

**MRS 8 RAČUNOVODSTVENE POLITIKE, PROMENE RAČUNOVODSTVENIH
PROCENA I GREŠKE, MRS 16 NEKRETNINE, POSTROJENJA I OPREMA:
NAŠA OPREMA JE U POTPUNOSTI AMORTIZOVANA, ALI JE JOŠ UVEK
KORISTIMO! ŠTA JE POTREBNO UČINITI?**

Radite u proizvodnoj kompaniji i nalazite situaciju da neka od vaše opreme koju koristite u proizvodnji je još u upotrebi ali je ona u potpunosti amortizovana.

U ovom slučaju originalna procena korisnog veka vaše opreme je bila nekorektna.

Šta je ovde pogrešno?

Problem je što se oprema koristi izvan njenog korisnog veka, ona je u potpunosti amortizovana i njena knjigovodstvena vrednost je nula.

Ali u ovom slučaju, **koji trošak amortizacije** možete priznati u bilansu uspeha?

Nula, naravno – zbog toga što se knjigovodstvena vrednost vaših nekretnina, postrojenja i opreme **ne može smanjiti ispod nule**.

Činjenica je da vi koristite opremu, ali realno ne možete priznati bilo kakav trošak amortizacije zbog toga što ta oprema ne vredni ništa u knjigama. Vi ste ovu imovinu u potpunosti amortizovali u prethodnim izveštajnim periodima.

Kao rezultat, ovde **jedan od osnovnih računovodstvenih principa, princip uzročnosti ne funkcioniše**. Rashodi jednostavno nisu povezani sa koristima koje se dobijaju od opreme.

Problem je korisni vek opreme

Standard MRS 16 Nekretnine, postrojenja i oprema definiše **korisni vek** ili kao:

- **period** tokom kojeg je očekivano da imovina bude raspoloživa za upotrebu od strane entiteta, ili
- **broj proizvodnih ili sličnih jedinica** koje entitet očekuje da proizvede tom imovinom

To nije potencijalni ili ekonomski vek ovo dvoje često nije isto!

Na primer, normalni ekonomski vek automobila je 8 godina ali kompanija ima politiku da obnavlja vozni park svake 4 godine. U ovom slučaju, korisni vek je samo 4 godine.

Ili, ekonomski vek opreme je 6 godina, ali nakon tri godine eksperti iz kompanije procenjuju da se ova oprema može koristiti još pet godina. U ovom slučaju korisni vek je 8 godina.

Ovo je veoma važno: Standard MRS 16 **zahteva da entitet proveri najmanje jednom korisni vek na kraju svake finansijske godine**.

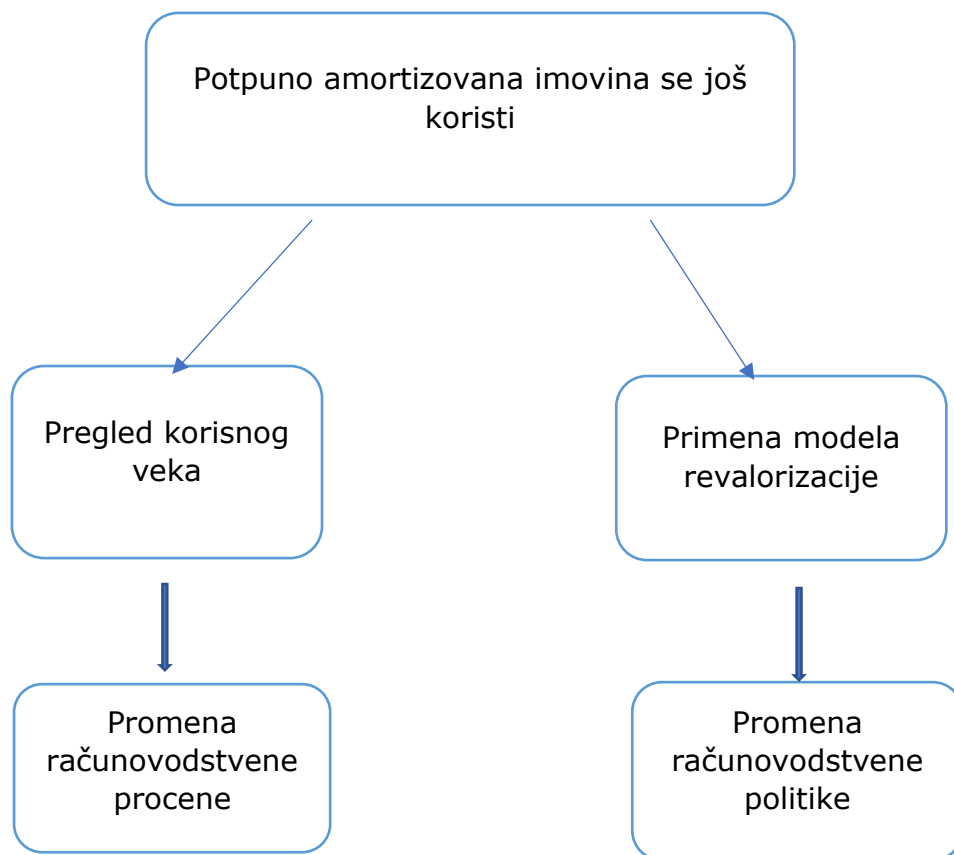
Vi ne bi verovali kako mnogi entiteti to jednostavno zaborave!

Oni jednostavno knjiže godišnji trošak amortizacije na osnovu stope amortizacije određene za neku grupu imovine i to je to.

Oni ne proveravaju korisni vek njihove imovine i kao rezultat na kraju oni imaju potpuno amortizovanu imovinu u procesu proizvodnje.

Kako da se popravi ova situacija ?

Pogledajmo sugestije za 2 moguće korektivne akcije u ovoj situaciji.



Rešenje 1: Pregled korisnog veka na kraju svake finansijske godine.

Korisni vek je **računovodstvena procena** i ako vi nađete da se on razlikuje od onoga što ste inicijalno odredili, potrebno je da knjižite ovu promenu u skladu sa standardom MRS 8 Računovodstvene politike, promene računovodstvenih procena i greške.

To jednostavno znači da će te prikazati novi preostali korisni vek, uzećete knjigovodstvenu vrednost i priznati trošak amortizacije na osnovu knjigovodstvene vrednosti i novog preostalog korisnog veka.

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{Revidirani trošak} \\ \text{amortizacije} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{Knjigovodstvena} \\ \text{vrednost (na} \\ \text{dan revidiranja)} \\ \hline \end{array} \div \begin{array}{|c|} \hline \text{Preostali} \\ \text{korisni vek} \\ \hline \end{array}$$

Nije potrebno prepravljati finansijske izveštaje iz prethodnih perioda to je dopušteno po MRS 8 jer on zahteva da se promene računovodstvenih procena posmatraju **prospektivno** (tekuće i buduće).

Ali šta treba učiniti kada je knjigovodstvena vrednost nula, (neto knjigovodstvena vrednost)?

Dobro, to zavisi.

Ako ste revidirali korisni vek u prošlosti regularno i za vreme tekućeg izveštajnog perioda vi se nećete naći u situaciji da koristite imovinu duže nego što je trebalo i izbeći će te ovu situaciju u budućnosti. Međutim, ako ste zaboravili da revidirate korisni vek u prethodnim izveštajnim periodima niste pravilno primenili MRS 16 i to rezultira u **računovodstvenoj greški**.

Ako je greška materijalna, onda treba da uradite **retrospektivnu korekciju u skladu sa MRS 8**. To znači da ponovo utvrđujete podatke za prethodne periode korišćenjem revidiranog procenjenog korisnog veka. Dosta posla!

Rešenje 2: Izvršite revalorizaciju vaše imovine na fer vrednost

Standard MRS 16 dozvoljava 2 modela za naknadno merenje vaših nekretnina, postrojenja i opreme: model nabavne vrednosti i model revalorizacije.

I ako je istina da vi planirate da koristite postojeću opremu još u budućnosti, njena fer vrednost je sigurno veća od nule.

Revalorizacija opreme sa knjigovodstvenom vrednošću nula će efektivno značiti da ste vi **promenili vašu računovodstvenu politiku** i ovde standard MRS 8 opet dobija reč.

U skladu sa MRS 8, Vi ćete promeniti računovodstvenu politiku samo ako:

1. Promena je zahtevana nekim od MSFI. Ovo ovde definitivno nije slučaj.
2. Promena rezultira da finansijski izveštaji obezbeđuju pouzdanije i relevantnije informacije o efektima transakcija, drugih događaja i okolnosti na finansijsku poziciju, finansijske performanse ili novčane tokove entiteta.

Vi (i vaši revizori) se možete složiti da tačka 2 tačno prikazuje vašu situaciju. Ali da je to tako? To definitivno razrešava problem knjigovodstvene vrednosti nula na kraju tekućeg izveštajnog perioda. Slično piluli koja vam trenutno olakšava glavobolju.

Ali računovodstvene politike predstavljaju neka **pravila i standarde** koja pokazuju kako će te vi knjižiti izvesne transakcije u finansijskim izveštajima – ne samo sad, nego i u budućnosti.

Vi ne želite da imate samo trenutno olakšanje. Vi želite tretman lekom koji će vam obezbediti dugoročno zdravlje i nećete imati potrebu da više uzimate pilule. Ali šta ako uzmete pogrešnu pilulu?

Razmislite ako se odlučite da promenite računovodstvenu politiku modela nabavne vrednosti u računovodstvenu politiku modela revalorizacije moraćete obezbediti bolje informacije o vašoj opremi, ne samo sada već i u budućnosti?

Pre nego što se odlučite za ovo rešenje, molimo vas razmotrite sledeće:

- Potrebno je da primenite standard **MSFI 13 Odmeravanje fer vrednosti** kako bi odredili **fer vrednost vaše opreme**. To je veoma teško i nepraktično i košta. Kako vi možete odrediti tržišnu vrednost korišćene proizvodne opreme (većinom je ona specifična za vašu kompaniju)?
- **Model revalorizacije** se koristi za nekretnine i zemljište u 99.9% slučajeva jer je relativno lako da se utvrdi tržišna vrednost ove imovine. Da li je to slučaj sa korišćenom proizvodnom opremom sa specijalizovanim karakteristikama koju koristi mali broj sličnih kompanija?
- Vi imate potrebu da vršite revalorizaciju vaše opreme **dovoljno često**. Možete li vi utvrđivati fer vrednost opreme recimo jednom godišnje?
- Pored toga **vi morate da vršite revalorizaciju cele klase imovine**, a ne na pojedinačnoj osnovi. Na kraju možete li vi stvarno utvrditi fer vrednost.

Priredio: mr Draženko Lukač