



Australijski računovodstveni standardi – Ključna pitanja u vezi sa upravljanjem sredstvima

Mark Silins

Tbilisi, Gruzija

11. februar 2014.



Podsetnik u vezi pitanja iz decembra

- Kako se vrši procena vrednosti zemljišta (da li se procena vrši na osnovu fer vrednosti - kako se određuje *fer vrednost*) i da li se zemljište amortizuje? Da li nam možete reći nešto više o tome kako se vrši procena zemljišta pod putevima (poseban računovodstveni standard koji se primenjuje u Australiji)?
- Da li možete da nam date više informacija o nepokretnim kulturnim dobrima i mehanizmima koji se koriste u Australiji za procenu vrednosti i izračunavanje amortizacije?
- Da li *Australijski računovodstveni standardi* uzimaju u obzir fiskalnu i poresku šifru?
- Ko vrši revalorizaciju javne imovine u Australiji?
- Da li možete da nam dostavite spisak od 54 standarda sa konkretnim primerima dvojnih standarda (Australija ima dvojne standarde koji se koriste za profitne i neprofitne subjekte)?
- Šta se u Australiji i drugim zemljama dešava sa javnom imovinom koja je u potpunosti amortizovana?

Uključeni su još neko od dodatnih odgovora u vezi ankete.



Pregled Australijskih računovodstvenih standarda

- Odbor za australijske računovodstvene standarde (engl. skr. AASB) direktno usvaja tumačenja IFRIS kao australijska tumačenja, odnosno usvaja poboljšanja IFRIS kao dodatke Australijskim računovodstvenim standardima.
- Prema mišljenju AASB, jedinstveno australijsko tumačenje IFRS je opravdano samo u retkim i izuzetnim okolnostima.
- Kad AASB proceni da je opravdano jedinstveno australijsko tumačenje, formira se Savetodavni panel AASB, koji po potrebi razmatra teme.



Usvajanje i prilagođavanje MSFI australijskim uslovima

- Australijski računovodstveni standardi su usklađeni sa MSFI, osim kada AASB smatra da je neophodno njihovo dodatno prilagođavanje.
- U principu, prilagođavanja se vrše za neprofitne entitete koji imaju obavezu izveštavanja
- Odredbe koje su dodate australijskom standardu, na početku imaju prefiks "Aus", iza koga stoji broj prethodne odredbe IASB i decimalna oznaka.
- Na početku odredbi koje se odnose samo na neprofitne entitete, ukazuje se na njihovu ograničenu primenu.
- Primer u vezi sa usklađivanjem
 - Profitni entiteti koji su usklađeni sa izmenama AASB 116 će istovremeno biti usklađeni sa izmenama IAS 16.
 - Neprofitni entiteti koji koriste dodate odredbe sa oznakom "Aus" u standardima koji se odnose na neprofitne entitete, ne moraju nužno biti usklađeni sa IAS 16.



AASB i IPSAS

- U odredbi 37 – Dokumenta o politikama i procesima AASB, navodi se:
- “AASB doprinosi tehničkim aktivnostima i procesima Odbora za međunarodne standarde računovodstva javnog sektora (engl. IPSASB) u cilju podsticanja razvoja standarda IPSAS uz očekivanje da će IPSAS u dogledno vreme postati najrelevantniji i najadekvatniji standardi neprofitnih entiteta javnog sektora. AASB zasniva ovu težnju na uverenju da će IPSASB:
- (a) nastaviti da zasniva standarde IPSAS na standardima IFRS i da će odstupiti od standarda IFRS samo koliko je neophodno zbog specifičnosti javnog sektora; i
- (b) razvijati standarde visokog kvaliteta za pitanja koja utiču na javni sektor, a kojima se IASB ne bavi.



Modifikacije za neprofitne entitete, uključujući državne revizorske entitete

- Jedina osnova za modifikaciju standarda IFRS u pogledu primene za neprofitne entitete u Australiji jeste procena AASB da pažnja koju Odbor za međunarodne računovodstvene standarde (engl. IASB) usmerava na neprofitne entitete može da znači da standardi IFRS ne tretiraju pitanja neprofitnih entiteta na adekvatan način.
- Stoga se modifikacije mogu smatrati primerenim zbog razlika između neprofitnih i profitnih entiteta, potreba korisnika i razmatranja odnosa troškova/koristi. Na primer, razlike u potrebama korisnika se mogu razmatrati uzimajući u obzir sledeće faktore: prirodu transakcija i događaja, njihov uticaj na neprofitne entitete, koristi za čitaoce finansijskih izveštaja rađenih prema IFRS i troškove usklađivanja.
- Moglo bi se očekivati da se ove modifikacije u velikoj meri odražavaju i na standarde IPSAS u poređenju sa IFRS (imajući na umu da je Australija počela sa primenom obračunskog računovodstva u javnom sektoru pre nego što su usvojeni standardi IPSAS)



Zakonski okvir

- **Ministar finansija izdaje *Uredbe ministra finansija (Finansijski izveštaji za period izveštavanja koji se završava ili počinje 1. jula 2011.)*** u skladu sa sledećim odredbama:
 - **pododeljak 63(1) *Zakona o finansijskom upravljanju i odgovornosti 1997*** o načinu izrade finansijskih izveštaja od strane entiteta (*neprofitnih*);
 - **pododeljak 48(1) *Zakona o javnim organima i preduzećima Komonvelta iz 1997*** o načinu izrade *finansijskih izveštaja od strane javnih organa (profitnih)* ;
- Druge relevantne odredbe na osnovu zakona o posebnim organima



Zakonodavni okvir kojim se uređuje računovodstvo javnog sektora

AASB

- [Beleške u vezi računovodstvenih smernica;](#)
- [AAS usvojeni od strane AASB;](#)
- [Tumačenja AASB;](#)
- [AASB Okvir za pripremu i prikazivanje finansijskih izveštaja;](#)
- [Izveštaji o računovodstvenim konceptima \(SACs\);](#)

Ministarstvo finansija

- [Finansijska uputstva;](#)
- [Finansijski cirkulari;](#)
- [Uredba o uputstvima za korisnike koju donosi ministar finansija;](#)
- [Smernice finansijskog upravljanja;](#)
- [Memorandum o procenama;](#)

Zakoni

- [Zakon o finansijskom upravljanju i odgovornosti;](#)
- [Uredbe o finansijskom upravljanju i odgovornosti iz 1997;](#)
- [Zakon o javnim organima i preduzećima Komonvelta;](#)
- [Regulativa o javnim organima i preduzećima Komonvelta iz 1997;](#)
- [Uredbe o javnim organima i preduzećima Komonvelta \(Izveštaj o poslovanju\) iz 2008;](#)
- [Zakon o korporacijama iz 2001;](#)
- [Australijski sistem vladine finansijske statistike](#)



Početno priznavanje sredstava po ceni koštanja

- Za nekretnine, postrojenja i opremu, koji zadovoljavaju kriterijume za priznavanje kao sredstvo, odmeravanje se vrši se po njihovoj nabavnoj ceni/ ceni koštanja.
- Aus15.1 Izuzetno od stava 15, za neprofitne entitete, u slučaju sredstava stečenih bez ikakvih troškova, ili po nominalnim troškovima, za nabavnu cenu/cenu koštanja uzima se *fer vrednost* sredstva na dan sticanja.



Odmeravanje sredstva nakon početnog priznavanja

- Entitet se opredeljuje za model nabavne vrednosti ili za model revalorizacije kada bira svoju računovodstvenu politiku i primenjuje tu politiku na celu grupu nekretnina, postrojenja i opreme.

Troškovni model

- Nakon početnog priznavanja kao sredstva, nekretnine, postrojenja i oprema se knjiže po njihovoj nabavnoj vrednosti umanjenoj za ukupnu eventualnu akumuliranu amortizaciju i ukupne eventualne akumulirane gubitke zbog umanjenja vrednosti.

Model revalorizacije

- Nakon što se priznaju kao sredstvo nekretnine, postrojenja i oprema čija se *fer vrednost* može pouzdano odmeriti, knjiže se po revalorizovanom iznosu, koji predstavlja njihovu *fer vrednost* na datum revalorizacije umanjenu za naknadnu akumuliranu amortizaciju i naknadne akumulirane gubitke zbog umanjenja vrednosti. Revalorizacija se vrši dovoljno redovno, kako bi se obezbedilo da se knjigovodstvena vrednost bitno ne razlikuje od vrednosti do koje bi se došlo korišćenjem *fer vrednosti* na kraju izveštajnog perioda.



AASB117- Amortizacija

METOD AMORTIZACIJE

- Korišćeni metod amortizacije odražava način očekivanog trošenja budućih ekonomskih koristi od sredstva.
- Metod amortizacije, koji se primenjuje na neko sredstvo, proverava se najmanje jednom, na kraju svake finansijske godine.
- Ako postoje značajne promene u očekivanoj dinamici trošenja budućih ekonomskih koristi koje su sadržane u sredstvu, metod se menja da bi se odrazila promenjena dinamika.
- Takvu promenu treba obračunati kao promenu računovodstvene procene u skladu sa AASB 108



Metodi amortizacije

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

Tri mogućnosti izbora za amortizaciju

- Pravolinijska amortizacija za rezultat ima konstantne troškove u toku korisnog veka sredstva, ukoliko se rezidualna vrednost ne menja.
- Degresivni metod za rezultat ima smanjenje troškova tokom korisnoga veka sredstva.
- Funkcionalni metod za rezultat ima troškove koji se zasnivaju na očekivanom korišćenju ili učincima.



Iznos koji se amortizuje i amortizacioni period

- Iznos koji se amortizuje, sistematski se alokira u toku korisnog veka sredstva
- Rezidualna vrednost i korisni vek sredstva se proveravaju barem na kraju svake finansijske godine, i ukoliko se očekivanja razlikuju od prethodnih procena, promenu(e) treba obračunati u skladu sa **AASB 108** **Računovodstvene politike, promene računovodstvenih procena i greške.**



Vrednovanje – *fer vrednost* AASB 13

- Odmeravanje *fer vrednosti* se zasniva na tržišnoj vrednosti, a ne na osnovu odmeravanja entiteta.
- Za neka sredstva i obaveze ima dovoljno transakcija na tržištu i tržišne informacije su dostupne.
- Za druga sredstva i obaveze ne postoji dovoljno transakcija na tržištu i tržišne informacije možda nisu dostupne.
- Međutim, cilj odmeravanja *fer vrednosti* u oba slučaja je isti – da se utvrdi procenjena tržišna vrednost nekog sredstva, to jest vrednost koju je neko drugi u tom trenutku spreman da plati za određeno sredstvo u datim uslovima na tržištu.
- Kad nije moguće vršiti poređenje sa cenom identičnog sredstva ili obaveze, entitet odmerava *fer vrednost* korišćenjem druge tehnike za procenu kojom se povećava korišćenje relevantnih uočljivih pokazatelja, a smanjuje korišćenje onih koji nisu uočljivi.
- Postoje tri tradicionalna pristupa proceni vrednosti koji se mogu koristiti za utvrđivanje tržišne vrednosti: prinosni pristup; tržišni pristup; i troškovni pristup. U okviru ova tri pristupa, različiti metodi se mogu koristiti za procenu *fer vrednosti*.



Fer vrednost – odmeravanje AASB 13

- Tržišni pristup - tehnika vrednovanja kojom se uzimaju u obzir cene i druge relevantne tržišne informacije o sličnim ili istim sredstvima, obavezama ili grupama sredstava i obaveza (npr. kompanije) koje su prodate na tržištu .
- Prinosni pristup - tehnika vrednovanja kojom se buduće vrednosti (npr. novčani tokovi ili prihodi i rashodi) pretvaraju u jednu (diskontovanu) vrednost. Odmeravanje *fer vrednosti* se vrši na osnovu sadašnjih očekivanja tržišta o budućim vrednostima.
- Troškovni pristup – tehnika vrednovanja koja polazi od principa supstitucije, odnosno od pretpostavke koliko bi koštalo da se zameni/reprodukuje predmetno sredstvo/imovina (često se naziva troškovi zamene sadašnje vrednosti).



AAS108 – Doslednost računovodstvenih politika

Entitet dosledno odabira i primenjuje svoje računovodstvene politike za slične transakcije, druge događaje i okolnosti, osim ako određeni Australijski računovodstveni standard posebno ne zahteva ili dozvoljava kategorizaciju stavki za koje bi mogle biti adekvatne različite politike. Ako Australijski računovodstveni standard zahteva ili dozvoljava takvu kategorizaciju, odgovarajuća računovodstvena politika se dosledno bira i primenjuje za svaku kategoriju.

- **Jedim delom odgovor na pitanje da li se mogu koristiti različiti kriterijumi odmeravanja**



Promene računovodstvene politike se obelodanjuju

- U skladu sa AASB 108, entitet obelodanjuje prirodu i iznos promene računovodstvene procene koja ima efekat na tekući prihod ili se očekuje da će imati efekat na buduće periode. U vezi sa nekretninama, postrojenjima i opremom, ovakvo obelodanjivanje može proizaći iz promena u procenama:
 - (a) rezidualne (preostale) vrednosti;
 - (b) procenjenih troškova demontaže, i uklanjanja nekretnina, postrojenja i opreme;
 - (c) korisnog veka trajanja; i
 - (d) metoda amortizacije.



AASB 108- Promene u procenama

- Kao rezultat neizvesnosti svojstvenih poslovni aktivnostima, mnoge stavke u finansijskim izveštajima se ne mogu precizno odmeriti, već se samo mogu proceniti. Procene podrazumeva prosuđivanje zasnovano na poslednjim dostupnim, pouzdanim informacijama. Na primer, može se javiti potreba za procenjivanjem:
 - (a) iznosa sumnjivih i spornih potraživanja;
 - (b) iznosa zastarelih zaliha;
 - (c) fer vrednosti finansijskih sredstava ili finansijskih obaveza;
 - (d) korisnog veka, ili očekivanog rasporeda trošenja budućih ekonomskih koristi sadržanih u sredstvima koja se amortizuju; i
 Korišćenje razumnih procena je suštinski deo procesa sastavljanja finansijskih izveštaja i ne umanjuje njihovu pouzdanost.



AASB108

- Korisnici finansijskih izveštaja, za svoje potrebe mogu takođe smatrati relevantnim i sledeće informacije:
 - (a) knjigovodstvenu vrednost nekretnina, postrojenja i opreme koji se privremeno ne koriste;
 - (b) bruto knjigovodstvenu vrednost svake potpuno amortizovane nekretnine, postrojenja i opreme koja je još u upotrebi;
 - (c) knjigovodstvenu vrednost nekretnina, postrojenja i opreme koje su povučene iz aktivne upotrebe i koje nisu klasifikovane kao
 - sredstva koja se drže za prodaju u skladu sa AASB 5;
 - (d) kada se koristi model nabavne vrednosti, fer vrednost nekretnina, postrojenja i opreme u slučaju kada se ona znatno razlikuje od knjigovodstvene vrednosti.
- Zbog toga se entiteti podstiču da obelodanjuju ove iznose.
- Stoga je zamislivo da bi u potpunosti amortizovana sredstva mogla i dalje biti u službi budući da je metoda amortizacije i utvrđivanje korisnog veka sredstava stvar procene. Zbog toga, obelodanjivanje usvojenih metoda i procenjenog korisnog veka ili stopa amortizacije pruža korisnicima finansijskih izveštaja informacije koje im omogućavaju da preispitaju politike koje je menadžment odabrao i da ih uporede sa drugim entitetima



Umanjenje vrednosti AAS 136

- Cilj ovog Standarda je propisivanje postupaka koje entitet primenjuje radi obezbeđenja da se imovina ne knjiži po vrednosti, koja je veća od nadoknadivog iznosa. Sredstvo se knjiži po vrednosti koja je veća od nadoknadivog iznosa, ako njegova knjigovodstvena vrednost premašuje iznos koji će biti nadoknađen korišćenjem ili prodajom tog sredstva. U tom slučaju, smatra se da je vrednost sredstva umanjena i standard zahteva da entitet izvrši priznavanje gubitka od umanjenja vrednosti. Standard takođe određuje kada entitet treba da stornira gubitak od umanjenja vrednosti i propisuje obelodanjivanja.



Testiranje umanjena vrednosti nematerijalne imovine – AAS136

- Bez obzira da li postoje naznake o umanjenju vrednosti, entitet takođe:
 - (a) testira nematerijalnu imovinu sa neograničenim korisnim vekom trajanja ili nematerijalnu imovinu koje još nije u upotrebi na umanjenje vrednosti jednom godišnje, upoređujući njegovu knjigovodstvenu i nadoknadivi iznos. Ovo ispitivanje umanjena vrednosti se može izvršiti bilo kada u toku godišnjeg perioda, pod uslovom da se vrši u isto vreme svake godine. Različita nematerijalna imovina se može testirati na umanjenje vrednosti u različito vreme. Međutim, ako je takva nematerijalna imovina u početku priznata u tekućem godišnjem periodu, ta nematerijalna imovina se testira na umanjenje vrednosti pre završetka tekućeg godišnjeg perioda;
 - (Mogućnost nematerijalne imovine da generiše dovoljne buduće ekonomske koristi da bi nadoknadila svoju knjigovodstvenu vrednost je obično neizvesnija pre nego što je imovine raspoloživa za korišćenje nego nakon što je raspoloživa za korišćenje. Prema tome, ovaj standard zahteva da se u entitetu, najmanje jednom godišnje, ispituje umanjenje knjigovodstvene vrednosti nematerijalne imovine koje još uvek nije raspoloživa za upotrebu).



Vrednosti (sredstva) istorijskog i kulturnog nasleđa

- **Vrednosti istorijskog i kulturnog nasleđa se priznaju kao sredstvo samo ako zadovoljavaju kriterijume za definiciju i priznavanje iz [AASB 116](#) ili [AASB 138](#).**
- **Samo vrednosti koji se prvenstveno koriste u svrhe koje su u skladu sa njihovim kulturnim, ambijentalnim i istorijskim značajem mogu se smatrati sredstvima kulturnog nasleđa.**
- To mogu biti objekti, umetnička dela, artefakti, zbirke, istorijsko blago, rezervati prirode, nacionalni parkovi i slična dobra koja se koriste zbog svog kulturnog, ekološkog ili istorijskog značaja. U tom smislu, sredstva istorijskog i kulturnog nasleđa se generalno:
 - koriste za izlaganje u javnosti, obrazovanje ili istraživanje; i/ili
 - čuvaju, štite i neguju.
- Zgrade i objekti od istorijskog značaja koje se prvenstveno koriste kao kancelarijski prostor se ne mogu smatrati sredstvima istorijskog i kulturnog nasleđa.



Vrednosti (sredstva) istorijskog i kulturnog nasleđa

- Sredstva koja:
 - se koriste za dobrobit zajednice;
 - predstavljaju australijsko kulturno-istorijsko nasleđe; i
 - prvenstveno se koriste za svrhe koje su u skladu sa njihovim kulturnim, ambijentalnim i istorijskim značajem.
 - u sredstva istorijskog i kulturnog nasleđa ne spadaju objekti izgrađeni da bi se u njima izlagala, transportovala ili čuvala sredstva kulturnog nasleđa, osim ako objekat sam po sebi ima vrednost sredstva istorijskog i kulturnog nasleđa ili predstavlja njegov sastavni deo.



Sredstva istorijskog nasleđa

- **Kriterijumi za priznavanje sredstva**
 - Ne zadovoljavaju sve vrednosti istorijskog i kulturnog nasleđa kriterijume za priznavanje prema računovodstvenoj definiciji sredstva, uprkos tome što imaju svojstvo kulturno istorijskog nasleđa.
 - Kao sredstva se priznaju samo vrednosti koje entitet koristi za ostvarivanje svojih ciljeva, odnosno koje imaju finansijsku vrednost koja se može pouzdano odmeriti.
 - Mala je verovatnoća da se vrednost sredstava istorijskog i kulturnog značaja koja su jedinstvena i nemaju tržišnu cenu, može pouzdano odmeriti.
- **Koristan vek trajanja**
 - Kada se jednom donesu politike za očuvanje i prezervaciju kulturnog nasleđa, sredstva istorijskog i kulturnog nasleđa se mogu tretirati kao da imaju neograničen koristan vek trajanja. Kao takva, ova sredstva se ne amortizuju – entiteti bi trebalo da amortizuju samo ona sredstva za koja je utvrđeno da imaju ograničen koristan vek trajanja.



Nematerijalna sredstva – AASB13A

- Neka nematerijalna ulaganja mogu biti sadržana u ili na samoj fizičkoj supstanci, kao što je kompakt disk (u slučaju kompjuterskog softvera), pravna dokumentacija (u slučaju licence ili patenta) ili film.
- Prilikom utvrđivanja da li neko sredstvo koje u sebi objedinjuje i nematerijalne i materijalne elemente treba da se tretira prema AASB 116: nekretnine, postrojenja i oprema ili kao nematerijalno ulaganje prema ovom standardu, potrebno je da se proceni koji su elementi značajniji.
- Na primer, računarski program - kompjuterski softver za kompjuterski kontrolisanu mašinu koja ne može da funkcioniše bez tog specijalnog softvera predstavlja sastavni deo pripadajućeg hardvera, te se i tretira kao nekretnina, postrojenje i oprema. Isto se primenjuje i na operativni sistem računara. Ukoliko softver nije sastavni deo pripadajućeg hardvera, računarski program se tretira kao nematerijalno ulaganje.



Nematerijalna sredstva (ulaganja) - AASB138A

- Uobičajeni primeri stavki koje su obuhvaćene nematerijalnim sredstvima (ulaganjima) jesu:
 - kompjuterski softver, patenti, autorska prava, igrani filmovi, liste klijenata, prava servisiranja hipoteka, dozvole za ribolov, uvozne kvote, franšize, odnosi sa kupcem ili dobavljačem, lojalnost kupaca, udeo na tržištu i marketinška prava.
- Istraživačke i razvojne aktivnosti su usmerene na razvijanje znanja. Stoga, iako ove aktivnosti mogu da rezultiraju sredstvom sa fizičkom supstancom (na primer, prototip), fizički element ovog sredstva je sekundaran u odnosu na njegovu nematerijalnu komponentu, to jest, na znanje koje je ugrađeno u njega.
- Ovaj standard zahteva da se prizna nematerijalno ulaganje ako i samo ako su zadovoljeni kriterijumi opšte definicije.



Naknadno povećanje vrednosti mnogi nematerijalnih ulaganja je malo verovatno – AASB138

- Priroda nematerijalnih ulaganja je takva da u mnogim slučajevima nije moguće odrediti da li će naknadni izdatak verovatno poboljšati ili održati ekonomske koristi koje će priticati od ovih sredstava.
- Shodno tome, većina naknadnih izdataka će odražavati buduće ekonomske koristi sadržane u nematerijalnom ulaganju, a ne definiciju i kriterijume za priznavanje nematerijalnih ulaganja.
- Naknadni izdatak po osnovu priznatog nematerijalnog ulaganja priznaje se kao rashod ukoliko je taj izdatak potreban da se održi sredstvo u njegovom početno procenjenom standardu učinka.
- Pored toga, često je teško pripisati takav izdatak direktno određenom nematerijalnom ulaganju, a ne na posao kao celinu.
- Zato će, u veoma retkim slučajevima, izdatak koji je nastao nakon početnog priznavanja pribavljenog nematerijalnog ulaganja ili posle dovršetka interno nastalog nematerijalnog ulaganja, imati za rezultat povećanje nabavne vrednosti ili cene koštanja nematerijalnog ulaganja.



Nematerijalna sredstva (ulaganja) - nastavak

- Nematerijalno ulaganje se priznaje ako, i samo ako:
 - (a) postoji verovatnoća priliva budućih ekonomskih koristi koji se mogu pripisati sredstvu u entitet; i
 - (b) nabavna vrednost ili cena koštanja sredstva može da se pouzdano izmeri.
- Entitet procenjuje verovatnoću budućih ekonomskih koristi na osnovu razumnih i osnovanih pretpostavki koje predstavljaju najbolju procenu od strane rukovodstva niza ekonomskih uslova koji će postojati u toku korisnog veka trajanja tog sredstva.
- Entitet se oslanja na procene da bi utvrdilo stepen izvesnosti koji je pripisan toku budućih ekonomskih koristi, koje se mogu pripisati korišćenju sredstva na osnovu dokaza raspoloživih u trenutku početnog priznavanja, dajući pri tom veći značaj eksternim dokazima.
- Nematerijalno ulaganje se u početku meri po nabavnoj vrednosti ili ceni koštanja.
- **Aus24.1** za neprofitne entitete, u slučaju sredstava stečenih bez ikakvih troškova, ili po nominalnim troškovima, za nabavnu cenu/cenu koštanja se uzima fer vrednost sredstva na dan sticanja.



Interno nastala nematerijalna ulaganja (AASB138)

- Da bi se procenilo da li interno nastalo nematerijalno ulaganje zadovoljava kriterijume za priznavanje, entitet klasifikuje nastajanje sredstva u:
 - (a) fazu istraživanja - faza istraživanja se iskazuje; i
 - (b) fazu razvoja.
- Nematerijalno ulaganje koje proistekne iz razvoja (ili iz faze razvoja nekog internog projekta) priznaje se ako i samo ako preduzeće može da pokaže sve od dole navedenog:
 - (a) tehničku izvodljivost završetka nematerijalnog ulaganja tako da isto bude raspoloživo za upotrebu ili prodaju;
 - (b) svoju nameru da završi nematerijalno ulaganje i da ga koristi ili proda;
 - (c) svoju sposobnost da koristi ili proda to nematerijalno ulaganje;
 - (d) na koji način će to nematerijalno ulaganje ostvariti verovatne buduće ekonomske koristi. Između ostalog, entitet treba da pokaže postojanje tržišta za proizvode nematerijalnog ulaganja ili za samo nematerijalno ulaganje ili, ukoliko isto treba da se koristi interno, korisnost tog nematerijalnog ulaganja;
 - (e) raspoloživost odgovarajućih tehničkih, finansijskih i drugih resursa za završetak razvoja i korišćenje ili prodaju nematerijalnog ulaganja; i
 - (f) svoju sposobnost da pouzdano izmeri izdatak koji može da se pripíše nematerijalnom ulaganju u toku njegovog razvoja.



AASB 138

- Početno priznavanje vrednosti nematerijalnih ulaganja vrši se primenom modela nabavne vrednosti ili cene koštanja
- Nakon početnog priznavanja, entitet može da odabere model iskazivanja nematerijalnog ulaganja po nabavne vrednosti (ceni koštanja) ili po revalorizovanom iznosu, za svoju računovodstvenu politiku.
- Ako se nematerijalno ulaganje revalorizuje, revalorizuju se i sva druga sredstva koja pripadaju toj klasi, osim ukoliko za ta sredstva ne postoji aktivno tržište.
- Za potrebe revalorizacije po osnovu ovog standarda, fer vrednost se određuje pozivanjem na aktivno tržište.



Nematerijalna ulaganja – korisni vek upotrebe

- Sredstva sa ograničenim korisnim vekom upotrebe se amortizuju
- Sredstva sa neograničenim korisnim vekom upotrebe testiraju se na umanjene vrednosti jednom godišnje
- Kompjuterski softver i mnoga druga nematerijalna ulaganja brzo postaju tehnološki zastarela. Stoga će njihov korisni vek trajanja najverovatnije biti kratak.
- Razumno uverenje
- Potrebno je odabrati odgovarajući metod za obračun amortizacije – pravolinijski metod je standardni
- Period i metod amortizacije za nematerijalna ulaganja sa ograničenim vekom upotrebe se proveravaju najmanje jednom godišnje, na kraju finansijske godine.
- Ako su očekivanja korisnog veka sredstva zasnovana na novim procenama značajno različita od prethodnih, obračun troškova amortizacije za tekući i budući period se koriguje.
- Takve promene treba obračunati kao promenu računovodstvene procene u skladu sa AASB 108



Da li standardi objedinjuju fiskalne i poreske zahteve?

Porez na dobit - AASB 112

Vodič za porez na dohodak – priznavanje prihoda, rashoda i sredstava u neto iznosu poreza na robu i usluge (GST)

- Tumačenja
 - 1052-** Konsolidovan poreski bilans
 - 1031-** Porez na robu i usluge



Zemljište pod putevima – standard se još uvek dorađuje

Uvodne informacije

Zemljište pod putevima i zemljište na kome će biti građeni putevi, uključujući i zemljište pod pešačkim stazama i zelenu površinu pored puta i zemljište između regulacione linije autoputa u dva pravca.

Zemljište pod putevima koje je pribavljeno pre 1. jula 2008. godine

Prema AASB 1051, entiteti mogu da priznaju ili ne priznaju zemljište pod putevima koje je pribavljeno pre 1. jula 2008. Međutim, da se obezbedi konzistentnost širom Komonvelta, Ministarstvo finansija i deregulacije je odlučilo da entiteti koji imaju obavezu izveštavanja neće priznavati zemljište pod putevima koje je pribavljeno pre 1. jula 2008. godine.

Zemljište pod putevima koje je pribavljeno posle 30. juna 2008. godine.

Zemljište pod putevima koje je pribavljeno posle 1. jula 2008. se priznaje samo:

- i) kada je verovatno da će buduće ekonomske koristi po osnovu tog sredstva priticati u entitet;
- ii) kada nabavna vrednost ili cena koštanja tog sredstva može da se pouzdano izmeri; i
- iii) kada je iznos materijalan.



Zemljište pod putevima

AASB u svom *Okviru* ne navodi stepen doprinosa koji je neophodan da se zadovolji ovaj zahtev, pa je u tom smislu test budućih ekonomskih koristi zadovoljen. Entiteti će morati redovno da odmeravaju doprinos koji zemljište pod putevima ostvaruje u pravcu njihovih ciljeva.

Pouzdana odmeravanje

AASB 116 određuje fer vrednost na osnovu najbolje i najefikasnije upotrebe. Stoga, vrednovanje zemljišta pod putevima treba da se zasniva na njegovom potencijalu a ne da se vrednuje kao put.

Od 31. januara 2009, glavni procenitelji u Australiji se nisu dogovorili oko metoda za objektivno i pouzdano odmeravanje vrednosti zemljišta pod putevima.

Imajući u vidu teškoće pri odmeravanju zemljišta pod putevima, Ministarstvo finansija pomaže entitetima da utvrde da li se zemljište pod putevima može pouzdano odmeriti.

Zemljište pod putevima koje je pribavljeno posle 1. jula 2008. koje ne zadovoljava kriterijume za priznavanje kao sredstvo, se ne priznaje.

Materijalnost

Čak i kada je moguće utvrditi vrednost zemljišta pod putevima, može se priznati kao sredstvo samo kada ima materijalnost.

Sredstva male vrednosti – donje granice (pragovi)

Primenom donje granice za kapitalizaciju smanjiju se troškovi prikupljanja podataka zbog toga što se time smanjuje ukupan broj predmeta koji čine osnovna sredstva koja se evidentiraju i prate. Potrebno je doneti odluku u vezi materijalnosti određenih sredstava – to su sredstva male vrednosti za koja bi troškovi priznavanja mogli biti veći od budućih koristi.

Jedna od metoda koju entiteti ponekad koriste je određivanje donje granice (prag) za kapitalizaciju (ponekad se naziva minimalni nivo) – zahtev da se određeni postotak (npr. najmanje 95%) od procenjene ukupne vrednosti sredstva beleži u finansijskim izveštajima.

- Kupovina sredstva *Slika 6.3. Beleženje donje granice (praga)*
- Da li je vrednost veća od praga kapitalizacije da beleži i izveštava kao sredstvo ne
 - Da li je sredstvo deo grupe sredstava da beleži i izveštava kao grupno sredstvo ne
 - Da li entitet želi da beleži sredstvu (npr. pokretno sredstvo)? da vodi posebnu evidenciju u kontrolne svrhe ne
 - Ne beleži se u registru osnovnih sredstava

Izveštavanje računovodstvenog entiteta o sredstvima?

- Kontrola je najvažnija za izveštavanje o sredstvima
- Entitet kontroliše imovinu (sredstvo) ukoliko je u stanju da stekne buduće ekonomske koristi koje proističu iz resursa i da ograniči pristup drugih tim koristima.



Pitanja i komentari