

**Guidance on Accounting
of Long Term Assets in the
Public Sector Ownership
of the Republic of
Kazakhstan**

14

Smernice o Računovodstvu dugoročne imovine u vlasništvu javnog sektora u Republici Kazahstan

Spisak referentnog materijala:

1. Zakon o državnim službenicima Republike Kazahstana
2. Zakon o državnoj upravi Republike Kazahstana
3. Zakon o državnoj imovini Republike Kazahstana
4. Zakon o koncesijama Republike Kazahstana
5. Naredba № 444 o Usvajanju računovodstvene politike, Ministra finansija Republike Kazahstana, od 7. septembra 2010. godine
6. Naredba № 393 o usvajanju Pravilnika za računovodstvo u institucijama javnog sektora, Ministra finansija Republike Kazahstana, od 3. avgusta 2010. godine
7. Naredba № 281 o usvajanju kontnog okvira za poslovno računovodstvo javnih institucija, Ministra finansija Republike Kazahstana, od 15. juna 2010. godine
8. Naredba № 390 o Usvajanju standardnih obrazaca koji čine računovodstvenu dokumentaciju za institucije javnog sektora u Republici Kazahstana, Ministra finansija Republike Kazahstana od 2. avgusta 2011. godine
9. Naredba №423 o usvajanju pravilnika za vođenje inventara u institucijama javnog sektora, Ministra finansija Republike Kazahstana, od 22. avgusta 2011. godine
10. Naredba №95 o pitanjima u vezi sa uređivanjem računovodstva i finansijskog izveštavanja u javnom sektoru, Ministra finansija Republike Kazahstana od 24. februara 2011. godine

Sadržaj

Poglavlje 1. Opšte odredbe

1. Opšte odredbe
2. Jedinstveni principi računovodstva osnovnih sredstava
 - 2.1 Osnovna sredstva
 - 2.2 Investiciona imovina
 - 2.3 Biološka imovina
 - 2.4 Nematerijalna imovina

Poglavlje 2. Opšti računovodstveni principi

1. Pravila za računovodstvo osnovnih sredstava
2. Pravila za računovodstvo investicione imovine
3. Pravila za računovodstvo biološke imovine
4. Pravila za računovodstvo nematerijalne imovine
5. Amortizacija imovine
6. Pravila za računovodstvo imovine po koncesionim ugovorima
7. Pravila za računovodstvo vanbilansne imovine
8. Pravila za vršenje popisa dugoročne imovine
 - 8.1. Pravila za vršenje popisa osnovnih sredstava, investicione imovine i nematerijalne imovine
 - 8.2. Vršenje popisa životinja
 - 8.3. Vršenje popisa biljaka
 - 8.4. Vršenje popisa nedovršene izgradnje
9. Godišnje norme amortizacije dugoročne imovine institucija javnog sektora

Poglavlje 1. Opšte odredbe

1. Opšte odredbe

1. Ovim Smernicama o računovodstvu dugoročne imovine javnih institucija utvrđuju se pravila za računovodstveno iskazivanje dugoročne imovine u institucijama javnog sektora, koja se finansira iz budžeta centralnog i lokalnih nivoa vlasti.

2. Pojmovi koji se koriste u ovim Smernicama imaju sledeće značenje:

1) Imovina – sredstva pod kontrolom javnih institucija, koja su nastala kao rezultat prethodnih događaja i koja mogu da budu izvor ekonomskih koristi ili uslužnog potencijala u budućnosti;

2) Amortizacija - sistematsko raspoređivanje troškova amortizacije imovine tokom životnog veka imovine;

3) Amortizacija imovine – gubici budućih ekonomskih koristi ili uslužnog potencijala imovine, koji premašuju vrednost sistemskog priznavanja gubitka imovine ili uslužnog potencijala putem amortizacije;

4) Biološka imovina – životinje ili biljke;

5) Poljoprivredne aktivnosti – aktivnosti koje vrši subjekat koji upravlja bio-transformacijom biološke imovine s ciljem njihove prodaje, poljoprivredne proizvodnje ili stvaranja dodatne, nove, biološke imovine;

6) Aktivno tržište – tržište koje ispunjava sve uslove navedene u produžetku:

Roba koja je u opticaju na tržištu je homogenog karaktera;

Prodavci i kupci koji su voljni da stupe u transakciju su gotovo uvek na raspolaganju;

Informacije o cenama su javno dostupne;

7) Fer (pravična) vrednost – iznos za koji se imovina može razmeniti, a preuzete obaveze izmiriti u procesu implementacije transakcija između dobro obavestanih nezavisnih strana koje su voljne da stupe u takvu razmenu;

8) Knjigovodstvena vrednost – iznos po kojem se imovina ili preuzeta obaveza priznaju u bilansu stanja;

9) Obračunska osnova računovodstva – računovodstveni metod po kojem se, u toku izveštajnog perioda, transakcije i drugi događaji priznaju trenutku njihovog nastanka (bez obzira na to kada je zapravo došlo do prijema ili isplate gotovinskih sredstava ili gotovinskih ekvivalenata);

10) Računovodstvene politike – principi, osnove, konvencije, pravila i prakse koje institucije javnog sektora primenjuju u procesu pripreme i podnošenja finansijskih izveštaja koje su jednoobrazne za sve institucije javnog sektora;

11) Investiciona imovina – nepokretna imovina (zgrade i građevinski objekti, ili deo zgrada ili građevinskih objekta, ili oba) na raspolaganju relevantnom licu (vlasniku, ili zakupoprincu na osnovu ugovora o finansijskom lizingu) koja se drži za potrebe ostvarivanja zakupnine ili apresijaciju kapitala ili oba, a koja nije predviđena za: korišćenje u proizvodnji ili obezbeđivanju dobara, odnosno pružanje usluga, niti za administrativne potrebe; odnosno za prodaju u okviru redovnog poslovanja;

12) Imovina koja predstavlja kulturnu baštinu – imovina koja se, usled svog kulturnog, ekološkog ili istorijskog značaja, priznaje kao kulturna baština. U kulturnu baštinu spadaju jedinstveni spomenici arhitekture, arheološka nalazišta, rezervati i zaštićene oblasti i umetnička dela;

13) Nematerijalna imovina – nemonetarna imovina koju je moguće identifikovati, a koja nema fizički pojavni oblik;

14) Osnovna sredstva – materijalna imovina koja:

se čuva za upotrebu u procesu proizvodnje ili obezbeđivanja roba, odnosno pružanja usluga ili davanja u zakup drugim licima, ili korišćenja u administrativne svrhe. Za takvu se imovinu očekuje da će se koristiti u periodu dužem od jedne godine;

15) Cena koštanja (finansijska vrednost) nepokretne imovine – iznos isplaćenih gotovinskih sredstava ili gotovinskih ekvivalenata ili fer (pravična) vrednosti nekog drugog oblika nadoknade koja se vrši za potrebe nabavke imovine;

16) Životni vek - vremenski period tokom kojeg će institucija javnog sektora koristiti neku imovinu, odnosno određena količina proizvodnje, odnosno neki slični indikator, koji će institucija javnog sektora ostvariti po osnovu posedovanja takve imovine;

17) Uslužni potencijal – imovina koja se koristi za pružanje usluga u skladu sa funkcijom javne institucije, kao i proizvodnja roba koje ne dovode neposredno do prijema gotovinskih sredstava;

18) Likvidaciona vrednost – procenjena vrednost koja se neposredno može dobiti po osnovu prodaje imovine, po oduzimanju troškova povlačenja imovine sa bilansa stanja, kao da je imovina dostigla kraj svog životnog veka, a da je njeno stanje takvo za kakvo se i očekuje da bude po isteku životnog veka;

19) Pouzdanost – odsustvo značajnih grešaka i odstupanja, situacije u kojima se korisnici mogu osloniti na informacije

20) Uporedivost – mogućnost poređenja informacija različitih javnih institucija u različitim periodima. Finansijski rezultati sličnih transakcija javnih institucija treba da se računaju primenom jedinstvene metodologije;

21) Priznavanje – proces uključivanja u bilans stanja ili finansijske izveštaje one budžetske stavke koja je u skladu sa definicijom jedne od komponenti finansijskog izveštavanja ili kriterijuma za finansiranje;

22) Javna imovina – materijalne i nematerijalne koristi i zakonom garantovana prava, iskazana u novčanim iznosima koje su postale državno vlasništvo kao posledica nekih prethodnih transakcija i događaja.

2. Jedinstveni principi računovodstva dugoročne imovine

1. Računovodstvena politika utvrđena je u skladu sa Zakonom o budžetu Republike Kazahstana i Pravilnikom o računovodstvu u javnom sektoru, usvojenim Naredbom № 393 Ministra finansija Republike Kazahstana, donetom 3. avgusta 2010. godine (u daljem tekstu: Pravilnik).

Politike računovodstva imovine obuhvataju principe, osnove, konvencije, pravila i prakse koje institucije javnog sektora usvajaju i primenjuju u postupku računovodstva i finansijskog izveštavanja. Računovodstvena pravila su jednoobrazno definisana za sve institucije javnog sektora.

2. Imovina se klasifikuje kao imovina predviđena za prodaju, ako ispunjava jedan od sledećih kriterijuma:

1) Imovina čija je prodaja, odnosno otuđenje planirano, te koja je predviđena za korišćenje tokom redovnog poslovnog ciklusa;

2) Imovina koja je uglavnom predviđena za potrebe trgovanja;

3) Imovina čija prodaja je planirana u roku od 12 meseci od dana podnošenja izveštaja;

4) Imovina koja predstavlja gotovinu ili gotovinske ekvivalente, ukoliko ne postoji zabrana njenog korišćenja za izmirivanje obaveza u periodu od najmanje dvanaest (12) meseci od dana podnošenja izveštaja.

Sva druga imovina klasifikuje se kao dugoročna imovina.

3. Institucija javnog sektora vrši obračun amortizacije osnovnih sredstava na mesečnoj osnovi, primenom godišnjih stopa amortizacije koje su usvojene Naredbom №95 o «Pitanjima u vezi sa propisima Vlade kojima se uređuju računovodstvo i finansijsko izveštavanje u institucijama javnog sektora» Ministra finansija Republike Kazahstana od 24. februara 2011. godine (u daljem tekstu: Naredba № 95).

Godišnje stope amortizacije dugoročne imovine utvrđuju se tako što se u obzir uzimaju ekonomski isplativi uslovi korišćenja imovine, koji odražavaju i rokove povraćaja troškova imovine.

Godišnje stope amortizacije dugoročne imovine javnih institucija opisane su u Aneksu 1 ovih smernica.

4. Izrada i podnošenje finansijskih izveštaja u institucijama javnog sektora vrši se u skladu sa Obrascima i Pravilnikom za dostavljanje finansijskih izveštaja koji su usvojeni naredbom № 325 Ministra finansija Republike Kazahstana, donetom 8. jula 2010. godine.

Dugoročna imovina iskazuje se u bilansu stanja po njenoj knjigovodstvenoj vrednosti (početna vrednost umanjena za akumuliranu i rezervisanu amortizaciju i depresijaciju). Detaljnija struktura informacija o prometu dugoročne imovine po početnoj ceni, obračunu amortizacije i knjigovodstvenoj vrednosti iskazuju se u Napomenama s obrazloženjem koje se dostavljaju uz finansijske izveštaje.

5. Organ centralnog nivoa vlasti zadužen za izvršenje budžeta donosi i usvaja izmene i dopune računovodstvenih politika.

2.1 Osnovna sredstva

U trenutku početnog priznavanja, osnovna sredstva se prikazuju po ceni koštanja, odnosno po visini troška koji je nastao u trenutku nabavke osnovnog sredstva.

Za procenu troškova vrednosti osnovnog sredstva koje jedan organ javnog sektora preuzima od drugog organa, primenjuje se knjigovodstvena vrednost prenetog osnovnog sredstva. Za knjigovodstvenu vrednost osnovnih sredstava koje organ javnog sektora dobija na poklon od trećih lica uzima se fer (pravična) vrednost tog osnovnog sredstva na dan prijema poklona.

Institucija javnog sektora vrši dalje računovodstvo osnovnih sredstava primenom metode računovodstva stvarnih troškova: posle početnog priznavanja imovine, računovodstvo imovine vrši se na osnovu cene koštanja, umanjene za iznos akumulirane amortizacije i svih eventualnih obračunatih gubitaka.

Izmena početne vrednosti osnovnog sredstva prihvatljiva je u slučaju valorizacije imovine, koja se sprovodi na osnovu odluke vlade Republike Kazahstana.

Troškovi koji se odnose na održavanje i popravke osnovnih sredstava, kao što su tekuće popravke i održavanje osnovnih sredstava, nastaju zbog potrebe održavanja tih sredstava u

ispravnom tehničkom stanju, te stoga takvi troškovi ne povećavaju početnu vrednost imovine, ali se obračunavaju kao tekući troškovi u trenutku nastanka.

Izdaci organa javnog sektora, koji nastaju u postupku završetka izgradnje, opremanja ili renoviranja nekog osnovnog sredstva, povećavaju vrednost imovine. Povećanje knjigovodstvene vrednosti osnovnog sredstva usled kapitalnih ulaganja u to sredstvo, priznaje se u slučaju da organ javnog sektora ostvari ekonomske koristi u budućnosti koje premašuju početno procenjenu vrednost.

Primeri izdataka koji će za rezultat imati rast ekonomske koristi u budućnosti (kapitalne investicije) su sledeći:

Modifikovanje osnovnog sredstva radi produžetka životnog veka tog osnovnog sredstva, uključujući i povećanja njegovog kapaciteta;

Unapređenje delova mašina radi značajnog unapređenja kvaliteta proizvodnje;

Uvođenje novih proizvodnih procesa koji omogućuju značajna smanjenja procenjenih rashoda;

Nezavršena izgradnja meri se stvarno nastalim izdacima.

Izdaci koji nastaju po osnovu dovršene i nedovršene izgradnje imovine koja još uvek nije puštena u opticaj biće preneti u bilans stanja sledeće godine. Dovršena izgradnja imovine puštena u opticaj na bazi dokumentacije o tehničkom prijemu, biće evidentirana na računima dugoročne imovine uz iskazivanje punog iznosa troška nastalog u procesu izgradnje te imovine.

Obračun amortizacije kupljenog osnovnog sredstva vrši se od 1. u mesecu po isteku meseca u kojem je:

1) imovina kupljena, u slučaju da nije bilo potrebe za montažom takve imovine;

2) puštanja imovine u promet, u slučaju da nije bilo potrebe za montažom takve imovine.

Obračun amortizacije sredstava povučenih iz upotrebe prestaje prvog u mesecu po isteku meseca u kojem je imovina povučena iz upotrebe.

Likvidaciona vrednost osnovnih sredstava u organima javne uprave jednaka je nuli.

Amortizacija obračunata u visini koja premašuje 100% vrednosti osnovnog sredstva nije dopustiva. Obračun amortizacije u visini od 100% vrednosti osnovnog sredstva koje je podesno za dalju upotrebu, ne predstavlja osnov za otpisivanje tog sredstva na bazi potpune istrošenosti.

Kada osnovno sredstvo nije u aktivnoj upotrebi ili stoji neiskorišćeno i čuva se za povlačenje, amortizacija ne prestaje sve dok se osnovno sredstvo ne postane u potpunosti istrošeno.

Vođenje inventara osnovnih sredstava vodi se u skladu sa propisima Republike Kazahstan, kojima se uređuje oblast računovodstva i finansijskog izveštavanja u organima javnog sektora.

Računovodstvo osnovnih sredstava vrši se u skladu sa odredbama sadržanim u poglavlju «Amortizacija imovine» u Pravilniku o računovodstvu.

Otpisivanje osnovnih sredstava sa bilansa vrši se u skladu sa propisima Republike Kazahstana kojima se uređuje oblast upravljanja javnom imovinom i računovodstvo i finansijsko izveštavanje u institucijama javnog sektora.

2.2 Investiciona imovina (nepokretna imovina)

Početno priznavanje investicione (nepokretne) imovine prikazuje se u bilansu stanja po osnovu cene koštanja, odnosno po stvarnom trošku nastalom u postupku pribavljanja takve imovine.

Ako se jedan deo nekog objekta koristi za ostvarivanje prihoda ili povećanje kapitala, po osnovu davanja objekta u zakup, dok se drugi deo istog objekta koristi za administrativne potrebe, te ako se delovi takvog objekta mogu koristiti nezavisno jedan od drugog, organ javne uprave zasebno vodi računovodstvo takvih delova objekta. Ako se deo nekog objekta ne može koristiti zasebno, objekat se smatra investicionom imovinom samo u slučaju ako je njegov manji deo predviđen za korišćenje u administrativne svrhe.

Dalje, računovodstvo investicione imovine organa javne uprave vrši se po osnovu stvarnog troška: posle priznavanja investicione imovine kao imovine, ovakva investiciona imovina evidentira se po ceni koštanja umanjenom za iznos akumulirane amortizacije i gubitaka koji nastaju kao rezultat amortizacije gubitka vrednosti.

Organi javnog sektora obračunavaju amortizaciju investicione (nepokretne) imovine na mesečnoj osnovi, usvajanjem metoda linearne (proporcionalne) amortizacije i primenom godišnjih stopa amortizacije osnovnih sredstava koje su usvojene «Naredbom broj 95».

Likvidaciona vrednost investicione imovine jednaka je nuli. Obračun amortizacije investicione (nepokretne) imovine koji premašuje 100 % nije dopustiv.

Kada se investiciona imovina ne koristi aktivno ili stoji neiskorišćena i čuva se za povlačenje iz opticaja, amortizacija ne prestaje sve dok se sredstvo u potpunosti ne istroši.

Na kraju računovodstvene godine, na bazi rezultata inventara koji se vrši na osnovu akta Popisne komisije, koja je osnovana u skladu sa naredbom rukovodioca institucije javnog sektora i koju koordiniše administrator budžetskih programa, u računovodstvenom izveštaju iskazuju se činjenice o amortizaciji investicione imovine, u slučaju da je nadoknadiivi trošak niži od knjigovodstvene vrednosti imovine. U aktu o inventaru navode se razlozi za amortizaciju.

Vođenje inventara investicione (nepokretne) imovine vodi se u skladu sa propisima Republike Kazahstana kojim se uređuje oblast računovodstva i finansijskog izveštavanja u institucijama javnog sektora.

Računovodstvo amortizacije investicione imovine vodi se u skladu sa odredbama poglavlja «Amortizacija imovine» u Pravilniku o računovodstvu.

Svrstavanje nekog sredstva u kategoriju investicione imovine i njegovo povlačenje iz te kategorije vrši se kada dođe do promene namene sredstva.

Knjiženje investicione (nepokretne) imovine na kategoriju osnovnih sredstava i obratno vrši se bez modifikacije knjigovodstvene vrednosti imovine.

Otpis investicione (nepokretne) imovine vrši se u skladu sa propisima Republike Kazahstana kojima se uređuje oblast računovodstva i finansijskog izveštavanja u organima javnog sektora.

2.3 Biološka (prirodna) imovina

U fazi početnog priznavanja, kao i tokom svih izveštajnih perioda prirodna imovina se vrednuje po pravičnoj (fer) vrednosti umanjenoj za dodatne troškove nastale po osnovu prodaje takve imovine.

U slučaju da su podaci o tržišnoj ceni ili drugi indikatori vrednosti imovine nedostupni, prirodna imovina vrednuje se po ceni koštanja umanjenoj za eventualnu amortizaciju i gubitke koji su rezultat amortizacije gubitka vrednosti (model računovodstva na bazi stvarnog troška).

Prodaja i transfer prirodne imovine računovodstveno se iskazuje na način sličan koji se primenjuje prilikom evidentiranja osnovnih sredstava.

Vrednost životinja otpisuje se posle klanja, s tim da se ostvareni prihod pripisuje primanjima.

Inventar prirodne imovine vodi se u skladu sa propisima Republike Kazahstana kojima se uređuje oblast računovodstva i finansijskog izveštavanja u organima javnog sektora.

2.4 Nematerijalna imovina

Nematerijalna imovina se početno priznaje po nabavnoj ceni, odnosno po osnovu troška nastalog prilikom pribavljanja imovine.

Pod cenom koštanja nematerijalne imovine koju je jedna institucija javnog sektora dobila od druge institucije podrazumeva se knjigovodstvena vrednost takve nematerijalne imovine. Pod knjigovodstvenom vrednošću nematerijalne imovine koju institucija javnog sektora dobija na poklon od trećih strana smatra se fer (pravična) vrednost nematerijalne imovine na dan prijema poklona.

U postupku stvaranja nematerijalne imovine u instituciji javnog sektora:

- 1) izdaci koji se odnose na naučno istraživanje u fazi razvoja smatraju se rashodima;
- 2) izdaci koji nastaju u fazi implementacije radova koji se odnose na naučno istraživanje i razvoj pripisuju se kategoriji kapitalnih ulaganja, ukoliko se postupa u skladu sa kriterijumima priznavanja imovine.

Kapitalne investicije mere se po osnovu stvarnih troškova.

Kapitalni izdaci za dovršeno ili nedovršeno naučno istraživanje i razvoj, koji još uvek nisu priznati, prenose se na bilans stanja naredne godine.

Dovršeni i priznati rezultati naučnog istraživanja pripisuju se nematerijalnoj imovini na osnovu akta o prihvatanju, uz poštovanje kriterijuma za priznavanje imovine. U slučaju da dolazi do nepoštovanja kriterijuma za priznavanje nematerijalne imovine, nastali izdaci biće knjiženi kao rashodi.

Dalje računovodstvo nematerijalne imovine vrši se primenom modela računovodstva stvarnih troškova: po ceni koštanja umanjenoj za eventualnu akumuliranu amortizaciju i gubitke koji nastaju kao rezultat amortizacije gubitka vrednosti.

Institucije javnog sektora obračunavaju amortizaciju nematerijalne imovine na mesečnoj bazi usvajanjem metoda linearne (proporcionalne) amortizacije i primenog godišnjih stopa amortizacije imovine, usvojenih Naredbom broj 95.

Likvidaciona vrednost osnovnih sredstava institucije javnog sektora jednaka je nuli.

Nije moguće izvršiti obračun amortizacije koja premašuje 100% vrednosti nematerijalne imovine.

Na kraju računovodstvene godine, a na bazi rezultata sprovedenog inventara koji se vrši na osnovu akta Popisne komisije, osnovane naredbom rukovodioca institucije javnog sektora – u koordinaciji sa administratorom budžetskih programa – u računovodstvenim izveštajima prikazuje se amortizacija nematerijalne imovine, ako je nadoknadivi trošak niži od knjigovodstvene vrednosti imovine. U aktu o inventaru navode se razlozi za amortizaciju.

Popis inventara nematerijalne imovine vrši se u skladu sa propisima Republike Kazahstana kojima se uređuje oblast računovodstva i finansijskog izveštavanja u institucijama javnog sektora.

Računovodstvo amortizacije vrednosti nematerijalne imovine vrši se u skladu sa odredbama poglavlja «Depresijacija (amortizacija) imovine» u Pravilniku o računovodstvu.

Otpisivanje nematerijalne imovine vrši se u skladu sa propisima Republike Kazahstana kojima se uređuje oblast računovodstva i finansijskog izveštavanja institucija javnog sektora.

Poglavlje 2. Opšti računovodstveni principi

1. Pravila za vođenje računovodstva u institucijama javnog sektora utvrđena su u «Pravilniku o računovodstvu u institucijama javnog sektora» koji je usvojen Naredbom broj 393 Ministra finansija Republike Kazahstana, od 3. avgusta 2010. godine.

Institucije javnog sektora vode računovodstvo i finansijsko izveštavanje u skladu sa računovodstvenim politikama kojima se utvrđuju posebni računovodstveni modeli i koje su detaljnije uređene Pravilnikom o računovodstvu u institucijama javnog sektora.

Ovaj Pravilnik sadrži iscrpne opise svih različitih opcija računovodstva dugoročne imovine primenom obračunskog metoda u skladu sa IPSAS standardima.

1. Pravila za računovodstvo osnovnih sredstava

Klasa 2300 «Osnovna sredstva» posvećena je računovodstvu osnovnih sredstava.

U okviru ove klase nalaze se sledeća konta:

2310 – «Zemljište» na kojem se iskazuje se knjiženje bilo koje vrste zemljišta, šuma, internih vodnih resursa i mineralnih nalazišta, kupljenih finansijskim sredstvima raspoređenim iz budžeta države;

2320 – «Zgrade» na kojem se iskazuje knjiženje pojedinačnih zgrada i građevinskih objekata, stalnih objekata sagrađenih od čvrstog materijala, montažnih objekata i kombinovanih objekata, zgrada sagrađenih za stambene potrebe, čuvanje životinja, skladištenja predmeta i roba, u zavisnosti od namene objekata. U sklopu ovog konta nalaze se sledeća analitička konta:

2321 – «Nerezidencijalni objekti» na kojem se iskazuju građevinski objekti namenjeni proizvodnim i administrativnim poslovima, zgradama u kojima su smešteni rukovodeći organi, zgradama sa društvenom i kulturnom namenom (kao što su obrazovne ustanove, bolnice, poliklinike i ustanove za vanbolničko lečenje, domovi za smeštaj starih lica i lica sa

invaliditetom, ustanove za decu, biblioteke, muzeji, klubovi, naučno-istraživačke institucije i laboratorije) i druge institucije javnog sektora;

2322 – «Rezidencijalni objekti» na kojem se iskazuju zgrade i građevinski objekti namenjeni, u celosti ili većim delom, za potrebe stanovanja (zgrade i građevinski objekti čija ukupna korisna, stambena i nestambena površina nije manja od 50% ukupne površine stambenih i nestambenih objekata);

2330 – «Građevinski objekti» na kojem se iskazuju se vodno crpne stanice, stadioni, bazeni, putevi, mostovi, spomenici, ograde oko parkova, javni vrtovi i drugi objekti;

2340 – «Objekti/jedinice za prenos/distribuciju» na kojem se iskazuju oprema i objekti koji se koriste za prenos električne, termalne i mehaničke energije, kao i za transport tečnih i gasnih supstanci, kao što su gasovodi, dalekovodi i kablovi;

2350 – «Sredstva prevoza» na kojem se iskazuju sve vrste prevoza raščlanjene po sledećim kategorijama, i to:

Sredstva železničkog saobraćaja (dizel lokomotive, dresine, vagoni, platforme, cisterne, dizel ili električni železnički prevoz, itd.);

Vodni i motorni saobraćaj (plovila na motorni pogon, remorkeri, barže, brodovi i spasilački čamci, plutajući dokovi, teretna vozila, putnički automobili, prikolice, kamioni za skupljanje otpada, tankeri, autobusi, specijalizovana vozila, traktori za vuču i druga sredstva vodnog i motornog saobraćaja);

Vazdušni saobraćaj (avioni i helikopteri);

Prikolice i sanke;

Električni automobili, motocikli, skuteri;

Bicikli, kolica, kolica za osobe sa invaliditetom i drugi prevoz;

Sportska vozila.

2360 – «Postrojenja i oprema» na kojem se iskazuju mašinska oprema i mašinerije, oprema za merenje, kontrolni instrumenti, uređaji, laboratorijska oprema, medicinska oprema, kancelarijska oprema i druga oprema i uređaji, raščlanjeni po sledećim kategorijama:

Mašine i oprema za proizvodnju energije, generatori, oprema za proizvodnju električne i toplotne energije, motori koji pretvaraju vodu, termalnu, električnu i energiju vetra u energiju;

Uključujući mašine i opremu za obradu materijala, uključujući teretne i putničke liftove, opremu, uređaje i mašine za mehaničku, toplotnu i hemijsku obradu objekata i materijala, koje rade na motorni ili ljudski i životinjski pogon u procesu proizvodnje roba;

Oprema za merenje – uređaji za merenje jačine struje, barometri, uređaji za merenje snage električne energije, uređaji za merenje tokova, uređaji za merenje voltaže, uređaji za merenje visine, uređaji za geodetsko merenje, hidroskopi, indikatori, kompasi, manometri, hronometri, posebne vake, kase i druga oprema a merenje;

Kontrolni instrumenti i uređaji – aparati s kiseonikom i respiratori, električni, pneumatski i hidraulički kontrolni uređaji, automatski kontrolni paneli, oprema za blokiranje i centralizaciju, linearni uređaji za kontrolni nadzor;

Laboratorijska oprema – pirometri, regulatori, kalorimetri, oprema za merenje vlažnosti, cisterne za destilovanje, uređaji za testiranje nepropustljivosti gasa, uređaji za testiranje stabilnosti, mikroskopi, termostati, ekvalizatori, aspiratori, i druga laboratorijska oprema;

Kompjuterska oprema – PC računari, procesori, uređaji za neprekidni dovod struje (UPS), štampači, skeneri, monitori, tastature i ostala kompjuterska oprema;

Medicinska oprema – medicinska oprema (zubarske stolice, hirurški stolovi, bolnički kreveti sa posebnom opremom), posebna oprema za dezinfekciju i dezinfekciju, stanice za transfuziju krvi i ostala medicinska oprema;

Kancelarijska oprema – fotokopir aparati, faks mašine, rezači hartije i ostala kancelarijska oprema;

Ostala postrojenja i oprema – oprema i mašine koje nisu klasifikovane u navedenim kategorijama. U ostala postrojenja i opremu ubrajaju se: oprema za stadione, sportska igrališta i sportske hale (uključujući i sportsku opremu); oprema za učionice i radionice u obrazovnim ustanovama; kinematografska oprema; oprema za osvetljenje; scenska oprema; muzički instrumenti; televizori; rekorderi; video kamere; mobilni telefoni, pejdžeri, radio oprema, posebna oprema za naučnoistraživačke institucije, oprema za automatske centrale; mehaničke protivpožarne stepenice; mašine za pranje veša i mašine za šivenje; frižideri; usisivači; klima uređaji; mikrotalasne pećnice i druge mašine i oprema.

Artiljerijska oprema (malokalibarsko oružje, pištolji, revolveri, automatsko vatreno oružje, specijalno snajpersko naoružanje, policijsko naoružanje za specijalne namene, sportsko oružje, oprema za ličnu zaštitu (panciri), posebna sredstva zaštite, sredstva za vojni inžinjeriing, vojna hemijska oprema, optički uređaji);

Naoružanje i odbrambena tehnologija.

2370 – «Alati za proizvodnju i oprema za domaćinstvo» na kojem se iskazuju alati i oprema za proizvodnju, uključujući i sledeće grupe:

Električni i drugi alati i proizvodni alati opšte namene, kao i predmeti priključeni na opremu, koji se koriste za obradu materijala. U takve alate spadaju i alati za sečenje, bušenje, i pakovanje na električni pogon, kompresovani vazduh (električne bušilice, elektrovibracione mašine, odvrtači) kao i uređaji za obradu materijala, instalacione radove (oprema za montiranje mašina i zatezanje na vozilima, ključevi, šrafcižeri, klješta i čekići;

Proizvodni alati i oprema – predmeti namenjeni za proizvodnju koji služe za olakšavanje proizvodnog procesa, kao što su radni stolovi, klupe, stolovi za čitanje, radni stolovi i druga oprema za zaštitu na radu, posude za čuvanje tečnosti i materijala u rinfuzi (rezervoari, kante, činije bunker), police za upotrebu u trgovinskim delatnostima, povratna ambalaža, sredstva tehničke namene koja se ne mogu pripisati kategoriji mašina za proizvodnju;

Kancelarijski inventar – kancelarijska oprema (nameštaj, aparati, ormari,), prenosive ograde, čiviluci, ormarići za čuvanje dokumenata, sofe, stolice, fotelje, police, sefovi, pisaće mašine, hektografi, mašine za ručno kopiranje i numeraciju stranica, telefoni, ventilatori, pokretne jurte, šatori (izuzev šatora sa kiseonikom), kreveti (izuzev kreveta sa posebnom opremom), tepisi, zaveze, roletne i druga kancelarijska oprema, uključujući i opremu za protivpožarnu zaštitu, kao što su hidraulički protivpožarni aparati i pokretne merdevine;

Ostala proizvodna i kancelarijska oprema – slike u ramovima, ogledala, bronzane skulpture (biste), mermerne vaze, osvetljenje (lusteri i lampe), radni stolovi za rukovodioce, slušni aparati i pomagala za čitanje, štandovi za propagandni materijal;

2380 – «Ostala osnovna sredstva» je konto koji služi za knjiženje ostalih osnovnih sredstava. Ovaj konto sastoji se iz sledećih analitičkih konta:

2381 – «Imovina od kulturnog značaja» je konto za knjiženje imovine koja usled svog kulturnog, ekološkog, odnosno istorijskog značaja, predstavlja imovinu koja pripada kulturnoj baštini. U takvu imovinu ubrajaju se istorijski spomenici i građevine, arheološke iskopine, rezervati i zaštićeni prirodni resursi, umetnička dela, kao i muzejski eksponati bez obzira na njihovu vrednost;

Na kontu 2382 – «Bibliotečki fond» iskazuje se bibliotečki fond, bez obzira na pojedinačnu vrednost knjiga. Bibliotečki fond čine naučne i obrazovne publikacije, fikcija, posebna literatura i druge publikacije;

Na kontu 2383 – «Ostala osnovna sredstva» iskazuju se sledeća sredstva:

Kapitalni izdaci za unapređenje kvaliteta zemljišta. U kapitalne izdatke za unapređenje zemljišta ubrajaju se izdaci koji nisu u vezi sa izgradnjom objekta, predviđenih za sprovođenje kulturno – tehničkih aktivnosti za površinsko unapređenje zemljišta kroz kapitalne investicije (planiranje zemljišnih parcela, krčenje korova radi pripreme zemljišta za obradu, čišćenje polja od kamenja, čišćenje međa, žbunja, čišćenje rečnih tokova);

Izlaganje divljih životinja u zoološkim vrtovima i sličnim objektima, bez obzira na njihovu vrednost:

Scenski i produkcijski rekviziti u vrednosti koja premašuje procenjeni trošak za dva meseca (for two months) po jedinci (dekoracije, nameštaj, rekviziti, pozorišni kostimi i narodna nošnja, perike i ostali ukrasi za glavu, donji veš, obuća);

Obrazovni filmovi, magnetni diskovi i trake;

Uređenje zelenih površina i sadnice na ulicama, trgovima, parkovima, vrtovima i prostorima ispred javnih institucija, u dvorištima rezidencijalnih objekata, žive ograde, snežne barijere, zasadi za jačanje odbrane od poplava na rečnim obalama, zasadi u botaničkim baštama i ostali zasadi za naučno-istraživačke i obrazovne potrebe, kao i višegodišnji zasadi;

Ostale zalihe, dečija igrališta, aparati za vodu, električna kuvala, električni grejači za vodu, kante, tiganji, lonci, posebne skije;

Osnovno stado – konji, volovi, kamile, magarci i druge životinje (uključujući životinje koje se koriste za prevoz, trkačke konje i ratne pse);

Ostala osnovna sredstva koja nisu uključena u kategorije navedene gore.

2. Pod pojmom osnovna sredstva podrazumevaju se materijalne stavke koje:

se čuvaju za upotrebu u procesu proizvodnje ili nabavke roba i usluga, kao i sredstva za iznajmljivanje (lizing) drugim licima, za administrativne potrebe;

sredstva čiji je očekivani životni vek duži od jedne godine.

Institucija javnog sektora primenjuje kriterijume koje se odnose na navedena sredstva i na sledeće kategorije:

Imovinu koja se ubraja u kulturnu baštinu;

Posebnu vojnu opremu;

Infrastrukturnu imovinu;

Nepokretnu imovinu, zgrade, građevinske objekte i opremu koja se koristi za razvoj i održavanje prirodne (biološke) imovine za obavljanje poljoprivrednih delatnosti, kao i prava za korišćenje i razvoj prirodnih nalazišta minerala, nafte, prirodnog gasa i sličnih obnovljivih prirodnih resursa;

Nepokretna imovina koja je izgrađena ili rekonstruisana, ali koja po svojim karakteristikama ne spada u kategoriju «investicione imovine»;

Zrelo osnovno stado;

Rezervni delovi i rezervna oprema, koje institucije javnog sektora nameravaju da koriste tokom perioda dužeg od jedne godine, s tim da se takvi rezervni delovi i pomoćna oprema mogu koristiti samo u vezi sa predmetnim osnovnim sredstvom.

U osnovna sredstva svrstavaju se i ona sredstva čija upotreba ne dovodi nužno do ostvarivanja ekonomskih koristi za institucije javnog sektora, ali koja su neophodna za sticanje koristi u drugim objektima (osnovna sredstva stečena/kupljena za zaštitu životne sredine i bezbednost).

Veliki rezervni delovi i rezervna oprema, za koju se očekuje da će biti korišćena u periodu dužem od jedne godine i koji se mogu koristiti samo u vezi sa predmetnim osnovnim sredstvom, priznaju se i računovodstveno evidentiraju kao osnovna sredstva.

Infrastrukturna imovina priznaje se kao osnovna sredstva u slučaju kada ispunjava jednu ili više karakteristika navedenih u daljem tekstu:

Predstavlja deo sistema ili mreže;

Ima specifične karakteristike i osobine i ne može se koristiti za druge namene;

Nepokretna je i za prodaju takve imovine postoje i primenjuju se određena ograničenja;

Pod infrastrukturnom imovinom podrazumevaju se i: putna mreža, kanalizaciona mreža, sistemi za vodosnabdevanje i sistemi za snabdevanje električnom energijom i komunikaciona mreža;

Imovina u vezi sa zaštitom životne sredine, koja ne dovodi direktno do povećanja ekonomskih koristi, ali koja je neophodna za povećanje ekonomskih koristi u drugim objektima, takođe se priznaje kao osnovno sredstvo.

Odredbe sadržane u ovom poglavlju takođe se primenjuju na računovodstvo investicione (nepokretne) imovine koja je rekonstruisana za dalju upotrebu kao investiciona imovina. U vreme završetka radova na izgradnji ili rekonstrukciji, ovakva imovina postaje investiciona imovina, tako da institucije javnog sektora treba da primenjuju odredbe poglavlja «Pravila za računovodstvo investicione imovine».

Računovodstvo osnovnih sredstava treba da obezbedi pravilno dokumentovanje i pravovremeno evidentiranje transfera, prometa i povlačenja sredstava iz knjigovodstvenih evidencija institucija javnog sektora, kao i kontrolu nad pravilnim održavanjem i korišćenjem takve imovine.

Sledeća sintetička i analitička konta koriste se za računovodstvo osnovnih sredstava, sredstava u pripremi (izgradnji), rezervisanja i revalorizaciju osnovnih sredstava koji pripadaju institucijama javnog sektora:

2310 «Zemljište»;

2320 «Zgrade i građevinski objekti»;

2330 «Instalacije»;

2340 «Transmisiona oprema»;

2350 «Prevozna sredstva»;

2360 «Postrojenja i oprema»;

2370 «Alati, proizvodna oprema i oprema za domaćinstva»;

2380 «Ostala osnovna sredstva»;

2390 «Akumulirana amortizacija i depresijacija osnovnih sredstava»;

2411 «Nedovršena izgradnja»;

5111 «Rezerve za revalorizaciju osnovnih sredstava»

Odeđena stavka priznaje se kao imovina u sledećim slučajevima:

Kada postoji mogućnost da će institucija javnog sektora od takve stavke ostvariti ekonomske koristi i uslužni potencijal u budućnosti;

Kada se stvarni troškovi i fer (pravična) vrednost stavke može tačno utvrditi.

Institucije javnog sektora koje primaju neko osnovno sredstvo vrše procenu rizika i koristi koji su povezani sa takvim sredstvom. U tom procesu:

Ako institucija javnog sektora preuzima na sebe veći deo rizika i koristi koji proističu iz vlasništva nad takvim osnovnim sredstvom, ona ga priznaje kao imovinu;

Ako institucija javnog sektora ne preuzima na sebe veći deo rizika i koristi koji proističu iz vlasništva nad osnovnim sredstvom, ona ga ne priznaje kao imovinu;

Ako institucija javnog sektora ne preuzima na sebe veći deo rizika i koristi koji proističu iz vlasništva nad osnovnim sredstvom, treba da se izvrši evaluacija nivoa kontrole koji institucija javnog sektora ima nad takvim sredstvom;

Ako institucija javnog sektora ima pravo kontrole nad sredstvom, ona priznaje takvo sredstvo;

Ako pravo vršenja kontrole ostaje kod subjekta koji je izvršio transfer imovine, institucija javnog sektora koja preuzima takvo sredstvo ne priznaje njegovu nabavku (kupovinu);

Ako institucija javnog sektora preuzima sve koristi koje proističu iz vlasništva nad imovinom, ali u isto vreme svi rizici koji su u vezi sa vlasništvom ostaju kod subjekta koji je izvršio prenos imovine, onda imovina ostaje na bilansu stanja subjekta koji vrši prenos. U slučajevima kada je neophodno izvršiti evidentiranje prenosa vlasničkih prava, treba obratiti pažnju na sledeće uslove sporazuma:

Ukoliko, prema uslovima sporazuma, koristi i rizici koji proističu iz vlasništva nad imovinom se prenose na subjekat koji preuzima imovinu, povlačenje te imovine se obračunava sa datumom koji se navodi na aktu o prenosu imovine;

Ukoliko, prema uslovima sporazuma, rizici koji proističu iz vlasništva nad imovinom ostaju kod subjekta koji vrši transfer imovine do trenutka evidentiranja prenosa imovine,

povlačenje takve imovine iz opticaja biće evidentirano s datumom registracije promene vlasništva.

Imovina koja spada u kulturnu baštinu i koja ispunjava kriterijume za priznavanje imovine, prikazuje se na bilansu stanja. Ostala imovina koja spada u kulturnu baštinu knjiži se na vanbilansnom kontu 09 «Imovina koja spada u kulturnu baštinu» u kontnom okviru (na primer: istorijske građevine i spomenici, arheološke iskopine, rezervati i oblasti pod zaštitom države i umetnička dela).

Institucije javnog sektora ne priznaju neku imovinu kao kulturnu baštinu, u svojim knjigovodstvenim evidencijama, u sledećim slučajevima:

Ako se njihov kulturni, ekološki ili obrazovni značaj ne može u potpunosti izraziti u finansijskim iznosima, po tržišnim cenama;

Ako su zakonskim propisima predviđena ograničenja i zabrane u pogledu povlačenja ovakve imovine iz opticaja, po osnovu njene prodaje;

Takva imovina se vrlo često zasebno računovodstveno evidentira i njihova vrednost može tokom vremena da raste, čak i ako se njihovo fizičko stanje značajno pogorša;

Ako je teško utvrditi trajanje životnog veka takve imovine, koji ponekad može da bude i nekoliko stotina godina;

Jedinica za računovodstvo osnovnih sredstava je stavka na zalihama (inventaru). Stavka inventara koja pripada kategoriji osnovnih sredstava smatra se stavkom sa svim pomoćnim delovima, ili strukturalno nezavisna stavka, predviđena za obavljanje određene nezavisne funkcije; odnosno nezavisni skup strukturalno sastavljenih jedinica, koje predstavljaju celinu i koje su predviđene za obavljanje određenih radova.

U slučaju da su zemljište i zgrade i građevinski objekti nezavisni jedni od drugih, onda se zasebno računovodstveno evidentiraju.

Kada su u pitanju zbirna sredstva, koje nemaju pojedinačni značaj, na primer knjige u bibliotečkom fondu, uređaji priključeni na računare i manje komponente opreme, institucija javnog sektora može da primenjuje kriterijum agregatne vrednosti.

Grupi strukturalno grupisanih predmeta pripadaju jedan ili više predmeta sa istom ili različitom namenom, koji imaju ili zajedničke uređaje i priključke, ili zajedničku kontrolu, ili su sastavljeni na istoj platformi/osnovi što za rezultat ima da sve jedinice, koje čine takvu složenu celinu mogu da funkcionišu samo u sastavu te celine, ali ne i nezavisno.

Pripisivanje različitih jedinica jednoj složenoj celini bi trebalo da se vrši na bazi tehničke dokumentacije, koju su sertifikovali tehnički eksperti iz odgovarajuće oblasti.

Početno priznavanje osnovnog sredstva vrši se na osnovu neto vrednosti tog sredstva. Knjige, udžbenici i druge publikacije, uključujući i bibliotečki fond knjiže se po nominalnoj vrednosti, koja uključuje i troškove inicijalnog povezivanja.

Neto vrednost osnovnog sredstva obuhvata:

Nabavnu cenu sredstva, uključujući i eventualne uvozne dažbine i nepovratne poreze posle oduzimanja eventualnih popusta i rabata;

Sve direktne troškove isporuke sredstva na lice mesta, pripreme radove za dovodenje sredstva u radno stanje;

Procenjeni rashodi za demontažu i transport imovine, te rehabilitacija lokacije na kojoj je imovina prvobitno bila locirana.

U direktne rashode ubrajaju se:

Stvarni rashodi nastali u pripremi lokacije;

Početni rashodi nastali u procesu isporuke i istovara;

Rashodi koji nastaju u postupku sklapanja i montaže;

Rashodi u vezi sa testiranjem imovine i obezbeđivanjem njenog pravilnog funkcionisanja, izuzev primanja od prodaje određenih stavki nastalih u procesu transporta imovine na odgovarajuće mesto (na primer, uzorci proizvedeni u postupku testiranja imovine);

Rashodi u vezi sa pružanjem stručnih usluga;

Ostali rashodi.

Stvarni troškovi koji nisu uključeni u neto vrednost imovine su:

Rashodi u vezi sa naručivanjem nove građevine;

Rashodi u vezi sa proizvodnjom novih roba ili usluga (uključujući i rashode za reklamiranje i promociju roba);

Administrativni i drugi tekući rashodi.

Priznavanje troškova uključenih u knjigovodstvenu vrednost stavke prestaje kada je imovina spremna za upotrebu u skladu sa utvrđenom namenom. Sledeći troškovi nisu uključeni u knjigovodstvenu vrednost osnovnog sredstva:

Troškovi prouzrokovani određenim okolnostima, kada se imovina ne koristi za utvrđene namene ili ne radi punim kapacitetom, ali je dovedena u radno stanje i trebalo bi da se pusti u rad, ali;

Početni operativni gubitak nastao tokom povećane tražnje za proizvodnjom određenog sredstva;

Troškovi u vezi sa reorganizacijom ili premeštanjem celog ili jednog dela poslovanja institucije javnog sektora.

Ako je imovina pribavljena kao rezultat transakcije u kojoj nije došlo do novčane razmene, odnosno ako je dobijena na poklon, kao neto vrednost te imovine priznaje se fer (pravična) vrednost imovine na dan kupovine. Istovremeno, nulta ili nominalna vrednost po kojoj je neko sredstvo nabavljeno ne kvalifikuje se kao fer (pravična) vrednost za valorizaciju.

Kada se osnovno nabavi u zamenu za neko drugo osnovno sredstvo, za stvarnu vrednost tako nabavljenog sredstva uzima se njegova fer (pravična) vrednost koja je jednaka pravičnoj vrednosti sredstva datog u zamenu, usklađenog za vrednost iznosa gotovine ili gotovinskih ekvivalenata plaćenih u postupku nabavke. Razlika između fer (pravične) vrednosti novog sredstva i knjigovodstvene vrednosti sredstva datog u zamenu predstavlja ili priliv ili trošak, ostvaren ili naplaćen u postupku razmene.

Ako se fer (pravična) vrednost ne može precizno utvrditi, vrednost nabavljenog sredstva procenjuje se po osnovu knjigovodstvene vrednosti sredstva datog u zamenu. U isto vreme, trebalo bi utvrditi depresijaciju primljenog sredstva.

Institucija javnog sektora iskazuje prijem osnovnog sredstva zaduživanjem odgovarajućeg podračuna u okviru kategorije «Osnovna sredstva» u kontnom okviru, a potraživanja evidentira na:

Konto 3210 «Kratkoročne dospеле obaveze prema dobavljačima ili izvođačima» – u slučaju nabavke imovine na teret budžetskih sredstava ili gotovinskih primanja ostvarenih po osnovu prihoda iz pružanja usluga, sponzora ili primanja iz dobrotvornih svrha – po nabavnoj ceni;

Konto 6050 «Primanja od sponzora i donatorske pomoći» – pomoć primljena od sponzora ili donatora – po fer (pravičnoj) vrednosti;

Konto 6330 «Primanja od dobijanja imovine na poklon» - imovina primljena na poklon od trećih lica – po fer (pravičnoj) vrednosti; takođe i kao rezultat razmene osnovnih sredstava između institucija javnog sektora – po knjigovodstvenoj vrednosti; evidentira se potraživanje na podračunu 2391 «Akumulirana amortizacija osnovnih sredstava» u iznosu akumulirane amortizacije;

Analitički konto 5011 «Finansiranje kapitalnih investicija iz sredstava državnog budžeta» – imovina primljena kao rezultat razmene između institucija javnog sektora, i nadležnosti istog administratora budžetskih programa, koja je prethodno kupljena iz sredstava državnog budžeta (po knjigovodstvenoj vrednosti); sredstvo se evidentira knjiženjem potraživanja na analitički konto 2391 «Akumulirana amortizacija osnovnih sredstava» u visini akumulirane amortizacije.

U budućnosti, prilikom računovodstva osnovnih sredstava institucije javnog sektora treba da primenjuju model računovodstva stvarno nastalih troškova ili model računovodstvene revalorizacije, pri čemu se dati model odnosi na celu klasu (grupu) osnovnih sredstava.

Pod klasom osnovnih sredstava podrazumeva se grupa sredstava koja imaju slične karakteristike i upotrebu u institucijama javnog sektora.

Model računovodstva po osnovu stvarno nastalih troškova: po priznavanju računovodstvene stavke kao osnovnog sredstva, osnovno sredstvo se računovodstveno evidentira po svojoj neto vrednosti umanjenoj za akumuliranu amortizaciju i gubitke koji nastaju usled amortizacije gubitka vrednosti.

Model revalorizacije: posle priznavanja računovodstvene stavke kao osnovnog sredstva, čija se pravična (fer) vrednost može precizno utvrditi, ova se stavka evidentira po njenoj revalorizovanoj vrednosti, što je pravična (fer) vrednost na dan revalorizacije umanjena za iznos akumulirane amortizacije i gubitaka koji nasaju usled amortizacije gubitka vrednosti. Revalorizacija se vrši u skladu sa rokovima koje utvrđuje centralni organ nadležan za poslove izvršenja budžeta.

U postupku revalorizacije osnovnih sredstava revalorizacija se vrši u okviru klase (grupe) osnovnih sredstava kojoj takvo sredstvo pripada.

Za pravičnu (fer) vrednost zemljišta i zgrada i građevinskih objekata obično se uzima tržišna vrednost koju utvrđuju profesionalni procenitelji.

Za pravičnu vrednost postrojenja i opreme obično se uzima tržišna vrednost koju utvrđuju profesionalni procenitelji.

U slučajevima kada tržišna vrednost nije poznata uslede specifične prirode postrojenja i opreme, ili ako se takva postrojenja i oprema retko prodaju, takva se postrojenja i oprema valorizuju po osnovu stvarne vrednosti umanjene za iznos amortizacije.

Povećanje knjigovodstvene vrednosti klase imovine koja nastaje kao rezultat izvršene revalorizacije pripisuje se neto imovini/kapitalu i iskazuje se na dugovnoj strani odgovarajućeg analitičkog konta u okviru klase «Osnovna sredstva» u kontnom okviru, a na potražnoj strani na analitičkom kontu 5111 «Rezerve za revalorizaciju osnovnih sredstava» (za iznos koji prethodi revalorizaciji). Ako je prethodna vrednost računovodstvene stavke (klase imovine) već bila iskazana kao umanjena, onda se rast vrednosti osnovnog sredstva iskazuje u finansijskom rezultatu za tekuću godinu u iznosu za koji je porasla vrednost osnovnog sredstva koje je prethodno bilo prikazano u finansijskom rezultatu po umanjenoj vrednosti.

Ako je knjigovodstvena vrednost osnovnog sredstva umanjena kao rezultat revalorizacije, umanjeni iznos iskazuje se u finansijskom rezultatu za tekuću godinu. Takva umanjena vrednost se pripisuje neto imovini/kapitalu u visini tekućeg kreditnog bilansa (ako takav bilans postoji), koji je prethodno iskazan na rezervama za revalorizaciju osnovnih sredstava.

Tokom revalorizacije osnovnih sredstava sva akumulirana amortizacija na dan revalorizacije se:

Ili ponovo obračunava srazmerno modifikaciji knjigovodstvene vrednosti imovine (početna vrednost imovine i suma akumulirane amortizacije raste za isti koeficijent, koji je jednak odnosu revalorizovane vrednosti i knjigovodstvene vrednosti pre revalorizacije). U slučaju revalorizacije, usklađeni iznos akumulirane amortizacije evidentira se na sledeći način: zadužuje se analitički konto 5111 «Rezerve za revalorizaciju osnovnih sredstava», a potraživanje se knjiži na analitički konto 2391 «Akumulirana amortizacija osnovnih sredstava»;

Odnosno, knjigovodstvena vrednost imovine se definiše i istovremeno knjiži kao zaduživanje analitičkog konta 2391 «Akumulirana amortizacija osnovnih sredstava», dok se potraživanje evidentira na odgovarajući analitički konto u grupi konta «Osnovna sredstva» u Kontnom okviru, što se obračunava uzimanjem u obzir vrednosti imovine pre revalorizacije (ovaj metod često se koristi u slučaju zgrada i građevinskih objekata).

U postupku revalorizacije osnovnih sredstava, iznos revalorizacije se otpisuje i knjiži na sledeći način: zadužuje se analitički konto 5111 «Rezerve za revalorizaciju osnovnih sredstava» potraživanje se knjiži na analitički konto 5220 «Finansijski rezultati iz prethodnih godina».

U slučaju povlačenja osnovnog sredstva iz upotrebe, otpisuje se preostali iznos revalorizacije koji nije prikazan u finansijskim rezultatima: zadužuje se analitički konto 5111, potražuje analitički konto 5220 «Finansijski rezultati iz prethodnih godina».

Modifikacije početne vrednosti takođe su dozvoljene u slučajevima valorizacije imovine koja se vrži u skladu sa odlukama Vlade Republike Kazahstana, bez obzira na model računovodstva.

Za sledeća osnovna sredstva se ne obračunava amortizacija:

Zemljište;

Imovina koja sapada u kulturnu baštinu;

Oprema, izložbeni eksponati, uzorci, funkcionalni i nefunkcionalni modeli, prototipovi i ostala vizuelna pomagala koja pripadaju laboratorijama, kancelarijama i koriste se za naučno-istraživačke potrebe;

Osnovno stado, bikovi, volovi, višegodišnji zasadi koji se ne koriste u poljoprivrednoj proizvodnji, a koji nisu dostigli eksploatacionu zrelost;

Divlje životinje (u zoološkim vrtovima i sličnim objektima);

Bibliotečki fond, kinematografski fond, scenski i produkcijski rekviziti, muzejski eksponati i umetnička dela;

Naoružanje i vojna oprema;

Artiljerijska tehnička oprema;

Oprema u režimu konzervacije;

Elementi osnovnih sredstava koji su u sličnom stadijumu istrošenosti, utvrđeni propisima Republike Kazahstana kojima se uređuje oblast računovodstva i finansijskog izveštavanja u institucijama javnog sektora, grupišu se zajedno za potrebe utvrđivanja iznosa amortizacije.

Amortizacija osnovnih sredstava obračunava se na mesečnoj osnovi.

Amortizacija kupljenih osnovnih sredstava vrši se prvog u mesecu, posle:

Kupovine osnovnog sredstva, ukoliko nema potrebe za montažom sredstva;

Naručivanja osnovnog sredstva, ukoliko nema potrebe za montažom sredstva;

Obračun amortizacije sredstava koja se povlače iz upotrebe prestaje prvog u mesecu, po isteku meseca u kojem je sredstvo povučeno iz upotrebe.

Kada osnovno sredstvo nije u aktivnoj upotrebi ili stoji neiskorišćeno i čuva se za povlačenje iz upotrebe, amortizacija ne prestaje sve dok se sredstvo u potpunosti ne istroši, osim u slučajevima koji su uređeni članom 289 važećeg Pravilnika.

Troškovi amortizacije za svaki period priznaju se kao rashodi perioda kojem pripadaju, ukoliko nisu uključeni u knjigovodstvenu vrednost druge imovine.

Obračun amortizacije koji prevazilazi 100% vrednosti osnovnog sredstva nije dozvoljen. Obračun amortizacije u visini od 100% vrednosti osnovnog sredstva koje je podesno za buduću upotrebu ne služi kao osnova za otpisivanje sredstva usled potpune istrošenosti.

Metod obračuna amortizacije odražava šemu korišćenja ekonomskih koristi ili uslužnog potencijala imovine koju koristi institucija javnog sektora. Za sistematski raspored amortizovane vrednosti imovine tokom životnog veka imovine, koriste se različiti metodi obračuna amortizacije:

Linearni (proporcionalni) metod amortizacije;

Metod amortizacije opadajućih salda;

Metod amortizacije po jedinici proizvodnje;

Linearni (proporcionalni) metod amortizacije zahteva redovnu primenu stopa amortizacije tokom celog životnog veka imovine.

Metod amortizacije opadajućih salda podrazumeva postepeno smanjivanje troškova amortizacije tokom celog životnog veka imovine.

Metod amortizacije po jedinici proizvodnje zasnovan je na očekivanoj upotrebi ili obimu ostvarene proizvodnje.

Životni vek proizvoda uzima se u obzir u svakom računovodstvenom periodu.

Tokom utvrđivanja životnog veka sredstva, uzimaju se u obzir sledeći aspekti:

Očekivani period korišćenja sredstva (očekivani kapacitet, fizička produktivnost imovine, itd.);

Očekivano fizičko habanje koje zavisi od faktora proizvodnje, dinamike održavanja i servisiranja imovine u periodu kada se ona ne koristi;

Tehnička ili ekonomska zastarelost koja nastaje kao rezultat modifikacija ili modernizacije imovine;

Pravna i druga slična ograničenja u korišćenju imovine.

Pojam životni vek imovine definiše se tako što se tom prilikom u obzir uzima očekivani vek korišćenja imovine.

Dužina očekivanog veka korišćenja imovine može biti kraća od trajanja ekonomskog veka imovine.

Likvidaciona vrednost osnovnih sredstava jednaka je nuli.

Tokom primene pravolinijskog metoda amortizacije, obračun amortizacije vrši se primenom sledećih metoda:

- 1) Primenom stopa amortizacije;
- 2) Primenom konkretnog perioda trajanja životnog veka;

Agregatna amortizacija osnovnih sredstava primenom utvrđenih stopa amortizacije utvrđuje se množenjem početne vrednosti (odnosno revalorizacione vrednosti za revalorizovanu imovinu) sa mesečnim stopama amortizacije, utvrđenih na bazi propisanih godišnjih stopa amortizacije dugoročne imovine u vlasništvu institucija javnog sektora.

Obračun amortizacije osnovnih sredstava u institucijama javnog sektora koja nisu obuhvaćena godišnjim stopama amortizacije dugoročne imovine vrši se primenom stopa amortizacije za slična osnovna sredstva.

Metod i način amortizacije osnovnih sredstava definiše se na osnovu jedinstvene računovodstvene politike i primenjuje se dosledno tokom svih računovodstvenih perioda.

Obračun amortizacije osnovnih sredstava vrši se zaduživanjem konta 7110 «Troškovi u vezi sa amortizacijom dugoročne imovine» i evidentiranjem potraživanja na kontu 2391 «Akumulirana amortizacija osnovnih sredstava».

Ako se nabavka nekog osnovnog sredstva finansira iz budžetskih sredstava, uporedo sa obračunom amortizacije sprovodi se i otpisivanje sredstava za nabavku dugoročne imovine i primanja od korišćenja finansiranja kapitalnih investicija u iznosu koji se računa primenom stopa amortizacije za grupu imovine kojoj predmetna imovina pripada. Evidentiranje se vrši na sledeći način: dugovanje se knjiži na analitički konto «Finansiranje kapitalnih investicija na teret budžetskih sredstava» a potraživanje se knjiži na konto 6020 «Primanja od finansiranja kapitalnih investicija».

Institucije javnog sektora vrše revalorizaciju knjigovodstvene vrednosti imovine za potrebe amortizacije u skladu sa odredbama poglavlja «Amortizacija imovine» u važećim smernicama.

Amortizacija osnovnih sredstava evidentira se knjiženjem dugovanja na kontu 7440 «Troškovi u vezi sa amortizacijom imovine » i knjiženjem potraživanja na analitičkom kontu 2392 «Rezerve za amortizaciju osnovnih sredstava».

U slučaju povraćaja gubitaka po osnovu amortizacije osnovnih sredstava institucija javnog sektora vrši sledeći unos: dugovanje se knjiži na analitički konto 2392 «Rezerve za amortizaciju osnovnih sredstava», a potraživanje se knjiži na konto 7440 «Troškovi u vezi sa amortizacijom imovine» u visini iznosa gubitka po osnovu amortizacije.

Visina rashoda institucija javnog sektora u vezi sa završetkom, renoviranjem ili rekonstrukcijom osnovnog sredstva raste. Rast knjigovodstvene vrednosti osnovnih sredstava koji je rezultat kapitalnih investicija knjiži se u slučajevima kada buduće ekonomske koristi koje premašuju inicijalno procenjenu stopu ostaju u vlasništvu institucije javnog sektora.

U primere rashoda koji dovode do povećanja budućih ekonomskih koristi ubrajaju se i sledeći slučajevi:

Modifikacija osnovnog sredstva radi produžetka njegovog životnog veka, kao i povećanja kapaciteta osnovnog sredstva;

Unapređenje pojedinih delova postrojenja, radi unapređenja kvaliteta rezultata;

Uvođenje novih proizvodnih procesa koji omogućuju značajno smanjenje prethodno procenjenih rashoda.

Kapitalni rashodi institucije javnog sektora iskazuju se knjiženjem dugovanja na analitički konto 2411 «Nedovršena izgradnja», te knjiženjem potraživanja na konto 3210 «Kratkoročne dospele obaveze prema dobavljačima i izvođačima radova». Nezavršena izgradnja meri se posmatranjem stvarno nastalih rashoda.

Troškovi koji nastaju po osnovu nedovršene ili dovršene izgradnje koja nije puštena u opticaj biće prikazani na bilansu stanja u narednoj godini.

Dovršena izgradnja koja je puštena u opticaj na osnovu tehničke dokumentacije o prijemu, pripisuje se kontu dugoročne imovine uz iskazivanje celokupnog troška nastalog u vezi sa izgradnjom takve imovine. Evidentiranje se vrši na sledeći način: knjiženjem dugovanja na analitički konto u okviru kategorije «Osnovna sredstva» u poglavlju kontnog plana na analitičkom kontu 2411 «Nedovršena izgradnja».

Troškovi u vezi sa održavanjem i servisiranjem osnovnih sredstava, kao što su tekuće popravke i održavanje osnovnih sredstava, nastaju za potrebe održavanja osnovnih sredstava u ispravnom tehničkom stanju, te s tim u vezi takvi troškovi ne povećavaju početnu vrednost imovine, već se evidentiraju kao tekući rashodi u vreme njihovog nastanka. Troškovi koji nastaju u postupku restauracije knjiga, uključujući i povezivanja, otpisuju se kao rashodi.

Troškovi institucija javnog sektora nastali u procesu završetka izgradnje, ponovnim opremanjem, renoviranjem ili rekonstrukcijom osnovnog sredstva, povećava vrednost imovine. Povećanje knjigovodstvene vrednosti osnovnih sredstava koje je rezultat kapitalnih ulaganja priznaje se u slučaju kada institucija javnog sektora ostvaruje buduće ekonomske koristi koje premašuju prvobitno procenjene stope.

Otpisivanje troškova nastalih u procesu popravki iskazuje se na sledeći način: zaduživanje se knjiži na kontu 7090 «Troškovi za tekuće održavanje», a potraživanje se knjiži na kontu 3210 «Kratkoročne dospеле obaveze dobavljačima i izvođačima radova».

Ako se u knjigovodstvenu vrednost imovine uključe i troškovi nastali u postupku zamene dela imovine, onda se knjigovodstvena vrednost zamenjenog dela otpisuje sa bilansa bez obzira na to da li će se zamenjeni deo zasebno amortizovati. Ako je moguće utvrditi knjigovodstvenu vrednost zamenjenog dela imovine, institucija javnog sektora, može da koristi trošak zamene kao indikator cene koštanja zamenjenog dela u trenutku njegove nabavke ili izgradnje.

Povlačenje osnovnog sredstva iz opticaja može se izvršiti na različite načine (putem prodaje, poklona ili likvidacije).

Poslovi u vezi sa priznavanjem, transferom, povlačenjem i otpisivanjem dugoročne imovine knjiže se na podračunu 2411 «Nedovršena izgradnja» na način sličan onom koji se primenjuje za knjiženje osnovnih sredstava.

Povlačenje osnovnih sredstava iz opticaja vrši se u skladu sa kriterijumima i zahtevima utvrđenim u propisima Republike Kazahstana.

Institucija javnog sektora ne bi trebalo da samostalno prodaje imovinu koja joj je dodeljena na korišćenje i čija je nabavka finansirana iz budžetskih prihoda dodeljenih na bazi plana rasporeda sredstava. Prodaja imovine treba da se vrši u skladu sa kriterijumima i zahtevima utvrđenim u propisima Republike Kazahstana, kojima se uređuje oblast upravljanja javnom imovinom.

Institucija javnog sektora na sledeći način knjigovodstveno iskazuje prodaju osnovnih sredstava:

U slučaju prodaje osnovnog sredstva koje je prethodno kupljeno na teret sredstava državnog budžeta: zadužuje se konto 7420 «Troškovi u vezi sa povlačenjem dugoročne imovine», a potražuje odgovarajući analitički konto u grupi konta «Osnovna sredstva» u Kontnom okviru – za iznos knjigovodstvene vrednosti. Istovremeno se zadužuje analitički konto 2391 «Akumulirana amortizacija osnovnih sredstava», a potražuje odgovarajući analitički konto u grupi konta «Osnovna sredstva» u Kontnom okviru, za iznos akumulirane amortizacije imovine. U isto vreme, u bilansu, vrši se otpisivanje sredstava za finansiranje kapitalnih investicija, i to: zadužuje se analitički konto 5011 «Finansiranje kapitalnih investicija iz sredstava državnog budžeta», a potražuje konto 6020 «Primanja po osnovu finansiranja kapitalnih investicija». U slučaju da postoje prethodno obračunate rezerve za amortizaciju, one se otpisuju povlačenjem dugoročne imovine iz opticaja, i to na sledeći način: zadužuje se analitički konto 2392 «Rezerve za amortizaciju osnovnih sredstava» i potražuje konto 7440 «Troškovi u vezi sa amortizacijom imovine».

U slučaju prodaje osnovnih sredstava, koja su kupljena na teret prihoda od pruženih usluga, odnosno bespovratne pomoći donatora ili dobrotvornih organizacija, vrše se sledeći unosi: zadužuje se konto 7420 «Troškovi u vezi sa povlačenjem dugoročne imovine iz opticaja», a potraživanje se evidentira na odgovarajućem podračunu u okviru grupe konta «Osnovna sredstva» u kontnom okviru – u visini knjigovodstvene vrednosti. U isto vreme zadužuje se analitički konto 2391 «Obračunata amortizacija osnovnih sredstava», a potraživanje se knjiži na

odgovarajući analitički konto u grupi konta «Osnovna sredstva» u kontnom okviru – za isnos obračunate amortizacije. Prethodno obračunata rezerva za amortizaciju sredstava koja su povučena iz opticaja se otpisuje, i to na sledeći način: zadužuje se analitički konto 2392 «Rezerve za amortizaciju osnovnih sredstava», a potražuje konto 7440 «Troškovi u vezi sa amortizacijom imovine».

Institucije javnog sektora vrše prenos sredstava ostvarenih po osnovu prodaje imovine u budžet države, ukoliko nije drugačije propisano odlukom Vlade Republike Kazahstana. Ovi iznosi se iskazuju na sledeći način: zadužuje se analitički konto 1231 «Kratkoročna potraživanja od kupaca i klijenata», a potražuje konto 6320 «Primanja od povlačenja dugoročne imovine iz opticaja». Istovremeno se vrši i sledeće knjiženje: dugovanje se knjiži na računu 7120 «Troškovi po osnovu izmirivanja obaveza prema budžetu», a potraživanje na podračunu 3131 «Kratkoročna potraživanja budžeta po osnovu primanja od prodaje imovine». Izmirivanje dugovanja prema budžetu po osnovu primanja od prodaje dugoročne imovine iskazuje se na sledeći način: zadužuje se analitički konto 3131 «Kratkoročna potraživanja budžeta po osnovu primanja od prodaje imovine», a potraživanje na analitički konto 1231 «Kratkoročna potraživanja od kupaca i klijenata».

U slučaju kada se utvrdi manjak osnovnih sredstava, on se priznaje otpisivanjem i evidentiranjem sledećih unosa:

Saldo kapitalnih investicija u nedostajuća osnovna sredstva: zadužuje se analitički konto 5011 «Finansiranje kapitalnih investicija iz sredstava državnog budžeta», a potražuje konto 6020 «Primanja po osnovu finansiranja kapitalnih investicija» u Kontnom okviru;

Knjigovodstvena vrednost nedostajućih osnovnih sredstava se otpisuje na sledeći način: zadužuje se konto 7420 «Potraživanja u vezi sa povlačenjem dugoročne imovine», a potražuju odgovarajuća analitička konta u grupi konta 2300 «Osnovna sredstva».

Akumulirana amortizacija otpisuje se na sledeći način: zadužuje se analitički konto 2391 «Akumulirana amortizacija osnovnih sredstava», a potražuju korespondirajuća analitička konta u okviru konta «Osnovna sredstva» (za iznos akumulirane amortizacije).

Ukoliko je prethodno izvršen obračun rezerve za amortizaciju, ovaj obračun se otpisuje u slučaju dugoročne imovine koja se povlači iz opticaja, i to na sledeći način: zadužuje se analitički konto 2392 «Rezerva za amortizaciju osnovnih sredstava» a potražuje račun 7440 «Troškovi u vezi sa amortizacijom imovine».

Povraćaj manjka u sredstava budžetu biće obrađen u Pravilniku o računovodstvu dospelih potraživanja i dospelih obaveza u važećim smernicama.

Evidentiranje troškova materijala koji nastaju po osnovu likvidacije osnovnih sredstava, vrši se na sledeći način: zadužuje se analitički konto 1319 «Ostali materijali» a potražuje konto 6360 «Ostala imovina».

U slučajevima kada institucija javnog sektora vrši prijem imovine i računovodstvo naručivanja osnovnih sredstava, nezavršene izgradnje i nepokretne imovine, stalna komisija priprema potvrdu o prijemu (obrazac FA-1 – Osnovna sredstva) koja se izdaje u dva primerka za svaki pojedinačni objekat ili komponentu imovine. Lice s materijalnom odgovornošću dostavlja službi računovodstva potvrdu o prijemu i priloženu tehničku dokumentaciju. Šef službe

računovodstva potpisuje potvrde koje se prosleđuju na dalje odobravanje rukovodiocu institucije javnog sektora ili drugim ovlašćenim licima.

Računovodstvo osnovnih sredstava vrši se evidentiranjem stavki inventara koje se čuvaju na lokaciji i pod kontrolom ovlašćenih lica.

Za potrebe organizacije računovodstva i obezbeđivanje kontrole nad integritetom osnovnih sredstava, svakoj stavki imovine, izuzev bibliotečkom fondu, dodeljuje se broj inventara. Analitičko računovodstvo osnovnih sredstava vodi se na popisnim karticama, koje se popunjavaju na osnovu priznavanja, preseljenja, ponovnog opremanja, rekonstrukcije, unapređenja i kapitalnih popravki, te otpisivanja osnovnog sredstva.

Brojevi inventara dodeljuju se stavkama onim redosledom kojim je vršen prijem, te im se na taj način dodeljuje relevantni serijski broj. Broj inventara sastoji se iz 12 simbola: prva četiri simbola označavaju račun/podračun, peti i šesti simbol označavaju grupu, a poslednjih šest simbola predstavljaju redni broj stavke u okviru grupe. U slučaju onih analitičkih i sintetičkih konta kojima nisu pripisane grupe, četvrti simbol je nula.

Listu inventarnih brojeva odobrava rukovodilac institucije javnog sektora. Kada je stavka na inventaru složenog karaktera, odnosno kada se sastoji od različitih elemenata, koji zajedno čine jednu celinu, svaki pojedinačni element ima isti inventarni broj kao i glavna stavka imovine koja ih sve objedinjuje. Broj inventara nalazi se na pločici koja je pričvršćena na stavku inventara ili je trajnom bojom obeležen na stavci imovine. Broj inventara dodeljen stavci imovine čuva se tokom celog perioda tokom kojeg se imovina nalazi na bilansu relevantne institucije javnog sektora. Brojevi inventara stavki imovine koje su povučene iz opticaja ili su likvidirane, ne bi trebalo da se dodeljuju drugim stavkama imovine.

Za čuvanje svih osnovnih sredstava zadužene su odgovarajuće ovlašćene osobe koje su imenovane naredbom rukvodioca institucije javnog sektora. Lica u čijoj je nadležnosti staranje o osnovnim sredstvima, vode inventar osnovnih sredstava i nepokretne (investicione) imovine pomoću obrasca FA-13. Odgovarajuće nadležne osobe zadužene su za čuvanje integriteta osnovnih sredstava i računovodstveno evidentiranje svih eventualnih promena na osnovnim sredstvima.

U slučaju kada dođe do promene odgovornog lica, vrši se popis inventara svih osnovnih sredstava koje su tom licu bila poverena na čuvanje i priprema se dokumentacija o primopredaji pomoću obrasca FA-1 – «Obrazac za primopredaju osnovnih sredstava i investicione imovine» koji odobrava rukovodilac institucije javnog sektora.

Za računovodstvo internog preseljavanja dugoročne imovine ili grupe imovine iz jedne organizacione jedinice u drugu, kao i za računovodstvo prijema dugoročne imovine ili grupe imovine u skladište, odnosno njihovo povlačenje iz skladišta i puštanje u rad koriste se obrasci 434 ili 434.

Završen složeni uređaj sa svim komponentama i pomoćnim delovima, strukturalno nezavisna jedinica predviđena za vršenje specifičnih nezavisnih funkcija, odnosno samostalna jedinica predviđena za nezavisno vršenje specifičnih funkcija, kao i kompleks strukturalno složenih jedinica koje čine jednu celinu koja kao takva vrši određene funkcije smatraju se zasebnim stavkama inventara.

Stavka inventara na analitičkom kontu «zgrade i građevinski objekti» čini nezavisnu strukturu. U sastavu ovakve strukture nalaze se sve interne komunikacije neophodne za njenog funkcionisanje, kao i: sistem za grejanje, uključujući kotlarnice i postrojenja za grejanje (ako se nalaze u sastavu građevinskog objekta), interna mreža za dovod vode i gasa, kanalizacioni sistem sa svim priključcima i delovima, interna mreža elektroinstalacija i uređaja, interna telefonska mreža i alarm sistemi, liftovi i sanitarni objekti.

Ako su građevinski objekti spojeni, odnosno spaja ih zajednički zid, ali svaka od njih predstavlja zasebnu strukturalnu jedinicu, tretiraju se kao zasebne stavke na inventaru.

Objekti unutar zgrade, ograde i drugi pomoćni objekti (ograde, bunari, skladišta) predstavljaju istu stavku inventara kao i građevina u čijem se sastavu nalaze. Međutim, ako ovi pomoćni objekti servisiraju dve ili više zgrada, onda se smatraju zasebnom stavkom na inventaru.

Spoljni strukturalni dodaci zgradama i građevinskim objektima) koji imaju nezavisnu funkciju, kao što su kotlarnice koje se nalaze u zasebnim zgradama, kao i drugi stalni objekti (skladišta, garaže, frižideri (hladnjače) i drugi objekti), smatraju se zasebnim stavkama na inventaru.

Popisne (inventarne) kartice iz obrazaca FA-6, FA-9 registruju se u inventaru kartica pod kategorijom popis (inventar) imovine – obrazac FA-10. Popisne kartice čuvaju se u jednom primerku. Evidencije se unose po grupama imovine uz navođenje koje godine je otvorena svaka kartica. Za svaku grupu imovine dodeljuje se određeni broj strana. Numeracija se vodi po svakoj od grupa i počinje od broja 1. U centralizovanim računovodstvenim službama, inventar se vodi na isti način za svaku instituciju javnog sektora. Po povlačenju ili preseljenju imovine, u evidenciji inventara se u koloni «komentari» navode datum (dan, mesec, godina) i broj odluke o povlačenju ili preseljenju imovine.

Popisne kartice se čuvaju i arhiviraju u evidencijama računovodstvenih službi, gde se razvrstavaju po relevantnim podračunima i grupama, u okviru kojih se dalje razvrstavaju po licima koja su za njih nadležna pod materijalnom odgovornošću. U centralizovanim računovodstvenim službama kartice se takođe razvrstavaju po institucijama javnog sektora kojima ove službe pružaju usluge.

Kartica sa obrasca FA-6 namenjena je računovodstvu zgrada i građevinskih objekata, objekata za distribuciju, postrojenja i opreme, alata, proizvodne opreme i opreme za domaćinstva, sredstava za prevoz, kulturne baštine, bibliotečkog fonda i drugih osnovnih sredstava. Evidencije se vode na osnovu primarne dokumentacije: dokumentacije o prihvatanju naručene proizvodnje, tehničkih specifikacija koje izdaju fabrike koje proizvode imovinu, itd. U karticama se navode konkretne karakteristike stavke: nacrti, vrsta i model imovine, fabrički broj, datum proizvodnje, datum i broj naručivanja, itd. Takođe, kartice sadrže i kratak opis pojedinih karakteristika stavke imovine. U slučaju kada oprema, uređaji, kompjuterski delovi i druga oprema sadrži plemenite metale, u delu «kratak opis pojedinih karakteristika stavke imovine» navodi se lista komponenti u čijem sastavu se nalaze plemeniti metali, naziv dela i njegova težina navedeni na pasošu. Na inventarnoj kartici FA-6 koja se koristi za računovodstvo osnovnih sredstava i nepokretne imovine iskazuje se visina akumulirane amortizacije iskazana u

Tengama, šifra godišnje stope amortizacije, godina i mesec kada je poslednji put vršen obračun amortizacije na dugoročnoj imovini koja je povučena iz opticaja.

Kartica FA-9 predviđena je za grupno računovodstvo homogenih jedinica osnovnih sredstava i investicione imovine, bibliotečkog fonda i scenskih i produkcijskih rekvizita.

Za bibliotečki fond otvara se jedna kartica. Na ovoj kartici računovodstveno se iskazuje monetarna vrednost u celokupnom iznosu. Za računovodstvo scenske opreme i opreme za pozorišnu produkciju otvaraju se grupne kartice, koje vode lica koja su materijalno odgovorna za stavke iste nominacije, slične po veličini, kvalitetu materijala i ceni, uz navođenje nomenklaturnog broja.

U slučaju preseljenja imovine unutar iste institucije javnog sektora, unos se vrši na pozadini kartice.

Jednom mesečno, iznos amortizacije naveden na karticama unosi se u tabelu za računanje amortizacije dugoročne imovine, koja je prikazana na obrascu 459, na osnovu kojeg se utvrđuje ukupni iznos amortizacije osnovnih sredstava tokom računovodstvenog perioda.

Poslednjeg dana svakog meseca, priprema se nalog sa ukupnim iznosom amortizacije, posle čega se ukupni iznos unosi u glavnu knjigu.

U slučaju popravki ili rekonstrukcije osnovnih sredstava u tehničku dokumentaciju i inventarnu karticu relevantnog osnovnog sredstva unose se podaci o predmetnim promenama. U inventarnu karticu bi takođe trebalo da se unesu podaci o izvršenim izmenama, uz navođenje specifičnih karakteristika stavki imovine.

Naredbom rukovodioca institucije javnog sektora osniva se posebna stalna komisija čiji je zadatak utvrđivanje zasterelosti imovine do koje dolazi usled fizičke ili moralne (moral depreciation) amortizacije, prirodnih nepogoda ili lomova, (s izuzetkom vojne imovine, vojnih objekata i druge vojne opreme koju koriste oružane snage i druge vojne jedinice Republike Kazahstana). Svrha takve komisije je da utvrdi da popravljjanje takve imovine nije celishodno, te da pripremi odgovarajuću dokumentaciju i izvrši otpis osnovnih sredstava. U sastavu te komisije su: zamenik rukovodioca institucije javnog sektora (predsednik komisije), glavni računovođa ili njegov/njen zamenik (u slučaju da glavni računovođa ne postoji, onda osoba koja je na spisku zaposlenih navedena kao nadležna za vođenje računovodstva), kao i lica koja su zadužena za očuvanje integriteta osnovnih sredstava. Kada je u pitanju otpisivanje specifičnih vrsta osnovnih sredstava u rad stalne komisije se uključuju i odgovarajući specijalisti (stručnjaci) i predstavnici saobraćajne policije (ako se otpisuju motorna vozila). Stalna komisija ispituje stanje u kojem se nalazi stavka koja se otpisuje i koristi i tehničku dokumentaciju (pasoš, planove i ostalu dokumentaciju), te utvrđuje da pokušaj popravki takve imovine nije celishodan. Komisija utvrđuje razloge za otpisivanje imovine (istrošenost, rekonstrukcija, lom i drugi razlozi), utvrđuje da li je moguće iskoristiti neke njene delove, komponente ili jedinice, vrši valorizaciju i priprema akt o otpisivanju osnovnog sredstva. Otpisivanje osnovnog sredstva, nedovršene izgradnje i investicione imovine koji nisu podesni za dalju upotrebu dokumentuje se u obrascu 286 – «Akt o otpisivanju imovine». Komisija utvrđuje razloge za otpisivanje imovine (istrošenost, rekonstrukcija, lom i drugi razlozi), utvrđuje da li je moguće iskoristiti neke njene delove, komponente i materijale, vrši valorizaciju i priprema akt o otpisivanju osnovnih

sredstava. Otpisivanje osnovnih sredstava, nedovršene izgradnje i investicione imovine koji nisu podesni za dalju upotrebu, dokumentuju se u sledećim obrascima: «Akt o otpisivanju osnovnih sredstava i investicione imovine» (Obrazac FA-3); «Akt o otpisivanju prevoznih sredstava» (Obrazac 443), «Akt o otpisivanju knjiga iz bibliotečkog fonda institucija javnog sektora» (Obrazac 444). Akt o otpisivanju osnovnih sredstava i investicione imovine odobrava rukovodilac institucije javnog sektora. Demontaža osnovnih sredstava, nedovršene izgradnje i investicione imovine nije dozvoljena sve dok navedeni akti ne dobiju potrebna odgovarajuća odobrenja. Otpisivanje imovine institucija javnog sektora vrši se u skladu sa kriterijumima i zahtevima utvrđenim u propisima Republike Kazahstana.

Materijali koji nastanu kao rezultat demontaže osnovnih sredstava institucija javnog sektora evidentiraju se kao zalihe i priprema se akt o knjiženju potraživanja na računima zaliha, korišćenjem obrasca 429.

Delovi i komponente koji su proizvedeni upotrebom plemenitih metala šalju se specijalizovanim preduzećima, dok se delovi i komponente proizvedene upotrebom nerđajućih metala, koji se ne mogu iskoristiti za popravke neke druge opreme, šalju preduzećima koja vrše prikupljanje takvih sirovina. Otpisani delovi i komponente, koji sadrže plemenite metale, evidentiraju se u skladu sa utvrđenim pravilima.

U slučaju kršenja utvrđenih pravila o otpisivanju osnovnih sredstava, kao i u slučaju neadekvatnog upravljanja materijalnim vrednostima (gubitak i oštećenja), lica koja čine takve prekršaje snose materijalnu odgovornost u skladu sa zahtevima utvrđenim u relevantnim propisima.

Za izveštavanje o delimičnom ili potpunom otpisu osnovnih sredstava (izuzev u slučaju prevoznih sredstava) koristi se akt o otpisivanju (povlačenju) osnovnih sredstava. Akt se priprema u dve kopije i potpisuju ga članovi komisije, a odobrava ga rukovodilac institucije javnog sektora ili neko drugo ovlašćeno lice. Prva kopija akta dostavlja se službi računovodstva radi brisanja imovine iz registra, dok drugu kopiju zadržava lice nadležno za obezbeđivanje integriteta imovine. Akt služi kao osnova za transfer delova i komponenti, koje se odstranjuju iz otpisane imovine, u skladišta radni njihove dalje prodaje ili uništavanja.

Akt o otpisivanju prevoznih sredstava koristi se za pripremu dokumentacije za otpisivanje imovine. Ovaj akt se priprema u dva primerka u okviru komisije, a usvaja ga rukovodilac institucije javnog sektora ili neko drugo ovlašćeno lice. Prva kopija akta dostavlja se službi za računovodstvo radi skidanja osnovnog sredstva iz registra, dok drugu kopiju zadržava lice koje je nadležno za obezbeđivanje integriteta prevoznih sredstava. Akt služi kao osnov za transfer delova i metala sa otpisanih vozila u skladišta radi njihove dalje prodaje ili uništavanja.

Računovodstvo preseljenja osnovnih sredstava vrši se putem obrasca 438 – kumulativna lista (nalog 9). U kumulativnu listu unose se evidencije iz svakog dokumenta. U kolonu «Ukupno» unosi se ukupna vrednost sve dugoročne imovine koja je povučena ili preseljena koja bi trebalo da bude jednaka zbiru svih unosa na dugovnoj strani podračuna. Na kraju svakog meseca u glavnu knjigu se unose ukupni iznosi po podračunima.

U slučaju da se u postupku ispitivanja, montaže ili testiranja opreme utvrde greške/nedostaci, one se evidentiraju u aktu o utvrđenim greškama u opremi.

Računovodstvo kapitalnih izdataka za unapređenje zemljišta vodi se po vrstama aktivnosti: planiranje zemljišta, krčenje parcela, čišćenje polja od kamenja, sečenje korova, čišćenje rečnih tokova. U računovodstvenoj dokumentaciji iskazuju se troškovi radova po različitim vrstama aktivnosti.

Ukupna vrednost amortizacije osnovnih sredstava tokom računovodstvenog perioda modifikuje se posle prijema, povlačenja iz opticaja ili otpisivanja stavki na inventaru, usled njihove amortizacije ili likvidacije.

Imovina u zakupu iskazuje se na vanbilansnom kontu 01 «Imovina u zakupu» pod inventarnim brojevima koje dodeljuje zakupodavac.

2. Pravila za računovodstvo nepokretne imovine

Glava 2500 «Nepokretna imovina» predviđena je za računovodstveno iskazivanje nepokretne imovine koja donosi koristi institucijama javnog sektora. U okviru ove glave nalazi se konto 2510 - «Nepokretna imovina» predviđen za računovodstvo investicione imovine kao što su zemljište i zgrade i građevinski objekti (ili delovi zemljišta, odnosno zgrada i građevinskih objekata) koje su u vlasništvu ili pod zakupom (na bazi ugovora o zakupu) za potrebe ostvarivanja prihoda od davanja imovine u zakup ili uvećanja kapitala.

Nepokretna imovina je imovi imovina (zemljište, zgrade i građevinski objekti, njihovi delovi ili) u vlasništvu određenog subjekta ili zakupca koja se koristi na osnovu sporazuma o zakupu i za potrebe ostvarivanja primanja po osnovu rente, za uvećanje kapitala ili za obe svrhe, ali koja nije predviđena za:

korišćenje u procesu proizvodnje ili isporuke roba, usluga, niti za administrativne svrhe; ili prodaju u toku realizacije ekonomskih aktivnosti.

U nepokretnu imovinu ubrajaju se objekti (zgrade, zemljište ili deo zgrada i zemljišta) predviđene za ostvarivanje prihoda po osnovu davanja takve imovine u zakup.

Pod pojmom nepokretna imovina smatraju se:

Zemljište, predviđeno za doprinos uvećanju kapitala tokom dugoročnog perioda, odnosno koje nije predviđeno za prodaju u kratkom roku;

Zemljište čija namena još uvek nije određena;

Zgrade i građevinski objekti koji pripadaju instituciji javnog sektora (odnosno koje ove institucije koriste po osnovu finansijskog lizinga) i koje se daju u zakup po osnovu ugovora o zakupu;

Zgrade koje nisu zauzete, već su predviđene za izdavanje trećim licima;

Nepokretna imovina koja se ne smatra investicionom imovinom i koja nije predmet razmatranja ovog poglavlja je:

Nepokretna imovina predviđena za prodaju tokom obavljanja redovnih poslova, odnosno koja je u fazi izgradnje ili rekonstrukcije za potrebe dalje prodaje smatra se resursom;

Nepokretna imovina koja je u fazi izgradnje ili rekonstrukcije od strane trećih lica, po nalogu institucije javnog sektora, smatra se ugovorom o izgradnji;

Nepokretna imovina koja se koristi za administrativne potrebe (i u kojoj se nalazi vlasnik);

Nepokretna imovina koja je u fazi izgradnje ili rekonstrukcije za buduću upotrebu kao investiciona imovina, do perioda završetka građevinskih radova. Po završetku građevinskih radova, takva imovina smatra se nepokretnom (investicionom) imovinom;

Nepokretna imovina predviđena za pružanje usluga socijalne zaštite;

Nepokretna imovina predviđena za strateške svrhe, čije se računovodstvo vodi u skladu sa poglavljem «Pravila za računovodstvo osnovnih sredstava» ovih smernica.

Ako se deo imovine koristi za ostvarivanje prihoda od zakupa i za povećanje kapitala, dok se drugi deo koristi za administrativne potrebe, a takvi delovi zgrada mogu da se koriste (ili daju u zakup) nezavisno jedni od drugih, institucije javnog sektora zasebno računovodstveno iskazuju ovakvu imovinu, odnosno njene delove. Ako se delovima zgrade ne može upravljati ili prodati zasebno, takva imovina se smatra investicionom samo u slučajevima ako je njen mali deo predviđen za administrativne potrebe.

Računovodstvo nepokretne imovine bi trebalo da obezbedi postojanje tačne i ažurne dokumentacije i pravovremeno iskazivanje kretanja ili reklasifikacije investicione imovine na grupu osnovnih sredstava u evidencijama.

Za potrebe računovodstva investicione imovine u institucijama javnog sektora, koriste se sledeća konta:

2510 «Investiciona imovina»;

2520 «Akumulirana amortizacija i depresijacija investicione imovine».

Investiciona (nepokretna) imovina, priznaje se kao imovina u sledećim slučajevima:

kada postoji mogućnost da će institucija javnog sektora da stekne buduće koristi ili uslužni potencijal po osnovu vlasništva nad takvom investicionom imovinom; i

kada se stvarni troškovi i fer (pravična) vrednost investicione imovine mogu precizno utvrditi.

Prilikom inicijalnog priznavanja, investiciona imovina prikazuje se po troškovnoj vrednosti ceni, odnosno po visini stvarnih troškova nastalih u postupku nabavke takve imovine.

Troškovna vrednost investicione imovine uključuje nabavnu cenu imovine i sve ostale direktne troškove vezane za nabavku imovine. Takvi direktni troškovi mogu da uključuju i troškove stručne pravne pomoći, poreza po osnovu prenosa imovine i druge operativne troškove.

Pod neto vrednošću investicione imovine koju je izgradio vlasnik, smatra se troškovna vrednost imovine na dan završetka izgradnje ili rekonstrukcije. Računovodstvo imovine koja je u fazi izgradnje ili rekonstrukcije vodi se u skladu sa poglavljem «Pravila za računovodstvo osnovnih sredstava» u ovim Smernicama. Na dan završetka radova, primenjuju se odredbe ovog poglavlja.

Vrednost investicione imovine neće biti uvećana za visinu sledećih rashoda:

Inicijalni troškovi (izuzev onih troškova koji moraju da nastanu u postupku dovođenja imovine u radno stanje, u skladu sa njenom funkcionalnom namenom);

Inicijalni operativni gubici, nastali u periodu pre nego što je imovina dostigla planirani nivo popunjenosti kapaciteta;

Prekomerno korišćenje materijala, radne snage ili drugih resursa tokom izgradnje ili rekonstrukcije imovine.

Ako je imovina nabavljena kao rezultat nenovčane razmene, ili za nominalnu vrednost, odnosno kao rezultat vršenja ovlašćenja za konfiskaciju imovine, za vrednost takve imovine uzima se fer (pravična) vrednost na dan nabavke takve imovine.

Početna vrednost investicione imovine koja u zakupu utvrđuje se u skladu sa poglavljem «Pravila za računovodstvo zakupa (lizing)» u ovim smernicama, odnosno po pravičnoj (fer) vrednosti ili diskontovanoj vrednosti (u zavisnosti od toga koja je niža) minimalnih rata zakupa, a isti iznos priznaje se kao preuzeta obaveza.

Nabavka investicione imovine iskazuje se na sledećim računima: dugovanje se knjiži na konto 2510 «Investiciona imovina» a potraživanje na konto 3210 «Kratkoročne dospеле obaveze prema dobavljačima i izvođačima radova».

Naručene zgrade i građevinski objekti, ili zgrade i građevinski objekti posle rekonstrukcije, koje ispunjavaju kriterijume potrebne za priznavanje investicione imovine, kao i u slučaju preknjižavanja imovine sa kategorije «Osnovna sredstva» na kategoriju «Investiciona imovina» vrše se sledeće evidencije: zaduživanje se knjiži na račun 2510 «Investiciona imovina», dok se potraživanje knjiži na analitički konto 2411 «Nedovršena izgradnja» ili na analitički konto u okviru grupe konta 2320 «zgrade», konto 2330 «Građevinski objekti».

U procesu korišćenja investicione imovine javlja se potreba za dodatnim troškovima predviđenim za unapređenje stanja imovine ili produžetak njegovog životnog veka. Ovo dovodi do porasta budućih ekonomskih koristi, a takođe obezbeđuje i odgovarajuće održavanje objekata i održivost budućih ekonomskih koristi.

Do rasta knjigovodstvene vrednosti investicione imovine koja nastaje kao rezultat dodatnih kapitalnih ulaganja dolazi samo u slučajevima kada buduće ekonomske koristi koje premašuju inicijalno procenjene koristi ostaju u vlasništvu institucije javnog sektora.

Troškovi nastali u vezi sa završetkom ili zamenom dela imovine uključuju se u troškovnu vrednost investicione imovine. Institucije javnog sektora iskazuju u knjigovodstvenim evidencijama troškove koji nastaju u vezi sa zamenom delova postojeće investicione imovine na dan nastanka takvog troška, a pod uslovom da su ispunjeni svi kriterijumi potrebni za priznavanje.

Svi ostali troškovi priznaju se kao troškovi perioda u kom su nastali, i to:

Troškovi u vezi sa popravkom i radom investicione imovine nastali u postupku održavanja imovine u tehnički ispravnom stanju;

Troškovi popravke i restauracije investicione imovine koja je prethodno pokvarena ili oštećena usled nepravilnog rukovanja.

Za računovodstvo investicione imovine, institucija javnog sektora primenjuje model računovodstva stvarnih troškova ili model računovodstva po fer (pravičnoj) vrednosti. Model se primenjuje na celu klasu (grupu) investicione imovine.

Model računovodstva stvarnih troškova: posle priznavanja, imovina se knjiži po nabavnoj ceni umanjenoj za eventualnu akumuliranu amortizaciju i gubitke koji nastaju kao rezultat

amortizacije gubitka vrednosti (slično modelu računovodstva po stvarnom trošku opisanom u poglavlju «Pravila za računovodstvo osnovnih sredstava» u ovim smernicama).

Model računovodstva po pravičnoj (fer) vrednosti: posle priznavanja imovine čija se pravična (fer) vrednost može pouzdano i tačno utvrditi, računovodstveno se iskazuje pravična (fer) vrednost imovine.

Posle inicijalnog priznavanja primenom modela računovodstva pravične (fer) vrednosti, investiciona imovina se priznaje po pravičnoj vrednosti, izuzev u slučajevima kada je praktično nemoguće utvrditi pravičnu vrednost usled činjenice da su slične transakcije veoma retke i da ne postoje alternativni načini za procenu pravične vrednosti (na primer, na osnovu projekcija diskontovanih novčanih tokova). U takvim slučajevima, institucije javnog sektora primenjuju model stvarnog troška u skladu sa poglavljem «Pravila za računovodstvo osnovnih sredstava» ovih smernica, sve dok se takva imovina ne povuče iz opticaja, odnosno dok se ne preknjiži (reklasifikuje) na neku drugu kategoriju osnovnih sredstava.

Institucije javnog sektora koje primenjuju model knjigovodstva fer (pravične) vrednosti nastavljaju sa primenom takvog modela sve do povlačenja imovine iz opticaja, do njenog naseljavanja od strane vlasnika, odnosno početka rekonstrukcije imovine za potrebe njene dalje prodaje.

Pravična vrednost investicione imovine je najčešće njena tržišna vrednost koja se definiše u postupku valorizacije koju vrše profesionalni procenitelji.

Dobiti ili gubici koji nastaju usled promena u fer (pravičnoj) vrednosti investicione imovine treba da se iskažu na prihodima ili rashodima perioda u kojem su takvi dobiti ili gubici nastali:

Porast knjigovodstvene vrednosti klase imovine koaj je rezultat promena u fer vrednosti imovine iskazuje se na dugovnoj strani konta 2510 «Investiciona imovina» i na potražnoj strani konta 6310 «Prihod od promena u fer vrednosti».

Smanjenje knjigovodstvene vrednosti investicione imovine iskazuje se na potražnoj strani konta 7410 «Rashodi nastali usled promena u fer vrednosti» i na potražnoj strani konta 2510 «Investiciona imovina».

Do preknjižavanja na kategoriju investicione imovine ili isključivanja sa date kategorije dolazi kada nastanu promene u upotrebi imovine:

Kada vlasnik počne da koristi imovinu, kada se imovina preknjiži sa kategorije investicione imovine na kategoriju osnovnih sredstava;

Kada je započeta rekonstrukcija s ciljem dalje prodaje imovine, te kada dođe do preknjižavanja sa kategorije investicione imovine na kategoriju resursa;

U slučaju kada vlasnik koristi imovinu – kada dođe do preknjižavanja osnovnih sredstava na kategoriju investicione imovine;

U slučaju završetka izgradnje ili rekonstrukcije imovine, odnosno prilikom preknjižavanja na kategoriju investicione imovine (poglavljje «Pravila za računovodstvo osnovnih sredstava» ovih Smernica).

Ako institucija javnog sektora donese odluku o povlačenju investicione imovine bez rekonstrukcije, trebalo bi da nastavi računovodstveno iskazivanje takve imovine kao

investicione, pre isteka njenog priznavanja i ne preknjižava je na kategoriju inventara. Takođe, ako institucija javnog sektora počne rekonstrukciju investicione imovine s namerom da nastavi i dalje da je koristi kao investicionu imovinu, tokom perioda rekonstrukcije imovina se ne reklasifikuje i preknjižava na drugu kategoriju.

Institucije javnog sektora koje vode računovodstvo investicione imovine po modelu stvarnog troška, vrše preknjižavanje investicione imovine na kategoriju osnovnih sredstava ili zaliha, bez modifikovanja knjigovodstvene vrednosti imovine ili vrednosti imovine za potrebe valorizacije i obelodanjivanja informacija.

Preknjižavanje osnovnog sredstva koji se evidentira po osnovu stvarnog troška na kategoriju investicione imovine, po osnovu stvarnog troška, vrši se otpisivanjem akumulirane amortizacije i rezerve za amortizaciju osnovnih sredstava. Ova transakcija iskazuje se na sledeći način: duguje konto 2510 «Investiciona imovina», a potražuje analitički konto 2320 «Zgrade» i istovremeno duguje analitički konto 2392 «Rezerve za amortizaciju osnovnih sredstava» potražuje analitički konto 2522 «Rezerve za amortizaciju investicione imovine»; duguje analitički konto 2391 «Akumulirana amortizacija osnovnih sredstava» i potražuje analitički konto 2521 «Akumulirana amortizacija investicione imovine ».

U slučaju preknjižavanja imovine koja se računovodstveno iskazuje po fer (pravičnoj) vrednosti na kategoriju osnovnih sredstava i za potrebe njenog daljeg kniženja u skladu poglavljem «Pravila za računovodstvo osnovnih sredstava» primenjuje se metod pravične vrednosti na dan kada je došlo do promene namene imovine: duguje odgovarajući analitički konto u okviru kategorije «Osnovna sredstva» u kontnom okviru, a potražuje konto 2510 «Investiciona imovina».

Preknjižavanje osnovnih sredstava koji se računovodstveno iskazuju po fer vrednosti vrši se evidentiranjem sledećih unosa: duguje konto 2510 «Investiciona imovina», a potražuje konto 2320 «Zgrade»; paralelno se otpisuje akumulirana amortizacija zaduživanjem konta 2391 «Akumulirana amortizacija osnovnih sredstava» i kniženjem potraživanja na odgovarajući konto 2320 «Zgrade».

Ako se imovina, koja je priznata kao osnovno sredstvo, preknjižava na kategoriju investicione imovine koja se knjigovodstveno iskazuje po fer (pravičnoj) vrednosti, institucija javnog sektora primenjuje primenjuje računovodstveni metod opisan u poglavlju po «Pravila za računovodstvo osnovnih sredstava» u ovim Smernicama, sve do dana promene namene imovine. Institucija javnog sektora obračunava eventualnu razliku između knjigovodstvene vrednosti ovakve imovine i njene pravične vrednosti u skladu sa poglavljem «Pravila za računovodstvo osnovnih sredstava». Institucija javnog sektora nastavlja računovodstvo amortizacije imovine i srodnih gubitaka sve do trenutka kada takva imovina postane investiciona imovina koja se računovodstveno iskazuje po pravičnoj vrednosti.

Pošto institucija javnog sektora završi izgradnju ili rekonstrukciju imovine koja se obračunava po pravičnoj vrednosti, sve razlike između pravične vrednosti imovine i njene prethodne knjigovodstvene vrednosti pripisuju se prihodima i rashodima relevantnog perioda.

Povlačenje investicione imovine iz opticaja vrši se prodajom ili transferom imovine nekoj drugoj instituciji.

Prihodi i rashodi koji nastaju u vezi sa povlačenjem investicione imovine utvrđuju se kao razlika između neto primanja i knjigovodstvene vrednosti imovine.

Primanja nastala kao rezultat povlačenja investicione imovine iz optičaja priznaje se po pravičnoj (fer) vrednosti.

Evidentiranje transakcija u vezi sa investicionom imovinom vrši se u skladu sa pravilima za računovodstveno iskazivanje osnovnih sredstava.

3. Pravila za računovodstvo biološke (prirodne) imovine

Kategorija 2600 «Biološka (prirodna) imovina» predviđena je za računovodstvo prirodne imovine. Navedena kategorija obuhvata sledeća konta:

Konto 2610 - «Životinje» za iskazivanje radne i rasne stoke, krava rasplodnih goveda, bizona, jakova, pastuva, mazgi koje se čuvaju u krdima, kamela za rasplod, veprova i krmača, ovaca, koza i ostale rasne stoke;

Konto 2620 - «Višegodišnji zasadi» predviđen je za računovodstveno iskazivanje višegodišnjih zasada koji spadaju u dve kategorije:

Višegodišnji zasadi bez obzira na njihovu starost: sadnice voća i bobičastog voća svih vrsta (drveće i žbunje);

Višegodišnji zasadi uzgajani u rasadnicima kao sadnice;

Mladi zasadi svih vrsta koji se iskazuju zasebno od zasada koji su dostigli doba zrelosti u kojem rađaju plodove;

U prirodnu imovinu svrstavaju se životinje i biljke.

Poljoprivredne aktivnosti uključuju različite vrste aktivnosti, kao što su: razmnožavanje goveda, šumarstvo, uzgajanje višegodišnjih i jednogodišnjih biljnih vrsta, plantaže, vrtlarstvo, uzgoj cveća, ribarstvo. Sve vrste poljoprivrednih aktivnosti imaju sledeće karakteristike:

Prirodna (biološka) imovina bi trebalo da ima karakteristike bio-transformacije;

Poljoprivrednim aktivnostima se mora upravljati;

Kvalitativne i kvantitativne promene koje nastaju kao rezultat bio transformacije treba redovno pratiti i meriti u sklopu procesa upravljanja poljoprivrednim aktivnostima (praćenje kvalitativnih promena s tačke gledišta zrelosti voća i bobica, ili kvantitativne promene kao što su veličina i težina voća i bobica).

Usled biotransformacije, imovina se modifikuje zbog rasta (povećanje broja životinja ili biljaka, ili unapređenje njihovih kvalitativnih karakteristika), degeneracije životinja ili biljaka ili deterioracije kvalitativnih parametara, kao i reprodukcije i razmnožavanja (stvaranje dodatne, nove biološke imovine), ili proizvodnje takvih poljoprivrednih proizvoda kao što su lateks (latex), čaj, vuna, mleko, pamuk itd.

Ovo poglavlje se ne koristi za računovodstvo poljoprivrednog zemljišta koje se knjiži u skladu sa kriterijumima u poglavlju «Pravila za računovodstvo osnovnih sredstava» i «Pravila za računovodstvo investicione imovine» u ovim smernicama. Nematerijalna imovina koja je u vezi sa poljoprivrednim aktivnostima i poljoprivredni proizvodi posle žetve računovodstveno se iskazuju u skladu sa poglavljem «Pravila za računovodstvo inventara».

Za računovodstvo prirodne (biološke) imovine koriste se sledeća konta:

Konto 2610 «Životinje»;

Konto 2620 «Višegodišnji zasadi»;

Konto 2630 «Amortizacija biološke (prirodne) imovine».

Biološka (prirodna) imovina i poljoprivredni proizvodi priznaju se u sledećim slučajevima:

Imovina je pod kontrolom (u vlasništvu) usled događaja koji su se prethodno desili;

Kada postoji mogućnost prijema budućih ekonomskih koristi i uslužnog potencijala od date imovine;

Kada se fer (pravična) vrednost ili cena koštanja imovine može precizno ustanoviti;

Dokaz o vlasništvu u ovoj oblasti poljoprivrede, može biti zakonsko pravo vlasništva nad stadom, žigosanje ili obeležavanje životinja na neki drugi način u vreme njihove nabavke ili rođenja. Buduće ekonomske koristi procenjuju se uzimanjem u obzir glavnih fizičkih karakteristika biološke imovine.

U trenutku početnog priznavanja poljoprivrednih proizvoda primenjuje se isti metod vrednovanja koji se primenjuje i na biološku (prirodnu) imovinu koja je generisala te proizvode.

Prilikom računovodstva poljoprivrednog zemljišta uzima se u obzir namena poljoprivrednog zemljišta, u skladu sa poglavljima «Pravila za računovodstvo osnovnih sredstava» i «Pravila za računovodstvo investicione imovine» u ovim Smernicama.

Nabavka biološke imovine evidentira se na sledećim kontima: duguje račun 2610 «Životinje», 2620 «Višegodišnji zasadi», a potražuje račun 3210 «Kratkoročne dospele obaveze prema dobavljačima i izvođačima radova».

Finansijski rezultat koji nastaje u trenutku početnog priznavanja biološke imovine ili poljoprivrednog proizvoda po osnovu fer vrednosti, umanjen za troškove povezane sa njihovom prodajom, uključuje se ili u rashode ili u prihode. Prilikom početnog priznavanja, mogu nastati troškovi u procesu organizacije prodaje, dok prihodi mogu biti ostvareni po osnovu prodaje stoke ili proizvoda.

Životinjski prinos evidentira se na dan rođenja životinja, na bazi akta koji priprema stalna komisija, a vrednost prinosa iskazuje se knjiženjem dugovanja na analitički konto u okviru konta 2610 «Životinje» i knjiženjem potraživanja na kontu 6360 «Ostali prihodi».

U slučaju da dođe do gubitka stoke, gubitak koji je pretrpela farma biće povraćen od strane materijalno odgovornih lica u skladu sa upravnim i krivičnim propisima Republike Kazahstana.

Računovodstvo biološke imovine iskazuje se po relevantnim grupama:

Mladi zasadi svih vrsta obračunavaju se zasebno od zasada koji su dostigli zrelost da mogu da daju plodove;

Životinjski prinos radne i rasne stoke iskazuje se njihovim svrstavanjem u vrste i godišta;

Zrele životinje iskazuju se po vrstama.

Preseljenje biološke imovine unutar grupa priznaje se kao interna realokacija.

U procesu računovodstva biološke imovine po fer vrednosti, u vreme njihovog početnog priznavanja i u skladu sa svim izveštajnim rokovima, imovina se procenjuje po njenoj fer (pravičnoj) vrednosti umanjenoj za dodatne rashode nastale po osnovu prodaje imovine. Ovaj se princip ne primenjuje na proces računovodstva biološke imovine po fer vrednosti u vreme njihovog početnog priznavanja. Imovina se vrednuje po fer vrednosti umanjenoj za dodatne

rashode koji nastaju po osnovu prodaje imovine, izuzev u slučajevima kada se fer (pravična) vrednost ne može utvrditi.

Poljoprivredni prinos ostvaren iz poljoprivredne imovine obračunava se po fer (pravičnoj) vrednosti umanjenoj za dodatne troškove koji proističu iz prodaje, definisanoj u vreme ostvarivanja prinosa, a na bazi akta stalne komisije institucije javnog sektora.

Kada postoji aktivno tržište, fer (pravična) vrednost biološke imovine ili poljoprivrednog proizvoda utvrđuje se grupisanjem biološke imovine ili poljoprivrednih proizvoda po ključnim karakteristikama (na primer po zrelosti ili kvalitetu, uzimanjem u obzir ovih karakteristika poljoprivredne imovine prisutne na tržištu i njihovim korišćenjem za formiranje cena).

Gotovinski tokovi u vezi sa finansiranjem imovine i njenim povraćajem posle žetve/ubiranja ne uzimaju se u obzir (na primer, troškovi pošumljavanja posle seče drveća, itd).

Fer (pravična) vrednost poljoprivrednih proizvoda u vreme žetve može se utvrditi dosta precizno.

Dodatni troškovi u vezi sa prodajom prinosa uključuju i troškove provizije, poreze i dažbine po osnovu prodaje imovine. Kao dodatni troškovi ne priznaju se troškovi prevoza i drugi troškovi u vezi sa isporukom i dostavljanjem biološke imovine na tržište.

U slučaju kada podaci o tržišnoj ceni ili drugi indikatori vrednosti biološke imovine nisu dostupni, treba ih obračunavati po ceni koštanja umanjenoj za iznos obračunate amortizacije i gubitaka po osnovu amortizacije (model računovodstva stvarno nastalih rashoda).

U slučaju kada je moguće dovoljno precizno utvrditi vrednost imovine po fer (pravičnoj) vrednosti, ona se utvrđuje po fer vrednosti umanjenoj za procenjene troškove u vezi sa prodajom takve imovine.

U određenim slučajevima cena koštanja imovine može biti jednaka njenoj fer (pravičnoj) vrednosti. Takvi slučajevi uključuju i sledeće:

Kada od trenutka nastanka troška ne dolazi do biotransformacije (na primer, sadnice voćaka ili žbunovi bobičastog voća zasadeni neposredno pre početka računovodstvenog perioda);

Kada se od biotransformacije ne očekuje da ima značajan uticaj na trošak (na primer u početnim fazama rasta borova u borovim šumama, čiji je proizvodni ciklus 30 godina).

Ako se vrednost biološke imovine iskazuje po njenoj pravičnoj vrednosti umanjenoj za procenjene troškove u vezi sa prodajom, takva biološka imovina računovodstveno se iskazuje na isti način, sve do trenutka njenog povlačenja. Nije dozvoljeno menjati način računovodstvenog iskazivanja, sa vrednovanja po fer vrednosti na vrednovanje po ceni koštanja u uslovima kada dolazi do pada tržišnih cena.

Biološka imovina, koja je nerazdvojno povezana sa zemljištem (na primer drvećem u šumama) obračunava se zasebno od zemljišta, i to po fer (pravičnoj vrednosti) umanjenoj za troškove u vezi sa njihovom prodajom.

Poljoprivredni prinos od biološke imovine prikazuje se an dugovnoj strani podračuna u okviru konta «Zalihe» i na potražnoj strani konta 6360 «Ostali prihodi».

U slučaju računovodstva biološke imovine na osnovu stvarnog troška posle priznavanja imovine, ona se iskazuje po ceni koštanja umanjenoj za iznos obračunate amortizacije i gubitaka koji nastaju usled amortizacije gubitka vrednosti.

Amortizacija biološke imovine obračunava se na mesečnoj osnovi primenom godišnjih normi amortizacije, a pre potpune istrošenosti i povlačenja iz opticaaja. Likvidaciona vrednost biološke imovine jednaka je nuli. Obračun amortizacije biološke imovine počinje da se vrši prvog dana u mesecu po isteku meseca u kojem je takva imovina nabavljena, a završava se prvog u mesecu po isteku meseca u kojem je biološka imovina povučena iz opticaaja.

Računovodstveno iskazivanje obračuna amortizacije biološke imovine vrši se na sledeći način: duguje račun 7110 «Troškovi u vezi sa amortizacijom dugoročne imovine» a potražuje analitički konto 2631 «Akumulirana amortizacija biološke imovine».

U slučaju nabavke biološke imovine na teret budžetskih sredstava, zajedno sa obračunom amortizacije vrši se otpisivanje finansiranja kapitalnih investicija u nabavku takve imovine za iznos koji se obračunava primenom stopa amortizacije utvrđenih za grupu imovine kojoj navedena imovina pripada. Računovodstvo takve imovine vrši se na sledeći način: duguje analitički konto 5010 «Finansiranje kapitalnih investicija» a potražuje analitički konto 6020 «Primanja po osnovu finansiranja kapitalnih investicija».

Prodaja i transfer biološke imovine računovodstveno se iskazuje se na isti način kao i prodaja i ransfer osnovnih sredstava.

Po završetku tovljenja vrednost životinja za klanje otpisuje se zaduživanjem konta 7460 «Ostali troškovi» i knjiženjem potraživanja na konto 2610 «Životinje». Istovremeno, vrednost primljenih proizvoda iskazuje se na potražnoj strani konta 1330 «Gotovi proizvodi» i potražnoj strani konta 6360 «Ostali prihodi».

U slučaju gubitka životinja, krivicom osoba koje su materijalno odgovorne, gubici koje je pretrpela farma nadoknađuju se na teret tih lica u skladu sa zahtevima i kriterijumima propisanim zakonima.

Povraćaj kratkoročnog gubitka imovine, koji je utvrđen u postupku popisivanja inventara biološke imovine vrši se na teret lica koja su kriva za proneveru takve imovine. Iskazivanje nadoknade gubitaka obrađeni su u poglavlju «Pravila za računovodstvo dospelih obaveza i dospelih potraživanja».

U slučaju kada institucija javnog sektora dobija životinje i biljke na raspolaganje, za potrebe ovakve realokacije stalna komisija u instituciji javnog sektora priprema, u dva primerka, «Akt o isporuci i prijemu biološke imovine (životinja)» – obrazac BA-1 i «Akt o isporuci i prijemu biološke imovine (biljaka)» – obrazac BA-1A. Materijalno odgovorna lica dostavljaju ova akta sa priloženom dokumentacijom, službi računovodstva. Akta potpisuje šef računovodstva (glavni računovođa), a odobrava ih rukovodilac institucije javnog sektora ili neko drugo ovlašćeno lice.

Sva biološka imovina poverena je na čuvanje odgovornim licima u skladu sa naredbom rukovodioca institucije javnog sektora. Odgovorna lica staraju se za održavanje inventara biološke imovine, po stavkama, koje su evidentirane u obrascima BA-3 i BA-3A «Inventar računovodstva biološke imovine (životinja) u posedu institucija javnog sektora» i «Inventar

računovodstva biološke imovine (biljaka) u posedu institucija javnog sektora». Ovlašćena lica zadužena su za očuvanje integriteta ove imovine i njihovo računovodstveno evidentiranje. Inventarne kartice BA-3 i BA-3A evidentiraju se u inventaru kartica za računovodstvo osnovnih sredstava u na obrascima FA-10. Inventar se vodi u jednom primerku. Evidencije se vode po grupama osnovnih sredstava, uz navođenje godine otvaranja kartice. Za svaku grupu dodeljen je određeni broj strana. Numeracija se vrši po grupama, a počinje od broja 1. U centralizovanim računovodstvenim služabama, računovodstvo se vrši na sličan način za sve institucije javnog sektora. U slučaju preseljenja ili povlačenja iz opticaja osnovnog sredstva, u koloni «komentari» navode se datum (dan, mesec, godina) i broj naloga.

Inventarne kartice čuvaju se i skladište u ormarićima za čuvanje dokumentacije u računovodstvenim služabama, gde se razvrstavaju u skladu sa relevantnim podračunima i grupama, u okviru kojih su dodatno klasifikovani po materijalno odgovornim licima. U centralizovanim računovodstvenim odeljenjima, kartice se takođe dodatno kategorizuju po institucijama javnog sektora kojima ovakva računovodstvena služba pruža usluge.

U slučajevima kada dođe do promene odgovornog lica, sprovodi se inventar biološke imovine koja je bila u staranju takve osobe i priprema se akt o primopredaji na obrascima BA-1 i BA-1A, koje odobravaju rukovodioci institucija javnog sektora.

Računovodstvo biološke imovine vrši se po stavkama inventara, a na osnovu njihove lokacije i po odgovornim licima.

Inventarne kartice čuvaju se u računovodstvenim služabama, gde se razvrstavaju po relevantnim analitičkim kontima i grupama, zatim po materijalno odgovornim licima, a u slučaju centralizovanih računovodstvenih službi još i po institucijama javnog sektora kojima ovakve službe pružaju usluge.

Dokument na osnovu kojeg se vodi računovodstvo životinjskih prinosa, je akt of životinjskom prinosu koji sačinjava stalna komisija institucije javnog sektora.

Analitičko računovodstvo životinjskog prinosa vodi se po životinjskim vrstama i uzrastima, dok se životinje u tovu evidentiraju samo po vrstama, na obrascu 395 u knjigovodstvenim evidencijama. Računovodstvo ovih podataka obezbeđuje dostupnost informacija o težini životinja (živa vaga), dobijenoj težini i životinjskom prinosu.

Povlačenje iz opticaja i otpisivanje biološke imovine vrši se na osnovu akta o otpisivanju biološke imovine (životinja) – na obrascu BA-2 i akta o otpisivanju biološke imovine (biljke) – obrazac - BA-2A.

4. Pravila za računovodstvo nematerijalne imovine

Podgrupa 2700 «Nematerijalna imovina»: namenjena je za računovodstveno iskazivanje imovine čiji je životni vek duži od jedne godine, a koja nema fizička (materijalna) obeležja.

U okviru ove podgrupe nalaze se sledeća konta:

Konto 2710 - «Nematerijalna imovina» na ovom kontu iskazuje se imovina koja nema fizička obeležja, ali koja služi za ostvarivanje prihoda tokom dugoročnog vremenskog perioda. U okviru ovog konta nalaze se sledeći podračuni:

2711 – «Softver», na ovom podračunu iskazuju se računarski softver i baze podataka, softver na tehničkim nosačima, koje će institucije javnog sektora koristiti u periodu dužem od jedne godine. Na ovom podračunu se takođe iskazuju standardni i aplikativni softver, računarski softver, opis softvera i pomoćnih sredstava za sistemski i aplikativni softver. Na ovom podračunu ne iskazuje se softver za kontrolu mašinskog programiranja i kompjuterskih platformi;

2712 - «Autorska prava» na ovom podračunu iskazuju se autorska prava za originalna umetnička i književna dela. Originali pripadaju autorima (autorima, filmskim produkcijskim kompanijama, itd.), a pravna i vlasnička prava na korišćenje ovih originala utvrđuju se u formi autorskih prava, licenci ili prava na zaštitu tajnosti.

Ovaj konto koristi se za računovodstveno iskazivanje autorskih prava u sledećim oblastima:

Originali filmova, snimaka, rukopisa, magnetnih traka na kojima su snimljene pozorišne predstave, radio i televizijski programi, muzički nastupi, sportska takmičenja, umetnička ili književna dela.

Dela stvorena za ličnu upotrebu:

2713 - «Sporazumi o korišćenju licenci» za računovodstveno iskazivanje prava na upotrebu licenci, izuzev predmeta koji nisu pravno zaštićeni; prava na korišćenje zemljišta, vodnih i mineralnih resursa, kao i drugih prirodnih resursa, zgrada, građevinskih objekata i opreme;

2714 - «Patenti» za računovodstveno iskazivanje prava na korišćenje патената i pronalazaka, modela, industrijskog dizajna, topologije integrisanih kola, rezultata u oblasti selekcije zaštićenih bilo zakonom ili registracijom;

2715 - «Goodwill» za računovodstveno evidentiranje transakcija koje se odnose na goodwill;

2716 - «Ostala nematerijalna imovina» za računovodstveno iskazivanje ostale nematerijalne imovine, koja uključuje i sledeće grupe imovine:

naučno intenzivne industrijske tehnologije; nove informacije; «know-how» i druge inovacije koje ne pripadaju drugim kategorijama i čija je upotreba u proizvodnji ograničena na one subjekte koji imaju vlasnička prava na korišćenje takvih tehnologija;

zaštićeno ime i robne marke;

pravo na obavljanje aktivnosti istraživanja i ekstrakcije mineralnih resursa;

koncesije i prava na imovinu, koje uključuju koncesije ili ekskluzivna prava na ribarenje u određenim oblastima, kao i druga imovina;

pravo na korišćenje iznajmljene imovine u periodu od nekoliko godina.

Da bi se imovina klasifikovala kao nematerijalna imovina, ona mora da ispunjava kriterijume za priznavanje nematerijalne imovine, odnosno kriterijume za identifikovanje, kontrolu nad resursima i mogućnost sticanja budućih ekonomskih koristi.

Nematerijalna imovina se priznaje u sledećim slučajevima:

Ako se može izdvojiti iz organizacije, odnosno ako institucija javnog sektora može da proda ovakvu imovinu, da je u zakup ili izvrši zamenu zasebno od ili zajedno sa ugovornom obavezom, imovinom ili obavezom; ili

Ako je takva imovina u vezi sa zakonskim prvima, bez obzira na činjenicu da li se takva prava mogu otuđiti ili odvojiti od institucije javnog sektora.

Na primer, u slučaju mašina koje kontrolišu softver, odnosno ako takve mašine ne mogu da funkcionišu bez takvog softvera i softver je neodvojivi deo odgovarajuće opreme, on se računovodstveno evidentira na isti način kao i osnovno sredstvo. Isti princip primenjuje se na operativne sisteme u računarima. Ako je softver nerazdvojni deo opreme kojoj pripada, on se računovodstveno evidentira kao nematerijalna imovina.

Pod pojmom kontrola podrazumeva se sledeće:

Prava na sticanje budućih ekonomskih koristi i ostvarivanje uslužnog potencijala po osnovu korišćenja nematerijalne imovine (zaštićena prava, kao što su patenti i licence);

Prava na ograničavanje pristupa drugim licima za korišćenje koristi od upotrebe nematerijalne imovine;

Računovodstvo nematerijalne imovine i ispravno dokumentovanje i knjigovodstveno iskazivanje prijema, transfera i povlačenja takve imovine, kao i kontrole nad njihovim integritetom i ispravnom upotrebom.

Institucije javnog sektora vode računovodstvo nematerijalne imovine na sledećim sintetičkim i analitičkim kontima:

2710 «Nematerijalna imovina»;

2720 «Akumulirana amortizacija i depresijacija nematerijalne imovine»;

2412 «Kapitalna ulaganja u nematerijalnu imovinu».

Nematerijalna imovina priznaje se u sledećim slučajevima:

Ako postoji verovatnoća da će buduće ekonomske koristi i uslužni potencijal koji se mogu pripisati imovini ostati u vlasništvu subjekta;

Ako se vrednost te imovine može pouzdano utvrditi.

Nematerijalna imovina se početno meri po stvarno nastalom trošku koji je moguće pouzdano utvrditi i koji uključuje sledeće:

Troškove nabavke imovine, uključujući uvozne dažbine i nepovratne troškove u vezi sa nabavkom, umanjene za iznose popusta prilikom kupovine;

Troškove koji nastaju u postupku pripreme imovine za potrebu u skladu sa njenom namenom.

U direktne rashode ubrajaju se:

Troškovi naknada za zaposlene koji su angažovani na poslovima dovođenja sredstva u radno stanje;

Troškovi za finansiranje profesionalnih naknada koji direktno proizilaze iz dovođenja sredstva u radno stanje; i

Troškovi testiranja da li imovina pravilno funkcioniše.

U troškove koji nisu deo troškova nematerijalne imovine spadaju:

Troškovi uvođenja novog proizvoda ili usluge (uključujući i troškove oglašavanja i promotivnih aktivnosti);

Administrativni i ostali opšti dodatni troškovi.

Priznavanje troškova u knjigovodstvenoj vrednosti nematerijalne imovine prestaje u trenutku kada imovina dođe u stanje neophono da može da funkcioniše na način koji je u skladu sa namenom takve imovine.

Neke aktivnosti vrše se u vezi sa razvojem nematerijalne imovine, ali nisu neophodne da bi se imovina dovela u stanje u kojem može da funkcioniše u skladu sa namenom. Takve sporedne aktivnosti se mogu sprovesti pre ili tokom aktivnosti na razvoju imovine. Budući da ove aktivnosti nisu neophodne da bi se imovila vodela u operativno stanje u skladu sa namenom, prihodi i pripadajući rashodi koji proističu iz takvih sporednih aktivnosti priznaju se odmah u finansijskim rezultatima u njihovim pripadajućim kategorijama prihoda i rashoda.

Pod cenom koštanja imovine koju jedna institucija javnog sektora interno primi od druge, smatra se knjigovodstvena vrednost prenetog nematerijalnog serdstva; za nematerijalnu imovinu koju institucija javnog sektora primi na poklon od trećih lica pod cenom koštanja smatra se fer (pravična) vrednost takve imovine na dan prijema poklona.

Nematerijalna imovina koja nastaje kao rezultat internog razvoja priznaje se samo u onim slučajevima kada organizacija može da dokaže sledeće:

Tehničku izvodljivost nematerijalne imovine koja je završena i raspoloživa za dalje korišćenje ili prodaju;

Nameru da će da dovrši nematerijalnu imovinu za potrebe korišćenja ili prodaje;

Sposobnost da koristi ili proda nematerijalnu imovinu;

Način an koji će nematerijalna imovina davati buduće ekonomske koristi;

Dostupnost odgovarajućih tehničkih, finansijskih i drugih resursa za završetak razvoja, te korišćenje ili prodaju nematerijalne imovine;

Mogućost poudanog merenja troškova koji nastaju u postupku razvoja nematerijalne imovine.

Raspoloživost resursa za završetak razvoja, korišćenje i sticanje koristi od nematerijalne imovine može se dokazati poslovnim planovima kojima se prikazuju relevantni kapaciteti i resursi subjekta javnog sektora.

U postupku razvoja nematerijalne imovine u organizaciji javnog sektora:

Izdaci nastali u fazi razvoja uvek se priznaju u trenutku njihovog nastavka. U fazi istraživanja i razvoja, institucija javnog sektora ne može da dokaže postojanje nematerijalne imovine koja će ostvarivati buduće ekonomske koristi. Izdaci u vezi sa nematerijalnom imovinom, koji se priznaju kao rashodi u početnim razama, neće se kasnije priznati kao deo cene koštanja imovine.

Troškovi nastali u fazi istraživanja i razvoja nematerijalne imovine pripisuju se kapitalnim ulaganjima u imovinu.

Kapitalna ulaganja procenjuju se po osnovu stvarno nastalih troškova i evidentiraju se na analitičkom kontu 2412 «Kapitalna ulaganja u nematerijalnu imovinu».

Kapitalna ulaganja koja nastaju u postupku dovršenog ili nedovršenog razvoja koji još uvek nije priznat, prenose se na bilanse sledeće godine.

Dovršeni i priznati rezultati naučnog istraživanja i razvoja evidentiraju se na računima nematerijalne imovine na bazi relevantnih propisa o primopredaji u skladu sa kriterijumima priznavanja. U slučaju da kriterijumi za priznavanje nematerijalne imovine nisu ispunjeni, nastali izdaci pripisuju se kategoriji rashoda.

Kupovina nematerijalne imovine evidentira se knjiženjem dugovanja na analitičkom kontu 2710 «Nematerijalna imovina», te knjiženjem potraživanja na kontu 3210 «Kraktkočne obaveze prema dobavljačima i izvođačima radova».

Posle početnog priznavanja, nematerijalna imovina se računovodstveno evidentira primenom jednog od sledećih modela:

Model računovodstva stvarnih troškova;

Model računovodstva revalorizovanih troškova.

Model računovodstva stvarno nastalih troškova: posle početnog priznavanja, nematerijalna imovina meri se po osnovu troška umanjenog za akumuliranu amortizaciju i akumulirane gubitke od umanjenja.

Model računovodstva revalorizovanih troškova: fer (pravična) vrednost imovine na dan revalorizacije umanjena za akumuliranu amortizaciju i akumulirane gubitke od umanjenja.

Fer (pravična) vrednost nematerijalne imovine može se precizno odrediti na osnovu tržišne cene takve imovine na aktivnom tržištu. U slučaju da ne postoji aktivno tržište, nematerijalna imovina se meri po osnovu stvarnih troškova nastalih u vezi sa nematerijalnom imovinom.

Na kraju godine, knjigovodstvena vrednost imovine ne bi trebalo značajno da se razlikuje od fer vrednosti u računovodstvenom periodu. Revalorizacija se vrši u periodu i u rokovima koje utvrđuje centralni organ ovlašćen za izvršenje budžeta.

Revalorizacija nematerijalne imovine vrši se u skladu sa istim principima, koji se primenjuju na računovodstvo osnovnih sredstava.

Povećanje vrednosti nematerijalne imovine evidentira se knjiženjem potraživanja konta neto imovina/kapital (analitički konto 5112 «Rezeve za revalorizaciju nematerijalne imovine»);

Umanjenje vrednosti evidentira se na rashodima perioda, izuzev u slučajevima kada je kompenzovano prethodnim priznavanjem povećanja vrednost.

Sva nematerijalna imovina u okviru kategorije treba da se revalorizuje:

Ako u postupku revalorizacije dođe do porasta vrednosti klase imovine, takav rast vrednosti pripisuje se u korist podračuna 5112 «Rezerve za revalorizaciju nematerijalne imovine». Povećanje po osnovu revalorizacije priznaje se u dobit ili gubitak do iznosa do kojeg ono poništava revalorizacijsko smanjenje vrednosti te imovine, koje je prethodno bilo priznato u dobiti ili gubitku.

Ako je knjigovodstvena vrednost imovine umanjena kao rezultat revalorizacije, takvo umanjenje priznaje se zaduživanjem analitičkog konta 5112 «Rezerve za revalorizaciju nematerijalne imovine», u slučaju da je prethodno došlo do priznavanja povećanja vrednosti imovine.

Povećanje ili smanjenje vrednosti imovine do kojeg dolazi u postupku valorizacije određene imovine u okviru klase imovine, izjednačava se u okviru te klase imovine, ali ne i odnosu na imovinu koja propada ostalim klasama.

Ako je izvršena revalorizacija nematerijalne imovine, akumulirana amortizacija na dan revalorizacije će:

Biti revalorizovana proporcionalno izmenjenoj knjigovodstvenoj vrednosti imovine, tako da je knjigovodstvena vrednost imovine jednaka revalorizovanoj vrednosti, ili

Biti otpisana smanjenjem knjigovodstvene vrednosti imovine, dok će neto vrednost biti preračunata tako da bude jednaka revalorizovanoj vrednosti imovine.

Za sistematsko raspoređivanje iznosa amortizacije tokom veka upotrebe imovine koriste se različite metode obračuna amortizacije:

Linearni (proporcionalni) metod amortizacije;

Metod amortizacije opadajućih salda;

I metod amortizacije koji se temelji na količini proizvodnje.

Linearni (proporcionalni) metod amortizacije podrazumeva redovnu primenu troškova amortizacije tokom veka upotrebe imovine.

Metod amortizacije opadajućih salda dovodi do smanjenja troškova amortizacije tokom veka upotrebe imovine.

Metod amortizacije koji se temelji na količini proizvodnje bazira se na očekivanom obimu ostvarene proizvodnje.

Korisni vek imovine razmatra se u toku svakog računovodstvenog perioda.

Likvidaciona vrednost imovine jednaka je nuli.

U postupku primene linearnog (proporcionalnog) metoda amortizacije, obračun amortizacije nematerijalne imovine vrši se na sledeći način:

1) primenom skupa pravila za amortizaciju;

2) primenom ograničenog roka upotrebe imovine.

Agregatna amortizacija nematerijalne imovine primenom skupa stopa amortizacije utvrđuje se množenjem početne vrednosti (revalorizovane vrednosti za revalorizovanu imovinu) sa mesečnom stopom amortizacije, utvrđene na bazi skupa godišnjih stopa amortizacije za imovinu u posedu institucija javnog sektora.

Metode i načini za amortizaciju osnovnih sredstava definišu se jedinstvenim računovodstvenim politikama i primenjuju dosledno tokom relevantnog perioda.

Amortizacija nematerijalne imovine obračunava se na mesečnoj osnovi. Obračun amortizacije nematerijalne imovine počinje prvog u mesecu po isteku meseca u kojem je izvršeno početno priznavanje, a završava se prvog u mesecu po isteku meseca u kojem je sredstvo povučeno iz upotrebe.

Amortizacija nematerijalne imovine iskazuje se na dugovnoj strani konta 7110 «Troškovi u vezi sa amortizacijom dugoročne imovine» i na potražnoj strani analitičkog konta 2721 «Akumulirana amortizacija nematerijalne imovine». U nekim slučajevima se buduće ekonomske koristi apsorbuju tokom proizvodnje druge imovine. U takvim slučajevima obračunata

amortizacija predstavlja deo stvarnih troškova druge imovine i iskazuje se u knjigovodstvenoj vrednosti.

Zajedno sa amortizacijom nematerijalne imovine vrši se i otpisivanje finansiranja kapitalnih ulaganja za kupovinu takve imovine u visini iznosa koji se izračunava primenom stope amortizacije utvrđene za odgovarajuću grupu imovine, kojoj pripada predmetna imovina. Evidencija se vrši na sledeći način: dugovanje se evidentira na analitički konto «Finansiranje kapitalnih ulaganja», a potraživanje na konto 6020 «Primanja po osnovu finansiranja kapitalnih ulaganja».

Institucija javnog sektora bi jednom godišnje trebalo da vrši testiranje nematerijalne imovine sa neodređenim rokom upotrebe poređenjem njene knjigovodstvene vrednosti sa nadoknadivim troškovima, kao i svaki put kada se javljaju znaci amortizacije imovine. Amortizacija nematerijalne imovine iskazuje se na bazi inventara i relevantnog akta koji sačinjava popisna komisija, knjiženjem zaduživanja na kontu 7440 «Troškovi u vezi sa amortizacijom imovine» i potraživanja na analitičkom kontu 2722 «Rezerve za amortizaciju nematerijalne imovine».

Procedure za utvrđivanje amortizacije nematerijalne imovine u instituciji javnog sektora sprovode se u skladu sa kriterijumima utvrđenim u poglavlju «Amortizacija imovine» u ovim smernicama.

Priznavanje nematerijalne imovine prestaje posle njenog povlačenja iz opticaja.

Izdaci i primanja koji proizilaze iz prestanka priznavanja nematerijalne imovine određuju se kao razlika između neto iznosa potraživanja od otuđenja (ako postoji) i knjigovodstvene vrednosti imovine. Ovo se priznaje kao dobit ili gubitak u godini u kojoj dolazi do prestanka priznavanja imovine.

Institucija javnog sektora iskazuje povlačenje imovine na sledećim kontima:

U slučaju povlačenja osnovnog sredstva koje je prethodno pribavljeno na teret budžetskih sredstva: zadužuje se konto 7420 «Izdaci u vezi sa povlačenjem dugoročne imovine», a potražuje odgovarajući analitički konto u okviru kategorije «Osnovna sredstva» u Kontnom okviru – u visini knjigovodstvene vrednosti; istovremeno se zadužuje analitički konto 2721 «Akumulirana amortizacija nematerijalne imovine», a potražuje odgovarajući analitički konto u okviru kategorije «Nematerijalna imovina» u Kontnom okviru, i to za iznos akumulirane amortizacije imovine. Istovremeno se vrši otpisivanje salda finansiranja kapitalnih ulaganja: zadužuje se analitički konto 5011 «Finansiranje kapitalnih investicija iz budžetskih sredstava», a potražuje konto 6020 «Primanja od finansiranja kapitalnih ulaganja». U slučaju da postoji prethodno obračunata rezerva po osnovu amortizacije, ona se otpisuje za dugoročnu imovinu koja se povlači iz opticaja: zadužuje se analitički konto 2722 «Rezerve za amortizaciju nematerijalne imovine», a potražuje konto 7440 «Izdaci u vezi sa amortizacijom imovine».

U slučaju prodaje nematerijalne imovine, koja je pribavljena na teret primanja od izvršenih usluga, od sponzora ili dobrotvorne pomoći: zadužuje se konto 7420 «Izdaci u vezi sa povlačenjem dugoročne imovine», a potražuje odgovarajući analitički konto u okviru konta u kategoriji «Nematerijalna imovina» u Kontnom okviru – za iznos knjigovodstvene vrednosti. Istovremeno, zadužuje se analitički konto 2721 «Akumulirana amortizacija nematerijalne

imovine», a potražuje odgovarajući analitički konto u okviru kategorije «Nematerijalna imovina», i to za iznos obračunate amortizacije. U slučaju da postoji prethodno obračunata rezerva po osnovu amortizacije imovine koja se povlači iz opticaja, ona se otpisuje, i to: zadužuje se analitički konto 2722 «Rezerve za amortizaciju nematerijalne imovine», a potražuje konto 7440 «Izdaci u vezi sa amortizacijom imovine».

Institucije javnog sektora vrše prenos primanja od prodaje imovine u budžet države, osim ako nije drugačije propisano odlukom vlade Republike Kazahstana. Ovi iznosi iskazuju se na sledeći način: zadužuje se analitički konto 1231 «Kratkoročna potraživanja od kupaca i klijenata», a potražuje konto 6320 «Primanja po osnovu povlačenja dugoročne imovine». Istovremeno se vrše sledeći unosi: zadužuje se konto 7120 «Izdaci po osnovu povraćaja sredstava u budžet», a potražuje analitički konto 3131 «Kratkoročne dospеле obaveze prema budžetu po osnovu primanja od prodaje imovine».

Evidentiranje primanja, transfera i povlačenja i otpisivanja dugoročne imovine sa analitičkog konta 2412 «Kapitalna ulaganja u nematerijalnu imovinu» vrši se na isti način kao i u slučaju nematerijalne imovine.

Za evidentiranje primopredaje nematerijalne imovine postupa se u skladu sa aktom o primopredaji nematerijalne imovine IFA-1 (HOC-1).

U aktu se navodi tačan naziv nematerijalne imovine, datum transfera imovine instituciji javnog sektora, karakteristike imovine, njena počenta vrednost, stopa amortizacije itd.

Prilikom evidentiranja prijema nematerijalne imovine, za svako sredstvo priprema se jedan primerak akta o prijemu. Za slične tipove imovine može se pripremiti zbirni akt. Akt sa relevantnom dokumentacijom u kojoj se opisuje imovina ili vrsta, odnosno namena imovine, dokumentima kojima se potvrđuje pravo institucije javnog sektora da raspolaže takvom imovinom dostavlja se službi računovodstva, gde ga potpisuje glavni računovođa ili ovlašćeno lice, a odobrava rukovodilac institucije javnog sektora.

Prilikom vršenja internog prenosa nematerijalne imovine iz jedne institucije javnog sektora u drugu, priprema se akt u dva primerka, od kojih se jedan uručuje primaocu, a drugi davaocu imovine.

Analitičko računovodstvo tokova nematerijalne imovine vrši se na «Inventarnim karticama za računovodstvo nematerijalne imovine – obrazac za nematerijalna osnovna sredstva - IFA-6 (HOC-6), koji se koristi za sve tipove nematerijalne imovine koje prima institucija javnog sektora. Služba računovodstva otvara inventarnu karticu za svaku stavku nematerijalne imovine. U inventarnim karticama navode se pun naziv nematerijalne imovine, datum njenog prijema, registracioni broj, početna vrednost, stopa amortizacije, visina amortizacije i razlog za povlačenje iz opticaja.

Obrazac se priprema u jednom primerku na osnovu dokumenta kojim se potvrđuje prijem imovine, tehničke i druge dokumentacije od strane institucije javnog sektora.

Inventarne kartice iz akta IFA-6 evidentiraju se u popisu kartica o računovodstvu dugoročne imovine na obrascima FA-10. Inventar (popis) se vodi u jednom primerku. Evidencije u karticama vode se po grupama imovine, uz navođenje godine otvaranja kartice. Za svaku grupu sredstava dodeljuje se konkretan broj strana. Numeracija se vodi u skladu sa

svakom grupom, počevši od broja 1. U centralizovanim računovodstvenim službama inventar se vodi na isti način za sve institucije javnog sektora. Po povlačenju ili preseljenju imovine, na inventarnim karticama se, u koloni predviđenoj za komentare, navode datum (dan, mesec i godina) i broj internog naloga.

Inventarne kartice se vode i čuvaju u ormaričima za spise u računovodstvenim službama, gde se klasifikuju po odgovarajućim analitičkim kontima i grupama, kao i po materijalno odgovornim licima. U centralizovanim računovodstvenim službama kartice se takođe dalje klasifikuju po institucijama javnog sektora kojima služba pruža usluge.

Osnova za povlačenje imovine je akt o transferu nematerijalne imovine drugoj instituciji javnog sektora.

Za otpisivanje nematerijalne imovine primenjuju se ista pravila kao i za osnovna sredstva. Za evidentiranje otpisivanja osnovnih sredstava koristi se «Akt o otpisivanju nematerijalne imovine» na obrascu IFA-3.

5. Amortizacija imovine

Amortizacija imovine predstavlja gubitak budućih ekonomskih koristi ili uslužnog potencijala koji premašuje sistematsko priznavanje budućih ekonomskih koristi ili uslužnog potencijala umanjenja vrednosti.

Imovina se smatra potpuno amortizovanom kada knjigovodstvena vrednost imovine premašuje nadoknadivi trošak.

Nadoknadivi trošak imovine definiše se kao viši iznos između fer vrednosti umanjene za troškove nastale u toku prodaje sredstva i njegove vrednosti u upotrebi.

Vrednost koja proističe iz upotrebe imovine, koja ne generiše gotovinska sredstva, utvrđuje se kao diskontovana vrednost preostalog uslužnog potencijala imovine. Diskontovana vrednost preostalog uslužnog potencijala utvrđuje se primenom sledećih metoda:

- 1) Metod amortizacije troškova zamene;
- 2) Metod troška obnove imovine;
- 3) Metod korisnih jedinica.

Vrednost korišćenja imovine koja generiše gotovinska sredstva definiše se kao diskontovani trošak budućih gotovinskih tokova za koje se očekuje da će nastati od kontinuirane upotrebe imovine i njenog povlačenja po isteku veka korišćenja.

Procena vrednosti imovine koja generiše gotovinska sredstva podrazumeva sledeće korake:

- 1) procenu vrednosti budućih primanja i izdataka gotovinskih resursa u vezi sa nastavkom korišćenja imovine i njenim konačnim povlačenjem iz upotrebe;
- 2) primenu relevantnih stopa doskontovanja na buduće gotovinske tokove.

U slučaju imovine kod koje se javljaju znaci amortizacije potrebno je izvršiti vrednovanje nadoknadivog troška. U slučaju da procena nadoknadivog troška pojedinačne imovine nije moguća, institucija javnog sektora bi trebalo da izvrši procenu nadoknadivog troška izvorne imovine kojoj takvo sredstvo pripada. To je zapravo najmanja grupa imovine kojoj pripada i imovina čija se vrednost procenjuje i koja generiše priliv gotovinskih sredstava, koji su u većoj meri nezavisni od gotovinskih priliva po osnovu druge imovine ili grupe sredstava.

Nadoknadivi trošak pojedinačnog sredstva ne može se identifikovati u sledećim slučajevima:

1) ako procenjena vrednost imovine nije blizu njenoj fer vrednosti umanjenoj za troškove prodaje (na primer, kada se budući gotovinski tokovi od imovine koja je još uvek u upotrebi ne može proceniti kao beznačajna);

2) ako imovina ne generiše gotovinske tokove, koji su u većoj meri nezavisni od gotovinskih tokova druge imovine ili grupe sredstava i ako ne može nezavisno da generiše priliv gotovinskih sredstava.

U takvim slučajevima vrednost od upotrebe imovine i nadoknadivi trošak mogu se utvrditi samo za izvornu imovinu kojoj predmetna imovina pripada.

Na kraju računovodstvene godine, a na bazi rezultata popisa koji se vodi u skladu sa aktom Popisne komisije, koja je osnovana u skladu sa naredbom rukovodioca institucije javnog sektora, koja je koordinisana sa administratorom budžetskih programa, u računovodstvenom izveštaju iskazuje se amortizacija imovine, ako je nadoknadivi trošak niži od knjigovodstvene vrednosti imovne. U aktu o inventaru navode se razlozi za amortizaciju.

Tokom godišnjeg popisa, Popisna komisija i druga odgovorna lica kojima je u staranje poverena predmetna imovina, vrše test amortizacije.

Naziv i kvantitet testiranih stavki iskazuje se u različitim popisima (zbirni izveštaj) na obrascu 401, uz navođenje relevantne nomenklature i mernih jedinica. Inventar se vodi u jednom primerku zasebno po lokaciji imovine i lica u čijem se staranju imovina nalazi. Popis imovine potpisuju svi članovi Komisije. Popisna komisija sastavlja protokol, u kojem se dokumentuje sprovedeni proces popisa inventara. Ukoliko je došlo do utvrđivanja amortizacije imovine, ovakvo stanje iskazuje se računovodstvom amortizacione rezerve i popunjava se obrazac 433.

Bez obzira na to da li postoje određeni znaci amortizacije, institucije javnog sektora jednom godišnje vrše testiranje nematerijalne imovine sa neodređenim vekom trajanja, poređenjem njene knjigovodstvene vrednosti sa nadoknadivim troškom.

Testovi amortizacije predviđaju sprovođenje procedura koje imaju za cilj utvrđivanje eventualnih znakova amortizacije imovine.

Tokom sprovođenja testova amortizacije, minimum informacija koji je potrebno uzeti u obzir čine sledeći elementi:

Spoljni izvori informacija;

Potpuno odsustvo tražnje ili smanjena tražnja za uslugama koje se pružaju posredstvom imovine;

Ako je u određenom trenutku (periodu) došlo do, ili se očekuje da će u bliskoj budućnosti doći do značajnih promena sa dugoročnim implikacijama koje će imati negativne efekte na institucije javnog sektora, posmatrano s tehnološkog, pravnog ili političkog aspekta;

Interni izvori informacija;

Ako postoje znaci zastarelosti ili fizičkog oštećenja imovine;

Ako je u određenom trenutku (periodu) došlo do, ili se očekuje da će u bliskoj budućnosti doći do značajnih promena sa dugoročnim implikacijama u obimu i načinu na koji se sredstva

koriste, što će imati negativni uticaj na instituciju javnog sektora (na primer: imovina stoji neiskorišćena, postoje planovi za prekid ili restrukturiranje poslovnih procesa u kojima se koristi ovakva imovina, odnosno planovi za ranije povlačenje imovine iz opticaja, nego što je prethodno predviđeno);

Odluka o prestanku izgradnje/proizvodnje imovine pre njenog završetka ili dovođenja u radno stanje u skladu sa namenom;

Kada postoje podaci iz internih izveštaja koji ukazuju da je je nivo oštećenja imovine daleko veći nego što je očekivano;

Na kraju godine, institucija javnog sektora utvrđuje postojanje znakova koji ukazuju da su gubici usled amortizacije imovine, priznati u prethodnim periodima, umanjeni ili više ne postoje, što može da dovede do nadoknade troškova amortizacije i povećanja knjigovodstvene vrednosti imovine. U slučaju da takvi znaci postoje, institucija javnog sektora vrši valorizaciju nadoknađenog troška imovine i u ovom procesu uzima u obzir sledeće znake:

Eksterni znaci:

Nastavak tražnje i potrebe za imovinom;

Ako je tokom vremena došlo do, ili se očekuje da će u bliskoj budućnosti doći do, značajnih promena sa dugoročnim implikacijama koje će imati pozitivni uticaj na instituciju javnog sektora s tehnološkog pravnog ili političkog aspekta;

Interni znaci;

Ako je tokom vremena došlo do, ili se očekuje da će u bliskoj budućnosti doći do značajnih promena sa dugoročnim implikacijama, koje će imati pozitivni uticaj na instituciju javnog sektora i buduće korišćenje imovine. Ove promene uključuju izdatke nastale tokom posmatranog perioda za potrebe unapređenja imovine ili restrukturiranja procesa;

Odluka da se nastavi sa prethodno prekinutom izgradnjom imovine, njen završetak i dovođenje u radno stanje u skladu sa namenom;

Ako u internim računovodstvenim evidencijama postoje podaci da će doći do poboljšanja stanja imovine i da će usluge koje se pružaju upotrebom te imovine biti bolje nego što je prvobitno očekivano.

Nadoknade koje se plaćaju trećim licima, a u vezi sa amortizacijom, gubitkom ili transferom osnovnih sredstava, uključuju se u finansijski izveštaj, u trenutku kada takva nadoknada dospeva na plaćanje.

Nadoknada gubitaka od amortizacije imovine evidentira se pre iskazivanja povećanja nadoknativog troška imovine, koja ne premašuje knjigovodstvenu vrednost imovine koja bi bila utvrđena (umanjena za amortizaciju i habanje) ukoliko u prethodnim periodima nije došlo do priznavanja amortizacije. Nadoknada gubitaka od amortizacije iskazuje se u finansijskom izveštaju.

6. Pravila za računovodstvo koncesionih sporazuma

Primanje objekata po osnovu koncesionih sporazuma u vlasništvo države vrši se u skladu sa propisima o koncesijama Republike Kazahstana.

U skladu sa odredbama Zakona Kazahstana o Koncesijama, koncedent (davalac koncesije) je Republika Kazahstan, Vlada Kazahstana, izvršni organi lokalne samouprave i drugi državni organi, koji imaju ovlašćenje da postupaju u ime države.

U sklopu okvira o koncesionim sporazumima koncesionar je pravno ili fizičko lice koje se bavi određenim ekonomskim poslovima i koje je stupilo u koncesioni sporazum.

Primanje i povlačenje koncesione imovine se u računovodstvenim evidencijama iskazuje na tačan i pravovremen način, a potrebno je uspostaviti efektivne mehanizme kontrole kojima će se obezbediti integritet imovine.

Koncesionu imovinu obezbeđuje koncesionar. Takva imovina može biti postojeća imovina, imovina u izgradnji ili razvoju ili unapređena imovina u vlasništvu koncesionara.

Koncedent bi trebalo da izvrši priznavanje postojećeg ili unapređenog sredstva koje obezbeđuje koncesionar, u sledećim slučajevima:

Koncedent kontroliše ili uređuje vrste usluga koje koncesionar može da pruža korišćenjem imovine, kome se takve usluge pružaju i kada.

Koncedent, na bazi prava vlasništva, prava na korišćenje ili nekoj drugoj osnovi, kontroliše većinski deo preostalog vlasništva nad ukupnom imovinom do isteka roka važenja ugovora.

Za potrebe računovodstva koncesionih sporazuma, institucije javnog sektora koriste sintetička i analitička konta u klasama: 2300 «Osnovna sredstva», 2400 «Nedovršena izgradnja i kapitalne investicije», 2700 «Nematerijalna imovina» sa dodatne dve cifre za evidentiranje analitičkih informacija, počev od 20 posle četvorocifrenog broja, sa decimalom iza šifre konta. Na primer, zgrade koje se prenose po osnovu koncesionih sporazuma, iskazuju se na kontu 2330.20 «Zgrade».

Koncedent bi trebalo da sprovede inicijalnu valorizaciju koncesione imovine po njenoj fer (pravičnoj) vrednosti, izuzev u slučajevima kada postojeće sredstvo koncedent reklasifikuje kao koncesionu imovinu.

U slučajevima kada koncedent daje postojeću imovinu u koncesiju, takva imovina treba da se reklasifikuje kao koncesiona imovina.

Posle početnog priznavanja ili reklasifikacije, koncesiona imovina se računovodstveno iskazuje na isti način kao osnovna sredstva, odnosno nematerijalna imovina, u skladu sa poglavljem «Pravila za računovodstvo nematerijalne imovine».

U zamenu za koncesionu imovinu, koncedent može da plati koncesionaru naknadu, i to na sledeći način (ili kombinaciju navedenih načina):

Plaćanja koncesionaru (model «finansijske obaveze»);

Plaćanja naknade koncesionaru u nekom drugom obliku (model «davanja prava koncesionaru»);

Davanje prava koncesionaru za ostvarivanje primanja od upotrebe koncesione imovine;

Davanja koncesionaru pristupa drugoj imovini koja ostvaruje prihode.

U slučaju obaveza koje proističu po osnovu koncesionih sporazuma koriste se dva modela:

Model finansijskih obaveza;

Model dodeljivanja prava.

U slučaju modela finansijskih obaveza: kada koncedent ima obavezu da koncesionaru plaća u gotovinskim sredstvima ili nekim drugim finansijskim sredstvima za izgradnju, razvoj, kupovinu ili unapređenje koncesione imovine, koncedent iskazuje takvu transakciju kao finansijsku obavezu.

Koncedent periodično vrši plaćanja prema koncesionaru i evidentira takva plaćanja kao izdatke po osnovu duga i plaćanja usluga koje pruža koncesionar.

Troškovi nastali po osnovu duga i plaćanja usluga koje pruža koncesionar u okviru koncesionog sporazuma računovodstveno se iskazuju kao izdaci.

Obračun amortizacije osnovnih sredstava vrši se zaduživanjem konta 7110 «Izdaci za amortizaciju osnovnih sredstava» i potraživanjem na kontu 2391 «Akumulirana amortizacija osnovnih sredstava».

U slučaju koncesionih sporazuma na bazi modela finansijskih obaveza, zajedno sa obračunom amortizacije vrši se i otpisivanje finansiranja kapitalnih ulaganja u vezi sa kupovinom dugoročne imovine na teret primanja ostvarenih od upotrebe kapitalne imovine, u iznosu koji se računa primenom stope amortizacije za grupu imovine kojoj predmetna imovina pripada. Sledeći unosi se vrše: duguje analitički konto 5011 «Finansiranje kapitalnih ulaganja na teret sredstava državnog budžeta», a potražuje 6020 «Primanja po osnovu finansiranja kapitalnih ulaganja».

U slučaju modela dodele prava: kada koncedent ima jasnu obavezu plaćanja koncesionaru u gotovini ili drugim finansijskim sredstvima za izgradnju, razvoj, kupovinu ili unapređenje koncesione imovine i daje pravo koncesionaru da ostvaruje prihode po osnovu drugog načina korišćenja te imovine ili korišćenja neke druge imovine, koncedent računovodstveno iskazuje ove obaveze kao neostvarene prihode nastale kao rezultat razmene imovine između koncedenta i koncesionara.

Koncedent treba da prizna prihode i umanjí preuzete obaveze predviđene koncesionim sporazumom za pružanje usluga. U tom slučaju vrše se sledeći unosi: 4310 «Razgraničeni prihodi» i potražuje 6220 «Ostali prihodi od upravljanja imovinom».

U slučajevima kada koncedent plaća izgradnju, razvoj, nabavku ili unapređenje koncesione imovine stupanjem u finansijske obaveze i delimičnim davanjem prava koncesionaru, svaki deo ukupne obaveze evidentira se zasebno.

Obračun amortizacije osnovnih sredstava u slučaju koncesionih sporazuma po modelu dodeljivanja prava vrši se na sledeći način: duguje konto 7110 «Izdaci za amortizaciju dugoročne imovine», a potražuje analitički konto 2391 «Akumulirana amortizacija osnovnih sredstava».

Primopredaja imovine koju je izgradio koncesionar vrši se tako što stalna komisija institucije javnog sektora priprema «Akt o prenosu osnovnog sredstva i investicione imovine» na obrascu FA – 1, koji se priprema u dva primerka.

U slučaju primopredaje imovine koju je koncedent kupio, ili imovine u vlasništvu koncedenta po osnovu koncesionog ugovora, stalna komisija priprema «Akt o prihvatanju prenosa osnovnog sredstva ili investicione imovine» na obrascu FA – 1, koji se priprema u dva primerka.

U slučaju primopredaje imovine u vlasništvu koncedenta ili imovine koju je koncedent primio po osnovu koncesionog ugovora, stalna komisija priprema «Akt o prihvatanju prenosa osnovnog sredstva ili investicione imovine» na obrascu FA – 1, koji se priprema u dva primerka.

Analitičko računovodstvo tokova imovine vrši se na «Inventarnoj kartici za računovodstvo osnovnih sredstava i investicione imovine institucija javnog sektora» – obrazac FA-6.

Analitičko računovodstvo tokova nematerijalne imovine vrši se na «Inventarnim karticama za računovodstvo nematerijalne imovine – obrazac nematerijalna osnovna sredstva» - IFA-6 (HOC-6).

Za evidentiranje isporuke i prihvatanja nematerijalnih osnovnih sredstava koristi se «Akt o prenosu nematerijalne imovine» – obrazac IFA -1 (HOC-1).

Otpisivanje salda koncesione imovine vrši se u skladu sa propisima Republike Kazahstana kojima se uređuje oblast javne imovine.

7. Pravila za računovodstvo vanbilansnih evidencija

Institucije javnog sektora vrše računovodstvo imovine koja joj je na privremenom raspolaganju i koja ne pripada instituciji javnog sektora (iznajmljena imovina, obrasci za vođenje računovodstva i druga imovina koja nije u vlasništvu institucije javnog sektora) na vanbilansnim kontima.

Računovodstvo na vanbilansnim kontima vrši se po modelu računovodstva primenom jednog unosa. Imovina koja se iskazuje na vanbilansnim kontima popisuje se u skladu sa utvrđenim pravilima.

Za računovodstveno iskazivanje takve imovine koriste se sledeća vanbilansna konta:

01 «Iznajmljena imovina» – za računovodstvo imovine koja je primljena od drugih institucija javnog sektora na bazi sporazuma o zakupu, takva imovina se iskazuje po visini troška zakupa;

02 «Zalihe primljene na čuvanje ili kupljene preko centralizovanog sistema» – za računovodstvo zaliha koje su poverene na čuvanje instituciji javnog sektora, uključujući specijalizovanu opremu koja se nabavlja za potrebe naučno-istraživačkih delatnosti i dizajna predviđenog ugovorima, kao i sirovina dobijenih za dalju obradu po osnovu troška navedenog u ugovorima;

03 «Obrasci za računovodstvo» – iskazuju se obrasci na čuvanju, koji se izdaju za računovodstvo, kao što su čekovne knjižice, knjižice sa priznanicama, potvrdama o prijemu, sertifikati, diplome, itd. u skladu sa listama koje odobravaju ministri i državni odbori;

08 «Vojna oprema za potrebe obuka» - za računovodstvo svih vrsta opreme i objekata na streljanama, sportskim strelištima i kabinetima u vojnim obrazovnim ustanovama;

09 «Imovina koja pripada kulturnoj baštini» – za računovodstvo imovine koja pripada kulturnoj baštini (istorijske građevine i spomenici, arheološke iskopine, rezervati i zaštićene oblasti i umetnička dela);

Analitičko računovodstvo vrši se na karticama 296-a:

Iznajmljena imovina – po zakupoprimcu i svakom tipu imovine (po broju inventara koji se vodi kod zakupodavca);

Zalihe na čuvanju ili koje se financiraju iz centralizovanih nabavki – institucije javnog sektora koje su vlasnici takvih zaliha, tipova, skladišta, itd. po vrednosti sporazuma ili nabavnoj ceni;

Vojna oprema za potrebe obuka – po kategoriji stavki, lokaciji i materijalno odgovornim licima;

Analitičko računovodstvo računovodstvenih obrazaca vrši se u pomoćnim knjigama za evidentiranje računovodstvenih obrazaca - 448 po svakom tipu i mestu čuvanja.

8. Pravila za vršenje popisa osnovnih sredstava

Pravila i rokovi za popisivanje inventara u institucijama javnog sektora koje se financiraju iz budžeta centralne i lokalne vlasti, predviđaju metode za vršenje popisa u institucijama javnog sektora.

Osnovni cilj popisa imovine je:

Utvrđivanje stvarne raspoloživosti dugoročne imovine, zaliha, gotovinskih sredstava i druge imovine;

Poređenje stvarnog stanja raspoložive imovine, zaliha, gotovinskih sredstava i druge imovine sa podacima iz računovodstvenih evidencija;

Identifikacija imovine koja nije u upotrebi;

Provera poštovanja pravila za održavanje imovine i gotovinskih sredstava;

Provera tačnosti evidencija na računima potraživanja i obaveza, finansijskih ulaganja i hartija od vrednosti.

Popis imovine se vrši:

Pre izrade godišnjih finansijskih izveštaja (završnog računa);

U slučaju da dođe do promene materijalno odgovornog lica (na dan primopredaje);

U slučajevima kada je utvrđena pronevera, zloupotrebe ili oštećenja imovine;

U slučaju požara ili drugih prirodnih nepogoda i vanrednih situacija;

U slučaju likvidacije, reorganizacije, poslovnog spajanja i akvizicije, podele ili restrukturiranja institucije javnog sektora.

Institucije javnog sektora vrše popis imovine u sledećim rokovima:

1) postrojenja i oprema, prevozna sredstva, alati, oprema za domaćinstva i proizvodnju, nematerijalna i druga dugoročna imovina – popisuju se najmanje jednom godišnje, ne pre 1. septembra;

2) zgrade, instalacije, oprema za prenos i druga nepokretna imovina (zemljišne parcele, višegodišnje biljke i drugi objekti, koji su uzemljeni/ukorenjeni na način da njihovo premeštanje nije moguće bez oštećivanja takve imovine) – popisuju se najmanje jednom godišnje, ne pre 1. septembra;

3) bibliotečki fond – popisuje se jednom u pet godina, kao i tokom perioda i u rokovima koje utvrđuju administratori budžetskih programa;

4) osnovno stado, radna i priplodna stoka, mlada goveda, zečevi, divljač s krznom, košnice, životinje za eksperimente – popisuju se najmanje jednom kvartalno;

5) nedovršena izgradnja – popisuju se najmanje jednom godišnje, ne pre 1. septembra;

6) plemeniti metali i dragulji – popisuju se dva puta gorišnje, prvog januara i prvog jula.

Imovina koja je prethodno bila predmet neplanirane inspekcije tokom određene godine, takođe se popisuje i prema utvrđenom redovnom rasporedu.

Za potrebe vođenja inventara, na osnovu naredbe rukovodioca institucije javnog sektora, formira se stalna popisna komisija i definišu se datumi početka i završetka popisa.

Popisnu komisiju čine zaposleni u instituciji javnog sektora. U sastavu komisije ne sme biti manje od tri člana, uključujući i šefa računovodstva.

Popisnom komisijom predsedava rukovodilac institucije javnog sektora ili njegov/njen zamenik.

Rukovodilac institucije javnog sektora stara se da postoje odgovarajući uslovi za efektivnu i iscrpnu proveru stanja imovine u skladu sa predviđenim rokovima.

Provera postojanja i stanja imovine vrši se u prisustvu i uz direktno učestvovanje materijalno odgovornih lica.

Popis se vrši samo ako su sva lica koja čine popisnu komisiju prisutna tokom procesa.

Rezultati popisa iskazuju se u izveštaju za mesec u kojem je završen popis.

8.1. Utvrđivanje stanja osnovnih sredstava, investicione imovine i nematerijalne imovine

Tokom popisa zgrada i građevinskih objekata, popisna komisija ispituje postojanje dokumentacije o vlasništvu nad imovinom koja se nalazi na bilansima institucije javnog sektora.

Takođe se ispituje i postojanje svih neophodnih dokumenata u vezi sa zemljištem, vodenim površinama i drugim prirodnim resursima na bilansima javnih institucija.

Pre vršenja popisa osnovnih sredstava neophodno je ispitati sledeće okolnosti:

Da li postoje, i u kakvom su stanju popisne kartice, inventar i ostale evidencije u kojima se vodi analitičko računovodstvo;

Da li postoje, i u kakvom su stanju tehnički pasoši i ostala tehnička dokumentacija;

Dostupnost dokumentacije o imovini koja je u zakupu ili je prenetu instituciji javnog sektora na staranje ili privremenu upotrebu.

U slučaju da se utvrde nedoslednosti u računovodstvenim evidencijama i tehničkoj dokumentaciji, potrebno je izvršiti odgovarajuće izmene i ispravke.

Za računovodstvo inventara dugoročne imovine (zgrade, instalacije, oprema zaprenos i druga nepokretna imovina, parcele, prevozna sredstva, oprema za domaćinstvo i proizvodnju, bibliotečki fond i druga osnovna sredstva) inventar se vodi po kategorijama stavki u skladu sa njihovom namenom i brojevima inventara.

Ako tehnička dokumentacija nije dostupna, ovo se evidentira u koloni za komentare.

Mašine, oprema i prevozna sredstva evidentiraju se uz navođenje fabričkog broja koji stoji u tehničkom pasošu, proizvođača, godine proizvodnje, namene i kapaciteta.

Predmeti sa sličnom namenom, alati i druga osnovna sredstva slične vrednosti koje je subjekat javnog sektora primio u istom periodu, i koji su evidentirani na standardnim inventarnim karticama, iskazuju se u popisu inventara u skladu sa njihovom namenom i uz navođenje ukupnog broja stavki i inventarnih brojeva.

Objekat koji je renoviran, rekonstruisan, proširen ili čija se namena promenila usled ovih radova, evidentira se u inventaru po novoj, promenjenoj nameni.

U slučajevima kada su izvršene kapitalne popravke (izvršena nadogradnja ili izgrađeni novi objekti) ili su neke zgrade delimično uništene (rušenje delova građevine) koji, u skladu sa kriterijumima za priznavanje, ne bi trebalo da se iskazuju na bilansima institucije javnog sektora, popisna komisija se služi raspoloživim dokumentima da utvrdi vrednost izmena objekata i iskazuje ih u inventaru uz navođenje razloga zbog kojih takve izmene nisu iskazane na bilansima javne institucije.

U slučaju da se utvrdi postojanje objekata koji nisu evidentirani, kao i objekata koji su netačno opisani, komisija u toku popisa evidentira nedostajuće podatke i tehničke karakteristike takvih objekata. U slučaju zgrada navodi se njihova funkcija, ključni materijali korišćeni u izgradnji, veličina (unutrašnje i spoljne dimenzije), površina (ukupna i korisna), broj spratova (ne računajući podrume i polupodume), godinu izgradnje ili dogradnje itd.

Valorizacija identifikovane nepokretne imovine, koja nije bila evidentirana od prethodnog inventara vrši se po tržišnoj vrednosti u skladu sa kriterijumima propisanim zakonima Republike Kazahstana.

Procena vrednosti drugih identifikovanih objekata koji nisu bili evidentirani od prethodnog popisa vrši se po njihovoj tržišnoj vrednosti koja se utvrđuje na bazi postojeće tehničke dokumentacije.

Osnovna sredstva koja su u vreme popisa bila van objekata javnih institucija (mašine i oprema, koje su poslate na kapitalne popravke) unose se u inventar do dana kada su privremeno odstranjene iz institucije javnog sektora.

U slučaju osnovnih sredstava, investicione imovine i nematerijalne imovine nepodesne za dalju upotrebu, koju nije moguće popraviti, vodi se zasebni inventar sa navođenjem vremena nabavke i navođenjem razloga zbog kojih je takva imovina nepodesna za dalju upotrebu (oštećenje, istrošenost, itd.).

U procesu vršenja popisa osnovnih sredstava identifikuje se višak imovine koji se ne koristi u institucijama javnog sektora i to se iskazuje u evidencijama.

Zajedno sa popisom osnovnih sredstava, investicione imovine i nematerijalne imovine koja se nalazi na bilansima javnih institucija, proverava se i imovina poverena na čuvanje takvim institucijama.

U slučaju takve imovine vrši se poseban popis u kojem se navode dokumenta kojima se potvrđuje prijem takve imovine na čuvanje.

U procesu popisa nematerijalne imovine, ispituju se sledeće karakteristike:

Raspoloživost dokumenata, kojima se potvrđuje pravo korišćenja javne institucije;

Tačno i pravovremeno iskazivanje nematerijalne imovine na bilansima.

8.2 Vršenje popisa životinja

Sve vrste životinja, biljaka, zečeva, krznene divljači i košnica se popisuju, bez obzira na njihovu vrednost.

Životinje koje se svrstavaju u biološku imovinu (radna i rasna stoka, krave, rasplodna goveda, bizoni, jakovi, pastuvi, rasplodne kobile, krda, kamile, veprovi, krmače, ovce, jarci, i druga stoka) evidentira se u zasebnom inventaru (zbirni izveštaji) u kojima se navode brojevi dodeljeni životinjama, datumi rođenja, vrsta i rasa, stanje, živa vaga i početna vrednost.

Rasa/sorta navodi se na osnovu podataka o stanju goveda.

Životinje iz osnovnog stada evidentiraju se kao grupa i unose se u inventar po kategorijama uzrasta i pola, s navođenjem broja i žive vage.

Životinje koje pripadaju drugim osnovnim sredstvima (radna i vučna stoka, konji, volovi, kamile, magarci, koji se koriste za potrebe prevoza ili sport, kao i radni psi), unose se u inventar (zbirni izveštaji).

Mladunci goveda, rasplodne kobile i vučna stoka evidentira se zasebno uz navođenje brojeva inventara, imena, pola, boje krzna i rase.

Tovne životinje, prasići, ovce, koze, košnice i druge životinje evidentiraju se grupno i popisuju u skladu sa utvrđenom nomenklaturom uz navođenje broja životinja i njihove žive vage po svakoj od grupa.

Inventar se vodi po životinjskim vrstama i relevantnim pod-kategorijama, kao i po materijalno odgovornim licima.

8.3 Vršenje popisa biljaka

Biljke koje se svrstavaju u ostala osnovna sredstva (zelene površine i dekorativni zasadi na ulicama, trgovima, parkovima i teritorijama javnih ustanova, dvorištima rezidencijalnih kuća, zelene (žive) ograde, zasadi na rečnim obalama za jačanje odbrane od poplava, zasadi u dolinama i drugi zasadi za naučno-istraživačke i obrazovne potrebe, kao i ostali višegodišnji zasadi) uključuju se u inventar (u zbirne izveštaje).

Biljke koje pripadaju biološkoj imovini (višegodišnji zasadi koje je stvorio čovek, bez obzira na godište: zasadi voća, i bobičasto voće svih vrsta (drveće i žbunje); višegodišnji zasadi uzgojeni u rasadnicima uključuju se u inventar (u zbirne izveštaje).

8.4 Vršenje popisa nedovršene izgradnje

U aktu o inventaru koji se priprema za nedovršenu izgradnju, navodi se naziv građevine, njen opis, obim dosadašnjih izvršenih radova, po svakoj građevini i vrsti radova, građevinski budžet i stvarni budžet.

Popisna komisija ispituje sledeće:

Da li je u nedovršenu izgradnju uključena oprema za radove na uvođenju instalacija koji još uvek nisu započeti;

Stanje konzervirane i privremeno prekinute izgradnje.

U vezi sa konzerviranom i privremeno prekinutom izgradnjom potrebno je utvrditi razloge za prekid i konzerviranje izgradnje zgrada.

U slučaju dovršene izgradnje, kada su zgrade bilo potpuno ili delimično puštene u opticaj, ali još uvek nije pripremljena relevantna dokumentacija, sačinjavaju se zasebni akti.

Zasebni akti o vršenju popisa takođe se pripremaju za završenu izgradnju koja iz nekog razloga još uvek nije puštena u opticaj. U vezi sa prekinutom izgradnjom i dizajnom koji još uvek nije krenuo u realizaciju i koji treba da se skine s bilansa, treba da se pripremi akt u kojem se navode podaci o karakteru izvršenih radova, njihova cena u odnosu na budžet izgradnje i razlozi za prekid izgradnje. U ovom procesu koristi se relevantna tehnička dokumentacija (nacrti, procena troškova i druga dokumentacija), akti o primopredaji radova, dnevničke evidencije za evidentiranje radova i druga dokumentacija.

Zaseban akt se priprema za kapitalne popravke zgrada, građevinskih objekata, opreme, opreme za snabdevanje električnom energijom i druge objekte.

Aneks naredbi № 95
Ministra finansija
Republike Kazahstana,
od 24. februara 2011. godine

Godišnje stope amortizacije dugoročne imovine institucija javnog sektora

Vrste i grupe dugoročne imovine	Broj sintetičkog i analitičkog konta u kontnom okviru za evidentiranje dugoročne imovine u posedu institucija javnog sektora	Šifra stope amortizacije	Godišnja stopa amortizacije (kao % početne vrednosti)
1. Zgrade i građevinski objekti	XXXX		
Nerezidencijalne zgrade	XXXX	1.1	7
Stambene zgrade	XXXX	1.2	2
2. Građevinski objekti (sistemi za vodosnabdevanje, stadioni, bazeni, putevi, mostovi, spomenici, ograde oko parkova, trgovi i javni vrtovi, bušotine, itd.)	XXXX	2.1	7
3. Objekti za distribuciju energije	XXXX		
Objekti za distribuciju električne energije i objekti za telekomunikacije	XXXX	3.1	4
Dalekovodi i cevovodi	XXXX	3.2	5
4. Prevozna sredstva	XXXX		
Sredstva železničkog saobraćaja	XXXX	4.1	15
Sredstva vodenog saobraćaja	XXXX	4.2	15

Motorni saobraćaj	xxxx	4.3	15
Vazdušni saobraćaj	xxxx	4.4	15
Vučna vozila	xxxx	4.5	15
Fabrički transport	xxxx	4.6	20
Sportski transport	xxxx	4.7	23
5. Mašine i oprema	xxxx		
Mašine na električni pogon	xxxx	5.1	10
Mašine za obradu materijala i transport	xxxx	5.2	12
Uređaji i oprema za merenje	xxxx	5.3	20
Kontrolni instrumenti	xxxx	5.4	20
Laboratorijska oprema	xxxx	5.5	10
Kompjuterska oprema	xxxx	5.6	25
Medicinska oprema	xxxx	5.7	10
Kancelarijska oprema	xxxx	5.8	10
Ostale mašine i oprema	xxxx	5.9	15
6. Alati, proizvodna i oprema za domaćinstva	xxxx		
Instrumenti	xxxx	6.1	30
Zalihe i oprema za proizvodnju	xxxx	6.2	10
Zalihe opreme za domaćinstva	xxxx	6.3	15
Ostale zalihe opreme za proizvodnju i domaćinstva	xxxx	6.4	10
7. Ostala osnovna sredstva	xxxx		
Zelene i dekorativne biljke, ostali višegodišnji zasadi koje je stvorio čovek	xxxx	7.1	8
Kapitalni rashodi za razvoj zemljišta	xxxx	7.2	12
Ostale zalihe	xxxx	7.3	25
Osnovno stado	xxxx	7.4	12
Ostala osnovna sredstva	xxxx	7.5	25

8. Investicijska imovina	xxxx		
Nerezidencijalne zgrade	xxxx	8.1	7
Stambene zgrade	xxxx	8.2	2
9. Biološka imovina	xxxx		
Životinje	xxxx	9.1	12
Višegodišnji zasadi	xxxx	9.2	8
10. Nematerijalna imovina	xxxx		
Softver	xxxx	10.1	10
Autorska prava	xxxx	10.2	10
Sporazumi o korišćenju licenci	xxxx	10.3	10
Patenti	xxxx	10.4	10
Ostala nematerijalna imovina	xxxx	10.5	10