

Међународни рачуноводствени стандард 16

Некретнине, постројења и опрема

Садржај

	параграфи
ЦИЉ	1
ДЕЛОКУРУГ	2-5
ДЕФИНИЦИЈЕ	6
ПРИЗНАВАЊЕ	7-14
Иницијални трошкови	11
Накнадни трошкови	12-14
ОДМЕРАВАЊЕ ПРИЛИКОМ ПРИЗНАВАЊА	15-28
Елементи набавне вредности/цене коштања	16-22
Одмеравање набавне вредности/цене коштања	23-28
ОДМЕРАВАЊЕ НАКОН ПРИЗНАВАЊА	29-66
Модел цене коштања	30
Модел ревалоризације	31-42
Амортизација	43-62
Износ који се амортизује и амортизациони период	50-59
Метод амортизације	60-62
Умањење вредности	63
Накнаде за умањење вредности	65-66
ПРЕСТАНАК ПРИЗНАВАЊА	67-72
ОБЕЛОДАЊИВАЊЕ	73-79
ПРЕЛАЗНЕ ОДРЕДБЕ	80
ДАТУМ СТУПАЊА НА СНАГУ	81
ПОВЛАЧЕЊЕ ОСТАЛИХ САОПШТЕЊА	82-83

Циљ

- 1 Циљ овог Стандарда је да пропише рачуноводствено обухватање некретнина, постројења и опреме, тако да би корисници финансијских извештаја могли да уоче информације о инвестицијама ентитета у некретнине, постројења и опрему, као и промене тих инвестиција. Основна

питања рачуноводственог обухватања некретнина, постројења и опреме су признавање средстава, утврђивање њихових књиговодствених вредност, трошкови амортизације и губици услед умањења вредности које треба признати у вези са њима.

Делокуруг

2 Овај Стандард се примењује у рачуноводственом обухватању некретнина, постројења и опреме осим када се неким другим Стандардом захтева или допушта другачији рачуноводствени поступак.

3 Овај Стандард се не примењује на:

- (а) некретнине, постројења и опрему које се држе ради продаје у складу са МСФИ 5 *Стална имовина намењена продаји и пословања која престају*;
- (б) биолошка средства повезана са пољопривредном активношћу (видети МРС 41 *Пољопривреда*);
- (ц) признавање и одмеравање средстава за истраживање и процењивање (видети МСФИ 6 *Истраживање и процењивање минералних ресурса*); или
- (д) права на минералне ресурсе и на минералне резерве, као што су нафта, природни гас и слични нерегенеративни ресурси.

Међутим, овај Стандард се примењује на некретнине, постројења и опрему који се користе за развој или одржавање средстава наведених под (б)–(д).

4 Другим стандардима се могу захтевати признавање некретнине, постројења и опреме засновано на неком приступу који се разликује од приступа прописаног у овом Стандарду. На пример, у МРС 17 *Лизинг*, од ентитета се захтева да оцени признавање неке некретнине, постројења и опреме узетих у лизинг на основу преноса ризика и користи. Међутим, у таквим случајевима остали аспекти рачуноводственог поступка за ова средства, укључујући и амортизацију, прописани су овим Стандардом.

5 Ентитет примењује овај Стандард на некретнине које се граде или развијају да би се у будућности користиле као инвестиционе некретнине, али још увек не задовољавају критеријуме дефиниције "инвестиционе некретнине" дате у МРС 40 *Инвестиционе некретнине*. Када се изградња или развој заврше, некретнина постаје инвестициона некретнина и од ентитета се захтева да примени МРС 40. МРС 40 се такође примењује на инвестиционе некретнине које су поново у процесу развоја ради њиховог даљег будућег коришћења као инвестиционе некретнине. Ентитет који у складу са МРС 40, за инвестиционе некретнине користи модел набавне вредности (цене коштања), треба тај модел да користи и код овог Стандарда.

Дефиниције

6 У овом Стандарду коришћени су следећи термини са наведеним значењем:

Књиговодствена вредност је износ по ком се имовина (средство) признаје након одузимања акумулиране депресијације (амортизације) и акумулираних губитака по основу умањења вредности.

Набавна вредност/цена коштања је износ готовине или готовинског еквивалента који је плаћен или фер вредност друге надокнаде дате за потребе стицања средства у време стицања или изградње или, уколико је применљиво, износ приписан том средству када је почетно признато у складу са посебним захтевима других МСФИ, на пример МСФИ 2 *Плаћања акцијама*.

Износ који се амортизује је набавна вредност средства или други износ који замењује ту вредност (у финансијским извештајима) умањен за преосталу (резидуалну) вредност.

Депресијација је систематска алокација амортизационог износа на трошкове у току корисног века трајања средства.

Специфична (посебна) вредност за ентитет је садашња вредност токова готовине које ентитет очекује да ће остварити континуираном употребом неког средства и његовим отуђивањем на крају његовог корисног века или које очекује да ће остварити приликом измиривања обавезе.

Фер вредност је износ за који се неко средство може разменити између упознатих, вољних страна у оквиру независне трансакције.

Губитак од умањења вредности је износ за који је књиговодствена вредност средства већа од његове надокнадиве вредности.

Некретнине, постројења и опрема су материјалне ставке које се:

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

Надокнадиви износ је нето продајна цена средства или вредност у употреби у зависности од тога која од ових вредности је већа.

Резидуална вредност неког средства је процењени износ који би ентитет примио данас ако би отуђио средство, након одбијања процењених трошкова отуђивања и под претпоставком да је средство већ на крају свог корисног века и у стању које се очекује на крају његовог корисног века.

Користан век трајања је:

- (а) период током ког се очекује да је средство расположиво ентитету за употребу; или
- (б) број производних или сличних јединица, које ентитет очекује да произведе тим средством.

Признавање

- 7 **Набавна вредност/цена коштања неке некретнине, постројења и опреме се признаје као средство ако, и само ако:**
- (а) **је вероватно да ће се будуће економске користи повезане са тим средством приливати у ентитет; и**
 - (б) **се набавна вредност/цена коштања тог средства може поуздано одмерити.**
- 8 Резервни делови и опрема за сервисирање обично се евидентирају као залихе и признају се кроз биланс успеха када се потроше. Међутим, важнији резервни делови и помоћна опрема сматрају се некретнинама, постројењима и опремом када ентитет очекује да ће их користи дуже од једног обрачунског периода. Слично томе, ако се резервни делови и опрема за сервисирање могу користити само у вези са неком некретнином, постројењем и опремом, они се обрачунавају као некретнине, постројења и опрема.
- 9 Овај Стандард не прописује јединицу мере за признавање, то јест шта сачињава неку некретнину, постројење и опрему. Због тога је неопходно расуђивање у примени критеријума за признавање на околности специфичне за неки ентитет. Може бити погодно да се агрегирају појединачне безначајне ставке као што су модели, алати и калупи и да се на збирну вредност примене критеријуми.
- 10 Према овом начелу признавања, ентитет процењује све трошкове некретнина, постројења и опреме у моменту када они настану. Ови трошкови укључују иницијалне трошкове који настају приликом набавке или изградње некретнине, постројења и опреме и трошкове који настају накнадно као резултат доградње средства, замене неког дела или сервисирања средства.

Иницијални трошкови

- 11 Некретнине, постројења и опрема могу се набавити због сигурносних и еколошких разлога. Иако набавка таквих некретнина, постројења и опреме не повећава директно будуће економске користи било које постојеће некретнине, постројења и опреме, она може бити неопходна ентитету да би се остварио будуће економске користи од других средстава. Такве некретнине, постројења и опреме испуњавају услове да се признају као средства јер омогућавају ентитету да оствари будуће економске користи од других средстава која су с њима повезана, у износу који је већи од оног који би се остварио да није било ових набавки. На пример, произвођач у хемијској индустрији може да уведе нови поступак за третирање хемикалија, да би испунио еколошке захтеве за производњу и складиштење опасних хемикалија; побољшања постројења која настају с тим у вези, признају се као средство, јер без њих ентитет не може да производи и продаје хемијске производе. Међутим, у складу са МРС 36 *Умањење*

вредности имовине, проверава се да ли је дошло до умањења резултирајуће књиговодствене вредности тог средства, као и са њим повезаних средстава.

Накнадни трошкови

- 12 Према принципу признавања из параграфа 7, ентитет не признаје у књиговодствену вредност некретнине, постројења и опреме трошкове свакодневног одржавања те ставке. Ови трошкови треба да се признају у оквиру добитка или губитка за период у ком настану. Трошкови свакодневног сервисирања су примарно трошкови рада и потрошног материјала, а могу укључивати и трошкове ситних резервних делова. Сврха ових издатака се често дефинише као "поправке и одржавање" некретнине, постројења и опреме.
- 13 Саставни делови неких некретнина, постројења и опреме могу захтевати замену у редовним временским размацима. На пример, може бити потребно да се унутрашњи зидови индустријске пећи поново облажу након одређеног броја сати коришћења, или током века употребе авиона може се захтевати да се неколико пута измени ентеријер авиона, као што су седишта и кухиња. Некретнина, постројење и опрема се такође могу набавити и за сврхе замена које се не врше тако често, као што је замена унутрашњих зидова у згради или за замене које се не понављају. Према принципу признавања из параграфа 7, ентитет признаје у књиговодствену вредност неке некретнине, постројења и опреме, трошкове замене неких делова тих ставки, у моменту када ти трошкови настану и када су задовољени критеријуми признавања. Књиговодствена вредност делова који су замењени престаје да се признаје у складу са одредбама о престанку признавања дефинисаним у овом Стандарду (видети параграфе 67–72).
- 14 Услов континуираног функционисања неке некретнине, постројења и опреме (на пример, авиона) може бити вршење редовне детаљне контроле с циљем утврђивања кварова, без обзира да ли је извршена замена одређених делова ових ставки. При свакој детаљној контроли, њени трошкови се признају у књиговодствену вредност некретнине, постројења и опреме као замена, ако су испуњени услови за признавање. Свака преостала књиговодствена вредност трошкова претходне контроле (која се разликује од физичких делова) престаје да се признаје. До тога долази, без обзира да ли су трошкови претходне контроле били идентификовани у трансакцији у којој је ставка набављена или изграђена. Уколико је то неопходно, процењени трошкови сличних будућих контрола могу се користити као назнака могућег износа трошкова постојеће компоненте трошкова када је ставка набављена или изграђена.

Одмеравање приликом признавања

- 15 Некретнина, постројење и опрема, који испуњавају услове да буду признати као средство, одмеравају се по својој набавној вредности/ цени коштања.

Елементи набавне вредности/цене коштања

- 16 Набавна вредност/цена коштања некретнина, постројења и опреме обухвата:
- (а) фактурну цену, укључујући увозне таксе и порезе по основу промета који се не могу рефундирати, након одузимања трговачких попушта и рабата.
 - (б) све трошкове који се могу директно приписати довођењу средства на локацију и у стање које је неопходно да би средство могло функционисати, на начин на који то очекује менаџмент.
 - (ц) иницијалну процену трошкова демонтаже, уклањања средства и обнове подручја на којем је средство лоцирано, што је обавеза која се у ентитету намеће било када се средство набави или као последица коришћења средства у току одређеног периода за све друге сврхе осим за производњу залиха у том периоду.
- 17 Примери трошкова који се могу директно приписати су:
- (а) трошкови примања запослених (као што је дефинисано у МРС 19 *Примања запослених*) који настају директно у изградњи или набавци некретнине, постројења и опреме;
 - (б) трошкови припреме терена;
 - (ц) иницијални трошкови испоруке и манипулативни трошкови;
 - (д) трошкови инсталирања и монтаже;
 - (е) трошкови провере да ли средство нормално функционише, умањени за нето приходе од продаје било ког средства произведеног током довођења средства на дату локацију и у дато стање стање (као што су узорци произведени приликом тестирања опреме); и
 - (ф) хонорари стручњака.
- 18 Ентитет примењује МРС 2 *Залихе*, за трошкове демонтаже, уклањања и обнове подручја на којем се средство налази, који настају током одређеног периода као последица коришћења тог средства за производњу залиха у том периоду. Обавезе у вези са трошковима обрачунатим у складу са МРС 2 или МРС 16 се признају и одмеравају у складу са МРС 37 *Резервисања, потенцијалне обавезе и потенцијална имовина*.
- 19 Примери трошкова који се не укључују у набавну вредност/цену коштања некретнине, постројења и опреме су:
- (а) трошкови отварања нове фабрике;
 - (б) трошкови увођења новог производа или услуге (укључујући трошкове рекламирања и промотивних активности);
 - (ц) трошкови вођења послова на новој локацији или са новом групом купаца (укључујући трошкове обуке особља); и
 - (д) административни и други општи трошкови режије.

- 20 Признавање трошкова у књиговодствену вредност некретнине, постројења и опреме престаје када се средство налази на локацији и у стању, које је неопходно за његово функционисање, на начин на који то предвиђа менаџмент. Дакле, трошкови који се јављају код коришћења или пребацивања средстава, не укључују се у књиговодствену вредност тог средства. На пример, следећи трошкови се не укључују у књиговодствену вредност некретнине, постројења и опреме:
- (а) трошкови који се јављају када средство које може да функционише на начин који је предвидео менаџмент, тек треба да почне да се користи или се не користи у пуном капацитету;
 - (б) иницијални пословни губици, као што су губици који настају у току формирања потражње за производима, који се производе тим средством; и
 - (ц) трошкови пребацивања на другу локацију или реорганизовања дела или целокупног пословања ентитета.
- 21 У вези са изградњом или развојем неке некретнине, постројења и опреме, јављају се одређене активности, које нису неопходне за њихово довођење на локацију и у стање које им омогућава да функционишу на начин који предвиђа менаџмент. Ове споредне активности се могу јавити пре или у току изградње или развоја. На пример, приход се може остварити коришћење градилишта као паркинга док не почне градња. Пошто споредне активности нису неопходне за довођење средства на локацију и у стање који су неопходни за његово функционисање на начин на који то предвиђа менаџмент, приходи и повезани расходи споредних активности се признају у билансу успеха и укључују се у одређене групе прихода и расхода.
- 22 Цена коштања средства које је изграђено у сопственој режији, утврђује се коришћењем истих принципа као и код купљеног средства. Ако ентитет у свом редовном пословању производи за продају слична средства, цена коштања таквог средства обично је једнака трошковима производње средстава намењених продаји (видети МРС 2). Дакле, приликом израчунавања таквих трошкова, сви интерни добици се искључују. Слично томе, неуобичајено високи износи утрошеног материјала, рада или других ресурса настали током производње средства у сопственој режији, не укључују се у његову цену коштања. МРС 23 *Трошкови позајмљивања* се утврђују критеријуми за признавање камате као компоненте књиговодствене вредности некретнине, постројења и опреме изграђене у сопственој режији.

Одмеравање набавне вредности/цене коштања

- 23 Набавна вредност/цена коштања некретнине, постројења и опреме представља еквивалент цене за готовину на датум признавања. Ако је плаћање одложено дуже од уобичајених кредитних рокова, разлика између еквивалента цене за готовину и укупних плаћања признаје се као камата у току кредитног периода осим ако се таква камата не призна у

књиговодствену вредност средства, у складу са дозвољеним алтернативним поступком из МРС 23.

24 Једна или више некретнина, постројења и опреме могу бити набављене у замену за немонетарно средство или средства за или комбинацију монетарних и немонетарних средстава. Дискусија у наставку се односи само на међусобну размену немонетарних средстава, али такође важи и за све размене наведене у претходној реченици. Набавна вредност таквих некретнина, постројења и опреме одмерава се по фер вредности осим (а) када трансакција размене нема комерцијалну суштину или (б) када се не може поуздано одмерити фер вредност ни примљеног ни датог средства. Набављено средство се мери на овај начин, чак иако ентитет не може одмах да престане са признавањем средства које је дато у размени. Ако набављено средство није одмерено по фер вредности, његова набавна вредност се одмерава по књиговодственој вредности средства које је дато.

25 Ентитет утврђује да ли трансакција размене има комерцијалну суштину, тако што узима у обзир степен у којем се очекује да ће доћи до промене његових будућих токова готовине као резултат те трансакције. Трансакција размене има комерцијалну суштину ако:

- (а) се структура (ризик, временски распоред и износ) тока готовине од примљеног средства разликује од структура тока готовине од замењеног средства; или
- (б) се специфична вредност дела пословања ентитета, које је под утицајем трансакције, мења као резултат размене; и
- (д) је разлика између (а) и (б) значајна у односу на фер вредност размењених средстава.

У сврху одређивања да ли трансакција размене има комерцијалну суштину, специфична вредност дела пословања ентитета, које је под утицајем трансакције, одражава токове готовине после опорезивања. Резултат овив анализа може да буде јасан и без обавезе ентитета да изврши детаљне калкулације.

26 Фер вредност средства за које не постоје упоредиве тржишне трансакције може се поуздано мерити ако (а) варијација распона поузданих процена фер вредности није знатна у случају тог средства или (б) ако се вероватноће различитих процена у оквиру датог распона могу разумно проценити и користити за процењивање фер вредности. Ако ентитет може поуздано да утврди фер вредност било примљеног или датог средства, онда се фер вредност датог средства користи за мерење набавне вредности примљеног средства, осим када је фер вредност примљеног средства очигледнија.

27 Набавна вредност некретнине, постројења и опреме коју корисник лизинга држи под финансијским лизингом, утврђује се у складу са МРС 17.

28 Књиговодствена вредност некретнине, постројења и опреме може бити умањена државним давањима у складу са МРС 20 *Рачуноводствено обухватање државних давања и обелодањивање државне помоћи*.

Одмеравање након признавања

- 29 Ентитет се опредељује или за модел набавне вредности из параграфа 30 или за модел ревалоризације из параграфа 31, када бира своју рачуноводствену политику и примењује ту политику на целу групу некретнина, постројења и опреме.

Модел набавне вредности

- 30 Након почетног признавања као средства, некретнине, постројења и опрема се књиже по њиховој набавној вредности умањеној за укупну евентуалну акумулирану амортизацију и укупне евентуалне акумулиране губитке због умањења вредности.

Модел ревалоризације

- 31 Након што се признају као средство некретнине, постројења и опрема чија се фер вредност може поуздано одмерити, књиже се по ревалоризованом износу, који представља њихову фер вредност на датум ревалоризације умањену за накнадну акумулирану амортизацију и накнадне акумулиране губитке због умањења вредности. Ревалоризацију се врши довољно редовно, како би се обезбедило да се књиговодствена вредност битно не разликује од вредности до које би се дошло коришћењем фер вредност на датум биланса стања.
- 32 Фер вредност земљишта и објеката обично се утврђује проценом, коју врше стручно оспособљени процењивачи, на основу тржишних доказа. Фер вредност постројења и опреме је обично њихова тржишна вредност која се утврђује проценом.
- 33 Када не постоји доказ фер вредности на тржишту, због специфичне природе некретнине, постројења и опреме и због тога што се такве ставке ретко продају, осим као део континуираног пословања, може бити потребно да ентитет процени фер вредност користећи добитни приступ или приступ амортизованих трошкова замене.
- 34 Учесталост ревалоризовања зависи од промена фер вредности некретнина, постројења и опреме које се ревалоризују. Када се фер вредност ревалоризованог средства битно разликује од његове књиговодствене вредности, потребна је даља ревалоризација. Неке некретнине, постројења и опрема могу показивати знатна и променљива кретања фер вредности, због чега је потребно вршење ревалоризације једном у току године. Код оних некретнина, постројења и опреме код којих су кретања фер вредности незнатна, није потребно тако често ревалоризовање. Уместо тога, може бити неопходно да се ставке ревалоризују само једном на сваких три или пет година.
- 35 Када се нека некретнина, постројење и опрема процењују, акумулирана амортизација, на дан ревалоризације, третира се на један од следећих

начина:

- (а) преправља се сразмерно промени бруто књиговодствене вредности средства, тако да је књиговодствена вредност после ревалоризације једнака ревалоризованом износу средства. Овај метод се често користи када се средство ревалоризује применом индекса за одређивање амортизованог трошка замене.
- (б) елиминира се из бруто књиговодствене вредности, а нето износ се преправља на ревалоризовани износ средства. Овај метод се често користи приликом ревалоризације објеката.

Износ кориговања које настаје због преправљања или елиминисања акумулиране амортизације чини део повећања или смањења књиговодствене вредности која се обрачунава у складу са параграфима 39 и 40.

36 Ако се врши ревалоризација одређене некретнине, постројења и опреме, ревалоризује се целокупна група некретнина, постројења и опреме којој то средство припада.

37 Група некретнина, постројења и опреме представља груписање средстава према сличној природи и употреби у пословању ентитета. Примери неких група су следећи:

- (а) земљиште;
- (б) земљиште и објекти;
- (ц) машине;
- (д) бродови,
- (е) авиони;
- (ф) моторна возила;
- (г) намештај и уређаји; и
- (х) канцеларијска опрема.

38 Ставке у оквиру једне групе некретнина, постројења и опреме се ревалоризују истовремено да би се избегла селективна ревалоризација средстава и исказивање износа у финансијским извештајима који представљају мешавину трошкова и вредности на различите датуме. Међутим, једна група средстава може да се ревалоризује и континуирано уз услов да се ревалоризација дате групе средстава заврши у кратком року и да се су ревалоризације увек ажуриране.

39 Ако се књиговодствена вредност средства повећа као резултат ревалоризације, то повећање се приписује директно капиталу, у оквиру позиције ревалоризационе резерве. Међутим, повећање се признаје као приход у билансу успеха до оног износа до којег се сторнира ревалоризационо смањење истог средства, које је претходно признато као расход у билансу успеха.

40 Ако се књиговодствена вредност средства смањи као резултат

ревалоризације, то смањење се признаје као расход. Међутим, смањење се књижи директно на терет капитала у оквиру позиције ревалоризационе резерве, до износа постојећих ревалоризационих резерви које се односи на то средство.

- 41 Ревалоризационе резерве које су саставни део капитала који се односи на некретнине, постројења и опрему, могу се пренети директно на нераспоређену добит, када средство престане да се признаје. То може подразумевати пренос целокупног остатка, када се средство повуче из употребе или отуђи. Међутим, неке резерве могу бити пренете и док се средство користи. У том случају, износ пренете резерве представља разлику између амортизације засноване на ревалоризованој књиговодственој вредности средства и амортизације засноване на првобитној набавној вредности средства. Преношење ревалоризационих резерви у нераспоређену добит не врши се преко биланса успеха.
- 42 Ефекти пореза на добитак, ако постоје, који настају због ревалоризације некретнина, постројења и опреме, признају се и обелодањују у складу са МРС 12 *Порез на добитак*.

Амортизација

- 43 **Сваки део неке некретнине, постројења и опреме, чија је набавна вредност/цена коштања значајна у односу на укупну набавну вредност датог средства се амортизује засебно.**
- 44 Ентитет распоређује износ који је почетно признат за неку некретнину, постројење и опрему на њихове значајне делове и засебно амортизује сваки такав део. На пример, може бити прикладно да се засебно амортизују каросерија авиона и његови мотори, без обзира да ли су они у власништву или су изнајмљени у форми финансијског лизинга.
- 45 Један материјално значајан део некретнине, постројења и опреме може имати исти корисни век и метод амортизације као и други материјално значајан део тог средства. Приликом утврђивања трошкова амортизације, такви делови се могу груписати.
- 46 У истој у мери у којој ентитет засебно амортизује неке делове некретнине, постројења и опреме, он засебно амортизује и остатак тог средства. Остатак се састоји од делова који појединачно нису значајни. Ако ентитет има различита очекивања од ових делова, могу бити неопходне технике апроксимације да би се остатак амортизовао на начин којим би се образац потрошње и /или корисни век делова верно представили.
- 47 Ентитет може изабрати да засебно амортизује оне делове средства чија набавна вредност није значајна у односу на укупну набавну вредност тог средства.
- 48 **Трошак амортизације за сваки период, признаје се у билансу успеха, осим ако није укључен у књиговодствену вредност другог средства.**

- 49 Трошак амортизације за неки период се обично признаје у билансу успеха. Међутим, понекад се будуће економске користи које су садржане у средству, апсорбују у производњи другог средства. У том случају, трошак амортизације чини део цене коштања другог средства и укључује се у његову књиговодствену вредност. На пример, амортизација производних постројења и опреме је укључена у трошкове конверзије залиха (видети МРС 2). Слично томе, амортизација некретнина, постројења и опреме који се користе за развојне активности, може бити укључена у набавну вредност нематеријалног средства која се признаје у складу са МРС 38 *Нематеријална имовина*.

Износ који се амортизује и амортизациони период

- 50 **Износ који се амортизује, алоцира се на систематски у току корисног века средства.**
- 51 **Резидуална вредност и корисни век средства се проверавају барем на крају сваке финансијске године, и уколико се очекивања разликују од претходних процена, промену(е) треба обрачунати у складу са МРС 8 *Рачуноводствене политике, промене рачуноводствених процена и грешке*.**
- 52 Амортизација се признаје чак и ако фер вредност средства премашује његову књиговодствену вредност, под условом да резидуална вредност није већа од његове књиговодствене вредности. Поправке и одржавање средства не негирају потребу његовог амортизовања.
- 53 Износ који се амортизује утврђује се након одузимања резидуалне вредности средства. У пракси, резидуална вредност средства је често безначајна и у таквим околностима је небитна код израчунавања износа који се амортизује.
- 54 Резидуална вредност средства се може повећати на износ који је једнак књиговодственој вредности средства или већи од ње. Ако се то догоди, трошак амортизације средства је нула, осим и док се његова резидуална вредност накнадно не смањи на износ који је нижи од књиговодствене вредности средства.
- 55 Амортизација средства започиње када оно постане расположиво за коришћење, то јест, када се налази на локацији и у стању које је неопходно да средство функционише на начин на који то предвиђа менаџмент. Амортизација средства престаје на датум ранијег догађаја: датум када је средство класификовано као оно које се држи за продају (или је укључено у групу за отуђење која се класификује као група средстава која се држе за продају) у складу са МСФИ 5 или датум престанка признавања средства. Дакле вршење амортизације не престаје када се средство не користи или када се не користи активно, осим ако је оно у потпуности амортизовано. Међутим, према функционалном методу амортизације, трошак амортизације може бити нула ако нема производње.

- 56 Ентитет троши економске користи садржане у неком средству углавном путем коришћења средства. Међутим, остали фактори, као што су технолошка или комерцијална застарелост и хабање док се средство не употребљава, често доводе до смањења економских користи које су се могле добити од средства. Зато је при утврђивању корисног века трајања средства, потребно размотрити све следеће факторе:
- (а) очекивана искоришћеност средства. Искоришћеност се процењује на основу очекиваног капацитета средства или физичких учинака.
 - (б) очекивано физичко хабање које зависи од фактора пословања, као што су број смена у којима ће се средство користити, програм поправљања и одражавања, и брига о средству и његово одржавање док се оно не користи.
 - (ц) техничка или комерцијална застарелост која настаје због промена или побољшања у производњи, или због промене у тржишној потражњи за производом или услугом који се пружају уз помоћ тог средства.
 - (д) законска или слична ограничења коришћења средства, као што је истек рока лизинга.
- 57 Користан век трајања средства дефинише се помоћу његове очекиване користи за ентитет. Политика управљања средствима неког ентитета, може повлачити за собом отуђење средстава након одређеног времена или након утрошка одређеног дела економских користи садржаних у средству. Стога, корисни век трајања средства може бити краћи од његовог економског века трајања. Процена корисног века средства, је ствар просуђивања заснованог на искуству ентитета са сличним средствима.
- 58 Земљиште и објекти су засебна средства која се обрачунавају засебно, чак и када су заједно прибављени. Уз одређене изузетке, као што су каменоломи и терени који се користе као депоније, земљиште има неограничени корисни век трајања и због тога се не амортизује. Објекти имају ограничени корисни век трајања и због тога су средства која се амортизују. Повећање вредности земљишта на ком се налази неки објекат, не утиче на утврђивање корисног века трајања тог објекта.
- 59 Ако набавна вредност земљишта укључује и трошкове монтаже, уклањања и обнове, тај део земљишта се амортизује током периода у ком су користи стечене настајањем ових трошкова. У неким случајевима, само земљиште може имати ограничен корисни век трајања, и тада се оно амортизује динамиком која одражава користи које се од њега добијају.

Метод амортизације

- 60 **Коришћени метод амортизације одражава начин очекиваног трошења будућих економских користи од средства.**
- 61 **Метод амортизације, који се примењује на неко средство, проверава се најмање једном, на крају сваке финансијске године, и ако постоје**

значајне промене у очекиваној динамици трошења будућих економских користи које су садржане у средству, метод се мења да би се одразила промењена динамика. Такву промену треба обрачунати као промену рачуноводствене процене у складу са МРС 8.

- 62 Различити методи амортизације се могу користити за алокацију износа који се амортизује систематски током кориснога века трајања средства. Ови методи обухватају праволинијски метод, дегресивни метод и функционални метод. Праволинијска амортизација за резултат има константне трошкове у току корисног века трајања средства, уколико се резидуална вредност не мења. Дегресивни метод за резултат има смањење трошкова током кориснога века трајања средства. Функционални метод за резултат има трошкове који се заснивају на очекиваном коришћењу или учинцима. Ентитет се опредељује за метод који најверније одражава очекивану динамику трошења будућих економских користи садржаних у средству. Тај метод се конзистентно примењује из периода у период осим ако не дође до промене очекиване динамике трошења тих будућих економских користи.

Умањење вредности

- 63 Да би се утврдило да ли је вредност неке ставке некретнина, постројења и опреме умањења, ентитет примењује МРС 36 *Умањење вредности имовине*. Тај стандард објашњава како ентитет проверава књиговодствену вредност својих средстава, како утврђује надокнадиву вредност средства и када признаје или поништава признавање губитка услед умањења вредности.
- 64 Брисан.

Накнаде за умањење вредности

- 65 Накнада од трећих страна за некретнине, постројења и опрему чија је вредност умањена, које су изгубљене или дате укључују се у биланс успеха када накнада постане наплатива.
- 66 Умањење вредности или губитак некретнине, постројења и опреме, повезана потраживања или плаћање накнада од трећих страна и све накнадне набавке или изградња средстава за замену, представљају засебне економске догађаје и обрачунавају се засебно, на следећи начин:
- (а) умањење вредности некретнина, постројења и опреме се признаје у складу са МРС 36;
 - (б) престанак признавања некретнина, постројења и опреме које се не користе или се отуђују, врши се у складу са овим Стандардом.
 - (ц) накнада од трећих страна за некретнине, постројења и опрему чија је вредност умањена, које су изгубљене или дате, укључује се у утврђивање добитка или губитка када постане наплатива; и

- (д) набавна вредност/цена коштања некретнина, постројења и опреме које су обновљене, купљене или изграђене као замене утврђује се у складу са овим Стандардом.

Престанак признавања

- 67 **Књиговодствена вредност некретнине, постројења и опреме престаје да се признаје:**
- (а) **приликом отуђења; или**
 - (б) **када се од њиховог коришћења или отуђења не очекују будуће економске користи.**
- 68 **Добитак или губитак који настане приликом престанка признавања некретнине, постројења и опреме се укључује у добитак или губитак онда када то средство престаје да се признаје (осим ако МРС 17 не захтева другачије код продаје и повратног лизинга). Добици се не класификују као приходи (из редовног пословања).**
- 69 Отуђење неке ставке некретнине, постројења и опреме се може вршити на различите начине (то јест продајом, закључивањем финансијског лизинга, или донацијом). Код утврђивања датума отуђења ставке, ентитет примењује критерије из МРС 18 *Приходи* за признавање прихода од продаје добара. МРС 17 се примењује код отуђења путем продаје и повратног лизинга.
- 70 Ако, према принципу за признавање из параграфа 7 ентитет у књиговодствену вредност некретнине, постројења и опреме призна трошкове замене неког дела, онда он престаје да признаје књиговодствену вредност замењеног дела, без обзира да ли је замењени део амортизован одвојено. Ако ентитет не може да утврди књиговодствену вредност замењеног дела, он може користити трошкове замене, као информацију о томе колики су били трошкови замењеног дела у време његове набавке или изградње.
- 71 **Добитак или губитак који настане због престанка признавања некретнине, постројења и опреме се утврђује као разлика између нето добитака од отуђења, ако их има и књиговодствене вредности ставке.**
- 72 Накнада која је наплатива код отуђења некретнине, постројења и опреме, почетно се признаје по својој фер вредности. Ако је плаћање одложено, примљена накнада се почетно признаје по цени еквивалентној цени која се остварује за готовину. Разлика између номиналног износа накнаде и еквивалента готовинске цене, признаје се као приход од камате у складу са МРС 18 одражавајући ефективни принос на потраживање.

Обелодањивање

- 73 **За сваку ставку некретнина, постројења и опреме у финансијским извештајима се обелодањује следеће:**

- (a) основе за одмеравање коришћене код утврђивања бруто књиговодствене вредности;
- (б) коришћени методи амортизације,
- (ц) корисни век употребе или коришћене стопе амортизације,
- (д) бруто књиговодствена вредност и акумулирана амортизација (заједно са акумулираним губицима услед умањења вредности) на почетку и на крају периода; и
- (е) усклађивање књиговодствене вредности на почетку и на крају периода, показујући:
 - (i) накнадна повећања;
 - (ii) средства класификована као она која се држе за продају или укључена у групу средстава за отуђивање класификованих као средства која се држе за продају у складу са МСФИ 5 и друга отуђења;
 - (iii) стицање путем пословних комбинација;
 - (iv) повећања и смањења која су настала као резултат ревалоризације, у складу с параграфима 31, 39 и 40, и као резултат губитака услед умањења вредности који су признати или поништени директно на капиталу, у складу са МРС 36;
 - (v) губитке услед умањења вредности признате у билансу успеха у складу са МРС 36;
 - (vi) губитке услед умањења вредности поништене у билансу успеха у складу са МРС 36;
 - (vii) амортизацију,
 - (viii) нето курсне разлике које настају приликом превођења финансијских извештаја из функционалне валуте у валуту којој се врши презентација извештаја, укључујући превођење иностраних пословања у валуту у којој ентитет представља своје извештаје; и
 - (ix) остале промене.

74 У финансијским извештајима се такође обелодањује:

- (a) постојање и износи ограничења власништва, као и некретнине, постројења и опреме који су заложени као гаранција за обавезе,
- (б) износ издатака признатих у књиговодствену вредност некретнине, постројења и опреме у току њихове изградње;
- (ц) износ уговорних обавеза за набавку некретнина, постројења и опреме; и

- (д) **уколико није засебно обелодањен на првој страни биланса успеха, износ накнаде од трећих страна за некретнина, постројења и опрему чија је вредност умањена, које су изгубљене или су дате, а који су укључени у добитак или губитак.**
- 75 Избор метода амортизације и утврђивање века употребе средстава ствар је процене. Због тога, обелодањивање усвојених метода и процењеног века употребе или стопа амортизације пружа корисницима финансијских извештаја информације које им омогућавају да преиспитају политике које је менаџмент одабрао и да их упореде са другим ентитетима. Због сличних разлога, неопходно је обелоданити:
- (а) амортизацију, било да је призната у билансу успеха или као део набавне вредности других средстава, у току периода; и
- (б) акумулирану амортизацију на крају периода.
- 76 У складу са МРС 8, ентитет обелодањује природу и ефекат промене рачуноводствене процене која утиче на текући период или се очекује да ће утицати на наредне периоде. Када се ради о некретнинама, постројењима и опреми, таква обелодањивања могу произаћи из промена у проценама:
- (а) резидуалних вредности;
- (б) процењених трошкова демонтаже, уклањања или обнове некретнина, постројења и опреме;
- (ц) корисног века употребе; и
- (д) метода амортизације.
- 77 **Ако се некретнине, постројења и опрема исказују у ревалоризованим износима, обелодањује се следеће:**
- (а) **датум када је извршена ревалоризација;**
- (б) **да ли је у њој учествовао независни проценитељ;**
- (ц) **методи и значајне претпоставке које су примењиване у процени фер вредности ставке;**
- (д) **степен у ком је фер вредност ставки утврђена непосредно на основу цена на активном тржишту или на основу недавних независних тржишних трансакција, или је била процењена коришћењем неких других техника вредновања; и**
- (е) **књиговодствену вредност сваке ревалоризоване класе некретнина, постројења и опреме која би била призната да су средства књижена по моделу набавне вредности.**
- (ф) **ревалоризационе резерве које указују на промене у датом периоду и свако ограничење у расподели његовог салда акционарима.**
- 78 Поред информација које се захтевају у складу са параграфима 73 (е)(iv)–(vi), ентитет обелодањује информације о некретнинама, постројењима и

опреми чија је вредност умањена, у складу са МРС 36.

79 Корисници финансијских извештаја, за своје потребе могу такође сматрати релевантним и следеће информације:

- (а) књиговодствену вредност некретнина, постројења и опреме који се привремено не користе;
- (б) бруто књиговодствену вредност сваке потпуно амортизоване некретнине, постројења и опреме која је још у употреби;
- (ц) књиговодствену вредност некретнина, постројења и опреме које су повучене из активне употребе и које нису класификоване као средства која се држе за продају у складу са МСФИ 5; и
- (д) када се користи модел набавне вредности, фер вредност некретнина, постројења и опреме у случају када се она знатно разликује од књиговодствене вредности.

Због тога се ентитети подстичу да обелодањују ове износе.

Прелазне одредбе

80 **Захтеви из параграфа 24–26 у вези са почетним мерењем некретнина, постројења и опреме, набављених у трансакцији размене средстава, примењују се унапред само за будуће трансакције.**

Датум ступања на снагу

81 **Ентитет примењује овај Стандард за годишње периоде почев од 1. јануара 2005 године, или касније. Ранија примена се подстиче. Ако ентитет примењује овај Стандард за неки период који почиње пре 1. јануара 2005 године, он ту чињеницу обелодањује.**

81А **Ентитет примењује измене параграфа 3 за годишње периоде који почињу 1. јануара 2006 године или касније. Уколико ентитет примењује МСФИ 6 за неки ранији период, ове измене се примењују на тај ранији период.**

Повлачење осталих саопштења

82 Овај Стандард замењује МРС 16 *Некретнине, постројења и опрема* (ревидиран 1998. године).

83 Овај Стандард замењује следећа Тумачења:

- (а) SIC–6 *Трошкови модификовања постојећег софтвера;*
- (б) SIC–14 *Некретнине, постројења и опрема– накнаде по основу умањења вредност или губитка средстава; и*
- (ц) SIC–23 *Некретнине, постројења и опрема – главни трошкови контроле или ремонта.*