

*Правилник о рачуноводственим политикама у складу са међународним рачуноводственим стандардима, односно
међународним стандардима финансијског извештавања ЈП "Национални парк Ђердан"*

**ПРАВИЛНИК О РАЧУНОВОДСТВЕНИМ ПОЛИТИКАМА У СКЛАДУ СА
МЕЂУНАРОДНИМ РАЧУНОВОДСТВЕНИМ СТАНДАРДИМА, ОДНОСНО
МЕЂУНАРОДНИМ СТАНДАРДИМА ФИНАНСИЈСКОГ ИЗВЕШТАВАЊА**

**ЈАВНОГ ПРЕДУЗЕЋА
„НАЦИОНАЛНИ ПАРК ЂЕРДАП“**

САДРЖАЈ

| | |
|---|-----------|
| I Општи услови за признавање елемената финансијских извештаја..... | 4 |
| Дефиниција елемената финансијских извештаја..... | 4 |
| Признавање елемената финансијских извештаја..... | 5 |
| II Вредновање имовине, обавеза, прихода и расхода..... | 5 |
| Нематеријална имовина..... | 5 |
| Некретнине, постројења и опрема..... | 8 |
| Амортизација..... | 11 |
| Инвестиционе некретнине..... | 13 |
| Биолошка средства..... | 14 |
| Шуме и неплодоносни вишегодишњи засади..... | 16 |
| Залихе..... | 16 |
| Залихе ситног инвентара..... | 17 |
| Залихе материјала и робе..... | 17 |
| Залихе недовршене производње и готових производа..... | 18 |
| Учешћа у капиталу зависних правних лица..... | 19 |
| Учешћа у капиталу придружених правних лица..... | 20 |
| Финансијски инструменти..... | 21 |
| Финансијска средства..... | 22 |
| Финансијске обавезе..... | 23 |
| Обезвређење (умањење вредности)..... | 25 |
| Готовина и готовински еквиваленти..... | 26 |
| Лизинг..... | 27 |
| Финансијски лизинг..... | 27 |
| Пословни лизинг (Оперативни)..... | 28 |
| Резервисања..... | 28 |
| Потенцијалне обавезе и потенцијална средства..... | 30 |

*Правилник о рачуноводственим политикама у складу са међународним рачуноводственим стандардима, односно
међународним стандардима финансијског извештавања ЈП "Национални парк Ђердан"*

| | |
|---|----|
| Примања запослених..... | 30 |
| Текући порез..... | 31 |
| Одложени порези..... | 32 |
| Дивиденде..... | 32 |
| Државна давања и државна помоћ..... | 32 |
| Приходи..... | 34 |
| Накнада за коришћење заштићеног подручја..... | 37 |
| Трошкови уговора..... | 39 |
| Гаранције..... | 39 |
| Финансијски приходи..... | 40 |
| Расходи..... | 40 |
| Трошкови позајмљивања..... | 41 |
| Одмеравања фер вредности..... | 41 |
| Накнадио установљене грешке..... | 43 |
| III Прелазне и завршне одредбе..... | 44 |

Правилник о рачуноводственим политикама у складу са међународним рачуноводственим стандардима, односно међународним стандардима финансијског извештавања ЈП "Национални парк Ђердан"

На основу члана 14. Статута Јавног предузећа „Национални парк Ђердан“, а у складу са чланом 2. став 1. тачка 10), члана 8. и 24. Закона о рачуноводству („Службени гласник РС“ број 73/2019 – даље: Закон) Надзорни одбор, на 82. редовној седници одржаној дана 28.10.2021. године донео је

ПРАВИЛНИК О РАЧУНОВОДСТВЕНИМ ПОЛИТИКАМА У СКЛАДУ СА МЕЂУНАРОДНИМ РАЧУНОВОДСТВЕНИМ СТАНДАРДИМА, ОДНОСНО МЕЂУНАРОДНИМ СТАНДАРДИМА ФИНАНСИЈСКОГ ИЗВЕШТАВАЊА

**ЈАВНОГ ПРЕДУЗЕЋА
„НАЦИОНАЛНИ ПАРК ЂЕРДАП“**

Члан 1

Рачуноводствене политике су посебна начела, основи, конвенције, правила и пракса које је усвојило предузеће за припремање и приказивање финансијских извештаја у складу са: Концептуалним оквиром за финансијско извештавање ("Сл. гласник РС", бр. 92/2019 - даље: Оквир), Међународним рачуноводственим стандардима (даље: MPC) и Међународним стандардима финансијског извештавања (даље: МСФИ) објављеним у "Сл. гласнику РС", бр. 92/2019.

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

I Општи услови за признавање елемената финансијских извештаја

Дефиниција елемената финансијских извештаја

Члан 2

У складу са Оквиром:

а) имовина је ресурс који је контролисан од стране друштва као резултат прошлих догађаја и од кога се очекује прилив будућих економских користи.

б) обавеза је садашња обавеза друштва заснована на прошlim догађајима, за чије се измирење очекује да ће резултирати у одливу ресурса из друштва који садрже економске користи.

ц) капитал је резидуално учешће у имовини друштва након одузимања свих његових обавеза.

д) приходи су повећања економских користи током обрачунског периода у облику прилива или повећања имовине или смањења обавеза, која имају за резултат пораст капитала који не представља пораст по основу доприноса власника капитала.

е) расходи су смањења економских користи током обрачунског периода у облику одлива или смањења имовине или настанка обавеза, која имају за резултат смањење капитала који не представља смањење по основу расподеле власницима капитала.

Признавање елемената финансијских извештаја

Члан 3

Имовина се признаје у билансу стања:

- а) када је прилив будућих економских користи у Предузећу вероватан, и
- б) када има цену коштања или вредност која се може поуздано одмерити.

Обавеза се признаје у билансу стања:

- а) када је вероватно да ће одлив ресурса који садрже економске користи бити последица измирења садашње обавезе и
- б) када се износ по коме ће се измирење извршити може поуздано одмерити.

Приход се признаје у билансу успеха када настане повећање будућих економских користи, повезано са повећањем имовине или смањењем обавеза, и које може поуздано да се одмери.

Расход се признаје у билансу успеха када настане смањење будућих економских користи, повезано са смањењем имовине или повећањем обавеза, и које може поуздано да се одмери. Расходи се признају у билансу успеха на основу директне повезаности између насталих трошкова и реализације одређених ставки прихода.

II Вредновање имовине, обавеза, прихода и расхода

Нематеријална имовина

Члан 4

Нематеријална имовина се признаје као имовина само ако су задовољени следећи услови:

- 1) ако је вероватно да ће се будуће економске користи повезане са том имовином приливати у правно лице,
- 2) ако се набавна вредност/цена коштања може поуздано одмерити,
- 3) ако се може идентификовати, односно препознатљива је.

Нематеријална имовина је препознатљива ако је:

(а) одвојива, односно када се може одвојити или оделити од Предузећа и продати, пренети, лиценцирати, изнајмити или разменити, било појединачно или заједно са повезаним уговором, препознатљивом имовином или обавезом, без обзира да ли Предузеће има намеру да то уради или

(б) настаје по основу уговорних или других законитих права, без обзира да ли су та права преносива или одвојива од Предузећа или од других права и обавеза.

Нематеријална улагања су иницијално призната по набавној вредности предвиђеног МРС 38 Нематеријална имовина. Набавну вредност нематеријалне имовине чине:

- a) набавна цена, укључујући увозне царине и порезе по основу промета који се не рефундира, након одбитка трговинских попуста и рада; и
- б) сви директно приписиви трошкови припреме имовине за намењену употребу.

Директно приписиви трошкови који се могу капитализовати су:

- трошкови примања запослених насталих директно у процесу довођења имовине у радно стање;
- професионалне накнаде настале директно у процесу довођења имовине у радно стање; и
- трошкови тестирања правилног функционисања имовине.

Примери издатака који не чине део набавне вредности нематеријалне имовине, већ терете расход периода су:

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

Накнадни издатак који се односи на већ призната нематеријална улагања, приписује се исказаним износу тог средства, ако је вероватно да ће прилив будућих економских користи да буде већи од првобитно процењене стопе приноса тог средства.

Предузеће признаје у књиговодствену вредност нематеријалног улагања, трошкове замене неких делова тих ставки, у моменту када ти трошкови настану и када су задовољени критеријуми признавања из МРС 38 – Нематеријална имовина.

Интерно генерисани goodwill као и интерно генерисани заштитни знакови, импресуми, издавачки назлови, листе купаца и ставке сличне садржине се не признају као нематеријална имовина. Овакве ставке се признају као расход периода.

Улагања у интерно генерисана нематеријална улагања, осим капитализованих трошкова развоја, су евидентирана као расход периода у коме су настали.

Корисни век нематеријалне имовине је одређен. Стопе амортизације за одређене врсте нематеријалних улагања су:

Опис

Стопа амортизације

Правилник о рачуноводственим политикама у складу са међународним рачуноводственим стандардима, односно међународним стандардима финансијског извештавања ЈП "Национални парк Ђердан"

| | |
|--|-----------|
| Патенти | 10 - 20 % |
| Улагања у развој нових производа, унапређење производног процеса.. | 10 – 25 % |
| Улагања у научно – техничко знање | 10 - 50% |
| Лиценце | 50- 100% |
| Софтвер | 10-50 % |
| Остала нематеријална имовина | 10-50 % |

За обрачун амортизације нематеријалних улагања примењује се метода пропорционалног отписивања. Избор метода за обрачун амортизације концесија, патената, лиценци треба ускладитити са одредбама уговора који регулише висину накнаде за стечено право. Корисни век трајања наедених улагања не може бити дужи од уговором предвиђеног рока важења права.

Корисни век нематеријалне имовине која се не амортизује се поново разматра у сваком периоду како би се утврдило да ли догађаји и околности и даље подржавају претпоставку неограниченог корисног века те имовине. Уколико то није случај, промена процене корисног века из неограниченог у ограничени се рачуноводствено обухвата као промена рачуноводствене процене у складу са MPC 8.

Нематеријална имовина која има неограничен век трајања и goodwill се не амортизују већ се на датум сваког биланса стања тестирају на обезвређење. Према МСФИ goodwill се након почетног признавања вреднује по трошку стицања умањен за губитке због обезвеђивања. То значи да на саки датум биланса треба извршити обрачун надокнадиве вредности goodvila (обрачун обезвеђености) и да се не обрачунава годишња амортизација. За нематеријалну имовину се сматра да има неограничен корисни век, уколико се на основу анализе свих релевантних фактора не може предвидети завршетак периода у коме се очекује да ће нематеријална имовина генерисати приливе нето токова готовине у Предузећу.

Добици и губици који проистичу из расходовања или продаје нематеријалне имовине се признају у билансу успеха периода када је нематеријална имовина расходована, односно продата, и то у висини разлике између новчаног прилива и књиговодствене вредности средства.

Ако се нематеријална имовина стиче у пословној комбинацији, набавна вредност нематеријалне имовине је њена фер вредност на датум стицања.

Ако се нематеријална имовина стиче помоћу државног давања, набавна вредност нематеријалне имовине је њена фер вредност на датум када је давање добијено.

Нематеријална имовина у припреми не подлеже обрачунал амортизације.

Преостали век коришћења појединачно за свако нематеријално улагање утврђује се на основу релевантне документације (која се обавезно мора доставити у рачуноводство Предузећа).

Накнадно мерење нематеријалне имовине врши се по набавној вредности умањеној за акумулирану амортизацију и све акумулиране губитке због умањења вредности.

На крају сваког извештајног периода Предузеће процењује да ли постоје било какве назнаке да је вредност нематеријалне имовине умањена. Ако постоје такве назнаке процењује се надокнадиви износ и у случају када је он мањи од књиговодствене вредности, друштво треба да смањи књиговодствену вредност на надокнадиви износ, уз признавање губитка због умањења вредности.

Некретнине, постројења и опрема

Члан 5

Некретнине, постројења и опрема су материјалне ставке које се:

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

Ставке некретнина, постројења и опреме, које испуњавају услове да буду признате као средство, одмеравају се приликом почетног признавања по својој набавној вредности односно, цени коштања.

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

- (а) је вероватно да ће се будуће економске користи повезане са тим средством приливати у Предузеће; и
- (б) да се набавна вредност/цена коштања тог средства може поуздано одмерити.

Набавна вредност/цена коштања некретнина, постројења и опреме обухвата:

- (а) фактурну цену, укључујући увозне таксе и порезе по основу промета који се не могу рефундирати, након одузимања трговачких попуста и рабата.
- (б) све трошкове који се могу директно приписати довођењу средства на локацију и у стање које је неопходно да би средство могло функционисати, на начин на који то очекује менаџмент.
- (ц) иницијалну процену трошкова демонтаже, уклањања средства и обнове подручја на којем је средство лоцирано, што је обавеза која се у Друштву намеће било када се средство набави или као последица коришћења средства у току одређеног периода за све друге сврхе осим за производњу залиха у том периоду.

Директно приписиви трошкови су:

- трошкови примања запослених (као што је дефинисано у МРС 19 Примања запослених) који настају директно у изградњи или набавци некретнине, постројења и опреме;

- трошкови припреме терена;
- иницијални трошкови испоруке и манипулативни трошкови;
- трошкови инсталација и монтаже;
- трошкови провере да ли средство нормално функционише, умањени за нето приходе од продаје било ког средства произведеног током довођења средства на дату локацију и у дато стање (као што су узорци произведени приликом тестирања опреме); и
- професионалне накнаде.

Улагања која се не укључују у набавну вредност/цену коштања некретнине, постројења и опреме су:

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

Након почетног призивања, некретнине, постројења и опреме се исказују по набавној вредности умањеној за акумулирану исправку вредности и евентуалне акумулиране губитке за умањење вредности.

Накнадни издатак који се односи на некретнину, постројење и опрему након његове набавке или завршетка, увећава вредност средства ако испуњава услове да се призна као стално средство. Накнадни издатак који не задовољава претходне услове исказује се као трошак пословања у периоду у којем је настао.

Трошкови свакодневног сервисирања и одржавања некретнина, постројења и опреме признају се као расход периода када су ти трошкови настали. Изузетно, важнији резервни делови и помоћна опрема сматрају се некретнинама, постројењима и опремом и могу се капиталисати:

- када Предузеће очекује да ће их користити дуже од једног обрачунског периода,
- ако се ти резервни делови и опрема за сервисирање могу користити само у вези са ставком некретнина, постројења и опреме која је већ призната у књигама и
- ако имају значајну вредност.

Добици или губици који се јављају приликом продаје или расходовања некретнина и опреме, признају се у корист или на терет извештаја о укупном резултату, у оквиру осталих пословних прихода или осталих пословних расхода.

Средства која задовољавају услове за признавање као непретнине, постројења и опрема, али им је набавна вредност нижа од просечне бруто зараде у РС по последњем објављеном податку Републичког завода за статистику, признају се као расход периода или алат и инвентар сходно члану 7. овог правилника.

Вредновање основних средстава након почетног признавања врши се применом модела ревалоризације предвиђеног МРС 16 Непретнине, постројења и опрема, осим за средства за која није могуће утврдити њихову фер вредност.

Након што се признају као средство непретнине, постројења и опрема чија се фер вредност може поуздано одмерити, књиже се по ревалоризованом износу, који представља њихову фер вредност на датум ревалоризације умањену за накнадну акумулирану амортизацију и накнадне акумулиране губитке због умањења вредности. Ревалоризација се врши довољно редовно, како би се обезбедило да се књиговодствена вредност битно не разликује од вредности до које би се дошло коришћењем фер вредност на крају извештајног периода. Ревалоризовани износи се заснивају на периодичним, најмање трогодишњим (највише петогодишњим) проценама, које врше екстерни независни проценитељи (или интерно формирана комисија Предузећа).

Када се врши ревалоризација одређене непретнине, постројења и опреме, ревалоризује се целокупна група непретнине, постројења и опреме којој то средство припада.

Група непретнине, постројења и опреме представља груписање средстава према сличној природи и употреби у пословању Предузећа. Групе су следеће:

1. остало земљиште (земљиште које служи за лов, пољопривредно земљиште, грађевинско земљиште),
2. шуме и вишегодишњи засади,
3. основно стадо,
4. локални некатегорисани путеви,
5. управне зграде,
6. станови,
7. бараке и остали објекти за привремени смештај,
8. објекти за вршење делатности рибарства и одгој дивљачи,
9. остали објекти за дистрибуцију електричне енергије,
10. остали грађевински објекти,
11. путнички автомобили,
12. лизинг опрема,
13. теренска возила,
14. остала возила,
15. рачунари,
16. опрема за ПТТ и телекомуникацију,
17. остала опрема за вршење делатности рибарства и шумарства,
18. остала опрема за вршење делатности узгој и лов дивљачи,
19. опрема за трговину,
20. опрема за обраду земље,
21. опрема за заштиту и унапређење животне средине,
22. мерни инструменти,
23. опрема за производњу електричне енергије,
24. канцеларијски намештај,

25. пловеће направе и остала пловна средства речне и језерске пловидбе,
26. опрема за угоститељство и туризам,
27. опрема за заштиту и развој,
28. опрема за противпожарну заштиту,
29. опрема за загревање и вентилацију,
30. опрема – алат и инвентар

Када услед ревалоризације дође до повећања садашње вредности средстава, позитиван учинак исказује се у корист ревалоризационих резерви. Позитиван учинак ревалоризације признаје се као приход до износа који је једнак негативном учинку ревалоризације признатом као расход у ранијим годинама. Када се исказани износ некретнина, постројења и опреме смањи као резултат ревалоризације, смањење се исказује као смањење раније формираних ревалоризационих резерви, осим у случају да износ смањења премашује раније формиране ревалоризационе резерве, када се признаје као расход. Нераспоређена добит формирана укидањем ревалоризационих резерви се користи искључиво за покриће губитка из ранијих година или, у случају да не постоји губитак из ранијих година, нераспоређена добит формирана на овај начин остаје нераспоређена, односно не може се вршити расподела нераспоређене добити настале укидањем ревалоризационих резерви.

Процену фер вредности и остатка вредности средства на датум сваког биланса врши комисија коју формира директор. Као члана комисије директор може ангажовати квалификованог професионалног процењивача. Директор уз консултацију са Саветником директора за заједничке послове одлучује до 20.12. текуће године, да ли су се и за које ревалоризационе групе стекли услови за обављање ревалоризације.

Књижење промене фер вредности некретнина постојења и опреме се врши сразмено на набавној и исправци вредности (или укидањем исправке вредности и корелацијом набавне вредности)).

Средства која задовољавају услове за признавање као некретнине, постројења и опрема, али им је набавна вредност нижа од просечне бруто зараде у РС, према последњем објављеном податку републичког органа надлежног за послове статистике, саврстava се у алат и инвентар. Средства алата и инвентара, за која није одређена стопа амортизације, отписују се у целости у моменту стављања у употребу. Искazuju сe као обртна средства (залихе).

Амортизација

Члан 6

Отписивање некретнина, постројења и опреме врши се применом пропорционалне методе којом се вредност средстава у потпуности отписује током процењеног века употребе. Обрачун амортизације врши се од наредног дана у односу на дан стављања у употребу.

$$\text{Стопа амортизације} = 100 / \text{корисни век трајања}$$

Основица за обрачун амортизације средства је набавна вредност без умањења за преосталу (резидуалну) вредност. Преостала вредност је нето износ који Предузеће очекује да ће добити за средство на крају његовог корисног века трајања, по одбитку очекиваних трошкова отуђења.

*Правилник о рачуноводственим политикама у складу са међународним рачуноводственим стандардима, односно
међународним стандардима финансијског извештавања ЈП "Национални парк Ђердан"*

Корисни век трајања, односно амортизационе стопе, преиспитују се периодично и ако су очекивања заснована на новим проценама значајно различита од претходних, обрачун трошкова амортизације за текући и будући период се коригују.

Метод обрачуна амортизације који се примењује преиспитује се периодично и уколико је дошло до значајне промене у очекиваном обрасцу трошења економских користи од тих средстава, метод се мења тако да одражава тај изменењени начин. Када је таква промена метода обрачуна амортизације неопходна, онда се она рачуноводствено обухвата као промена рачуноводствене процене, а обрачунати трошкови амортизације за текући и будући период се коригују.

Амортизационе стопе, утврђене на основу процењеног корисног корисног века употребе (без утврђивања резидуалног остатка) су:

| | у % |
|---|------------|
| Грађевински објекти | 1,3 до 20 |
| Опрема –остала возила | 10 до 40 |
| Опрема –рачунар | 10 до 30 |
| Опрема –за птт | 10 до 20 |
| Опрема –остала опрема рибарства и шумарства | 1,22 до 20 |
| Опрема –остала опрема за ловство | 11 до 20 |
| Опрема – за трговину | 15 |
| Опрема –пловне направе | 10 до 20 |
| Опрема –за угоститељство и туризам | 15 |
| Опрема –мерни инструменти | 20 |
| Опрема –за производњу електричне енергије | 11 |
| Опрема –за заштиту и развој | 7 до 20 |
| Опрема –за противожарну заштиту | 12,5 до 20 |
| Опрема –за загревање и вентилацију | 20 |
| Опрема –путнички аутомобили | 10 до 20 |
| Опрема –теренска возила | 14 до 20 |
| Канцеларијски намештај | 12, до 35 |

Обрачун амортизације врши се појединачно за свако средство, сем код алата и инвентара који се калкулативно отписује за који се може донети одлуку да се групно отписује.

Обрачун амортизације за пореске сврхе врши се у складу са Законом о порезу на добит предузећа Републике Србије и Правилником о начину разvrставања сталних средстава по групама и начину утврђивања амортизације за пореске сврхе, што резултира у одложеним порезима.

Утврђивање преосталог века употребе средства у Предузећу врши се појединачно за свако средство при чему Руководилац за економско – финансијске послове може одлучити да се за поједине групе средстава чије су појединачне књиговодствене вредности релативно мање може утврдити јединствена стопа за обрачун амортизације. Предуслов за такву одлуку је да се посматрано са становишта укупне вредности средстава за која се обрачунава амортизација не ради о материјално значајним ставкама, тј. да је учешће књиговодствених вредности тих средстава у укупној књиговодственој вредности средстава за који се врши обрачун амортизације релативно мало.

*Правилник о рачуноводственим политикама у складу са међународним рачуноводственим стандардима, односно
међународним стандардима финансијског извештавања ЈП "Национални парк Ђердан"*

Процену преосталог века употребе средства у Предузећу на дан преласка на МСФИ, као и на дан стављања средства у употребу (када су у питању средства набављена након тог дана) врши комисија коју формира Директор. Ова комисија је дужна да на дан 31.12. сваке године проверава да ли има потребе променити првобитно утврђени преостали век коришћења средства. Посао провере првобитно утврђеног преосталог века коришћења средства на дан 31.12. може се поверити и пописној комисији која пописује та средства уколико бар један њен члан има стручне способности да то уради.

Резидуална вредност и корисни век средства се проверавају барем на крају сваког датума биланса стања, и уколико се очекивања разликују од претходних процена, промену(е) треба обрачунати у складу са МРС 8 Рачуноводствене политике, промене рачуноводствених процена и грешке.

Праг значајности за остатак вредности утврђује се у висини прага значајности за остатак вредности нематеријалних улагања. Руководилац службе за економско – финансијске послове одлучује да ли се за групу истоврсних средстава провера висине остатка вредности врши индивидуално или у збиру за целу групу.

Земљиште, дела ликовне, вајарске, филмске и друге уметности, музејске вредности, књиге у библиотекама и некретнине, постројења и опрема у припреми, не подлежу обрачуну амортизације.

Вредност земљишта посебно се утврђује и узима се као цена пашњака – польопривредног земљишта и осталог земљишта по фер (поштоној) вредности.

Инвестиционе некретнине

Члан 7

Инвестициона некретнина је некретнина (земљиште или објекат - или део објекта или обоје) коју држи (власник или корисник лизинга у оквиру финансијског лизинга) у циљу остваривања прихода од закупнине или пораста вредности капитала или и једног и другог, а не за:

- (а) коришћење у производњи или набавци добара или услуга или у административне сврхе; или
- (б) продају у редовном току пословања.

Некретнина коју користи власник није инвестициона некретнина.

Инвестиционе некретнине се признају као средство ако и само ако:

- (а) је вероватно да ће Предузеће у будућности остварити економску корист од те инвестиционе некретнине; и
- (б) се набавна вредност инвестиционе некретнине може поуздано одмерити.

Инвестициона некретнина се у почетку одмерава по набавној вредности/цени коштања. Трошкови трансакције се укључују у почетно одмеравање.

*Правилник о рачуноводственим политикама у складу са међународним рачуноводственим стандардима, односно
међународним стандардима финансијског извештавања ЈП "Национални парк Ђердан"*

Набавна вредност купљене инвестиционе неректнине обухвата њену куповну цену и све директно приписиве издатке. Директно приписиве издатке представљају, на пример, накнаде за професионалне правне услуге, таксе за пренос имовине и остали трошкови трансакција.

Након почетног признавања, инвестиционе неректнине се мере према њиховој поштеној вредности. Поштена вредност се мери као највероватнија цена која реално може да се добије на тржишту, на дан биланса стања. Процену инвестиционе неректнине врши независни проценитељ. Постоји изузетак од овог правила. То је ситуација код првог накнадног вредновања инвестиционе неректнине (било да је купљено или направљено да буде инвестиционе неректнине, било да је извршена промена начина употребе), када Предузеће не може поуздано да утврди фер вредности инвестиционе неректнине. У оваквим ситуацијама неректнине се вреднује коришћењем модела трошкова набавке MPC 16 Неректнине, постројења и опрема, док се остale инвестиционе неректнине, ако их Предузеће има вреднује по моделу фер вредности. Повећање те вредности представља добитак и признаје се као приход у том обрачунском периоду, док њено смањење представља губитак и признаје се као расход у том обрачунском периоду.

Почетна набавна вредност инвестиционе неректнине која се држи под лизингом и која је класификована као инвестиционе неректнине је нижа од следеће две вредности: фер вредности неректнине и садашње вредности минималних плаћања лизинга. Еквивалентан износ се признаје као обавеза.

Када Предузеће има неректнину коју држи у оквиру пословног лизинга и класификује је као инвестициону неректнину, метод фер вредности је обавезан за накнадно мерење.

Накнадни издаци се капитализују само када је вероватно да ће будуће економске користи повезане са тим издацима припасти Предузећу и да издаци могу поуздано да се измере. Сви остали трошкови текућег одржавања терете трошкове периода у коме настану.

Предузеће треба да врши пренос неректнине на инвестиционе неректнине или са њих онда и само онда када дође до промене намене. До промене намене долази када неректнине испуни или престане да испуњава дефиницију инвестиционе неректнине и постоји доказ о промени намене. Сама за себе, промена намере руководства по питању намене неректнине не представља доказ о промени намене.

Инвестиционе неректнине престају да се признају по отуђењу или када се инвестиционе неректнине трајно повуче из употребе и не очекују се никакве будуће економске користи од његовог отуђења. Добици или губици који настају услед повлачења или отуђења инвестиционе неректнине се утврђују као разлика између нето прихода од отуђења и књиговодствене вредности средства и признају у билансу успеха у периоду повлачења или отуђења

Биолошка средства

Члан 8

Вишегодишњи засад је жива биљка која:

- (а) се користи у производњи пољопривредних производа или њиховим снабдевањем;

(б) би требало да доноси плод у више од једног периода; и

(ц) за коју постоји мала вероватноћа да ће бити продата као пољопривредни производ, осим
могуће продаје на отпад.

Биолошко средство је жива животиња или биљка.

Друштво признаје биолошко средство или пољопривредни производ само онда:

(а) када Предузеће контролише средство као резултат претходних догађаја;

(б) када је вероватно да ће будуће економске користи повезане са тим средством притицати
у Предузеће; и

(ц) када се фер вредност или набавна вредност средства може поуздано одмерити.

Биолошко средство се одмерава приликом почетног признавања и на крају сваког извештајног
периода по фер вредности умањеној за трошкове продаје, осим у случају када се фер вредност не
може поуздано одмерити.

Постоји претпоставка да се фер вредност биолошког средства може поуздано одмеравати.
Међутим, та претпоставка се може оспорити приликом почетног признавања биолошких средстава
за која котације тржишних цена или вредности нису доступне, и за која се утврди да су
алтернативна одмеравања фер вредности потпуно непоуздана. У таквом случају, биолошко
средство треба одмеравати по набавној вредности умањеној за акумулирану амортизацију и
евентуалне акумулиране губитке од умањења вредности. Онда када фер вредност таквог
биолошког средства постане поуздано мерљива, Предузеће то средство треба да одмери по фер
вредности умањеној за трошкове продаје. Онда када стално биолошко средство испуњава
критеријуме да се класификује као средство намењено продаји (или је укључено у групу за
отуђење која је класификована као група намењена продаји) у складу са МСФИ 5 Стална имовина
намењена продаји и пословања која престају, претпоставља се да фер вредност може бити
поуздано одмерена.

Пољопривредни производи убрани од биолошких средстава одмеравају се по фер вредности
умањеној за трошкове продаје у моменту убирања. Овакво одмеравање представља набавну
вредност на тај датум када се примењује MPC 2 - Залихе, или неки други применљиви стандард.

Добитак или губитак који настаје при почетном признавању биолошког средства по фер вредности
умањеној за трошкове продаје, као и добитак или губитак који настаје као резултат промене фер
вредности умањене за трошкове продаје биолошког средства, укључује се у биланс успеха за
период у ком је настало.

Безусловна државна давања повезана са биолошким средствима одмераваним по фер вредности
умањеној за трошкове продаје признају се у билансу успеха само онда када државно давање
постане потраживање Предузећа.

Ако је државно давање повезано са биолошким средством одмереним по фер вредности умањеној
за трошкове продаје условљено, укључујући случај кад се у оквиру државног давања захтева да се

*Правилник о рачуноводственим политикама у складу са међународним рачуноводственим стандардима, односно
међународним стандардима финансијског извештавања ЈП "Национални парк Ђердан"*

Предузеће не ангажује у одређеној пољопривредној активности, Предузеће признаје државно давање у билансу успеха само онда када испуни услове повезане са тим државним давањем.

Шуме и неплодоносни вишегодишњи засади

Члан 9

Шума је простор обрастао шумским дрвећем, минимум површине земљишта већа од 5 ари, са минималном покривеношћу земљишта круном дрвећа од 30%. Под шумом се подразумевају и шумски расадници у комплексу шума и семенске плантаже, као и заштитни појасеви дрвећа на површини мањој од 5 ари. Шумом се не сматрају одвојене групе шумског дрвећа на површини мањој од 5 ари, паркови у насељеним местима, као и дрвеће које се налази испод далековода и у коридору изграђеног далековода, без обзира на површину. Шуме се, у складу са MPC 41, вреднују приликом признавања и на датум сваког биланса стања по фер вредности умањеној за процењене трошкове продаје.

Да би се проценила фер вредност шума неопходно је утврдити количину дрвне масе поједињих врста дрвећа, дебљинску структуру и квалитет дрвне масе, фер цене по јединици дрвне масе и трошкове продаје. Вредност шума утврђује се у Општој основи газдовања шумама и Посебним основама газдовања шумама, у складу са Законом о шумама. Увећања вредности шума настају као резултат прираста дрвне масе, активирање шума и превођење из шума у припреми, куповина шума, улагање у шуме, док смањење вредности шума настаје као последица уништених шума од пожара, суша, елементарних непогода – ветроизвала. Смањење настаје и сечом шума која више не представља биолошко средство, односно намењена је продаји.

Од продајне вредности дрвне масе франко утоварене у возило, одбијају се ефективни трошкови, сече, израде и привлачења сортимената до шумског камионског пута, и тако се добија вредност, односно цена дрвета на пању, тј. вредност шума.

Вредност земљишта посебно се утврђује и узима се као цена пашњака – пољопривредног земљишта и осталог земљишта по фер (поштене) вредност.

Процену фер вредности умањене за процењене трошкове продаје основног стада, шума и неплодоносних вишегодишњих засада на датум сваког биланса врше комисије које формира директор.

Уколико комисија одређена за процену фер вредности основног стада, шума и неплодоносних вишегодишњих засада констатује да на датум биланса и даље није могуће за неки неплодоносни вишегодишњи засад одредити његову фер вредност умањену за процењене трошкове продаје то средство се и тада вреднује по његовој цени коштања, коју утврђује Погоњско књиговодство Предузећа. Уколико се ради о средству у употреби вредновање се врши по цени коштања умањеној за обрачунату амортизацију и губитке због обезвређења.

Залихе

Члан 10

Залихе су средства:

- (а) која се држе ради продаје у уобичајеном току пословања ;
- (б) у процесу производње за такву продају; или

(п) у облику основног и помоћног материјала који се троши у производном процесу или приликом пружања услуга.

Почетно признавање залиха врши се по набавној вредности која обухвата фактурну цену, увозне царине и друге дажбине (осим оних које Предузеће може касније да поврати од пореских власти) и трошкове превоза, манипулативне и друге трошкове који се могу директно приписати стицању готових производа, материјала и услуга. Трговачки попусти, работи и друге сличне ставке се одузимају при одређивању трошкова набавке.

Залихе се накнадно вреднују по набавној вредности/цени коштања односно нето продајној вредности умањене за трошкове довршења и продаје, ако је нижа.

Вредност утрошених залиха се утврђује методом просечне пондерисане цене.

Када се залихе продају, њихова књиговодствена вредност се признаје као расход периода у ком се признаје и приход повезан са њима. Износ било ког отписа залиха на нето оствариву вредност и сви губици залиха се признају као расход у периоду у ком је настао отпис или губитак. Износ било ког поништавања отписа залиха, које се ради због повећања нето оствариве вредности, признаје се као умањење износа залиха признатих као расход у периоду у којем је поништавање извршено.

Залихе ситног инвентара

Члан 11

Ситан инвентар има користан век трајања мањи од годину дана. Залихе ситног инвентара које се набављају од добављача мере се по набавној вредности или по нето продајној вредности, ако је нижа. Набавну вредност или цену коштања залиха чине сви трошкови набавке и други трошкови настали довођењем залиха на њихово садашње место и стање.

Стављањем у употребу ситног инвентара отписује се 100% његове вредности употребом рачуна исправке вредности.

Залихе материјала и робе

Члан 12

Залихе материјала и робе мере се по набавној вредности или по нето продајној вредности, ако је нижа. Набавну вредност чини фактурна цена добављача, увозне дажбине и други порези (осим оних које Предузеће може накнадно да поврати од пореских власти као што је ПДВ који се може одбити као претходни порез), трошкови превоза, манипулативни трошкови и други трошкови који се могу директно приписати стицању залиха материјала и робе. Попусти, работи и друге сличне ставке одузимају се при утврђивању трошкова набавке робе.

Нето продајна вредност представља процењену продајну вредност умањену за процењене трошкове продаје. Процењени трошкови продаје залиха, за потребе својења ових залиха на нето продајну вредност, утврђују се на бази искуственог вишегодишњег учешћа ових трошкова у

приходима од продаје робе. Утврђивање нето продајне вредности врши се за сваку ставку залиха материјала и робе посебно.

Залихе робе у малопродаји исказују се по продајној цени у току године. На крају обрачунског периода врши се свођење вредности залиха на набавну вредност путем алокације реализоване разлике у цени и пореза на додату вредност, обрачунатих на просечној основи, на вредност залиха у стању на крају обрачунског периода и набавну вредност продате робе.

Обрачун излаза (продаје) залиха материјала и робе, врши се по методи пондерисане просечне цене. Утврђивање пондерисане просечне цене робе врши се после сваког улаза залиха.

Вредност залиха може постати ненадокнадива ако су те залихе оштећене, ако су постале делимично или у потпуности застареле или ако су им продајне цене опале. Материјал и други облици залиха који се троше у циљу производње, не своде се испод набавне цене ако се очекује да ће производи у циљу чије производње се они троше бити продати по цени која ће бити једнака или већа у односу на њихову набавну вредност. У супротном, вредност таквих залиха се своди на њихову нето оствариву вредност која представља трошак замене материјала.

Залихе недовршене производње и готових производа

Члан 13

Залихе недовршене производње и готових производа мере се по цени коштања или по нето продајној вредности, ако је нижа. Нето продајна вредност је процењена продајна цена у току редовног пословања, умањена за процењене трошкове довршавања производње и трошкове продаје.

Цена коштања готових производа и недовршене производње обухвата утрошene сировине, директну радну снагу, и остale директне трошкове. Додељивање фиксних режијских трошкова производње заснива се на уобичајном капацитetu производних јединица. Уобичајни капацитет је производња за коју се очекује да ће у просеку бити остварена током више периода или сезона у нормалним околностима, узимајући при том у обзир губитак капацитета услед планираног одржавања. Износ фиксних режијских који се додељују свакој јединици производње не може да се последично повећа због ниске производње или неискоришћености постројења. Недодељени режијски трошкови признају се као расход у периоду у којем су настали.

Резултат производног процеса може да буде више производа који се производе истовремено. То је случај, на пример, када се производе заједнички производи или кад постоји производ и нуспроизвод. Кад трошкови производње сваког производа не могу посебно да се одреде, тада се додељују производима на разумној и доследној основи. На пример, додељивање може буде засновано на релативној продајној вредности сваког производа, и фази производног циклуса када се производи могу одвојено идентификовати или по окончању производње. Већина нуспроизвода је по својој природи беззначајна. Када је то случај они се углавном мере по нето продајној вредности и та вредност се одузима од цене коштања главног производа. Као резултат овога, исказани износ главног производа не разликује се значајно од његове цене коштања.

У цену коштања залиха не могу се укључити непроизводни режијски трошкови или трошкови пројектовања производа за посебне купце. Примери трошкова који се не укључују у набавну вредност/цену коштања залиха и признају се као расход периода у ком су настали су:

- а) изузетно високи износи утрошеног материјала, рада или други производни трошкови;
- б) трошкови складиштења, осим ако су ти трошкови неопходни у производном процесу пре следеће фазе производње;
- ц) општи административни трошкови који не доприносе довођењу залиха на садашњу локацију и у садашње стање; и
- д) трошкови продаје.

Према методи пондерисаног просека, цена коштања сваке ставке одређује се на основу пондерисаног просека цене коштања сличних ставки које су произведене током периода. Просек се може израчунавати периодично у зависности од околности у предузећу. Залихе недовршене производње и готових производа воде се у пословним књигама по планским ценама, а свођење излаза по просечним пондерисаним ценама коштања, врши се путем корекција планских цена за сразмерни део одступања од планских. Могуће је да цена коштања залиха не може да се поврати ако су те залихе општећење, ако су постале у целини или делимично застареле или ако је њихова продајна цена опала. Могуће је да цена коштања не може да се поврати и ако се повећају процењени трошкови завршетка или процењени трошкови који ће настати у вези са продајом. Пракса отписивања залиха испод њихове цене коштања до нето продајне вредности у складу је са становиштем, да средства не треба да се исказују у износима који су већи од оних за које се очекује да ће се остварити од њихове продаје или употребе. Залихе се обично отписују до нето продајне вредности на појединачној основи. Међутим, у неким околностима прикладно је да се сличне или повезане ставке групишу. То може бити случај са ставкама залиха које се односе на исту производну линију, који имају сличну намену или коначну употребу, које се производе и пласирају на тржишту на истом географском подручју и који не могу да се практично процене одвојено од других ставки у тој производној линији. Није одговарајуће да се залихе отписују по групама залиха, на пример, готови производи или све залихе у одређеној привредној грани или географском сегменту.

Учешића у капиталу зависних правних лица

Члан 14

Зависна правна лица представљају она правна лица која су под контролом Предузећа, при чему се под контролом подразумева моћ управљања финансијским и пословним политикама правног лица са циљем остварења користи од његовог пословања. Сматра се да контрола постоји када Предузеће поседује, директно или индиректно (преко других зависних правних лица) више од половине права гласа у другом друштву. Сматра се да контрола постоји када матично друштво поседује, директно или индиректно преко зависних друштава, више од половине гласачких права у оквиру друштва. Та претпоставка може да се превазиђе у изузетним околностима ако се може јасно доказати да

такво власништво не чини контролу. Контрола такође постоји када постоји моћ утицаја на правно лице у које је инвестирано.

Дакле, матично друштво контролише зависно у који је инвестирао ако и само ако има све што следи:

(а) моћ над зависним друштвом који је инвестирао,

(б) изложеност, или права на варијабилне приносе по основу свог учешћа у зависном друштву у који је инвестирао и

(ц) способност да користи своју моћ над зависним друштвом у који је инвестирао како би утицао на износ приноса.

Моћ утицаја се рефлектује у следећим правима:

а) права у виду гласачких права (или потенцијалних гласачких права) у друштву у које је инвестирано,

б) права именовања, поновног именовања или разрешења чланова кључног управљачког особља друштва у које је инвестирано, које има способност да управља релевантним активностима,

ц) права именовања или разрешења другог друштва које управља релевантним активностима,

Учешћа у капиталу зависних правних лица исказана су по набавној вредности улагања умањеној за евентуалне кумулиране губитке по основу обезвређења. Метод набавне вредности подразумева да се учешће у капиталу зависног, правног лица, евидентира по вредности плаћеној за стицање тог учешћа и да се учешће из године у годину води по набавној вредности, осим уколико дође до обезвређења тог учешћа када је, потребно да се књиговодствена вредност сведе на надокнадиву вредност и истовремено призна губитак од обезвређења. Према методу набавне вредности промене на укупном капиталу зависног правног лица (по основу резултата или ревалоризационих резерви), не утиче на вредновање учешћа у капиталу у појединачним финансијским извештајима матичног друштва. Приход по основу улога у капиталу зависног правног лица признаје се само у случају доношења одлуке да се добит расподели на дивиденде.)

Учешћа у капиталу придружених правних лица

Члан 15

Придружено друштво је правно лице у којем Предузеће има значајан утицај, који подразумева моћ учествовања у доношењу одлука о финансијској и пословној политици Предузећа, али не и контролу или заједничку контролу над тим политикама.

Ако Предузеће има, директно или индиректно (на пример преко зависних друштава) 20 или више процената гласачке моћи (20 до 50%) придруженог друштва, претпоставља се да Предузеће има значајан утицај, осим ако се може јасно доказати да то није тако.

Постојање значајног утицаја од стране Предузећа обично се доказује на један или више следећих начина:

- а) заступљеност у управном одбору или еквивалентном управљачком телу друштва у које је инвестирано;
- б) учешће у процесима успостављања политика укључујући учешће у доношењу одлука о дивидендама или другим расподелама добити;
- ц) материјално значајне трансакције између Друштва и друштва у које је инвестирано;
- д) размена руководећих лица; или
- е) пружање суштинских стручних информација.

Учешћа у капиталу придржених правних лица, за које не постоји објављена котација цене, вреднују се по набавној вредности умањеној за све акумулиране губитке због умањења вредности.

Предузеће треба да призна дивиденде и друге расподеле добијене од инвестиције као приход, без обзира на то да ли су те расподеле од акумулиране добити придрженог друштва настале пре или после датума стицања.

Предузеће треба да одмерава своје инвестиције у придржена друштва за које постоји објављена котација цене коришћењем модела фер вредности. Када Предузеће стиче учешће у капиталу придржених друштава за које постоји објављена котација цене Предузећа треба да је одмерава по цени трансакције уз искључење било каквих трошкова трансакције.

На сваки датум извештавања, Предузеће треба да одмерава своје инвестиције у придржена друштва по фер вредности, са променама фер вредности које се признају у билансу успеха.

Уколико је неизводљиво поуздано одмерити фер вредност без непотребних трошкова или напора Предузеће користи модел набавне вредности.

Рачуноводствено обухватање инвестиција у придржена друштва и заједничке подухвате, у консолидованим финансијским извештајима матичног друштва обухвата се методом удела. У складу са методом удела инвестиција се прво признаје по набавној вредности (висини инвестиције), а затим се за промене које настану након датума стицања врше кориговања инвеститоровог удела у нето имовини друштва у које је инвестирано.

Финансијски инструменти

Члан 16

Сви финансијски инструменти се иницијално вреднују по фер вредности плус трансакциони трошкови, ако их има. Изузетак су потраживања од купаца која не садрже значајну компоненту финансирања у складу са МСФИ 15 - Приходи од уговора са купцима, која се у том случају одмеравају по вредности трансакције.

Финансијска средства

Члан 17

Класификација финансијских средстава се утврђује на почетку иницијалног признавања, односно када Предузеће постане страна у уговорним односима у вези са инструментом.

Након почетног признавања, сва средства која спадају у оквир МСФИ 9 се одмеравају на један од следећих начина:

- по амортизованој вредности;
- по фер вредности кроз укупни остали резултат (FVTOCI);
- по фер вредности кроз биланс успеха (FVTPL).

Класификација и вредновање финансијских средстава у складу са МСФИ 9 зависи од два основна критеријума:

- a) пословног модела на основу којег се управља финансијским средством;
- б) карактеристика уговорених новчаних токова финансијског средства ("SPPI" test - Solely Payments of Principal and Interest).

Процена пословног модела на основу којег се управља финансијским средствима је кључна за класификацију финансијских средстава. Пословни модел се утврђује на нивоу који одражава како се управља групом финансијских средстава да би се постигао одређени пословни циљ. Пословни модел не зависи од намера руководства за појединачни инструмент. Овај услов не посматра сваки инструмент појединачно већ виши ниво груписања. Могуће је да Предузеће има више од једног пословног модела на основу којег се управља финансијским средствима.

Тест пословног модела се врши на следећи начин:

- Поделити финансијска средства у посебне групе или портфолија у складу са начином како се њима управља (на пример: зајмови и потраживања се могу груписати заједно јер се држе за наплату кеша, а ретко или скоро никад за продају);
- Идентификују се циљеви који се користе у току пословања за управљање тим група или портфолијом средстава (на пример циљ за потраживања је да се држи и наплаћују (прикупља кеш));
- На бази тих циљева, класификује се свака група или портфолио као "држе се за прикупљање новчаних токова", "држе се за прикупљање новчаних токова и продају" и "остало".

Средство класификовало у категорији по амортизованој вредности треба да испуни оба критеријума:

- Пословни модел: финансијско средство се држи ради прикупљања уговорених новчаних токова;

- SPPI тест: да ли уговорени услови дају право на новчане токове који представљају само плаћање главнице и камате.

Средство класификовало у категорији по фер вредности кроз укупни остали резултат (FVTOCI) треба да испуњи оба критеријума:

- Пословни модел: финансијско средство се држи ради прикупљања уговорених новчаних токова и продаје;

- SPPI тест: да ли уговорени услови дају право на новчане токове који представљају само плаћање главнице и камате.

Само зајмови, потраживања, улагања у дужничке хартије и слични дужнички инструменти могу да се квалификују за одмеравање по амортизованој вредности или FVTOCI. У случају да дужнички инструмент не испуњава ове критеријуме одмерава се по фер вредности кроз биланс успеха (FVTPL).

Процена пословног модела се врши на крају сваког извештајног периода како би се утврдило да ли је дошло до промене у пословном моделу у односу на претходни период. У том случају врши се рекласификација финансијских средстава у одговарајућу категорију (амортизована вредност, FVTOCI).

Сви деривати који су у обухвату МСФИ 9 се одмеравају по фер вредности. Све промене се признају кроз биланс успеха.

Финансијске обавезе

Члан 18

Финансијска обавеза је свака обавеза која је:

1. уговорно право:

- достављања готовине или другог финансијског средства другом друштву; или

- размењивања финансијских средстава или финансијских обавеза с другим друштвом према условима који су потенцијално неповољни за Предузеће; или

2. уговор који ће бити или може бити измирен инструментима сопственог капитала Предузећа и који је:

- недериватни, за који Предузећа јесте или може бити у обавези да достави променљив број инструмената сопственог капитала Предузећа; или

- дериватни, који ће бити или може бити измирен другачије него разменом фиксног износа готовине или другог финансијског средства за фиксни број инструмената сопственог капитала Предузећа.

Сходно МСФИ 9 – Финансијски инструменти, финансијска обавеза се признаје када Друштво постане једна од страна на које се односе уговорне одредбе финансијског инструмента.

Предузеће престаје да признаје финансијску обавезу (или део финансијске обавезе) када је угашена, односно када је уговорна обавеза испуњена, отказана или је истекла.

Размена између постојећег зајмопримца и зајмодавца дужничких инструмената са у значајном мери различитим условима треба да се рачуноводствено обухвата као гашење првобитне финансијске обавезе и признавање нове. Слично изнетом, значајна измена услова постојеће (или дела) финансијске обавезе треба да се рачуноводствено обухвата као гашење првобитне финансијске обавезе и признавање нове.

Разлика између књиговодствене вредности финансијске обавезе (или дела обавезе) која је угашена или пренета другој страни и плаћене надокнаде, укључујући и сва пренета неготовинска средства или преузете обавезе, треба да се признаје у билансу успеха.

Финансијска обавеза се иницијално одмерава по њиховој фер вредности, увећаној или умањеној, у случају финансијске обавезе која се не одмерава по фер вредности кроз биланс успеха, за трошкове трансакције које се могу директно приписати стицању или емитовању финансијског инструмента.

Са аспекта накнадног вредновања, уз мање изузетке (деривати, финансијске гаранције и др.), финансијске обавезе се одмеравају по амортизираној вредности, применом методе ефективне каматне стопе. Применом ове методе, Предузеће идентификује накнаде које су саставни део ефективне каматне стопе финансијске обавезе (све наведено важи и за финансијско средство). Накнаде које су саставни део ефективне каматне стопе обухватају стартне накнаде (трошкови сервисирања, трошкови обраде кредитних захтева, уписивање залоге, адвокатски трошкови и др.), провизије и др.

Предузеће може, при почетном признавању (током времена се не врши рекласификација финансијске обавезе) да класификује финансијску обавезу као одмерену по фер вредности кроз биланс успеха: ако се тиме спречава рачуноводствена неусаглашеност због одмеравања средства, обавеза, прихода и/или расхода по различитим основама; и ако се групом финансијских средстава и обавеза управља и перформансе им се вреднују на бази фер вредности, сходно документованој стратегији управљања ризиком или инвестирања.

Умањење вредности финансијских средстава:

МСФИ 9 уводи ревидирани модел обезвређења финансијске имовине, који се заснива на бази очекиваног кредитног губитка, а не на прошlim губицима.

Модел насталог губитка из МРС 39 признавао је губитак по финансијском инструменту тек када се појави објективни доказ о умањењу вредности финансијског инструмента, као на пример кашњење у плаћању обавеза, финансијске потешкоће дужника, отварање предстечајног/стечајног поступка, ликвидације дужника и сл. Овај приступ је као резултат имао доста касно признавање губитка у финансијским извештајима. Насупрот томе, модел очекиваних кредитних губитака захтева процену могућих губитака од умањења вредности финансијских инструмената пре погоршања финансијске

и кредитне способности дужника тј. да се вредносно усклађење признаје пре него што је дошло до насталих губитака.

Примљени кредити од банака се првобитно признају у износима примљених средстава, а након тога се исказују по амортизованој вредности уз примену уговорене каматне стопе.

Обавеза је текућа уколико се очекује да буде измирана у редовном току пословног циклуса Предузећа, односно у периоду до 12 месеци након датума извештавања. Све остале обавезе се класификују као дугорочне.

Обезвређење (умањење вредности)

Члан 19

Признавање обезвређења финансијских средстава који се одмеравају по амортизованој вредности или фер вредности кроз укупни остали резултат (FVOCI) врши се на основу обезвређења по очекиваним кредитним губитку (Expected credit loss) .

Предузеће примењује модел три нивоа за одређивање обезвређења финансијских средстава, који се базирају на томе да ли је дошло до значајног погоршања кредитног ризика средства. Од нивоа у коме је средство зависиће износ обезвређења који је потребно да се призна, као и износ прихода по основу камате:

Ниво 1: Кредитни ризик се није значајно повећао од дана иницијалног признавања - Признаје се 12-томесечни очекивани кредитни губитак;

Ниво 2: Кредитни ризик се значајно повећао од дана иницијалног признавања - Признаје се очекивани кредитни губитак за цело трајање финансијског средства. Приходи од камате се признају на бруто принципу;

Ниво 3: Финансијска имовина већ обезвређена - признаје се очекивани кредитни губитак за цело трајање финансијске имовине. Приходи од камате се признају на нето основи.

Очекивани кредитни губитак за 12 месеци се рачуна тако што се вероватноћа настанка неиспуњења по средству (defaults) у наредних 12 месеци, множи са укупним очекиваним кредитним губитком (током целог трајања средства) који би настао као резултат неиспуњења, без обзира када ће се губици десити. Дакле, 12-месечни очекивани кредитни губици представљају очекиване кредитне губитке за цело трајање средства који су очекивани да ће се десити као последица могућих неиспуњења у наредних 12 месеци од прибављања или датума извештавања.

Очекивани кредитни губитак за цело трајање финансијског средства представља садашњу вредност очекиваних кредитних губитака који ће се десити ако дође до неиспуњења од стране дужника у било ком моменту током важења уговорених обавеза.

У случају значајног повећања кредитног ризика, уместо 12-месечног очекиваног губитка признаје очекивани кредитни губитак за цело трајање средства. Посматра се у променама у ризику

неиспуњења, а не на променама у износу очекиваног кредитног губитка. Значајно повећање кредитног ризика (тј. прелазак са Ниво 1 на Ниво 2) може да укључи следеће:

- промене у општим економским или тржишним условима,
- значајне промене у оперативном резултату или финансијској позицији дужника,
- промене у износима финансијске подршке која је доступна Друштву,
- очекивано или потенцијално кршење ковенаната (посебних одредаба у уговору),
- очекивано кашњење у плаћању, итд.

Предузеће рачуна очекивани кредитни губитак на следећи начин:

1. Идентификују се могућа сценарија (исходи) која могу да се десе у пракси у вези са неиспуњењем обавеза (defaults);
2. Процењује се новчани губитак у сваком од датих сценарија (исхода);
3. Тада новчани губитак се множи са вероватноћама дешавања тих сценарија (исхода) и
4. На крају се тако пондерисани износи свих сценарија (исхода) сабирају и добија се очекивани кредитни губитак.

Друштво не идентификују сваки могући исход, већ разматра најмање два исхода И то:

- вероватноћа да ће се десити кредитни губитак и
- вероватноћа да се кредитни губитак неће десити.

Готовина и готовински еквиваленти

Члан 20

Под готовином и готовинским еквивалентима се у билансу стања Предузећа подразумевају:

1. готовина у благајни,
2. средства по виђењу која се држе на рачунима банака,
3. орочена средства на рачунима банака до 90 дана,
4. остала новчана средства.

Новчана средства се вреднују по њиховој номиналној вредности. Уколико је реч о новчаним средствима у страној валути она се вреднују по званичном средњем курсу валуте објављеном од стране Народне банке Србије.

Прекорачења по текућем рачуну на дан састављања финансијских извештаја укључују се у обавезе по кредитима у оквиру краткорочних финансијских обавеза.

Лизинг

Члан 21

Лизинг се класификује као финансијски лизинг уколико се њим суштински преносе сви ризици и користи повезани са власништвом. Лизинг се класификује као пословни лизинг, ако се њим не преносе суштински сви ризици и користи повезани са власништвом.

Да ли је лизинг финансијски или пословни, зависи од суштине трансакције, а не од форме уговора. Примери ситуација које појединачно или заједно, упућују на класификовање лизинга као финансијског су:

- (а) лизингом се преноси власништво над средством на корисника лизинга до краја трајања лизинга;
- (б) корисник лизинга има опцију да купи средство по цени за коју се очекује да ће бити знатно нижа од фер вредности на датум када се опција може искористити, и када је на почетку лизинга разумно очекивати да ће се опција искористити;
- (ц) трајање лизинга се односи на већи део економског века средства, чак иако се власништво не преноси;
- (д) на почетку лизинга садашња вредност минималних плаћања за лизинг већа је или једнака укупној фер вредности средства које је предмет лизинга; и
- (е) средства која су предмет лизинга су специфичне природе, тако да их без значајних модификација може користити само корисник лизинга.

Финансијски лизинг

Члан 22

У моменту закључивања уговора о лизингу и датума обавезивања страна да ће се придржавати главних одредби уговора о лизингу на тај дан се лизинг класификује било као оперативни, било као финансијски лизинг.

Када је Предузеће закупац, признаје финансијски лизинг као средство и обавезу у свом билансу стања, у износу који је на почетку трајања лизинга једнак фер вредности закупљених средстава или по садашњој вредности минималних плаћања лизинга, ако је она нижа.

Код финансијског лизинга правна форма уговора о лизингу одређује да закупац не може да стекне право својине над закупљеним средствима, већ стиче економске користи од коришћења закупљеног средства. Сви иницијални директни трошкови корисника лизинга додају се износу који је признат као средство.

Отплата финансијског лизинга дели се на камату и враћање главнице према израчунатим ануитетима. Трошкови камате терете расход периода, односно књиже се у Билансу успеха. За износ отплаћених рата умањује се главница.

Минимална плаћања лизинга треба поделити између финансијског трошка и смањења неизмирене обавезе. Финансијски трошак треба алоцирати на све периоде током трајања лизинга, тако да се остварује константна периодична каматна стопа на преостали салдо обавезе.

Финансијски лизинг узрокује повећање трошкова амортизације за средства која се амортизују, као и финансијске расходе у сваком обрачунском периоду. Износ амортизације средства које је узето у лизинг, систематски се додељује сваком обрачунском периоду током очекиваног времена коришћења, у складу са политиком амортизације која је усвојена за иста средства која подлежу амортизацији, а која су у власништву Предузећа. Политика амортизације средстава која су предмет лизинга и која се амортизују треба да буде у складу са политиком амортизације средстава која су у власништву, а призната амортизација се израчунава у складу са МРС 16 „Некретнине, постројења и опрема“ и МРС 38 „Нематеријална имовина“. Уколико није сасвим извесно да ће Предузеће као корисник лизинга стећи право власништва над средством које је предмет лизинга до краја трајања лизинга, то средство се у потпуности амортизује у краћем периоду од трајања лизинга или корисног века.

Пословни лизинг (Оперативни)

Члан 23

Закуп средстава код којих су све користи и ризици у вези са власништвом задржани код закуподавца, односно нису пренети на закупца, евидентира се као пословни лизинг.

Плаћање пословног лизинга признаје се као расход периода у Билансу успеха у моменту настанка, током трајања закупа. Сви други трошкови (осигурање, одржавање итд.) у вези са пословним лизингом признају се као расход периода у Билансу успеха.

Резервисања

Члан 24

Резервисање је обавеза са неизвесним роком доспећа или износом.

Резервисања се признају у износима који представљају најбољу процену издатака захтеваних да се измири садашња обавеза на датум Биланса стања. Трошак резервисања се признаје у расходима периода.

Резервисања се признају и врше када:

- Предузеће има садашњу обавезу (законску или изведену) као последицу прошлог догађаја;
- је вероватно да ће одлив ресурса који представљају економске користи бити захтеван да се измири обавеза; и
- може да се направи поуздана процена износа обавезе.

Уколико наведени услови нису испуњени, резервисање неће бити признато.

Тамо где је учинак временске вредности новца значајан, износ резервисања представља садашњу вредност издатака за које се очекује да ће бити потребни за измирење обавезе у будућности. Због временске вредности новца, резервисања у вези са одливима готовине који настају одмах после дана биланса стања штетнија су од оних где одливи готовине у истом износу настају касније. Резервисања се, дакле, дисконтују, тамо где је учинак значајан.

Дисконтна стопа је стопа пре опорезивања која одражава текуће тржишне процене временске вредности новца и ризика специфичних за обавезу. Дисконтна стопа не одражава ризике за које су процене будућих токова готовине кориговане.

Износ резервисања се утврђује за резервисања за трошкове обнављања природних богатстава, резервисања за задржане каузије и депозите, резервисања за трошкове реструктуирања предузећа, резервисања за пензије и остала дугорочна резервисања за покриће обавеза (правних или стварних) насталих као резултат прошлих догађаја, за које је вероватно да ће изазвати одлив ресурса који садрже економске користи, ради њиховог измиривања и које се могу поуздано проценити (на пример, спорови у току) као и резервисања за издате гаранције и друга јемства.

Резервисање за трошкове обнављања природног богатства обухватају:

- резервисања за обнављање земљишта и обнављање (репродукцију) шума.

Одредбама Закона о шумама прописано је да средства за репродукцију шума издавају корисници шума.

Средства за репродукцију шума користе се за финансирање радова просте и проширене репродукције:

- под простом репродукцијом шума, у смислу овог закона, подразумева се: припрема земљишта за природно подмлађивање; попуњавање, нега и чишћење састојина, пошумљавање површина насталих чистом сечом као редовним видом обнављања шума или дејством елементарних непогода; заштита шума од штетног деловања човека, биљних болести и штеточина и пожара; чување шума од бесправног коришћења и самовласног заузимања; производња шумског семена и садног материјала, изградња шумских саобраћајница за потребе просте репродукције шума; одабирање и обележавање стабала за сечу и израда основа и других пројектата и планова газдовања шумама;

- под проширеном репродукцијом шума, у смислу овог закона, подразумева се: пошумљавање необраслог шумског земљишта; реконструкција и мелиорација деградираних шума, шикара и шиблјака (превођење шума у виши узгоjni облик, замена врста дрвећа, подизање интензивних засада брзорастућих врста дрвећа и заштитних појасева на новим површинама); производња шумског семена и садног материјала; изградња шумских саобраћајница и израда пројектата и планова за потребе проширене репродукције.

Средства за репродукцију шума које се природно обнављају, односно средства за амортизацију интезивних шумских засада издавају корисник, односно сопственик шума, у складу са основом за газдовање шумама. Наведена средства користе се првенствено за одржавање шума и израду планова газдовања шумама, а неутрошена средства у текућој години морају се искористити као учешће у финансирању мера утвђених програмима развоја шумарства, односно годишњим програмима коришћења средстава у наредној години. Основицу за обрачун средстава за репродукцију, чини тржишна вредност израђених дрвних сортимената на месту сече, на коју се примењује стопа од најмање 15%.

Разумном проценом руководства о очекиваним одливима економских користи из Предузећу у будућности, без процене независног актуара врши се обрачун дугорочних резервисања за отпремнине због одласка у пензију. Ако је трошак услуге стручњака са стране – актуара висок, предузеће по Концептуалном оквиру за финансијско извештавање, где је наведено да корист која

се добија од информација треба да буде већа од трошкова добијања информација, код MPC 19 не иде на пуну примену, већ се руководи историјским трошком, што се не сматра битним одступањем од стандарда Резервисања за отпремнине због одласка у пензију по MPC 19 могу се у неким случајевима вршити проценом, процесима и обрачунским пречицама које могу пружити поуздану апроксимацију детаљних обрачуна, као и то да остварења актуарских губитака и добитака зависи од актуарских претпоставки. Код једноставнијих случајева, уз поједностављење актуарских претпоставки и узимање за њих најповољније могуће солуције (просечан број запослених, године старости, просечан радни стаж, дисконтна стопа на тржишту хартија од вредности) може бити примењив за MPC 19.

Резервисања за судске спорове формирају се у износу који одговара најбољој процени руководства Предузећа у погледу издатака који ће настати да се такве обавезе измире.

Резервисања се поново разматрају на сваки датум Биланса стања и коригују ради одражавања најбоље текуће процене. Резервисање се користи само за издатке за које је резервисање првобитно било признато.

Када више није вероватно да ће одлив ресурса који представљају економске користи бити захтеван, резервисање се укида у корист прихода Биланса успеха текуће године.

Резервисања се не признају за будуће пословне губитке.

Потенцијалне обавезе и потенцијална средства

Члан 25

Потенцијална обавеза је могућа, али неизвесна обавеза, или садашња обавеза која није призната зато што не задовољава услов да буде призната као обавеза. Потенцијалне обавезе се не признају у финансијским извештајима. Потенцијалне обавезе се обелодањују у напоменама уз финансијске извештаје, осим ако је вероватноћа одлива ресурса који садрже економске користи веома мала. У оквиру потенцијалних обавеза Предузеће обелодањује потенцијалне обавезе по основу судских спорова, датих јемства, гаранција итд.

Предузеће не признаје потенцијална средства у финансијским извештајима. Потенцијална средства се обелодањују у напоменама уз финансијске извештаје, уколико је прилив економских користи вероватан и значајан.

Примања запослених

Члан 26

(а) Доприноси за обавезно социјално осигурање

У складу са прописима који се применују у Републици Србији, Предузеће је у обавези да плаћа доприносе државним фондовима којима се обезбеђује социјална сигурност запослених. Ове обавезе укључују доприносе на терет запослених и на терет послодавца у износима обрачунатим по стопама прописаним релевантним законским прописима. Предузеће је такође, обавезно да од бруто зарада запослених обустави доприносе и да их, у име запослених, уплати тим фондовима.

Када су доприноси једном уплаћени, Предузеће нема никаквих даљих обавеза у погледу плаћања. Доприноси на терет послодавца и на терет запосленог се књиже на терет расхода периода на који се односе.

(б) Отпремнине и јубиларне награде

У складу са Законом о раду, Уговорима о раду и Колективним уговором Предузеће је у обавези да обезбеди исплату отпремнине приликом одласка у пензију и јубиларне награде. Право на ове накнаде је обично условљено остајањем запосленог лица у служби до старосне границе одређене за пензионисање и до остварења минималног радног стажа. Очекивани трошкови за поменуте накнаде се акумулирају током периода трајања запослења. Обавезе по основу отпремнина приликом одласка у пензију и по основу јубиларних награда се процењују на годишњем нивоу од стране комисије Предузећа.

(ц) Учешће у добити и бонуси

Предузеће признаје обавезу и трошак за бонусе и учешће у добити запослених на основу прорачуна којим се узима у обзир добит која припада власницима капитала након одређених корекција и сагласности оснивача.

(д) Краткорочна, плаћена одсуства

Када је процена руководства Предузећа да износ краткорочних плаћених одсустава на дан 31. децембра 20__ године није материјално значајан не врше се укалкулисања наведених обавеза на дан Биланса стања.

Текући порез

Члан 27

Порез на добитак се обрачунава и плаћа у складу са одредбама Закона о порезу на добит правних лица и релевантним подзаконским актима.

Порез на добитак обрачунава се применом стопе од 15% на пореску основицу исказану у пореском билансу.

Порески прописи у Републици Србији не дозвољавају да се порески губици из текућег периода искористе као основа за повраћај пореза плаћеног у одређеном претходном периоду. Губици из текућег периода могу се пренети на рачун добити утврђене у годишњем пореском билансу из будућих обрачунских периода, али не дуже од пет година.

Обрачунати текући порез се признаје као обавеза и расход у обрачунском периоду на који се исти односи.

Одложени порези

Члан 28

Одложени порез на добитак се обрачунава за све привремене разлике између пореске основе имовине и обавеза и њихове књиговодствене вредности. Важеће пореске стопе на дан извештавања или пореске стопе које су након тог дана ступиле на снагу, користе се за обрачун износа одложеног пореза.

Одложене пореске обавезе признају се за све опорезиве привремене разлике. Одложена пореска средства признају се за одбитне привремене разлике и за ефекте пренетог губитка и неискоришћених пореских кредита из претходних периода до нивоа до којег је вероватно да ће постојати будући опорезиви добици на терет којих се одложена пореска средства могу искористити.

Књиговодствена вредност одложених пореских средстава преиспитује се на сваки извештајни датум и умањује до мере до које више није извесно да је ниво очекиваних будућих опорезивих добитака довољан да се укупна вредност или део вредности одложених пореских средстава може искористити.

Одложена пореска средства која нису призната процењују се на сваки извештајни датум и признају до мере у којој је постало вероватно да ће будућа опорезива добит дозволити повраћај одложеног пореског средства.

Одложени порези признају се као расходи и приходи и укључени су у нето (губитак) добитак извештајног периода, осим одложених пореза који се односе на ефекте процене фер вредности неприватног имања и опреме евидентираних преко ревалоризационих резерви у ком случају се одложени порези књиже преко ових резерви.

Дивиденде

Члан 29

Дивиденде власницима евидентирају се као обавеза и умањују капитал у периоду у којем је донета одлука о њиховој исплати.

Дивиденде одобрене за период након датума извештавања се обелодањују у напомени о догађајима након датума извештајног периода.

Државна давања и државна помоћ

Члан 30

Државна давања и помоћ могу бити у облику:

- државна помоћ су мере предузете од стране државе с намером да пружи економску корист специфичну за Предузеће ако испуњава одређене критеријуме.

- државна давања представљају помоћ државе у облику преноса ресурса Предузећу по основу испуњених извесних услова у прошлости или будућности који се односе на пословне активности друштва.
- давања повезана са средствима су државна давања за која је примарни услов да Предузеће које има право да прими давање треба да набави, изгради или на други начин прибави дугорочна средства. Могу бити приписани и секундарни услови који ограничавају врсту или локацију средстава или периоде у току којих средства треба прибавити или поседовати.
- давања повезана са приходима су друга државна давања, осим давања повезаних са средствима.

Државна давања, укључујући немонетарна давања по фер вредности, се не признају све док не постоји оправдана увереност:

- да ће се Предузеће придржавати услова повезаних са давањима; и
- да ће давање бити примљено.

Државно давање се признаје на систематској основи у билансу успеха током периода у којима Предузеће признаје као расход повезане трошкове које треба покрити из тог давања.

Државно давање које се прима као надокнада за настале расходе или губитке или у сврху пружања директне финансијске подршке Предузећа са којом нису повезани будући трошкови се признаје у Билансу успеха током у којем се прима.

Немонетарна државна давања у облику преноса немонетарних средстава, као што су земљиште или други ресурси, који се дају на коришћење друштву признају се и као средство и евидентирају по номиналној вредности.

Државна давања повезана са средствима, укључујући немонетарна давања по фер вредности, исказују се у билансу стања као одложени приход по основу давања који се на систематској основи признаје у Билансу успеха током века трајања средства.

Давања повезана са приходима се признају у оквиру осталих прихода у Билансу успеха.

Државно давање које постане повративо се рачуноводствено обухвата као промена рачуноводствене процене у складу са MPC 8 Рачуноводствене политике, промене рачуноводствених процена и грешке. Повраћај давања повезаних са приходима се најпре пребија са неамортизованим одложеним задужењем признатим по основу давања. Износ повраћаја који превазилази одложене задужење или уколико такво задужење уопште не постоји, се одмах признаје у Билансу успеха. Повраћај давања повезаних са средствима се признаје као повећавање књиговодствене вредности средства или као смањивање салда одложених прихода за износ отплате. Кумулативна додатна амортизација која би на тај датум, да није било давања, била призната у Билансу успеха, се одмах признаје у Билансу успеха.

Приходи

Члан 31

Предузеће врши признавање прихода у складу са МСФИ 15 кроз модел од пет корака:

- 1) Идентификација уговора са купцима - уговорне стране су одобриле уговор (писмено, усмено или у складу са другим уобичајеним пословним праксама) и обавезале су се да испуни своје обавезе;
- 2) Идентификација уговорне обавезе (обавезе чињења) тј. да ли је то испорука добра или услуге - друштво може да идентификује права свих страна у вези са доброма или услугама које се преносе;
- 3) Утврђивање цене трансакције - друштво може да идентификује услове плаћања за добра или услуге које се преносе;
- 4) Алокација цене трансакције на уговорне обавезе - садржина уговора је комерцијална (то јест, очекује се да ће ризик, време или износ будућих токова готовине Предузећа да се промене као резултат уговора); и
- 5) Признавање прихода када се испуни уговорне обавезе - постоји значајна вероватноћа да ће Друштво добити накнаду на коју ће имати право у замену за добра или услуге који ће бити испоручени купцу. Приликом вршења процене да ли је вероватно да ће наплата неког износа накнаде бити извршена, Друштво разматра само способност и намеру купца да плати тај износ накнаде до истека рока доспећа. Износ накнаде на који ће Друштво имати право може бити мањи од цене наведене у уговору ако је накнада променљива зато што Друштво може да понуди купцу попуст на цену.

Променљивост која се односи на накнаде обећане од стране купца може бити експлицитно наведена у уговору. Поред услова уговора, постојање следећих околности указује на то да је обећана накнада променљива:

- (а) купац има оправдано очекивање које произилази из уобичајених пословних пракси Друштва, објављених политика или конкретних саопштења да ће Друштво прихватити мањи износ накнаде од цене наведене у уговору. То јест, очекује се да ће Друштво понудити умањење цене (напр. попуст, рабат, повраћај новца или кредит);
- (б) друге чињенице и околности указују на намеру Друштва да, приликом закључивања уговора са купцем, понуди умањење цене купцу.

Корак 1: Идентификација уговора са купцима

Уговор је споразум двеју страна који креира обавезујућа права и обавезе за сваку страну. МСФИ 15 се примењује на све уговоре који имају све од следећих одлика:

1. стране су одобриле уговор и обавезале се на извршење уговорних обавеза;

2. права и обавезе страна у уговору се могу идентификовати;
3. услови плаћања се такође могу идентификовати;
4. уговор је комерцијалног карактера;
5. вероватно је да ће се накнада из уговора наплатити.

Ако свака страна у уговору има једнострano право раскида уговора који је у целини неизвршен без обавезе накнаде другој страни онда у смислу примене МСФИ 15 уговор не постоји. Неизвршење постоји ако купцу није испоручена роба односно пружене услуге и ако није примљена, односно не постоји право да се прими накнада у замену за робу и услуге.

У случајевима када имамо да су два или више уговора закључена у исто или приближно исто време са истим купцем онда се ти уговори могу комбиновати и за потребе МСФИ 15 третирати као један уговор. Неопходно је да се о уговорима преговарало у пакету са истим комерцијалним циљем, да износ накнаде који се плаћа у оквиру једног уговора зависи од цене или услова из другог уговора и да су роба или услуге који су обећани у оквиру оба уговора јединствена обавеза.

Промена у обавезујућим правима и обавезама (нпр. обим уговора или цена) третира се као модификација уговора ако је одобрена и доводи до стварања нових или промене постојећих обавезујућих права и обавеза. Модификације уговора се третирају као посебан уговор само ако се обим уговора мења због нових одвојивих роба и услуга и ако промена у уговореној цени одражава појединачну продајну цену одвојиве робе или услуге.

Корак 2: Идентификација уговорне обавезе

Уговорна обавеза (обавеза чињења - енг: performance obligation) је дефинисана уговором као обавеза да се изврши пренос купцу одвојиве робе или услуге, појединачно или заједно или у серијама током времена. Активности које не резултирају у преносу робе или услуга купцу нису уговорне обавезе из уговора са купцима и неће довести до признавања прихода.

Потребно је да следећа два критеријума буду испуњена да би се нека роба или услуга сматрали одвојивом:

- Купац може да има користи од појединачног добра или услуге;
- Обећање да се пренесе роба или услуга је одвојиво од осталих обећања из уговора.

Корак 3: Утврђивање цене трансакције

Цена трансакције представља износ накнаде на коју Друштво очекује да има право у замену за пренос обећаних роба или услуга и искључује износе наплаћане у име трећих страна (нпр. ПДВ). Приликом одређивања трансакционе цене у обзир се узима и следеће: да ли постоје значајне компоненте финансирања, варијабилне компоненте, износи који се исплаћују купцу (нпр. рефундације или рабати) и неновчане накнаде. Варијабилне компоненте могу да укључују попусте, право поврата, разне подстицаје, бонусе, казне и слично.

Варијабилне компоненте накнаде се одмеравају употребом две методе:

- метода очекивање вредности (базира се на пондерисаним очекиваним вредностима у односу рецимо на сличне уговоре) и
- метод једног највероватнијег износа (износ који је највероватнији да се деси у случајевима нпр. када постоји мало износа за разматрање).

У случајевима када постоји компонента финансирања, приход од продаје се признаје у износу који представља цену коју би купац платио да је плаћање извршено одмах у моменту испоруке робе или услуга.

Предузеће није у обавези да прилагођава износ накнаде по основу компоненети финансирања уколико очекује да ће од продаје до наплате проћи мање од годину дана.

Неновчане накнаде примљене од купца се вреднују по фер вредности.

Износи који се исплаћују купцу укључују износе које Предузеће плаћа или очекује да ће их платити купцу као и кредите и сличне ствари попут купона или ваучера. Рачуноводствено се ови износи обухватају тако што се за износ накнаде умањује цена трансакције (приход се сторнира), осим ако се плаћање купцу врши као замена за другу робу или услуге примљене од купца.

Корак 4: Алокација цене трансакције на уговорне обавезе

Цена трансакције из Корака 3 се алоцира на сваку уговорну обавезу на бази појединачних (самосталних) продајних цена сваке уговорне обавезе.

Самостална продајна цена је она цена по којој би се роба или услуге засебно продавале. У случајевима када самосталне продајне цене нису лако уочљиве, оне се процењују и то коришћењем једног од следећих приступа:

- усклађена тржишна процена,
- очекивани трошкови плус маржа, и
- резидуални приступ (оно што остане након што се одузму уочљиве појединачне продајне цене осталих уговорних обавеза).

Корак 5: Признавање прихода након што је свака уговорна обавеза испуњена

Цена трансакције алоцирана на сваку од уговорних обавеза (Корак 4) признаје се као приход када је испуњење обавезе настало и то током времена или у одређеном тренутку у времену.

Испуњење настаје када је контрола над обећаним добрима или услугама пренесена на купца, тј. када он има могућност да управља коришћењем те имовине и могућност да значајно стиче све преостале користи од те имовине.

Следећи фактори се могу користити за разматрање да ли је дошло до преноса контроле:

- Предузеће је физички пренело имовину на купца,
- ко има законско право над имовином,
- ризици и накнаде у вези са власништвом,
- прихватање имовине од стране купца,
- Предузеће има садашње право на наплату по основу имовине.

Приход се признаје током времена ако је испуњен један од следећих услова:

- купац истовремено прима и употребљава све користи које Предузеће пружа током извршења послана;
- у оквиру извршења послана ствара се или побољшава имовина која је под контролом купца;
- у оквиру извршења послана не ствара се имовина коју субјект може употребити на другачији начин и субјект има оствариво право на плаћање за оно што је урадио до одређеног тренутка.

Приход се признаје током времена на начин који најбоље представља напредак у преносу контроле над робом или услугама купцу. Предузеће примењује једну од две методе за мерење тог напретка:

- метод аутпута (нпр. процене остварених резултата, постигнуте критичне тачке из пројекта, единице произведене/испоручене и слично) и
- метод инпута (нпр. утрошени ресурси, часови рада, настали трошкови, утрошено време, радни сати машина, итд.).

Ако услови за признавање прихода током времена нису испуњени, онда се приход признаје у одређеном тренутку. Приход се признаје у моменту у коме Предузеће преноси контролу над одређеном робом или услугама на купца.

Накнада за коришћење заштићеног подручја

Члан 32

Законом о накнадама за коришћење јавних добара уређују се накнаде за коришћење јавних добара, и то: обvezник плаћања, основица, висина, начин утврђивања и плаћања, припадност прихода од накнаде, као и друга питања од значаја за утврђивање и плаћање накнада за коришћење јавних добара. Приходи остварени од накнаде за коришћење заштићеног подручја припадају управљачу, односно Предузећу и уплаћују се на наменски текући рачун.

Поједини изрази употребљени код накнада имају следеће значење:

- 1) накнада је јавни приход који се наплаћује за коришћење одређеног јавног добра;
- 2) јавно добро је природно богатство, односно добро од општег интереса и добро у општој употреби (у даљем тексту: јавно добро);

3) коришћење јавног добра, у смислу са законом, подразумева непосредно коришћење јавног добра на основу закона или уговора или вршење непосредног утицаја на расположивост, квалитет или неку другу особину јавног добра чињењем или нечињењем;

4) обveznik плаћања накнаде за коришћење јавног добра је правно лице, предузетник или физичко лице (у даљем тексту: обveznik накнаде) које користи јавно добро;

5) основица за утврђивање накнаде за коришћење јавног добра (у даљем тексту: основица) је јединица мере, вредност добра које се користи или приход који се остварује;

6) висина накнаде је новчани износ за коришћење јавног добра (у даљем тексту: висина накнаде).

Накнаде за коришћење јавних добара могу се уводити само законом (Законом о накнадама за коришћење јавних добара) и у оквиру врсте накнаде је и накнада за заштиту животне средине, односно у оквиру подврсте је накнада за коришћење заштићеног подручја – националног парка.

Накнада за коришћење заштићеног подручја плаћа се за:

1) обављање делатности у заштићеном подручју (делатност путничких агенција, тур-оператора, услуге резервације и пратеће активности; делатности ресторана и покретних угоститељских објеката; делатност трговине, занатских услуга; рударства; енергетике; саобраћаја и др.);

2) постављање викендеша и других некомерцијалних објеката за одмор у заштићеном подручју;

3) употребу возила на моторни погон на заштићеном подручју;

4) одржавање туристичких, рекреативних, спортивких и других манифестација и активности;

5) коришћење имена и знака заштићеног подручја;

6) посету заштићеном подручју, његовим деловима и објектима;

7) за заузеће простора за објекте који својим изгледом нарушавају својства заштићеног подручја, а који су у власништву правног лица, предузетника или физичког лица.

Заштићено подручје је подручје које је као такво дефинисано законом којим се уређује заштита природе. Обављање делатности из претходног става мора бити допуштено у складу са прописима којим се уређује заштита природе.

Обveznik накнаде за коришћење заштићеног подручја је корисник заштићеног подручја, односно лице које обавља послове или располаже непокретностима и другим стварима на заштићеном подручју, посебује заштићено подручје ради одмора, спорта, рекреације и сличних потреба и на други начин користи заштићено подручје. Највиши износи накнаде за коришћење заштићеног подручја по предметима утврђивања те накнаде, прописани су у Прилогу закона. Висину накнаде за коришћење заштићеног подручја својим актом утврђује управљач заштићеног подручја за предмете утврђивања накнаде које наплаћују на подручју којим управљају, највише до износа прописаних у Прилогу закона, што Предузеће регулише доношењем Одлуке о накнадама за коришћење заштићеног подручја Националног парка „Ђердан“.

Утврђивање накнаде за коришћење заштићеног подручја врши управљач заштићеног подручја решењем за календарску годину, односно сразмерно периоду коришћења, када је период коришћења краћи од календарске године.

*Правилник о рачуноводственим политикама у складу са међународним рачуноводственим стандардима, односно
међународним стандардима финансијског извештавања ЈП "Национални парк Ђердан"*

На решење се може изјавити жалба министарству у чијој су надлежности послови заштите животне средине, у чијој надлежности је подручје Националног парка Ђердан јер је заштићено подручје проглашено актом Владе РС.

Накнаде за коришћење заштићеног подручја ослобађају се:

- 1) физичка лица која живе у заштићеном подручју, која су запослена на простору заштићеног подручја, која обављају послове или врше службене радње у заштићеном подручју;
- 2) деца предшколског узраста;
- 3) физичка лица са инвалидитетом и посебним потребама;
- 4) пензионери са најнижим износом пензије у смислу закона којим се уређује пензијско и инвалидско осигурање уз подношење доказа – последњег примљеног чека од пензије;
- 5) корисници чије активности непосредно доприносе унапређењу стања, презентацији и промоцији вредности заштићеног подручја;
- 6) корисници код којих су, услед елементарне непогоде или других разлога, наступиле околности које битно отежавају услове рада и пословања за време трајања тих околности;
- 7) за постављање и коришћење привремених објеката за пчеларство;
- 8) корисници ствари у јавној својини који обављају активности од општег интереса који за обављање тих активности користе непокретности посебне намене које су у посебном режиму у складу са законом.

Кориснике чије активности непосредно доприносе унапређењу стања, презентацији и промоцији вредности заштићеног подручја утврђује управљач заштићеног подручја на основу критеријума које прописује министар у чијој су надлежности послови заштите животне средине.

Трошкови уговора

Члан 33

Предузеће признаје додатне трошкове стицања уговора с купцем као имовину ако се очекује поврат тих трошкова. Додатни трошкови стицања уговора су они трошкови које сноси Предузеће приликом стицања уговора са купцем, а које не би сносио да није било стицања уговора.

Трошкови испуњења уговора се капиталишу ако ти трошкови нису у делокругу неког другог стандарда, ако се односе директно на уговор, због тих трошкова се стварају или повећавају ресурси и ако се очекује поврат тих трошкова.

Гаранције

Члан 34

Ако купац има могућност одвојене куповине гаранције, гаранција се сматра одвојивом услугом и Предузеће је дужно да ту гаранцију третира као уговорну обавезу и да на њу примењује све оно што је претходно описано. При процени да ли се гаранцијом пружа услуга купцу, треба да се размотре и законски захтеви у погледу гаранција као и период који покрива гаранција (што је дужи период, већа је вероватноћа да се пружа услуга).

Финансијски приходи

Члан 35

Финансијски приходи обухватају приходе од камата, курсних разлика и остали финансијски приходи, остварени из односа са матичним, зависним и осталим повезаним правним лицима.

(а) Приход од камата

Приходи од камата се признају ако:

- је вероватан прилив економских користи повезаних са том трансакцијом у Друштво
- се износ прихода може поуздано измерити.

Приходи од камата се, у складу са начелом узрочности, признају у Билансу успеха периода на који се односе. Приход од камата потиче од камата на депонована средства код банака, као и на затезне камате које се обрачунају купцима који касне у извршавању својих обавеза, у складу са уговорним одредбама.

(б) Приход од закупнина

Приход од закупнина потиче од давања инвестиционих некретнина у оперативни закуп и обрачунава се на пропорционалној основи током периода трајања закупа.

(ц) Приход од дивиденди

Приход од дивиденди се признаје када се установи право да се дивиденда прими.

Расходи

Члан 36

Расходи се признају у Билансу успеха по начелу узрочности прихода и расхода односно на обрачунској основи и утврђују се за период када су настали.

(а) Пословни расходи

Пословни расходи обухватају трошкове условљене стварањем прихода од продаје и укључују набавну вредност продате робе, трошкове материјала, горива и енергије, бруто зараде, трошкове амортизације и услуге пружене од стране трећих лица. Пословни расходи обухватају и опште трошкове као што су трошкови закупа, маркетинга, осигурања, платног промета, пореза и остали трошкови настали у текућем обрачунском периоду.

(б) Финансијски расходи

Финансијски расходи обухватају расходе по основу камата и курсних разлика и остале финансијске расходе, који се евидентирају у билансу успеха периода на који се односе, а у складу са начелом узрочности.

Трошкови позајмљивања

Члан 37

Расходи камата и други трошкови позајмљивања који се могу непосредно приписати стицању, изградњи или изради квалификованог средства морају се капитализовати, односно приписати набавној вредности - цени коштања средства. Квалификованим средством се сматра средство које се оспособљава за употребу и које захтева дужи временски период да би било спремно за намеравану употребу или продају.

Предузеће треба да започне капитализацију трошкова позајмљивања, као део набавне вредности средства које се квалификује, на датум почетка капитализације. Датум почетка капитализације је датум када Предузеће први пут испуни сваки од наведених услова:

- (а) направи издатке за средство;
- (б) направи трошкове позајмљивања и
- (ц) предузме активности неопходне да би се средство припремило за планирану употребу или продају.

Предузеће треба да престане са капитализацијом трошкова позајмљивања када су у суштини завршене све активности неопходне да би се средства која се квалификују припремила за планирану употребу или продају.

Предузеће треба да обустави капитализацију трошкова позајмљивања током продужених периода у којима је прекинут активан развој средства које се квалификује.

Расходи камата и други трошкови који се не могу непосредно приписати стицању, изградњи или изради средства признају се на терет расхода периода у коме настају.

Одмеравања фер вредности

Члан 38

За све елементе имовине и обавеза за које је усвојена политика вредновања по фер вредности примењује се Међународни стандард финансијског извештавања - МСФИ 13 Одмеравање фер вредности и инструкције прописане овим правилником.

Када је имовина стечена или обавеза преузета у трансакцији размене такве имовине или обавезе, цена трансакције је цена плаћена за стицање имовине или наплаћена за преузимање обавезе (указна цена). Супротно томе, фер вредност имовине или обавезе је цена која би била наплаћена за продају имовине или плаћена за пренос обавезе (излазна цена).

е) остала права (као што су права одлучивања која су дефинисана уговором о управљању) која носиоцу тих права дају способност да управља релевантним активностима,

ф) постојање изложености или права на варијабилни принос по основу свог учешћа у правно лице у које је инвестирано,

г) способност коришћења моћи над правним лицем како би се утицало на износ висине приноса за инвеститора.

Пословна политика Предузећа је да обелодани информације о правичној вредности активе и пасиве за коју постоје званичне тржишне информације и када се правична вредност значајно разликује од књиговодствене вредности. У Републици Србији не постоји довољно тржишног искуства, као ни стабилности и ликвидности код куповине и продаје потраживања и остale финансиске активе и пасиве, пошто званичне тржишне информације нису у сваком тренутку расположиве. Стoga, правичну вредност није могуће поуздано утврдити у одсуству активног тржишта. Руководство Предузећа врши процену ризика и у случајевима када се оцени да вредност по којој се имовина води у пословним књигама неће бити реализована врши исправку вредности.

Приликом процене фер вредности Предузеће треба да доследно користи избране технике процене које су одговарајуће у датим околностима и за које има довољно расположивих података. Технике процене које Предузеће може да користи су:

- тржишни приступ - користе се купопродајне цене и остale релевантне информације на бази тржишних трансакција са идентичним или упоредивим (сличним) средствима, обавезама или групама средстава и обавеза;
- трошковни приступ - користе се износи који би се захтевали за замену одређеног средства
- текући трошкови замене;
- приносни приступ - заснива се на конвертовању будућих износа (нпр. нето новчани ток или приходи и расходи) у садашњу вредност помоћу дисконтовања. Фер вредност код ове методе утврђује се на бази текућих тржишних очекивања и претпоставки о одређеним будућим износима.

Приликом мерења фер вредности помоћу наведених метода (тржишна, трошковна, приносна) користе се улазни подаци - инпути. Приликом коришћења улазних података (инпута) неопходно је поштовати следећу хијерархију фер вредности у три нивоа:

- **Ниво 1** - Котиране (некориговане) цене са активног тржишта за идентична средства и обавезе којима правно лице има приступ на дан процене. Тржишне цене са активног тржишта представљају најпоузданији доказ колико је фер вредност и треба их без корекција и усклађивања користити као примарни инпут, осим у изузетним случајевима.

- **Ниво 2** - Улазни подаци (инпути) који подразумевају коришћење:

- котираних тржишних цена са активног тржишта за слична средства и обавезе,
- котиране тржишне цене за идентична или слична средства и обавезе са тржишта које нису активна,
- стопа приноса на тржишту, и

- остале инпуте, осим котираних цена, који су уочљиви за средство или обавезу (нпр. каматне стопе и криве приноса које су уочљиве у уобичајен котираним интервалима итд).

- Ниво 3 - Инпути који нису видљиви јер не постоји активно тржиште, котирање тржишне цене или упоредиви облици имовине или обавеза. То су процене које се не заснивају на екстерним подацима који су видљиви на тржишту, већ на интерним проценама руководства као што је приносна метода заснована на садашњој вредности будућих новчаних токова које пројектује управа.

Технике процене вредности које се користе за одмеравање фер вредности примењују се доследно. Промена технике процене или њене примене је, примерена, ако промена резултира у одмеравању које једнако, или боље одражава фер вредност у датим околностима. То може бити случај ако се, на пример, додати неки од следећих догађаја:

- (а) развој нових тржишта;
- (б) нове информације постану доступне;
- (ц) претходно коришћене информације више нису доступне;
- (д) технике процене су унапређене; или
- (е) тржишни услови се промене.

Измене које су последица промене у техници процене вредности или њеној примени се рачуноводствено обухватају као промена у рачуноводствујућим процени, а не као промена у рачуноводствујућим политици која би захтевала кориговања резултата ранијих година.

Накнадно установљене грешке

Члан 39

Исправка накнадно установљених материјално значајних грешака, тј. у износу већем од 2% пословних прихода из претходне године врши се преко рачуна нераспоређене добити из ранијих година, односно нераспоређеног губитка ранијих година на начин дефинисан Међународним рачуноводственим стандардом - MPC 8 Рачуноводствујућим политикама, промене рачуноводствених процена и грешке.

Накнадно установљене грешке које су испод прага значајности, исправљају се на терет расхода, односно у корист прихода текућег периода у коме су идентификоване.

Материјално значајна грешка се посматра у кумулативном и/или појединачном износу.

У случају постојања материјално значајних грешака Предузеће коригује најмање упоредне податке за претходну пословну годину у финансијским извештајима када је грешка откривена.

Правилник о рачуноводственим политикама у складу са међународним рачуноводственим стандардима, односно међународним стандардима финансијског извештавања ЈП "Национални парк Ђердан"

III Прелазне и завршне одредбе

Члан 41

Правилник се примењује на финансијске извештаје који ће се састављати за пословну 2021. годину и за наредне године.

Члан 42

Усвојене рачуноводствене политике овим правилником могу се мењати само ако дође до промене законске регулативе, промене професионалне регулативе или ако би конкретна промена утицала на реалније и објективније приказивање догађаја или трансакција у финансијским извештајима Предузећа.

Члан 43

Даном ступања на снагу овог Правилника престаје да важе одредбе Правилника о рачуноводству и рачуноводственим политикама Јавног предузећа „Национални парк Ђердан“ бр. 2339/9 од 15.05.2015. године у делу одредби члана 35. - 78.

Члан 44

Правилник ступа на сагу даном усвајања од стране Надзорног одбора.

Број: 4639/3
Датум: 28.10.2021. године

