

PRAVILNIK O RAČUNOVODSTVENIM POLITIKAMA ZA MIKRO PRAVNA LICA I PREDUZETNIKE KOJI PRIMENJUJU PRAVILNIK O NAČINU PRIZNAVANJA, VREDNOVANJA, PREZENTACIJE I OBELODANJIVANJA POZICIJA U POJEDINAČNIM FINANSIJSKIM IZVEŠTAJIMA MIKRO I DRUGIH PRAVNIH LICA

Na osnovu člana _____ Osnivačkog akta _____ (*poslovno ime privrednog društva*) (dalje: Društvo), člana 2. stav 1. tačka 13) i člana 22. Zakona o računovodstvu, člana 3. Pravilnika o načinu priznavanja, vrednovanja, prezentacije i obelodanjivanja pozicija u pojedinačnim finansijskim izveštajima mikro i drugih pravnih lica ("Sl. glasnik RS", br. 118/2013) _____ Društva (*naziv nadležnog organa*), dana _____ godine, donosi

PRAVILNIK O RAČUNOVODSTVENIM POLITIKAMA ZA MIKRO PRAVNA LICA, ODNOSNO PREDUZETNIKE

Član 1

Računovodstvene politike su specifični principi, osnove, konvencije, pravila i prakse koje poslovni subjekt primenjuje pri sastavljanju i prezentaciji finansijskih izveštaja.

U slučaju kada za konkretnu situaciju i transakciju nisu propisana odgovarajuća načela i pravila odredbama ovog pravilnika, društvo može primeniti kriterijume za priznavanje i vrednovanje imovine, obaveza, prihoda i rashoda i rezultata poslovanja koji su propisani Međunarodnim standardom finansijskog izveštavanja za mala i srednja pravna lica ("Sl. glasnik RS", br. 117/2013).

I Opšti uslovi za priznavanje imovine i obaveza

Član 2

Imovina je resurs koji kontroliše Društvo kao rezultat proteklih događaja i od kojeg očekuje priliv budućih ekonomskih koristi i ako se njego vrednost može utvrditi.

Imovina se priznaje u finansijskim izveštajima ako u njemu postoji potencijal koji obezbeđuje buduće ekonomske koristi iz kojih će u Društvo uslediti priliv novca ili novčanih ekvivalenata i ako se njena vrednost može pouzdano proceniti.

Obaveza je sadašnja obaveza Društva, proizašla iz prošlih događaja i za čije se izmirenje očekuje odliv resursa. Obaveza se priznaje kada je izvesno da će zbog isplate sadašnje obaveze, doći do odliva resursa Društva i kada se iznos za njenu isplatu može pouzdano izmeriti.

II Procenjivanje pozicija bilansa stanja

Nematerijalna imovina

Član 3

Nematerijalna imovina se priznaje kao imovina samo ako su zadovoljeni sledeći uslovi:

- 1) ako je verovatno da će se buduće ekonomske koristi povezane sa tom imovinom prilivati u pravno lice,
- 2) ako se nabavna vrednost/cena koštanja može pouzdano odmeriti.

Nematerijalna imovina se inicijalno priznaje po nabavnoj vrednosti, odnosno istorijskom trošku. Nabavnu vrednost nematerijalne imovine čine:

- a) nabavna cena, uključujući uvozne carine i poreze po osnovu prometa koji se ne refundira, nakon odbitka trgovinskih popusta i rabata; i
- b) svi direktno pripisivi troškovi pripreme imovine za namenjenu upotrebu.

Primeri direktno pripisivih troškova su:

- 1) troškovi primanja zaposlenih nastalih direktno u procesu dovođenja imovine u radno stanje;
- 2) profesionalne naknade nastale direktno u procesu dovođenja imovine u radno stanje; i
- 3) troškovi testiranja pravilnog funkcionisanja imovine.

Primeri izdataka koji ne čine deo nabavne vrednosti nematerijalne imovine su:

- 1) troškovi uvođenja novog proizvoda ili usluge (uključujući troškove reklamiranja i promovisanja);
- 2) troškovi vođenja posla na novoj lokaciji ili sa novom grupom kupaca (uključujući troškove obuke osoblja); i
- 3) administrativni i drugi opšti režijski troškovi.

Interno stečeni gudvil ne priznaje se kao nematerijalna imovina.

Nakon početnog priznavanja, nematerijalna imovina se vrednuje po svojoj nabavnoj vrednosti (ceni koštanja) umanjenoj za akumuliranu amortizaciju i eventualne akumulirane gubitke od obezvređenja.

Nematerijalna imovina se amortizuje sistematski tokom njenog veka trajanja.

Obračun amortizacije započinje kada imovina postane raspoloživa za upotrebu, odnosno kada se nalazi na lokaciji i u stanju spremnom za poslovanje na način koji je rukovodstvo predvidelo.

Amortizacija prestaje na raniji od sledeća dva datuma:

- 1) datum na koji se imovina klasifikuje kao imovina koja se drži za prodaju (ili na koji se uključuje u grupu za otuđenje klasifikovanu kao grupa koja se drži za prodaju), ili
- 2) datum na koji prestaje priznavanje imovine.

Nematerijalna imovina u pripremi ne podleže obračunu amortizacije.

Amortizacioni period i metod amortizacije treba da se proveravaju najmanje na kraju svake finansijske godine. Ukoliko se očekivani vek trajanja imovine značajno razlikuje od prethodnih procena, amortizacioni period treba promeniti u skladu sa tim. Ukoliko je došlo do promene u očekivanom obrascu korišćenja budućih ekonomskih koristi od imovine, metod amortizacije se menja da bi se odrazio promenjeni obrazac. Takve promene se računovodstveno obuhvataju kao promene računovodstvenih procena.

Dobitak ili gubitak koji nastaje iz prestanka priznavanja nematerijalne imovine se određuje kao razlika između neto prihoda od otuđenja, ako ih ima, i knjigovodstvene vrednosti imovine. Dobitak ili gubitak se priznaje u Bilansu uspeha kada imovina prestane da se priznaje.

Dugoročna materijalna imovina

Član 4

Dugoročna materijalna imovina je imovina:

- 1) koja se koristi u proizvodnji proizvoda ili isporuci roba i usluga, za davanje u operativni lizing ili za obavljanje administrativnih poslova;
- 2) za koju se očekuje da će se koristiti duže od jedne godine; i
- 3) koja je namenjena za korišćenje na trajnoj osnovi u svrhu obavljanja aktivnosti Društva.

Dugoročna materijalna imovina obuhvata zemljište, građevinske objekte, postrojenja i opremu, transportna sredstva, nameštaj, alat i inventar sa korisnim vekom upotrebe dužim od godinu dana, avanse plaćene za dugoročnu materijalnu imovinu i ostalu dugoročnu materijalnu imovinu.

Dugoročna materijalna imovina se priznaje kao sredstvo samo ako:

- 1) je verovatno da će buduće ekonomske koristi povezane sa tim sredstvom priticati u Društvo; i
- 2) se nabavna vrednost, odnosno cena koštanja tog sredstva može pouzdano izmeriti.

Dugoročna materijalna imovina koja ispunjava uslove za priznavanje kao sredstvo, početno se meri po nabavnoj vrednosti, odnosno ceni koštanja.

Nabavnu vrednost nekretnina, postrojenja i opreme čine:

- a) kupovna cena, uključujući naknade za pravne i posredničke usluge, uvozne takse i poreze koji se ne mogu refundirati, nakon oduzimanja trgovačkih popusta i rabata,
- b) svi troškovi koji se mogu direktno pripisati dovođenju sredstva na lokaciju i u stanje koje je neophodno da bi sredstvo moglo funkcionisati, na način na koji to očekuje rukovodstvo (troškovi pripreme lokacije, početne isporuke i manipulisanja, instalacije i sastavljanja, kao i testiranja funkcionalnosti);
- c) inicijalna procena troškova demontaže, uklanjanja sredstva i obnove područja na kojem je sredstvo locirano.

Dobici ili gubici koji se javljaju prilikom prodaje ili rashodovanja nekretnina i opreme, priznaju se u korist ili na teret izveštaja o ukupnom rezultatu, u okviru ostalih poslovnih prihoda ili ostalih poslovnih rashoda.

Nakon početnog priznavanja, dugoročna materijalna imovina se meri po nabavnoj vrednosti, odnosno ceni koštanja umanjenoj za akumuliranu amortizaciju i za eventualne akumulirane gubitke po osnovu obezvređenja.

Naknadni izdatak koji se odnosi na nekretninu, postrojenje i opremu nakon njegove nabavke ili završetka, uvećava vrednost sredstva ako ispunjava uslove da se prizna kao dugoročna materijalna imovina. Naknadni izdatak koji ne zadovoljava prethodne uslove iskazuje se kao trošak poslovanja u periodu u kojem je nastao.

Otpisivanje nekretnina, postrojenja i opreme vrši se primenom proporcionalne metode kojom se vrednost sredstava u potpunosti otpisuje tokom procenjenog veka upotrebe.

Otpisivanje se vrši po stopama koje su zasnovane na preostalom korisnom veku upotrebe sredstava, procenjenom od strane rukovodstva Društva. Procenjeni vek trajanja nekretnina, postrojenja i opreme je:

Opis	Vek trajanja (u godinama)
NEKRETNINE	
Građevinski objekti	
OPREMA	
Proizvodna oprema	
Transportna sredstva	
Računarska oprema	
Nameštaj	
Ostala oprema	

Svaki deo neke nekretnine, postrojenja i opreme, čija je nabavna vrednost, odnosno cena koštanja značajna u odnosu na ukupnu nabavnu vrednost datog sredstva se amortizuje posebno. Nabavna vrednost sredstava koja nije značajna u odnosu na ukupnu nabavnu vrednost tog sredstva može se grupisati i amortizovati posebno.

Amortizacija sredstva započinje kada ono postane raspoloživo za korišćenje, to jest kada se nalazi na lokaciji i u stanju koje je neophodno da sredstvo funkcioniše na način na koji to predviđa uprava. Radi jednostavnosti obračuna, obračun amortizacije dugoročne materijalne imovine počinje od 1. narednog meseca kada se ova sredstva stave u upotrebu.

Amortizacija sredstva prestaje na datum ranijeg događaja: datum kada je sredstvo klasifikovano kao ono koje se drži za prodaju (ili je uključeno u grupu za otuđenje koja se klasifikuje kao grupa sredstava koja se drže za prodaju) ili datum prestanka priznavanja sredstva. Amortizacija ne prestaje kada se sredstvo ne koristi ili kada se ne koristi aktivno, osim ako je ono u potpunosti amortizovano.

Zemljište, dela likovne, vajarske, filmske i druge umetnosti, muzejske vrednosti, knjige u bibliotekama i nekretnine, postrojenja i oprema u pripremi, ne podležu obračunu amortizacije.

Metod amortizacije, koji se primenjuje na neko sredstvo, proverava se najmanje jednom, na kraju svake finansijske godine, i ako postoje značajne promene u očekivanoj dinamici trošenja budućih ekonomskih koristi koje su sadržane u sredstvu, metod se menja da bi se odrazila promenjena dinamika. Promena metoda amortizacije predstavlja promenu računovodstvene procene.

Na kraju svakog izveštajnog perioda Društvo procenjuje da li postoje bilo kakve naznake da je vrednost dugoročne materijalne imovine umanjena. Ako postoje takve naznake procenjuje se nadoknadivi iznos i u slučaju kada je on manji od knjigovodstvene vrednosti, Društvo treba da smanji knjigovodstvenu vrednost na nadoknadivi iznos, uz priznavanje gubitka zbog umanjenja vrednosti.

Investicione nekretnine

Član 5

Investicione nekretnine su nekretnine (zemljište ili zgrade - ili deo zgrade - ili i jedno i drugo), koje vlasnik ili korisnik lizinga, po osnovu finansijskog lizinga drži radi ostvarivanja zarade od izdavanja nekretnine ili radi uvećanja vrednosti kapitala ili radi i jednog i drugog, a ne radi:

- 1) upotrebe za proizvodnju ili snabdevanje robom ili pružanje usluga ili za administrativne svrhe; ili
- 2) prodaje u okviru redovnog poslovanja.

Prilikom početnog priznavanja investiciona nekretnina se vrednuje po nabavnoj vrednosti, odnosno ceni koštanja.

Nakon početnog priznavanja, samo investicione nekretnine čija se fer vrednost može pouzdano meriti bez prekomernih troškova ili napora, na stalnoj osnovi, procenjuje se po fer vrednosti kroz Bilans uspeha. Sve druge investicione nekretnine se vrednuju po nabavnoj vrednosti koristeći model troškova amortizacije i obezvređenja na način propisan za dugoročnu materijalnu imovinu (nekretnine, postrojenja i opremu) u skladu sa članom 4. ovog pravilnika.

Kod promene računovodstvene procene investicione nekretnine, prelaskom sa nabavne vrednosti na fer vrednost, efekat promene se priznaje kao dobitak ili gubitak u Bilansu uspeha.

Zalihe

Član 6

Zalihe su kratkoročna materijalna imovina:

- (a) koja se drže radi prodaje u uobičajenom toku poslovanja;
- (b) u procesu proizvodnje za takvu prodaju; ili
- (c) u obliku osnovnog i pomoćnog materijala koji se troši u proizvodnom procesu ili prilikom pružanja usluga.

Početno priznavanje zaliha vrši se po nabavnoj vrednosti, odnosno ceni koštanja ili po neto tržišnoj vrednosti u zavisnosti koja je vrednost niža. Nabavna vrednost zaliha obuhvata fakturnu

cenu, uvozne carine i druge dažbine (osim onih koje entitet može kasnije da povrati od poreskih vlasti) i troškove prevoza, manipulativne i druge troškove koji se mogu direktno pripisati sticanju gotovih proizvoda, materijala i usluga. Trgovački popusti, rabati i druge slične stavke se oduzimaju pri određivanju troškova nabavke.

Zalihe se naknadno vrednuju po nabavnoj vrednosti/ceni koštanja, odnosno neto prodajnoj vrednosti umanjene za troškove dovršenja i prodaje, ako je niža.

Vrednost utrošenih zaliha se utvrđuje metodom prosečne ponderisane cene. Metod prosečne cene podrazumeva postupak po kojem se trošak neke stavke zalihe određuje na osnovu prosečnog ponderisanog troška svih stavki na početku perioda i troška sličnih stavki koje su kupljene ili proizvedene u tom periodu. Prosek se izračunava prilikom svakog ulaza robe.

Alternativno: Prosek se izračunava periodično.

Zalihe materijala i robe

Zalihe materijala i robe mere se po nabavnoj vrednosti ili po neto prodajnoj vrednosti, ako je niža. Nabavnu vrednost čini fakturna cena dobavljača, uvozne dažbine i drugi porezi (osim onih koje Društvo može naknadno da povrati od poreskih vlasti kao što je PDV koji se može odbiti kao prethodni porez), troškovi prevoza, manipulativni troškovi i drugi troškovi koji se mogu direktno pripisati sticanju zaliha materijala i robe. Popusti, rabati i druge slične stavke oduzimaju se pri utvrđivanju troškova nabavke robe.

Neto prodajna vrednost predstavlja procenjenu prodajnu vrednost umanjenu za procenjene troškove prodaje. Procenjeni troškovi prodaje zaliha, za potrebe svođenja ovih zaliha na neto prodajnu vrednost, utvrđuju se na bazi iskustvenog višegodišnjeg učešća ovih troškova u prihodima od prodaje robe. Utvrđivanje neto prodajne vrednosti vrši se za svaku stavku zaliha materijala i robe posebno.

Zalihe robe u maloprodaji iskazuju se po prodajnoj ceni u toku godine. Na kraju obračunskog perioda vrši se svođenje vrednosti zaliha na nabavnu vrednost putem alokacije realizovane razlike u ceni i poreza na dodatu vrednost, obračunatih na prosečnoj osnovi, na vrednost zaliha u stanju na kraju obračunskog perioda i nabavnu vrednost prodane robe.

Obračun izlaza (prodaje) zaliha materijala i robe, vrši se po metodi ponderisane prosečne cene. Utvrđivanje ponderisane prosečne cene robe vrši se posle svakog ulaza zaliha.

Vrednost zaliha može postati nenadoknativa ako su te zalihe oštećene, ako su postale delimično ili u potpunosti zastarele ili ako su im prodajne cene opale. Materijal i druge zalihe namenjene proizvodnji zaliha ne otpisuju se ispod troška nabavke, ako se očekuje da će gotovi proizvodi u koje će biti ugrađene biti prodati po ceni u visini ili iznad cene koštanja. Međutim, kad smanjenje cene materijala upućuje na to da će cena koštanja gotovih proizvoda biti veća od neto tržišne vrednosti, vrednost materijala se otpisuje do neto tržišne vrednosti.

Zalihe nedovršene proizvodnje i gotovih proizvoda

Zalihe nedovršene proizvodnje i gotovih proizvoda mere se po ceni koštanja ili po neto prodajnoj vrednosti, ako je niža. Neto prodajna vrednost je procenjena prodajna cena u toku

redovnog poslovanja, umanjena za procenjene troškove dovršavanja proizvodnje i troškove prodaje.

Cena koštanja gotovih proizvoda i nedovršene proizvodnje obuhvata utrošene sirovine, direktnu radnu snagu, i ostale direktne troškove. Indirektni troškovi se raspoređuju uz pomoć određenih ključeva

(napisati ključeve za raspored indirektnih troškova).

Kada se u proizvodnom procesu proizvodi više proizvoda, a troškovi konverzije svakog proizvoda se ne mogu direktno identifikovati, isti se raspoređuju na osnovu relativne vrednosti prodaje svakog proizvoda u fazi proizvodnog procesa.

Troškovi koji se ne priznaju u cenu koštanja zaliha, a priznaju se kao rashod perioda u kojem su nastali su:

- 1) neuobičajeni troškovi otpadnog materijala, rada ili drugih proizvodnih troškova;
- 2) troškovi skladištenja, osim ako nisu nužno sastavni deo proizvodnog procesa pre iduće proizvodne faze;
- 3) administrativni opšti troškovi koji ne doprinose dovođenju zaliha na sadašnju lokaciju i sadašnje stanje;
- 4) troškovi prodaje.

Učešća u kapitalu zavisnih pravnih lica

Član 7

Zavisna pravna lica predstavljaju ona pravna lica koja su pod kontrolom Društva, pri čemu se pod kontrolom podrazumeva moć upravljanja finansijskim i poslovnim politikama pravnog lica sa ciljem ostvarenja koristi od njegovog poslovanja. Smatra se da kontrola postoji kada Društvo poseduje, direktno ili indirektno (preko drugih zavisnih pravnih lica) više od polovine prava glasa u drugom društvu. Smatra se da kontrola postoji kada matično društvo poseduje, direktno ili indirektno preko zavisnih društava, više od polovine glasačkih prava u okviru društva. Ta pretpostavka može da se prevaziđe u izuzetnim okolnostima ako se može jasno dokazati da takvo vlasništvo ne čini kontrolu. Kontrola takođe postoji kada matično društvo poseduje pola ili manje glasačkih prava društva, ali ima:

- (a) moć nad više od polovine glasačkih prava na osnovu sporazuma sa ostalim investitorima;
- (b) moć upravljanja finansijskim i poslovnim politikama društva na osnovu statuta ili sporazuma;
- (c) moć imenovanja ili opoziva većine članova upravnog odbora ili ekvivalentnog upravljačkog tela, a kontrola nad društvom je u rukama tog odbora ili tela; ili
- (d) moć većinskog glasanja na sastancima upravnog odbora ili ekvivalentnog upravljačkog tela, a kontrola nad društvom je u rukama tog odbora ili tela.

Učešća u kapitalu zavisnih pravnih lica iskazana su po nabavnoj vrednosti ulaganja umanjenoj za eventualne kumulirane gubitke po osnovu obezvređenja.

Učešća u kapitalu pridruženih pravnih lica

Član 8

Pridruženo društvo je pravno lice u kojem Društvo ima značajan uticaj, koji podrazumeva moć učestvovanja u donošenju odluka o finansijskoj i poslovnoj politici društva, ali ne i kontrolu ili zajedničku kontrolu nad tim politikama.

Ako Društvo ima, direktno ili indirektno (na primer, preko zavisnih društava), 20 ili više procenata glasačke moći pridruženog društva, pretpostavlja se da Društvo ima značajan uticaj, osim ako se može jasno dokazati da to nije tako.

Učešća u kapitalu pridruženih pravnih lica, za koje ne postoji objavljena kotacija cene, vrednuju se po nabavnoj vrednosti umanjenoj za sve akumulirane gubitke zbog umanjenja vrednosti.

Društvo treba da prizna dividende i druge raspodele dobijene od investicije kao prihod, bez obzira na to da li su to raspodele od akumulirane dobiti pridruženog entiteta nastale pre ili posle datuma sticanja.

Društvo treba da odmerava svoje investicije u pridružena društva za koje postoji objavljena kotacija cene korišćenjem modela fer vrednosti. Kada Društvo stiče učešće u kapitalu pridruženih društava za koje postoji objavljena kotacija cene Društvo treba da je odmerava po ceni transakcije uz isključenje bilo kakvih troškova transakcije.

Na svaki datum izveštavanja, Društvo treba da odmerava svoje investicije u pridružena društva po fer vrednosti, sa promenama fer vrednosti koje se priznaju u bilansu uspeha.

Ukoliko je neizvodljivo pouzdano odmeriti fer vrednost bez nepotrebnih troškova ili napora Društvo koristi model nabavne vrednosti.

Finansijski instrumenti

Član 8

Finansijski instrument je ugovor na osnovu koga nastaje finansijsko sredstvo jednog društva i finansijska obaveza ili instrument kapitala drugog društva.

Finansijska imovina

Član 8a

Društvo priznaje finansijsku imovinu u svom bilansu stanja samo onda kada ono postane jedna od ugovornih strana u finansijskom instrumentu. Finansijska imovina prestaje da se priznaje kada je došlo do isteka ugovornog prava ili prenosa prava na prilive gotovine po osnovu tog sredstva, i kada je Društvo izvršilo prenos svih rizika i koristi koji proističu iz vlasništva nad finansijskim sredstvom.

Finansijska imovina se inicijalno priznaje po ceni transakcije uvećanoj i za direktno pripisive transakcione troškove (osim u slučaju kada se radi o finansijskim sredstvima koja se vrednuju po fer vrednosti čiji se efekti promena u fer vrednostima iskazuju u bilansu uspeha, kada se transakcioni troškovi tretiraju kao rashodi perioda). Finansijska imovina Društva uključuje

(gotovinu, kratkoročne depozite, ulaganja u hartije od vrednosti, potraživanja od kupaca i ostala potraživanja iz poslovanja, date kredite i pozajmice, kao i udele i akcije kod povezanih društava).

Naknadno odmeravanje finansijskih sredstava zavisi od njihove klasifikacije. Finansijska imovina se klasifikuje u sledeće kategorije:

- finansijska imovina koja se vrednuje po fer vrednosti čiji se efekti promena u fer vrednostima iskazuju u bilansu uspeha,
- zajmovi i potraživanja,
- finansijska imovina koja se drži do dospeća i
- finansijska imovina raspoloživa za prodaju.

Društvo vrši klasifikaciju svojih finansijskih plasmana u momentu inicijalnog priznavanja.

a) Finansijska imovina po fer vrednosti

Finansijska imovina čija se promena fer vrednosti priznaje u Bilansu uspeha je ona koja zadovoljava jedan od sledećih uslova:

- 1) klasifikovana je kao imovina namenjena trgovanju;
- 2) prilikom početnog priznavanja Društvo je svrstalo finansijsku imovinu u ovu kategoriju, jer se cena ove finansijske imovine kotira na aktivnom tržištu.

Finansijska imovina se početno meri po nabavnoj vrednosti koju predstavlja fer vrednost uvećana za troškove transakcije, osim imovine čija se promena fer vrednosti priznaje kroz Bilans uspeha kao dobitak ili gubitak. Pri početnom merenju finansijske imovine po fer vrednosti kroz Bilans uspeha u početnu vrednost ne uključuju se transakcioni troškovi već oni terete rashode perioda. Transakcioni troškovi su troškovi koji se direktno pripisuju kupovini, emitovanju ili prodaji finansijske imovine.

Naknadno vrednovanje finansijske imovine čija se fer vrednost može utvrditi, meri se po fer vrednosti bez umanjenja za iznos transakcionih troškova. Promena fer vrednosti za ostalu finansijsku imovinu priznaje se kao prihod ili rashod u Bilansu uspeha. Naknadno vrednovanje finansijske imovine čija se fer vrednost ne može pouzdano utvrditi meri se po nabavnoj vrednosti.

Prilikom naknadnog merenja, ako fer vrednost više nije dostupna za vlasnički instrument čija se promena fer vrednosti priznaje u Bilansu uspeha, njegova poslednja poznata fer vrednost je ujedno i knjigovodstvena vrednost, pa će Društvo nastaviti da meri takve instrumente po knjigovodstvenoj vrednosti dok fer vrednost ne bude ponovno dostupna. Ova finansijska imovina reklasifikuje se u kategoriju finansijske imovine raspoložive za prodaju.

Finansijski plasmani i potraživanja u stranoj valuti, kao i potraživanja sa valutnom klauzulom procenjuju se po srednjem kursu strane valute na dan sastavljanja finansijskih izveštaja, umanjeni indirektno za procenjeni iznos verovatne nenaplativosti, a direktno ako je nemogućnost naplate izvesna i dokumentovana.

c) Finansijska imovina koja se drži do dospeća

Finansijska imovina koja se drži do dospeća je nederivatna finansijska imovina sa fiksnim ili utvrdim rokovima plaćanja i fiksnim rokovima dospeća, koju Društvo ima nameru i mogućnost da drži do dospeća. Nakon inicijalnog priznavanja, finansijska imovina koja se drži do dospeća se naknadno odmerava po amortizovanoj vrednosti korišćenjem metode efektivne kamatne stope, umanjenoj za obezvređenje. Efekti nastali naknadnim merenjem ove imovine priznaju se u Bilansu uspeha.

U bilansu stanja Društva ova kategorija finansijskih sredstava obuhvata hartije od vrednosti koje se drže do dospeća _____ (*prilagoditi*).

d) Finansijska imovina raspoloživa za prodaju

Finansijska imovina raspoloživa za prodaju je sva imovina, osim zajmova, finansijske imovine koja se drži do dospeća i finansijske imovine koja se vodi po fer vrednosti kroz Bilans uspeha.

Finansijska imovina raspoloživa za prodaju se početno meri po nabavnoj vrednosti koju predstavlja fer vrednost uvećana za troškove transakcije.

Naknadno vrednovanje finansijske imovine raspoložive za prodaju čija se fer vrednost može utvrditi, meri se po fer vrednosti bez umanjenja za iznos transakcionih troškova. Promena fer vrednosti priznaje se kao prihod ili rashod u Bilansu uspeha. Naknadno vrednovanje finansijske imovine raspoložive za prodaju čija se fer vrednost ne može pouzdano utvrditi meri se po nabavnoj vrednosti.

Gotovina i gotovinski ekvivalenti

Član 9

Pod gotovinom i gotovinskim ekvivalentima se u bilansu stanja Društva podrazumevaju:

1. gotovina u blagajni,
2. sredstva po viđenju koja se drže na računima banaka,
3. oročena sredstva na računima banaka do 90 dana,
4. plemeniti metali i predmeti od plamenitih metala.

Novčana sredstva se vrednuju po njihovoj nominalnoj vrednosti. Ukoliko je reč o novčanim sredstvima u stranoj valuti ona se vrednuju po zvaničnom srednjem kursu valute objavljenom od strane Narodne banke Srbije.

Plemeniti metali i predmeti od plemenitih metala procenjuju se u visini vrednosti izvedene iz cene plemenitih metala na svetskom tržištu.

Stalna sredstva namenjena prodaji

Član 10

Stalna sredstva namenjena prodaji, su nematerijalna ulaganja i osnovna sredstva namenjena prodaji.

Društvo, na osnovu odluke ili plana prodaje, klasifikuje stalna sredstva kao sredstva namenjena prodaji, ako će se njihov iskazani iznos prvenstveno povratiti prodajom, a ne korišćenjem u obavljanju delatnosti.

Stalno sredstvo koje je klasifikovano kao sredstvo namenjeno prodaji, procenjuje se po nižem iznosu između iznosa po kojem je iskazano (po nabavnoj ceni ili ceni koštanja) i iznosa po tržišnoj vrednosti umanjenoj za troškove prodaje.

Društvo ne amortizuje stalno sredstvo sve dok je klasifikovano kao sredstvo namenjeno prodaji, ili dok je deo grupe za otuđenje koja je klasifikovana kao grupa sredstava namenjena prodaji.

Društvo priznaje gubitak zbog obezvređenja za svaki početni ili naknadni otpis sredstva do tržišne vrednosti umanjene za troškove prodaje.

Društvo priznaje dobitak za svaki sledeći rast tržišne vrednosti umanjene za troškove prodaje sredstva, ali ne veći od kumulativnog gubitka zbog obezvređenja koji je ranije priznat.

Aktivna i pasivna vremenska razgraničenja

Član 11

Računi aktivnih i pasivnih vremenskih razgraničenja zasnivaju se na načelu nastanka poslovnog događaja. Po ovom načelu, učinci poslovnih promena i drugih događaja se priznaju u momentu nastanka (a ne kada se gotovina ili njen ekvivalent primi ili isplati) i evidentiraju u poslovnim knjigama i uključuju u finansijske izveštaje u periodima na koje se odnose.

U aktivna vremenska razgraničenja spadaju: unapred plaćeni, odnosno fakturisani troškovi narednog perioda, zarađeni prihodi za koje nisu izdate fakture i ostala aktivna vremenska razgraničenja.

U okviru pasivnih vremenskih razgraničenja iskazuju se unapred naplaćeni prihodi i troškovi tekućeg perioda za koje nije primljena isprava ili kad obaveza plaćanja nastaje u budućem periodu, odloženi prihodi i primljene donacije sa namenom utvrđenom ugovorom.

Donacije namenjene povećanju prihoda unose se u Bilans uspeha u celini, osim iznosa koji prelazi ukupne rashode perioda kada su donacije primljene. Taj iznos se odlaže na pasivnim vremenskim razgraničenjima i iskazuju u prihodima u narednom obračunskom periodu.

Donacije namenjene investiranju i nabavkama stalne imovine, rezervnih delova i materijala iskazuju se u prihodima u skladu sa otpisima nabavljene stalne imovine i potrošnjom rezervnih delova i materijala.

Kapital

Član 12

Ukupni kapital se sastoji od: upisanog osnovnog kapitala (akcijski kapital, udeli, ulozi, državni kapital, društveni kapital, zadružni udeli, emisiona premija), ostali kapital, neuplaćeni upisani kapital, rezerve (zakonske, statutarne, revalorizacije i druge rezerve), dobitak iz ranijih godina i dobitak iz tekuće godine, umanjen za porez na dobit.

Kapital i gubitak vrednuju se u nominalnom iznosu, odnosno u visini knjigovodstvene vrednosti.

Upisani kapital je novčano izražena vrednost ulaganja koje je uneto kao kapital u Društvo i koji je upisan u registar privrednih subjekata.

Emisiona premija je deo kapitala koji Društvo ostvaruje realizacijom akcija, odnosno udela iznad nominalne vrednosti upisanog kapitala, odnosno iznad troškova sticanja sopstvenih akcija, odnosno udela, kao i dodatno uplaćeni kapital i ostale dodatne uplate u skladu sa zakonom.

Rezerve su deo kapitala koje se formiraju iz dobiti poslovnog subjekta.

Neraspoređena dobit se raspoređuje na pokriće gubitka ranijih godina, rezerve i isplate dividende ili udela u dobiti.

Obaveze

Član 13

Obaveza je sadašnja obaveza poslovnog subjekta, proizašla iz prošlih događaja i za čije se izmirenje očekuje odliv resursa. Obaveza se priznaje:

- kada je izvesno da će zbog isplate sadašnje obaveze, doći do odliva resursa Društva i
- kada se iznos za njenu isplatu može pouzdano izmeriti.

Obaveze se klasifikuju kao kratkoročne i dugoročne.

Dugoročnim obavezama smatraju se obaveze prema matičnim, zavisnim i drugim povezanim pravnim licima, obaveze po dugoročnim kreditima i zajmovima, obaveze po hartijama od vrednosti i ostale dugoročne obaveze, koje dospevaju u roku dužem od godinu dana od dana sastavljanja finansijskih izveštaja, ili u trajanju poslovnog ciklusa ako je on duži od godinu dana.

Kratkoročna obaveza je sadašnja obaveza koja dospeva za izmirenje u roku od dvanaest meseci od dana sastavljanja finansijskih izveštaja.

Finansijske obaveze obuhvataju obaveze po osnovu kratkoročnih i dugoročnih kredita. Ove obaveze se iskazuju po amortizovanoj vrednosti. Obaveze po osnovu kredita sadrže i troškove transakcije, odnosno troškove obrade kreditnog zahteva i druge obaveze koje zajmoprimac otplaćuje banci ili drugom kreditoru. Troškovi transakcije koji su dodati obavezi po osnovu

kredita se amortizuju u toku otplate kredita, obično u jednakom iznosu koji se izračunava tako što se iznos troškova podeli sa brojem rata.

Deo dugoročnih obaveza koji dospeva u roku kraćem od godinu dana od dana sastavljanja finansijskih izveštaja, iskazuje se kao kratkoročna obaveza.

U finansijske obaveze spadaju i obaveze po osnovu emitovanih dugoročnih i kratkoročnih hartija od vrednosti, i te obaveze se iskazuju po amortizovanoj vrednosti.

Obaveze se procenjuju u visini nominalne vrednosti proistekle iz odgovarajuće poslovne i finansijske transakcije, prema verodostojnim ispravama.

Obaveze u stranoj valuti, kao i obaveze sa valutnom klauzulom, procenjuju se po srednjem kursu strane valute na dan sastavljanja finansijskih izveštaja, a utvrđene pozitivne i negativne razlike i efekti iskazuju se u okviru finansijskih prihoda i rashoda u Bilansu uspeha.

Obaveze po osnovu hartija od vrednosti iskazuju se zajedno sa kamatom koja je obračunata do dana sastavljanja finansijskih izveštaja.

Kamata za buduće periode nakon dana sastavljanja finansijskih izveštaja ne iskazuje se u Bilansu stanja.

Dugoročna rezervisanja

Član 14

Dugoročna rezervisanja procenjuju se u visini očekivanih izdataka po osnovu kojih će se isplate vršiti u narednim obračunskim periodima. Procenjivanje dugoročnih rezervisanja vrši se na osnovu verodostojne tehničke, knjigovodstvene i druge dokumentacije, na način uređen opštim aktom Društva.

Dugoročna rezervisanja predstavljaju obaveze po osnovu kojih će se vršiti isplate u narednim obračunskim periodima, a odnose se naročito na:

- 1) rezervisanja za troškove u garantnom roku;
- 2) rezervisanja za obnavljanje prirodnih bogatstava;
- 3) rezervisanja za zadržane kaucije i depozite;
- 4) rezervisanja za ostale verovatne troškove koji će nastati, a odnose se na sadašnje učinke (rezervisanja za sudske sporove, za izdate garancije i druga jemstva i druga rezervisanja).

Nastali izdaci po osnovu izvršenih dugoročnih rezervisanja terete iznos rezervisanja.

Izdaci preko iznosa izvršenih rezervisanja iskazuju se kao rashodi, a neiskorišćeni deo rezervisanja se ukida i iskazuje kao prihod.

III Procenjivanje pozicija bilansa uspeha

Prihodi

Član 15

Društvo priznaje prihod kada se iznos prihoda može pouzdano izmeriti i kada je verovatno da će u budućnosti Društvo imati priliv ekonomskih koristi. Prihod se priznaje u visini fer vrednosti primljenog iznosa ili potraživanja po osnovu prodaje roba i usluga u toku normalnog poslovanja Društva. Prihod se iskazuje bez PDV-a, povraćaja robe, rabata i popusta.

(a) Prihod od prodaje robe

Prihodi od prodaje robe se priznaje: kada su suštinski svi rizici i koristi od vlasništva nad robom prešli na kupca, društvo ne zadržava učešće u upravljanju prodatom robom u meri koja se obično povezuje sa vlasništvom, niti zadržava efektivnu kontrolu nad prodatom robom, iznos prihoda se može pouzdano izmeriti, verovatan je priliv ekonomske koristi povezane sa tom transakcijom u entitet i troškovi koji su nastali ili troškovi koji će nastati u datoj transakciji mogu se pouzdano izmeriti.

(b) Prihod od prodaje usluga

Kada se rezultat neke transakcije koja uključuje pružanje usluga može pouzdano izmeriti, prihod povezan sa tom transakcijom se priznaje prema stepenu dovršenosti te transakcije na kraju izveštajnog perioda (metod procenta dovršenosti). Ishod transakcije se može pouzdano proceniti kada su zadovoljeni svi od sledećih uslova:

- iznos prihoda se može pouzdano izmeriti;
- verovatno je da će se ekonomske koristi povezane sa tom transakcijom uliti u društvo;
- stepen dovršenosti transakcije na kraju izveštajnog perioda se može pouzdano odmeriti;
- troškovi nastali povodom te transakcije i troškovi završavanja transakcije se mogu pouzdano izmeriti.

(c) Prihod od aktiviranja učinaka

Prihodima od aktiviranja učinaka smatraju se prihodi po osnovu upotrebe robe, proizvoda i usluga za nematerijalna ulaganja, osnovna sredstva, učešća u kapitalu, materijal, inventar i rezervne delove, prirast osnovnog stada i sopstveni transport radi nabavke materijala i robe, uključujući i troškove utovara, istovara i za reprezentaciju. Prihodima od aktiviranja učinaka smatraju se i prihodi po osnovu prenosa sopstvenih proizvoda na zalihe robe radi dalje prodaje.

Prihodi od aktiviranja učinaka vrednuju se i priznaju po ceni koštanja, koja obuhvata direktne troškove materijala i rada i alocirane opšte troškove proizvodnje.

Poslovni prihodi se na kraju obračunskog perioda uvećavaju ili umanjuju za promenu stanja zaliha nedovršene proizvodnje i gotovih proizvoda.

(d) Finansijski prihodi

Finansijske prihode čine prihodi od kamata, pozitivne kursne razlike, pozitivni efekti po osnovu valutne klauzule, dividende i ostali finansijski prihodi.

Prihodi od kamate se priznaju u iznosima obračunatim primenom ugovorene ili zatezne kamatne stope za korišćena sredstva od strane lica kome su sredstva data na raspolaganje do dana sastavljanja finansijskih izveštaja.

Prihodi od dividendi se priznaju u visini naplaćenih prihoda, odnosno u visini pripisanih dividendi osnovnom kapitalu.

(e) Ostali prihodi

Ostale prihode čine: dobici od prodaje nematerijalnih ulaganja i osnovnih sredstava, učešća u kapitalu, dobici od prodaje dugoročnih hartija od vrednosti, dobici od prodaje materijala, viškovi, prihodi od smanjenja obaveza, prihodi od naplaćenih otpisanih potraživanja, prihodi po osnovu efekata ugovorene zaštite od rizika, osim efekata po osnovu valutne klauzule, prihodi od ukidanja neiskorišćenih dugoročnih rezervisanja. Ostali prihodi priznaju se po obračunatim iznosima zasnovanim na verodostojnoj dokumentaciji.

Prihode po osnovu usklađivanja vrednosti imovine čine pozitivni efekti po osnovu vrednosnog usklađivanja do iznosa ranije izvršenog obezvređenja nematerijalnih ulaganja, osnovnih sredstava, zalih potraživanja i finansijskih plasmana.

Rashodi

Član 16

Rashodi se priznaju u bilansu uspeha po načelu uzročnosti prihoda i rashoda odnosno na obračunskoj osnovi i utvrđuju se za period kada su nastali.

(a) Poslovni rashodi

Poslovni rashodi obuhvataju troškove uslovljene stvaranjem prihoda od prodaje i uključuju nabavnu vrednost prodate robe, troškove materijala, goriva i energije, bruto zarade, troškove amortizacije i usluge pružene od strane trećih lica. Poslovni rashodi obuhvataju i opšte troškove kao što su troškovi zakupa, marketinga, osiguranja, platnog prometa, poreza i ostali troškovi nastali u tekućem obračunskom periodu.

Troškovi direktnog materijala i prodate robe vrednuju se i priznaju po nabavnoj vrednosti.

Troškovi zarada se iskazuju u visini stvarno obračunatih zarada.

Drugi poslovni rashodi se priznaju po fakturnoj vrednosti, odnosno vrednosti utvrđenoj na osnovu računovodstvene isprave.

(b) Finansijski rashodi

Finansijski rashodi obuhvataju rashode po osnovu kamata i kursnih razlika i ostale finansijske rashode, koji se evidentiraju u bilansu uspeha perioda na koji se odnose, a u skladu sa načelom uzročnosti.

Rashodi kamata se iskazuju u iznosima obračunatim primenom ugovorene i zatezne kamatne stope za korišćena primljena sredstva do dana sastavljanja finansijskih izveštaja.

Ostali finansijski rashodi se iskazuju u visini isplaćenih iznosa.

(c) Ostali rashodi

Ostale rashode čine: gubici po osnovu prodaje i rashodovanja nematerijalnih ulaganja i osnovnih sredstava, gubici po osnovu prodaje dugoročnih hartija od vrednosti i učešća u kapitalu, gubici od prodaje materijala, manjkovi, rashodi po osnovu efekata ugovorene zaštite od rizika, osim efekata po osnovu valutne klauzule, rashodi direktnih otpisa potraživanja i rashodi po osnovu otpisa (rashodovanja) zaliha. Ostali rashodi priznaju se po obračunatim iznosima zasnovanim na verodostojnoj dokumentaciji.

Rashode po osnovu obezvređenja imovine čine negativni efekti po osnovu obezvređenja nematerijalnih ulaganja, osnovnih sredstava, zaliha i potraživanja i finansijskih plasmana.

Ispravke materijalno značajnih i nematerijalnih grešaka

Član 17

Materijalno značajno izostavljanje ili pogrešno prikazivanje stavki u finansijskim izveštajima postoji kada one pojedinačno ili zbirno, mogu uticati na odluke korisnika donete na osnovu tih izveštaja.

Materijalno značajne greške su greške koje pojedinačno ili kumulativno prelaze iznos od 1% poslovnih prihoda iz prethodne godine (*prilagoditi neki drugi kriterijum*). Materijalno značajne greške iz prethodnog perioda ispravljaju se korekcijom početnog stanja neraspoređenog dobitka, odnosno gubitka u periodu u kome su utvrđene.

Naknadno ustanovljene greške koje nisu materijalno značajne, tj. u iznosu su koji je manji ili jednak 1% poslovnih prihoda iz prethodne godine, ispravljaju se na teret rashoda, odnosno u korist prihoda perioda u kome su identifikovane.

III Prelazne i završne odredbe

Član 18

Ovaj pravilnik se primenjuje na finansijske izveštaje koji će se sastavljati za poslovnu _____ godinu i za naredne godine.

Član 19

Društvo može menjati računovodstvene politike samo ako je promena zahtevana izmenama računovodstvenih propisa ili ako promena obezbeđuje pouzdanije i važnije informacije o finansijskom položaju i rezultatima društva. U promene računovodstvenih politika ne spadaju:

- 1) primena neke računovodstvene politike za transakcije, druge događaje ili uslove koji su u osnovi različiti od postojećih;
- 2) primena nove računovodstvene politike za transakcije, druge događaje ili uslove koji ranije nisu postojali ili su beznačajni.

Član 20

Ovaj pravilnik stupa na snagu osmog dana od dana objavljivanja na oglasnoj tabli Društva (*na drugi odgovarajući način utvrđen aktima Društva*).

U _____ dana _____ godine	NADLEŽNI ORGAN DRUŠTVA _____
---------------------------	---------------------------------