađuju za buduća očekivanja na način da u obzir uzmu promjene u ekonomskim uslovima, načinu upravljanja potraživanjima.
3. Stope se primjenjuju na kategorije starosne strukture.

4.11.4. Izračun prosječne očekivane stope kreditnog gubitka

Član 133.

Matrica za određivanje rezerviranja je utemeljena na stopama nenaplate iz prethodnih perioda tokom očekivanog vijeka trajanja potraživanja od kupaca i prilagođena je za buduće procjene. Na svaki datum izvještavanja, Preduzeće će ažurirati procijenjene stope nenaplate iz prethodnih perioda, te analizirati promjene u budućim procjenama u smislu procjene da li će se ekonomski uvjeti pogoršati u toku sljedeće godine.

U matrici za određivanje rezerviranja Preduzeće će navesti fiksne stope rezervisanja, ovisno o broju dana prekoračenja dospijeća potraživanja od kupaca:

	Nije dospjelo	Dospijeće prekorače no za 1-90 dana	Dospijeće prekorače no za 91-180 dana	Dospijeće prekorače no za 181-330 dana	Dospijeće prekorače no za više od 331-365 dana	Dospijeće prekorače no za više od 365 dana	Stopa za kupca XY Itd.
Stopa nenaplate	%	%	%	%	%		

A sa ciljem raspoređivanja kupaca u odgovarajuće skupine prema sličnim obrascima gubitaka. Postoci rastu kako se povećavaju dani prekoračenja roka dospijeća plaćanja.

4.11.5. Primjena utvrđenih stopa na kategorije starosne strukture portfolija potraživanja

Član 134.

Preduzeće unosi ukupna potraživanja od kupaca raspoređena prema starosnoj strukturi.

S obzirom na to da Preduzeće ne očekuje (dijelom ili u potpunosti) naplatu ovih potraživanja, treba priznati ispravku vrijednosti prema individualno procijenjenoj stopi potraživanja za knjigovodstvene vrijednosti potraživanja.

Model matrice potraživanja:

Red. Br.	Ročna struktura potraživanja od kupaca	Iznos redovnih potraž. a dan 31.12.201X. (KM)	N	Kumulativ potraživanja (KM)	Iznos vrijednosnog uskladišavanja (KM)	Stopa očekivanih gubitaka (%) (4/3x100)
	1	2	3	4	5	
1.	Nije dospjelo na plaćanje	A	Xy	Z	Z/xy*100	
2.	Do 90 dana (3mj.)	B	Xy1 (xy-a)	Z	Z/xy1*100	
3.	Do 180 dana (6mj.)	C	Xy2 (xy1-b)	Z	Z/xy2*100	
4.	Do 330 dana (10mj.)	D	Xy3 (xy2-c)	Z	Z/xy3*100	
5.	Do 365 dana (12 mj.)	E	Xy4 (xy3-d)	Z	Z/xy4*100	
6.	Preko 365 dana	F	Z (xy4-f)	Z	Z/z*100	
7.	UKUPNO (1+2+3+4+5+6)	Xy				

$$E=z$$

Red. Br.	Ročna struktura potraživanja od kupaca	Iznos na dan 31.12.201X. God. (KM)	Stopa očekivanih gubitaka (%)	Iznos vrijednosnog uskladišavanja (KM) (3x4/100)
1.	Nije dospjelo na plaćanje	A	Z/xy*100	N1
2.	Do 90 dana (3mj.)	B	Z/xy1*100	N2
3.	Do 180 dana (6mj.)	C	Z/xy2*100	N3
4.	Do 330 dana (10mj.)	D	Z/xy3*100	N4
5.	Do 365 dana (12 mj.)	E	Z/xy4*100	N5
6.	UKUPNO	X		Y

4.11.6. Ažuriranje procjene očekivana stopa kreditnog gubitka u narednim obračunskim periodima

Član 135.

Nakon početne primjene, Preduzeće za svaki naredni obračunski period provjerava svoje procjene i utvrđuje da je došlo do daljnog pogoršanja u općim ekonomskim uslovima.

Zavisno od rezultata ažurirane procjene, Preduzeće će stope očekivanih kreditnih gubitaka prilagoditi na više ili na niže.

4.11.7. Evidentiranje očekivanih kreditnih gubitaka

Član 136.

Očekivani kreditni gubici se iskazuju kao ispravka, što znači da će on smanjiti knjigovodstvenu vrijednost potraživanja u bilansu stanja u obliku potražnog stanja na kontu ispravke vrijednosti i rashoda od osnovu umanjenja vrijednosti.

Efekti promjena u stopi očekivanih kreditnih gubitaka, Preduzeće će evidentirati:

- Dodatnim knjiženjem razlike preko konta ispravke vrijednosti i rashoda po osnovu umanjenja vrijednosti, ako je došlo do pogoršanja u opštim ekonomskim uslovima i do povećanja procijenjene stope ili
- Storno knjiženjem razlike preko konta ispravke vrijednosti i prihoda po osnovu prethodno ispravljenih potraživanja, ako je došlo poboljšanja u opštim ekonomskim uslovima i do umanjenja procijenjene stope.

4.11.8. Objavljivanje politike za izračunavanje umanjenja

Član 137.

Preduzeće će u Bilješkama uz finansijske izvještaje objaviti politiku za upravljanje kreditnim rizikom i politike za izračunavanje umanjenja uz iskazivanje detaljnih informacija da bi se objavili podaci u skladu sa MSFI-jem 7 - Finansijski instrumenti - objavljivanja.

4.11.9. Ostala kratkoročna potraživanja

Član 138.

Ostala kratkoročna potraživanja iskazuju se u visini nominalne vrijednosti proizašle iz poslovne transakcije prema metodi obračuna. Ostala kratkoročna potraživanja obuhvataju sljedeća grupe konta:

- Potraživanja od države i drugih institucija;
- Potraživanja za više plaćene poreze i akontacije poreza;
- Potraživanja za više plaćene doprinose, članarine i dr.;
- Potraživanja od zaposlenih;
- Ostala kratkoročna potraživanja.

4.12. Vrednovanje i iskazivanje kapitala

4.12.1. Struktura kapitala

Član 139.

Kapital Preduzeća se sastoji od:

- Osnovnog kapitala Preduzeća;
- Rezerve: revalorizacione rezerve, zakonske rezerve, statutarne;
- Akumulirane dobiti (zadržane dobiti) i akumuliranog gubitka;
- Dobit ili gubitak tekuće godine.

Budući da pri izradi finansijskih izvještaja Preduzeće primjenjuje koncept očuvanja finansijskog kapitala, kapital je sinonim za neto imovinu Preduzeća (ostatak sredstva pravnog lica nakon odbitka svih njegovih obaveza).

4.12.2. Osnovni kapital

Član 140.

Osnovni kapital Preduzeća utvrđen je Statutom i upisom u Sudski registar i u 100% je vlasništvu Općine Sarajevo. U skladu sa Statutom Preduzeća, iznos osnovnog kapitala može se mijenjati odlukom Skupštine Preduzeća. Ova odluka ima karakter statutarne odluke. Osnovni kapital Preduzeća se knjiži po historijskom iznosu.

4.12.3. Povećanje/smanjenje osnovnog kapitala

Član 141.

Upisani/osnovni kapital Preduzeća se može uvećati odlukom Skupštine i to:

- Dokapitalizacijom (uplatom osnivača u novcu ili stvarima);
- Iz dobiti poslije rasporeda rezultata uz prethodno zakonsko izdvajanje u rezerve. Smanjenje kapitala je u isključivoj nadležnosti Skupštine.

4.12.4. Fond rezervi

Član 142.

Radi osiguranja od poslovanja sa gubitkom i drugih nepredviđenih razloga, Preduzeće formira fond rezervi. Fond rezervi Preduzeća iznosi najmanje 25% osnovnog kapitala Preduzeća, a formira se rasporedom dobiti tekuće poslovne godine i iz akumulirane dobiti iz poslovanja ranijih godina. Izdvajanje u fond rezervi vrši se u skladu s propisima i statutarnim odredbama.

4.12.5. Revalorizacione rezerve

Član 143.

Revalorizacione rezerve su obračunski iznosi učinka revalorizacije, koja se provodi pri usklađivanju knjigovodstvenih iznosa sredstava s njihovom fer vrijednosti i pri revalorizaciji bilansnih pozicija u hiperinflacijskim uslovima, a u poslovnim knjigama se iskazuju u

Obračunatim iznosima prema propisanom, odnosno usvojenom konceptu revalorizacije imovine. Ako je revalorizovano sredstvo prodato ili na drugi način realizovano (korištenjem), učinak revalorizacije toga sredstva se preknjižava iz revalorizaconih rezervi u zadržanu dobit.

4.12.6. Zadržana/akumulirana dobit

Član 144.

Zadržana (akumulirana) dobit predstavlja dio dobiti iz poslovanja u koji se uključuje i neto dobit / gubitak tekućeg perioda i koji se, a koja se formira i raspoređuje u skladu sa Odlukom Skupštine Preduzeća. U poslovnim knjigama akumulirana dobit iskazuje se u nominalnim iznosima.

4.12.7. Dobit/gubitak tekuće godine

Član 145.

Dobitak ili gubitak tekuće godine utvrđuje se u skladu s MSFI, drugim relevantnim propisima i ovim aktom. Dobit ili gubitak tekuće godine iskazuje se u bilansu uspjeha nakon oporezivanja kao neto dobit, odnosno gubitak u poslovanju tekuće godine.

4.12.8. Raspored dobiti/ pokriće gubitka tekuće godine

Član 146.

Raspored dobiti, odnosno pokriće gubitka vrši se na osnovu Odluke Skupštine Preduzeća, a na prijedlog Uprave i Nadzornog odbora. Na osnovu donesene Odluke o rasporedu dobiti/ pokriću gubitka računovodstvo vrši knjiženje iste.

4.13. Računovodstvo donacija i pomoći

4.13.1. Priznavanje donacija

Član 147.

Računovodstvo donacija i pomoći regulisano je MRS 20 - Računovodstvo državnih bespovratnih davanja i objavljivanje državne pomoći.

Kao davaoci donacija se javljaju: Vlada, Vladine institucije i pravna lica i svi drugi državni organi.

Državne donacije su definisane, kao podsticaji države u obliku prijenosa sredstava pravnom licu u prethodno ili buduće ispunjenje određenih uslova koji se odnose na poslovanje pravnog lica.

Da bi Preduzeće moglo da prizna državnu donaciju, neophodno je da budu ispunjeni sljedeći uslovi:

- Da će Preduzeće ispuniti uslove vezane za donaciju ili je ispunilo,
- Da je donacija primljena.

4.13.2. Vrste donacija

Član 148.

Razlikujemo dvije vrste donacija i to:

- Donacije povezane sa sredstvima,
- Donacije povezane s prihodom.

4.13.3. Evidentiranje donacija

Član 149.

Moguća su dva šira pristupa računovodstvu državnih bespovratnih davanja:

- Kapitalni pristup, prema kojem se davanje priznaje izvan dobiti ili gubitka; i
- Prihodovni pristup, prema kojem se davanje priznaje u dobit ili gubitak tokom jednog ili više perioda.

Preduzeće će za evidentiranje donacija primijeniti prihodovni pristup.

Preduzeće, u skladu sa prihodovnim pristupom, primljene donacije priznaje u dobit ili gubitak na sistematskom osnovu, kroz periode u kojima subjekt kao rashod priznaje troškove za čije su pokriće davanja namijenjena.

4.13.4. Donacije povezane sa opremom

Član 150.

Iznosi donacija koje su primljene za nabavku stalnih sredstava, Preduzeće evidentira kao odloženi prihod koji se priznaje u prihode u obračunskom periodu u visini rashoda nastalih u obračunskom periodu za amortizaciju stalnih sredstava nabavljenih iz tih izvora.

Donacije koje su primljene za pokriće rashoda koji su već nastali ili će nastati Preduzeće priznaje kao prihod u periodu u kome su donacije primljene, ako osnivač Preduzeća nije drugačije definisao svojom odlukom.

Donacije namijenjene za nabavku materijala, sitnog inventara, drugih zaliha i slično iskazuju u prihodima u visini rashoda nastalih u obračunskom periodu.

Član 151.

4.13.5. Donacije povezane sa ulaganjima u tuđa sredstava-odloženi prihodi

-Paušal -Naknada koja se naplaćuje u okviru računa, a odnosi se na paušal isključivo služi kao dio namjenskih sredstava za održavanje vodomjera.

Navedna sredstava će se priznati kao prihod u trenutku kada Preduzeće izvrši tekuće održavanje vodomjera. Za definisanje troškova odražavanja potrebno je da se vodi radni nalog koji će jasno definisati da su za izvedene radove planirana sredstava iz paušala. Navedeno će se odmah sučeljiti sa odloženim sredstvima fakturisanog paušala.

Ulaganja osnivača- Odloženi prihodi koji su stečeni ulaganjem osnivača će se grupno evidentirati na odloženim prihodima na način da je ova grupa sredstava jasno identificuje i da je uporediva sa evidentiranim sredstvima. Obračunata amortizacija će se sučeljiti sa odloženim prihodima. Poslije priznavanja prihoda sa odloženih prihoda sadašnja vrijednost imovine mora biti jednaka saldu odloženih prihoda.

U slučaju da Preduzeće dobije državno bespovratno davanje u obliku prenosa nenovčane imovine, kao što je oprema, građevina, zemljište ili drugi resursi, vrši se procjena fer vrijednost nenovčane imovine tako da se i davanje i imovina računovodstveno iskažu po toj fer vrijednosti.

Državna bespovratna davanja povezana s imovinom, uključujući nenovčana bespovratna davanja po fer vrijednosti, se prezentiraju u izvještaju o finansijskom položaju Preduzeća kao odgođeni prihod po osnovu tih davanja.

Prilikom preuzimanja sredstava u vlasništvo, sredstva se klasificiraju prema usvojenoj Klasifikaciji stalnih sredstava sa procijenjenim vijekom trajanja i amortizacionim stopama Preduzeća i vrednuju se na osnovu relevantne finansijske dokumentacije.

U slučaju da ne postoji navedena dokumentacija, za sredstva koja se preuzimaju u vlasništvo vrši se procjena vrijednosti, odnosno vrednuju se po fer tržišnoj vrijednosti.

Ako je materijalna imovina stečena iz donacije, uporedo sa obračunom amortizacije evidentira se sučeljavanje prihoda i rashoda obračunskog perioda i prenos sa obaveze po osnovu odloženog prihoda na prihod iz donacija tekućeg perioda

4.13.6. Objavljanja povezana sa donacijama

Član 152.

U finansijskim izvještajima će se objaviti:

- Vrsta i veličina državnih donacija posebno, a posebno vrsta i veličina donacija drugih subjekata, te pomoći od države i drugih subjekata od kojih je proistekla direktna korist koja se može vrijednosno izraziti, i
- Neispunjene uslove i druge nepredviđene događaje vezane za državnu pomoć i pomoć drugih subjekata koja je bila priznata

4.14. Vrednovanje i iskazivanje obaveza, rezervisanja i razgraničenja

4.14.1. Pojam obaveza

Član 153.

Obaveze se definišu i priznaju u poslovnim knjigama kao sadašnja obaveza Preduzeća, koja je rezultat prethodnih poslovnih događaja i izvršenih transakcija, a za čije se izmirenje realno očekuje odliv resursa Preduzeća koji sadrži ekonomske koristi, i kada se iznos obaveze koja će se podmiriti može pouzdano izmjeriti.

Obaveze koje ne zadovoljavaju kriterije za priznavanje, smatraju se potencijalnim obavezama i kao takve se iskazuju u vanbilansnim evidencijama.

U Bilješkama uz finansijske izvještaje, za svaku značajniju vrstu potencijalne obaveze treba objaviti opis vrste obaveze, procjenu vjerovatnosti nastanka budućeg događaja, te najbolju procjenu finansijskog učinka takvog događaja, pod uslovom da će takva objava omogućiti korisnicima finansijskih izvještaja bolju procjenu finansijskog položaja Preduzeća.

4.14.2. Podjela obaveza

Član 154.

Obaveze prema ročnosti mogu biti:

- Kratkoročne i
- Dugoročne.

Kratkoročne obaveze su one koje moraju biti izmirene u roku od godine dana, dok dugoročne obaveze moraju biti izmirene u roku dužim od godinu dana, te samim tim imaju uticaj na novčani tok direktno i finansijski rezultat indirektno za period za koji su ugovorene.

Obaveze čiji je rok dospijeća u trenutku zaključenja poslovne transakcije do godinu dana od datuma bilansa stanja, knjiže se kao kratkoročne.

Obaveze koje ne ispunjavaju prethodni kriterij knjiže se kao dugoročne.

4.14.3. Početno priznavanje obaveza

Član 155.

Obaveze koje su ugovorene u nekoj valuti, u poslovnim knjigama početno se iskazuju u protuvrijednosti konvertibilne marke ugovorene valute po kursu na dan mjerenja (srednji kurs Centralne banke bih za ugovorenu valutu na dan transakcije).

Na dan bilansa stanja, monetarne valutne obaveze se iskazuju po važećem kursu, konverzijom valuta u konvertibilne marke po srednjim kursevima koje objavljuje Centralna banka bih na dan bilansa stanja. Kursne razlike proizašle iz konverzije valutne obaveze po konačnom kursu priznaju se i knjiže kao prihod ili rashod perioda za koji se obavlja konverzija.

4.14.4. Dugoročne obaveze

Član 156.

Dugoročne obaveze su dugovi sa unaprijed ugovorenim rokom vraćanja dužim od jedne godine.

Kreditne obaveze su obaveze za primljena sredstva, koja u poslovnim knjigama obuhvataju otplatu glavnice koja dospijeva u roku dužem od godinu dana.

Dio dugoročne obaveze po kreditima koja dospijeva u roku do godine dana iskazuje se kao kratkoročni dio dugoročne obaveze i dospijeva na izmirenje u roku do godine dana.

Dugoročne obaveze u deviznoj valuti iskazuju se u domaćoj valuti (KM) po srednjem kursu Centralne banke.

Dugoročna obaveza po ugovoru o finansijskom najmu početno se mjeri po fer vrijednosti unajmljenog sredstva ili po sadašnjoj (diskontiranoj) vrijednosti minimalnih plaćanja najma, ako je ta vrijednost manja.

4.15. Rezervisanja, potencijalne obaveze i potencijalna imovina

Član 157.

Rezervisanje je obaveza neizvjesnog vremena ili iznosa.

Potencijalna obaveza je:

- Moguća obaveza koja proizlazi iz prošlih događaja i čije postojanje može potvrditi samo nastanak ili izostanak jednog ili više neizvjesnih budućih događaja koji nisu u potpunosti pod kontrolom Preduzeća, ili
- Sadašnja obaveza koja je proizašla iz prošlih događaja ali se ne priznaje jer: nije vjerovatno da će za izmirenje obaveze biti neophodan odliv resursa koji sadrže ekonomске koristi; ili se iznos obaveze ne može izmjeriti s dovoljnom pouzdanošću.

Potencijalna imovina je moguća imovina koja proizlazi iz prošlih događaja i čije postojanje može potvrditi samo nastanak ili izostanak jednog ili više neizvjesnih budućih događaja koji nisu u potpunosti pod kontrolom Preduzeća.

Iznos priznat kao rezerviranje treba biti najbolja procjena izdataka potrebnih za izmirivanje sadašnje obaveze na kraju izvještajnog perioda.

Preduzeće će u slučaju stavki prepoznatih kao rezervisanja, potencijalne obaveze i potencijalna imovina postupati u skladu sa standardom MRS 37.

4.15.1. Priznavanje rezervisanja, potencijalne obaveze i potencijalne imovine

Član 158.

Preduzeće će priznati rezervisanje kada:

- Preduzeće ima sadašnju obavezu (zakonsku ili izvedenu) kao rezultat nekog prošlog događaja;
- Je vjerovatno da će za izmirenje obaveze biti neophodan odliv resursa koji sadrže ekonomске koristi; i
- Se može napraviti pouzdana procjena iznosa obaveze. Rezerviranje se ne priznaje ako ovi uslovi nisu ispunjeni.

Preduzeće, u bilansnoj evidenciji, ne priznaje potencijalnu obavezu i potencijalnu imovinu ukoliko se ne može pouzdano odrediti vrijednost.

4.15.2. Promjena rezervisanja i upotreba rezervisanja

Član 159.

Rezervisanja se preispituju na kraju svakog izvještajnog perioda i usklađuju tako da odražavaju najbolju sadašnju procjenu. Ako više nije vjerovatno da će podmirivanje obaveze zahtijevati odliv resursa koji sadrže ekonomske koristi, rezerviranje se stornira.

Rezerviranje se koristi samo za izdatke za koje je rezerviranje prвobitno priznato.

4.15.3. Dugoročna rezervisanja

Član 160.

U bilansu stanja se rezervisanja za budуće obaveze iskazuju prema namjenama. Rezervisana sredstva se mogu koristiti samo za namjenu za koju su izvorno izdvojena, pa se rezervisanja za jednu namjenu ne mogu koristiti za druge namjene.

U skladu sa stavom 1. Ovog člana dugoročna rezervisanja mogu biti:

- Rezervisanja za troškove u garantnom roku;
- Rezervisanja za troškove obnavljanja prirodnih bogatstava;
- Rezervisanja za zadržane kaucije i depozite;
- Rezervisanja za troškove restrukturiranja;
- Rezervisanja za naknade i beneficije zaposlenika – dugoročna;
- Rezervisanja po započetim sudskim sporovima;
- Rezervisanja po štetnim ugovorima;
- Unaprijed naplaćeni i drugi odloženi prihodi;
- Odložene porezne obaveze;
- Ostala dugoročna rezervisanja i razgraničenja.

Dugoročna rezervisanja se evidentiraju prema odlukama organa upravljanja.

4.16. Kratkoročne obaveze

Član 161.

Kratkoročne obaveze, do trenutka njihovog plaćanja, predstavljaju privremeno pokriće, odnosno dio obrtnog kapitala (izvor) imovine Preduzeća i u poslovnim se knjigama se knjiže po fer vrijednosti.

Kratkoročne obaveze koje čine dio obrtnog kapitala koji se koristi u redovnom poslovnom ciklusu, Preduzeća klasifikuju kao kratkoročne obaveze, čak i ako njihovo podmirenje dospijeva u roku dužem od dvanaest mjeseci nakon izvještajnog perioda.

Kratkoročne obaveze kao monetarne stavke koje su zaključene u nekoj valuti, pri početnom mjerenu iskazuju se u protuvrijednosti konvertibilne marke ugovorene valute po kursu na dan mjerene.

Kursne razlike proizašle iz izmirivanja monetarnih stavki ili iz prevođenja monetarnih stavki po kursevima različitim od onih po kojima su bile početno priznate tokom perioda ili prikazane u prošlim finansijskim izvještajima, trebaju se priznati u dobit ili gubitak perioda u kojem nastaju.

Kratkoročne obaveze u deviznoj valuti iskazuju se u KM po srednjem kursu Centralne banke bih. Na kraju svakog mjeseca za potrebe mjesečnog izvještavanja, vrši se obračun kursnih razlika tj. Svođenje obaveze u stranoj valuti na domaću valutu. Efekt kursnih razlika može biti pozitivan i negativan te se kao takav priznaje u bilansu uspjeha.

4.16.1. Struktura kratkoročnih obaveza

Član 162.

Kratkoročnim ili tekućim obavezama podrazumijevaju se:

- Obaveze za zajmove i kredite,
- Obaveze za primljene avanse,
- Obaveze prema dobavljačima,
- Obaveze prema zaposlenima,
- Obaveze za izlazni PDV (za izdate fakture),
- Obaveze za poreze, doprinose i druge naknade,
- Obaveze na osnovu udjela u rezultatu,
- Obračunata rezervisanja i ostale kratkoročne obaveze.

4.17. Vrednovanje i iskazivanje plaćenih troškova budućeg razdoblja

Član 163.

Preduzeće se kroz poslovanje susreće sa poslovima koji traju više obračunskih razdoblja, a pomoću vremenskih razgraničenja odvajamo prihode i rashode za svako od tih pojedinih razdoblja te ujedno zadovoljavamo princip sučeljavanja prihoda i rashoda koji nalaže da se uspoređuju samo oni prihodi i rashodi koji se odnose na isto obračunsko razdoblje. Vremenska razgraničenja imaju za cilj realniji i objektivniji prikaz finansijskih izvještaja.

Unaprijed plaćeni troškovi za buduće razdoblje iskazuju se kao aktivna vremenska razgraničenja, a obračunavaju se u troškove razdoblja kojima pripadaju i ujedno predstavljaju prijelazni oblik kratkotrajne imovine.

U poslovnim knjigama Preduzeća aktivna vremenska razgraničenja predstavljaju stavke:

- Potraživanja ili obaveze za koje u obračunskom razdoblju nisu zadovoljeni kriteriji priznavanja prihoda, odnosno rashoda, već se ispunjenje tih kriterija očekuje u budućim razdobljima ili
 - Prihoda ili rashoda priznatih u obračunskom razdoblju na temelju načela nastanka događaja, a za koje se u istom obračunskom razdoblju nisu zadovoljili kriteriji priznavanja potraživanja ili obaveza već se ispunjenje ovih kriterija očekuje u budućim razdobljima.
- Preduzeće ih vodi na kontima klase dugoročna vremenska razgraničenja, do momenta priznavanja troška kada se prenose na klasu – kratkoročna vremenska razgraničenja te priznavanje odgovarajućeg periodičnog iznosa troška.

5. VREDNOVANJE I ISKAZIVANJE PRIHODA

Član 164.

Prihodi su definirani kao povećanja ekonomskih koristi tokom obračunskog perioda u obliku pritjecanja ili povećanja imovine ili smanjenja obaveza, koja za posljedicu imaju povećanje kapitala, osim onih povećanja koja se odnose na doprinose učesnika u kapitalu.

Prihod obuhvata i prihode i dobitke.

Prihodi nastaju iz sljedećih transakcija i događaja:

- Prodaje dobara;
- Pružanja usluga; i
- Korištenja imovine subjekta od strane drugih, čime se zarađuju kamate, tantijeme i dividend;

I evidentiraju se na obračunskoj – aktuelnoj osnovi.

5.1. Priznavanje i mjerjenje

Član 165.

Prihod se priznaje kada je vjerovatno da će buduće ekonomске koristi pritjecati u Preduzeće i kada se te koristi mogu pouzdano izmjeriti.

Član 166.

Prihod treba mjeriti po fer vrijednosti primljene naknade ili potraživanja.

Član 167.

Kada se ishod transakcije koja obuhvata pružanje usluga može pouzdano procijeniti, prihodi povezani s tom transakcijom se priznaju prema stepenu dovršenosti transakcije na kraju izvještajnog perioda. Išhod transakcije može se pouzdano procijeniti kada su ispunjeni svi sljedeći uslovi:

- Iznos prihoda se može pouzdano mjeriti,
- Vjerovatno je da će ekonomski koristi povezane s transakcijom pritjecati u Preduzeće,
- Stepen dovršenosti transakcije na kraju izvještajnog perioda može se pouzdano izmjeriti, i
- Nastali troškovi transakcije i troškovi dovršavanja transakcije mogu se pouzdano izmjeriti.

Prihod od prodaje dobara se priznaje kada su zadovoljeni svi sljedeće uvjeti:

- Preduzeće je prenijelo na kupca značajne rizike i koristi od vlasništva nad dobrima,
- Preduzeće ne zadržava ni kontinuirano učešće u upravljanju do stepena koji se obično povezuje s vlasništvom, niti stvarnu kontrolu nad prodatim dobrom,
- Iznos prihoda se može pouzdano izmjeriti,
- Vjerovatno je da će ekonomski koristi povezane s transakcijom pricinjati u Preduzeće, i
- Troškovi koji su nastali ili će nastati u vezi sa transakcijom, mogu se pouzdano izmjeriti.

Član 168.

Prihodi od kamata priznaju se na vremenskoj osnovi u visini obračunatih iznosa koji se odnose na obračunski period.

Ostali se poslovni prihodi priznaju prema opštim načelima priznavanja prihoda, odnosno pojedine vrste ostalih prihoda prema načinu koji proizlazi iz ugovora, odluke, zakona ili drugog propisa. Za primljene donacije i imovinu bez naknade Preduzeće primjenjuje prihodovni pristup.

Član 169.

Kada se ishod transakcije koja obuhvata pružanje usluga ne može pouzdano procijeniti, prihod se treba priznati samo u visini priznatih rashoda koji se mogu nadoknaditi.

Kada se neizvjesnost naplate iznosa koji je već uključen u prihode pojavi poslije računovodstvenog iskazivanja prihoda, taj nenaplativi iznos ili iznos za koji više ne postoji vjerovatnoča naknade, priznaje se kao rashod.

Korekcija prihoda vrši se u obračunskom periodu ako to rješenje reklamacije korisnika implicira.

Prihodi i rashodi koji se odnose na istu transakciju ili na neki drugi događaj, priznaju se istovremeno.

6. VREDNOVANJE I ISKAZIVANJE RASHODA

Član 170.

Rashodi su smanjenja ekonomskih koristi Preduzeća tokom obračunskog perioda u obliku odliva ili smanjenja sredstava ili nastanka obaveza, što ima za posljedicu smanjenje kapitala, osim onih smanjenja koja su rezultat raspodjele kapitala od strane vlasnika.

U skladu sa okvirom za sastavljanje i prezentovanje finansijskih izvještaja (MRS 1 - Prezentacija finansijskih izvještaja) rashode dijelimo na:

- Rashode iz redovnih/operativnih aktivnosti (troškovi materijala i rezervnih dijelova, energenata, plaća, amortizacije i svi drugi troškovi nastali u vezi sa obavljanjem osnovne djelatnosti),

- Gubitke koji proističu iz redovnih aktivnosti i gubitke koji ne moraju proistekti iz redovnih aktivnosti (rashodi od finansiranja kao što su rashodi kamata, negativne kursne razlike i slično i ostali rashodi i gubici poput gubici od prodaje i rashodovanja sredstava, rashodi po osnovu ispravke vrijednosti i otpisa potraživanja i slično).

- Naknadno utvrđeni rashodi iz prethodnih obračunskih razdoblja.

Rashodi iz redovnih aktivnosti imaju oblik odliva ili smanjenja imovine kao što su novčani ekvivalenti, zalihe, nekretnine, postrojenja i oprema.

Gubici predstavljaju smanjenja ekonomskih koristi i kao takvi ne razlikuju se od drugih rashoda.

6.1. Priznavanje i mjerjenje

Član 171.

Priznavanje rashoda u bilansu uspjeha se vrši na osnovu sljedećih kriterija:

- Sučeljavanje troškova sa prihodima, što znači da postoji direktna veza između nastalih troškova i specifičnih stavki prihoda,
- Rashodi imaju za posljedicu smanjenje sredstava ili povećanje obaveza koji se mogu pouzdano izmjeriti

Član 172.

Kada se očekuje postizanje prihoda u više sljedećih obračunskih razdoblja, tada se priznavanje rashoda obavlja postupkom razumne alokacije rashoda na ta obračunska razdoblja.

Rashod se odmah priznaje u obračunskom razdoblju kada izdatak ne ostvaruje buduće ekonomске koristi i nema uslove da se prizna kao imovinska pozicija u bilansu stanja.

7. VREDNOVANJE I ISKAZIVANJE FINANSIJSKOG REZULTATA

Član 173.

Preduzeće prema Zakonu o računovodstvu i reviziji u FBiH ima obavezu izvještavanja. Finansijski izvještaji predstavljaju strukturirani prikaz finansijskog položaja i finansijske uspješnosti Preduzeća. Cilj finansijskih izvještaja je osigurati informacije o finansijskom položaju, finansijskoj uspješnosti i novčanim tokovima Preduzeća.

Finansijski izvještaji Preduzeća pružaju informaciju o:

- a) Sredstvima,
- b) Obavezama,
- c) Kapitalu i promjenama u kapitalu,
- d) Prihodima i rashodima, uključujući i dobitke i gubitke,
- e) Novčanim tokovima.

Cilj finansijskog računovodstva je izrada finansijskih izvještaja koji predstavljaju završni produkt računovodstva:

1. Bilans stanja - Izvještaj o finansijskom položaju na kraju perioda;
2. Bilans uspjeha - Izvještaj o ukupnom rezultatu za period

3. Izvještaj o gotovinskim tokovima (prema indirektnoj metodi) - Izvještaj o tokovima gotovine;
4. Izvještaj o promjenama u kapitalu;
5. Bilješke sa kratkim pregledom računovodstvenih politika i druge bilješke kojima se objašnjavaju određene stavke.

7.1. Bilješke uz finansijske izvještaje s objavom računovodstvenih politika

Član 174.

Preduzeće će u Bilješkama uz finansijske izvještaje da objavi dopunske informacije u odnosu na one prezentirane u izvještaju o finansijskom položaju, izvještaju o dobiti i gubitku i ostaloj sveobuhvatnoj dobiti, izvještaju o promjenama u kapitala i izvještaju o novčanim tokovima. Svaka značajna stavku iz temeljnih finansijskih izvještaja u Bilješkama uz finansijske izvještaje treba biti označena, te data detaljnija razrada i obrazloženje. To podrazumijeva tekstualni opis ili raščlanjivanje stavki prezentiranih u tim izvještajima, kao i informacije o stawkama koje ne ispunjavaju uslove za priznavanje u navedenim izvještajima.

Bilješke uz finansijske izvještaje će:

- a) Prikazati informaciju o osnovama za sastavljanje finansijskih izvještaja i određenim računovodstvenim politikama koje su korištene;
- b) Objaviti informacije koje zahtijevaju MSFI-ovi, a koje nisu prikazane nigdje drugo u finansijskim izvještajima;
- c) Osigurati dodatne informacije koje nisu prezentirane nigdje drugo u finansijskim izvještajima, ali su relevantne za njihovo razumijevanje.

7.2. Prezentacija Bilješki uz finansijske izvještaje

Član 175.

Bilješke se izrađuju na temelju sastavljenih izvještaja, a sastoje se od tri dijela:

1. Osnovni podaci o Preduzeću (puni naziv Preduzeća, adresa, djelatnost, ime odgovornog lica i ostali detalji vezani za Preduzeće);
2. Značajne računovodstvene politike (metode, načela, postupci na temelju zakona i računovodstvenih standarda koji su korišteni u sastavljanju i objavljivanju izvještaja)
3. Pojašnjenja pojedinih pozicija finansijskih izvještaja (bolji pregled detalja često popraćen razrađenim tablicama i grafikonima).

Član 176.

Preduzeće je dužno bilješke prezentirati sistematski, koliko god je to moguće. Prilikom određivanja sistematskog načina prezentiranja, subjekt je dužan razmotriti njegov utjecaj na razumljivost i uporedivost finansijskih izvještaja. Preduzeće će svaku stavku u izvještaju o finansijskom položaju i izvještaju(ima) o dobiti ili gubitku i ostaloj dobiti, te izvještaju o

Promjenama kapitala i izvještaju o novčanim tokovima, povezati oznakom sa svakom informacijom u bilješkama koja se na nju odnosi.

Bilješke se prikazuju prema sljedećem redoslijedu, koji pomaže korisnicima u razumijevanju finansijskih izvještaja i upoređivanju s finansijskim izvještajima drugih pravnih osoba:

- Isticanje onih područja poslovanja za koje Preduzeće smatra da su najrelevantniji za razumijevanje njegovog finansijskog uspjeha i finansijskog položaja, kao što je grupisanje aktivnosti o određenim poslovnim aktivnostima;
- Grupisanje informacija o stavkama mjerena na sličan način, kao što je imovina mjerena po fer vrijednosti; ili
- Praćenje redoslijeda stavki u izvještaju(ima) o dobiti ili gubitku i ostaloj sveobuhvatnoj dobiti i izvještaju o finansijskom položaju, kao što su:
 - a) Izjava o usklađenosti sa MSFI-ima;
 - b) Kratak pregled značajnih primijenjenih računovodstvenih politika;
 - c) Informacije koje potkrepljuju stavke prikazane u izvještaju o finansijskom položaju te izvještaju(ima) o dobiti ili gubitku i ostaloj sveobuhvatnoj dobiti, izvještaju o promjenama kapitala i izvještaju o novčanim tokovima, po redoslijedu prema kojem su svaki od tih izvještaja i svaka od tih stavki prikazani; i ostala objavljivanja uključujući:
- Potencijalne obaveze i nepriznate ugovorene obaveze; i
- Nefinansijske informacije, na primjer, ciljeve i politike Preduzeća koje se odnose na upravljanje finansijskim rizikom.

7.3. Objavljanje računovodstvenih politika

Član 177.

Preduzeće će u okviru pregleda značajnih računovodstvenih politika objaviti:

- (a) Osnovu (ili osnove) mjerena korišteno (odnosno korištene) u sastavljanju finansijskih izvještaja; i
- (b) Druge primjenjene računovodstvene politike koje su relevantne za razumijevanje finansijskih izvještaja.

Preduzeće treba da korisnike finansijskih izvještaja u bilješkama informira o korištenoj osnovi ili osnovama mjerena u finansijskim izvještajima (na primjer, historijski trošak, tekući trošak, neto ostvariva vrijednost, fer vrijednost ili nadoknadivi iznos) jer osnova na kojoj su sastavljeni finansijski izvještaji značajno utiče na njihove analize.

Pri odlučivanju da li određenu računovodstvenu politiku treba objaviti, Uprava razmatra da li će objavljanje pomoći korisnicima u razumijevanju načina na koji su transakcije, ostali događaji i uslovi uticali na iskazani finansijski uspjeh i finansijski položaj, vodeći se razmatranjem koju prirodu poslovnih operacija i politika bi korisnici očekivali da Preduzeće objavi. Za korisnike je naročito korisno objavljanje određenih računovodstvenih politika koje su odabранe kao alternative dozvoljene u MSFI-jevima.

Neki MSFI-jevi izričito zahtijevaju objavljivanje određenih računovodstvenih politika, uključujući i izbor Uprave između različitih politika koje MSFI-jevi dopuštaju.

U pregledu značajnih računovodstvenih politika ili drugim bilješkama, Preduzeće treba objaviti prosuđivanja, odvojeno od onih koja uključuju procjene, što ih je Uprava izvršila u procesu primjene računovodstvenih politika, a koje imaju najznačajniji uticaj na iznose koji su priznati u finansijskim izvještajima.

7.4. Izvori neizvjesnosti procjena

Član 178.

Preduzeće će objaviti informacije o pretpostavkama koje se odnose na budućnost, te drugim osnovnim izvorima neizvjesnosti procjena na kraju izvještajnog perioda, kod kojih postoji znatan rizik da će, u narednoj finansijskoj godini, dovesti do značajnih usklađivanja knjigovodstvenih iznosa imovine i obaveza. U bilješkama se o takvoj imovini i obavezama objavljaju detalji o: (a) njihovoj prirodi, i (b) njihовоj knjigovodstvenoj vrijednosti na kraju izvještajnog perioda.

8. PRIJELAZNE I ZAVRŠNE ODREDBE

Član 179.

Izmjene i dopune računovodstvenih politika donosi Uprava Preduzeća.

9. STUPANJE NA SNAGU

Član 180.

Računovodstvene politike stupaju na snagu danom donošenja, a primjenjuju se od 01.10.2021. godine.

Broj:01-4-23-04/2021

U Sarajevu , septembar 2021. Godine.

Direktor JKP „Poljoprivredno dobro Butmir“ d.o.o. Sarajevo



Snježana Ljubunčić