

**ПРАВИЛНИК
О НАЧИНУ ПРИЗНАВАЊА И ПРОЦЕЊИВАЊА
ИМОВИНЕ, ОБАВЕЗА, ПРИХОДА И РАСХОДА МАЛИХ
ПРАВНИХ ЛИЦА И ПРЕДУЗЕТНИКА**

("Сл. гласник РС", бр. 106/2006 и 111/2006 - испр.)

I ОСНОВНЕ ОДРЕДБЕ

Члан 1

Овим правилником прописује се начин признавања и процењивања имовине, обавеза, прихода и расхода малих правних лица и предузетника, који не примењују Међународне рачуноводствене стандарде (МРС), односно Међународне стандарде финансијског извештавања (МСФИ).

Члан 2

Мало правно лице и предузетник из члана 1. овог правилника (у даљем тексту: пословни субјекат) признавање и процењивање имовине, обавеза, прихода и расхода врши у складу са законом, дугим прописом, овим правилником и својим општим актом.

Општи акт из става 1. овог члана мора бити у складу са законом, дугим прописом и овим правилником.

**II ОСНОВНЕ ПРЕТПОСТАВКЕ И НАЧЕЛА ФИНАНСИЈСКОГ
ИЗВЕШТАВАЊА**

Члан 3

Финансијски извештаји пословног субјекта састављају се према начелу настанка пословног догађаја и начелу сталности пословања.

У складу са начелом настанка пословног догађаја, пословни догађај се признаје када је настао и укључује се у финансијске извештаје у периоду на који се односи, независно од пријема или исплате новца у вези са тим пословним догађајем.

У складу са начелом сталности пословања, финансијски извештаји се састављају уз претпоставку да пословни субјекат стално послује и да неће обуставити пословање у догледној будућности.

Члан 4

При састављању финансијских извештаја пословног субјекта на дан отварања, односно закључења поступка стечаја и ликвидације, као и у случајевима када се у току трајања тих поступака састављају годишњи финансијски извештаји, пословни субјекти примењују одредбе овог правилника, с тим што процењивање имовине која чини стечајну, односно ликвидациону масу, врше у складу са прописима којима се уређује стечај и ликвидација привредних субјеката.

Члан 5

Промене које су у финансијским извештајима пословног субјекта настале на основу промена у рачуноводственим проценама као последица нових информација или нових сазнања и које се не сматрају исправком грешака из претходног периода, обухватају се у финансијским извештајима периода у којем су настале.

Члан 6

Материјално значајне грешке у финансијским извештајима пословног субјекта из претходног периода исправљају се корекцијом почетног стања нераспоређеног добитка, односно губитка у периоду у коме су утврђене.

Материјално значајном грешком, у смислу става 1. овог члана, сматра се грешка која појединачно или кумулативно износи више од 2% од утврђеног добитка, односно губитка пре опорезивања.

Члан 7

Исправке грешака из ранијих периода које се у смислу овог правилника не сматрају материјално значајним грешкама врше се у финансијским извештајима за период у којем су те грешке установљене.

III ПРОЦЕЊИВАЊЕ ПОЗИЦИЈА БИЛАНСА СТАЊА

1. Средства

Члан 8

Средство је ресурс који контролише пословни субјекат као резултат протеклих догађаја и од којег очекује прилив будућих економских користи и ако се његова вредност може утврдити.

Средство се признаје у финансијским извештајима ако у њему постоји потенцијал који обезбеђује будуће економске користи из којих ће у пословни субјекат уследити прилив новца или новчаних еквивалената.

1) Неуплаћени уписани капитал

Члан 9

Неуплаћени уписани капитал процењује се у висини номиналног износа потраживања по основу уписа капитала.

2) Нематеријална улагања и основна средства

Члан 10

Нематеријалним улагањима, у смислу овог правилника, сматрају се улагања у немонетарна средства без физичког садржаја, која служе за производњу или испоруку добара и услуга, за изнајмљивање другим лицима или се користе у административне сврхе, чији ефекти се очекују у периоду дужем од једне године, као што су улагања у развој, концесије, патенти, лиценце и слична права, улагања у прибављање нематеријалних улагања, као и куповином стечени *goodwill*.

Основним средствима, у смислу овог правилника, сматрају се земљиште, грађевински објекти, инвестиционе некретнине, постројења, опрема, биолошка средства и остала основна средства, као и улагања у вези са прибављањем основних средстава.

Основним средствима, у смислу овог правилника, сматрају се и средства узета у финансијски лизинг.

Биолошким средствима, у смислу овог правилника, сматрају се шуме, вишегодишњи засади и основно стадо.

Инвестиционим некретнинама, у смислу овог правилника, сматрају се некретнине (земљиште или зграде - или део зграде - или и једно и друго), које власник или корисник лизинга, по основу финансијског лизинга држи ради остваривања зараде од издавања некретнине или ради увећања вредности капитала или ради и једног и другог, а не ради: (а) употребе за производњу или снабдевање робом или пружање услуга или за административне сврхе; или (б) продаје у оквиру редовног пословања.

Члан 11

Нематеријална улагања и основна средства процењују се по набавној вредности или по цени коштања, умањеној за исправку вредности по основу амортизације и исправку вредности по основу обезвређења, у складу са овим правилником.

Набавну вредност из става 1. овог члана чини нето фактурна вредност добављача, увећана за зависне трошкове по основу набавке (дажбине које се не могу повратити од пореског органа и други директни трошкови набавке) и трошкове довођења у стање функционалне приправности.

Цену коштања нематеријалних улагања и основних средства чине директни трошкови и припадајући индиректни трошкови производње.

Ако је цена коштања већа или мања од набавне цене истог или сличног производа на тржишту, примењује се нижа вредност.

Пословни субјекат општим актом може да уреди да земљиште и некретнине процењује по тржишној вредности.

Члан 12

Набавну вредност, односно цену коштања основних средства приликом додатних улагања извршених при реконструкцији, адаптацији и модернизацији или другој доградњи, ради повећања капацитета, побољшања квалитета или промене намене, односно продужетка века коришћења, чини збир неотписане вредности и вредности новог улагања, с тим што вредност додатног улагања у сопственој режији не може бити већа од тржишне вредности.

Неотписана вредност основних средстава из става 1. овог члана, умањује се за неотписану вредност или процењену тржишну вредност делова који се замењују.

Члан 13

Изузетно од члана 11. став 1. овог правилника, у случају ако се биолошка средства на дан биланса могу проценити по тржишној вредности, тада се она процењују по тој вредности.

Смањења вредности биолошких средстава на основу процењивања по тржишној вредности, у складу са ставом 1. овог члана, исказују се на позицији расхода, а повећања вредности на позицији прихода у истом обрачунском периоду.

Члан 14

Нематеријална улагања, изузев *гоодвилл*-а, и основна средства, изузев земљишта и биолошких средстава и инвестиционих некретнина које се процењују по тржишној вредности, чији је корисни век употребе дужи од једне године, отписују се редовно у току пословне године на терет пословних расхода обрачуном амортизације.

Амортизација из става 1. овог члана подразумева систематско отписивање вредности нематеријалних улагања и основних средстава у току њиховог корисног века употребе.

Обрачуну амортизације подлежу нематеријална улагања и основна средства која кумулативно испуњавају следеће услове:

- а) користе се у дужем периоду од једне године;
- б) имају временски ограничену вредност употребе;
- в) намењена су за употребу при обављању делатности.

Обрачун амортизације врши се појединачно за свако основно средство.

Изузетно од става 4. овог члана, за биолошка средства и алат и инвентар који се калкулативно отписује, обрачун амортизације може се вршити и по групама средстава.

Амортизацији не подлежу *goodwill*, нематеријална улагања и основна средства у припреми, земљиште, биолошка средства и инвестиционе некретнине, ако се процењују по тржишној вредности, споменици културе и историјски споменици.

Пословни субјекат општим актом уређује методе и стопе за обрачун амортизације.

Члан 15

Пословни субјекат приликом састављања финансијских извештаја процењује да ли су нематеријална улагања и основна средства обезвређена.

Нематеријална улагања и основна средства су обезвређена ако је њихова неотписана вредност већа од вредности која се може накнадити њиховом продајом или употребом и та разлика се исказује као расход у периоду у којем је утврђена.

Укидање обезвређења нематеријалних улагања и основних средстава исказује се као приход у периоду у којем је укидање утврђено.

Члан 16

Добици или губици који проистекну из расходовања или отуђења нематеријалног улагања и основног средства утврђују се као разлика између нето прилива од продаје и садашње књиговодствене вредности утврђене на дан расходовања, односно отуђења и признају се као приход или расход.

3) Учешћа у капиталу

Члан 17

Учешћа у капиталу правних лица процењују се по набавној вредности, умањеној за губитке по основу обезвређења.

Изузетно од става 1. овог члана, учешћа у капиталу правних лица која су намењена продаји, процењују се по тржишној вредности, а разлике које се по том основу утврде исказују се у ревалоризационим резервама.

4) Остали дугорочни финансијски пласмани

Члан 18

Остали дугорочни финансијски пласмани процењују се по набавној вредности, умањеној за губитке по основу обезвређења.

Изузетно од става 1. овог члана, хартије од вредности које су купљене ради продаје процењују се по тржишној вредности, а разлике које се по том основу утврде исказују се као приходи или расходи.

5) Залихе

Члан 19

Залихе материјала, резервних делова, инвентара и робе процењују се по набавној вредности, умањеној за губитке по основу обезвређења.

Набавну вредност, у смислу става 1. овог члана, чине нето фактурна вредност и зависни трошкови набавке, као и дажбине које се не могу повратити од пореског органа.

Под зависним трошковима набавке подразумевају се сви директни трошкови у поступку набавке до ускладиштења. У зависне трошкове набавке могу се укључити и припадајући трошкови сопственог транспорта, укључујући и трошкове утовара и истовара, највише до нивоа тржишне цене такве услуге.

Материјал, резервни делови и инвентар произведени за сопствене потребе процењују се по цени коштања утврђеној на начин прописан у члану 20. ст. 2. и 3. овог правилника или по нето тржишној цени ако је она нижа.

Губици по основу обезвређења залиха из става 1. овог члана утврђују се као разлика између набавне вредности залиха и њихових нето продајних вредности на дан биланса.

Губици по основу обезвређења залиха из става 5. овог члана исказују се као расход, а укидање губитака по основу обезвређења залиха исказује се као приход, у периоду у којем су настали.

Обрачун излаза са залиха из става 1. овог члана може се вршити по методи "прва улазна - прва излазна" (ФИФО) или по методи пондерисане просечне цене, према општем акту пословног субјекта.

Ако се залихе материјала, резервних делова и инвентара воде по планским набавним ценама, а залихе робе по продајним ценама, обрачун одступања у ценама, односно разлике у цени врши се тако да вредност излаза буде сведена на вредност из става 7. овог члана.

Обрачун одступања у ценама из става 8. овог члана, врши се у складу са општим актом пословног субјекта.

Члан 20

Залихе недовршене производње и готових производа процењују се по цени коштања или по нето продајној цени ако је она нижа.

Цену коштања из става 1. овог члана чине набавна вредност утрошеног материјала за израду, трошкови прераде и други трошкови који су настали у процесу довођења залиха на садашњу локацију и садашње стање.

Трошкови прераде залиха обухватају директне трошкове који се односе на јединице производње и припадајуће индиректне трошкове производње.

Ако се залихе недовршене производње и готових производа воде по планским или другим облицима сталних цена, обрачун одступања у ценама, односно разлике у цени врши се тако да вредност излаза буде сведена на вредност из става 1. овог члана.

Ако се нето продајна вредност залиха недовршене производње и готових производа на дан биланса смањи испод вредности по којима су исказане, за износ те разлике врши се обезвређење залиха на терет расхода у периоду у којем је утврђено смањење вредности.

Укидање обезвређења залиха врши се у корист прихода у периоду у којем је утврђено смањење обезвређења.

Члан 21

Изузетно од члана 20. став 2. овог правилника, цену коштања пољопривредних производа произведених као плод сопствених биолошких средстава пословног субјекта, чини њихова тржишна вредност, умањена за процењене трошкове продаје на дан када је производња завршена.

6) Стална средства намењена продаји

Члан 22

Стална средства намењена продаји, у смислу овог правилника, чине нематеријална улагања и основна средства намењена продаји.

Пословни субјекат, на основу одлуке или плана продаје, класификује стална средства као средства намењена продаји, ако ће се њихов исказани износ првенствено повратити продајом, а не коришћењем у обављању делатности.

Стално средство које је класификовано као средство намењено за продају, процењује се по нижем износу између износа по којем је исказано (по набавној цени или цени коштања) и износа по тржишној вредности умањеној за трошкове продаје.

Пословни субјекат не амортизује стално средство све док је класификовано као средство намењено за продају, или док је део групе за отуђење која је класификована као група средстава намењена за продају.

Пословни субјекат признаје губитак због обезвређења за сваки почетни или накнадни отпис средства до тржишне вредности умањене за трошкове продаје.

Пословни субјекат признаје добитак за сваки следећи пораст у тржишној вредности умањеној за трошкове продаје средства, али не већи од кумулативног губитка због обезвређења који је раније признат.

7) Краткорочни пласмани и потраживања

Члан 23

Краткорочни кредити и зајмови процењују се по номиналној вредности, умањеној индиректно за процењене губитке због обезвређења, а директно за настала и документована смањења вредности.

Хартије од вредности и откупљене акције и удели других правних лица процењују се по набавној вредности или по тржишној вредности ако је она нижа.

Откупљене сопствене акције и откупљени сопствени удели исказују се по номиналној вредности, а разлика се исказује на позицији емисионе премије.

Краткорочна потраживања процењују се по номиналној вредности, умањеној индиректно за процењени износ вероватне ненаплативости потраживања, а директно - ако је немогућност наплате извесна и документована.

Финансијски пласмани и потраживања у страниој валути, као и потраживања са валутном клаузулом процењују се по средњем курсу стране валуте на дан састављања финансијских извештаја, умањени индиректно за процењени износ вероватне ненаплативости, а директно - ако је немогућност наплате извесна и документована.

8) Готовински еквиваленти и готовина

Члан 24

Готовинским еквивалентима и готовином сматрају се хартије од вредности, депозити по виђењу, готовина, племенити метали и предмети од племенитих метала.

Хартије од вредности имају карактер готовинског еквивалента ако су непосредно уновчиве уз безначајан ризик смањења вредности.

Хартије од вредности као готовински еквиваленти, депозити по виђењу и готовина процењују се по номиналној вредности.

Племенити метали и предмети од племенитих метала процењују се у висини вредности изведене из цене племенитих метала на светском тржишту.

Хартије од вредности, депозити по виђењу и готовина у страниој валути процењују се по средњем курсу стране валуте на дан састављања финансијских извештаја.

9) Активна временска разграничења

Члан 25

На терет активних временских разграничења исказују се:

- 1) унапред плаћени, односно фактурисани трошкови наредног периода;
- 2) приходи текућег периода који нису могли бити фактурисани, а за које су настали трошкови у текућем периоду;
- 3) остала активна временска разграничења.

2. Капитал и обавезе

1) Капитал

Члан 26

Капитал чине основни капитал (акцијски капитал, удели, улози, државни капитал, друштвени капитал, задружни капитал), остали капитал, неуплаћени уписани капитал, резерве (емисиона премија, законске, статутарне, ревалоризационе и друге резерве), добитак из ранијих година и добитак из текуће године, умањен за порез на добит.

Губитак из ранијих година и губитак из текуће године представљају исправку вредности капитала.

Капитал и губитак уносе се у финансијске извештаје у номиналном износу, односно у висини књиговодствене вредности.

2) Дугорочна резервисања

Члан 27

Дугорочна резервисања представљају обавезе за покриће трошкова и ризика проистеклих из претходног пословања који ће се појавити у наредним годинама, а односе се нарочито на:

- 1) резервисања за трошкове у гарантном року;
- 2) резервисања за обнављање природних богатстава;
- 3) резервисања за задржане кауције и депозите;
- 4) резервисања за остале вероватне трошкове који ће настати, а односе се на садашње учинке (резервисања за судске спорове, за издате гаранције и друга јемства и друга резервисања).

Дугорочна резервисања из става 1. овог члана процењују се у висини очекиваних издатака по основу будућих обавеза.

Процењивање дугорочних резервисања врши се на основу веродостојне техничке, књиговодствене и друге документације, на начин уређен општим актом пословног субјекта.

Члан 28

Настали издаци по основу извршених дугорочних резервисања терете износ резервисања.

Издаци преко износа извршених резервисања исказују се као расходи, а неискоришћени део резервисања се укида и исказује као приход.

3) Обавезе

Члан 29

Дугорочним обавезама сматрају се обавезе према матичним, зависним и другим повезаним правним лицима, обавезе по дугорочним кредитима и зајмовима, обавезе по хартијама од вредности и остале дугорочне обавезе, које доспевају у року дужем од годину дана од дана чинидбе, односно од дана састављања финансијских извештаја.

Краткорочним обавезама сматрају се обавезе које доспевају у року до годину дана, од дана чинидбе, односно од дана састављања финансијских извештаја.

Део дугорочних обавеза који доспева у року краћем од годину дана од дана састављања финансијских извештаја, исказује се као краткорочна обавеза.

Обавезе се процењују у висини номиналне вредности проистекле из одговарајуће пословне и финансијске трансакције, према веродостојним исправама.

Обавезе у иностраној валути, као и обавезе са валутном клаузулом, процењују се по средњем курсу стране валуте на дан састављања финансијских извештаја.

Члан 30

Обавезе код којих је истекао рок застарелости уносе се у остале приходе.

Обавезе по основу хартија од вредности исказују се заједно са каматом која је обрачуната до дана састављања финансијских извештаја.

Камата за будуће периоде након дана састављања финансијских извештаја не исказује се у билансу стања.

4) Пасивна временска разграничења

Члан 31

У оквиру пасивних временских разграничења исказују се унапред наплаћени, односно обрачунати приходи и трошкови текућег периода за које није примљена исправа или кад обавеза плаћања настаје у будућем периоду.

У оквиру пасивних временских разграничења исказују се одложени приходи и примљене донације са наменом утврђеном уговором.

Донације намењене повећању прихода уносе се у биланс успеха у целини, осим износа који прелази укупне расходе периода када су донације примљене. Тај износ се одлаже на пасивним временским разграничењима и исказује у приходима у наредном обрачунском периоду.

Донације намењене инвестирању и набавкама сталне имовине, резервних делова и материјала исказују се у приходима у складу са отписима набављене сталне имовине и потрошњом резервних делова и материјала.

ИВ ПРОЦЕЊИВАЊЕ ПОЗИЦИЈА БИЛАНСА УСПЕХА

1. Пословни приходи и расходи

Члан 32

Пословне приходе чине приходи од продаје робе, производа и услуга, приходи од активирања учинака, приходи од субвенција, дотација, регреса, компензација и повраћаја дажбина по основу продаје робе, производа и услуга и други пословни приходи који су обрачунати у књиговодственој исправи, независно од времена наплате.

Приходи од продаје робе, производа и услуга признају се по фактурној вредности, по одбитку датих рабата и других попушта и пореза на додату вредност.

Приходима од активирања учинака сматрају се приходи по основу употребе робе, производа и услуга за нематеријална улагања, основна средства, учешћа у капиталу, материјал, инвентар и резервне делове, прираст основног стада и сопствени транспорт ради набавке материјала и робе, укључујући и трошкове утовара, истовара и за репрезентацију.

Приходи из става 3. овог члана вреднују се и признају по цени коштања, која обухвата директне трошкове материјала и рада и алоциране опште трошкове производње.

Пословни приходи се на крају обрачунског периода увећавају или умањују за промену стања залиха недовршене производње и готових производа.

Члан 33

Пословне расходе чине расходи директног материјала и робе и други пословни расходи (трошкови осталог материјала, производне услуге, резервисања, амортизација, нематеријални трошкови, порези и доприноси пословног субјекта независни од резултата, бруто зараде и остали лични расходи, независно од момента плаћања).

Трошкови директног материјала и продате робе вреднују се и признају по набавној вредности.

Трошкови зарада се исказују у висини стварно обрачунатих зарада.

Други пословни расходи се признају по фактурној вредности, односно вредности утврђеној на основу рачуноводствене исправе.

2. Финансијски приходи и расходи

Члан 34

Финансијске приходе чине приходи од камата, позитивне курсне разлике, позитивни ефекти по основу валутне клаузуле, дивиденде и остали финансијски приходи.

Приходи од камате се признају у износима обрачунатим применом уговорене или затезне каматне стопе за коришћена средства од стране лица коме су средства дата на располагање до дана састављања финансијских извештаја.

Приходи од дивиденди се признају у висини обрачунатих, наплаћених прихода, односно у висини приписаних дивиденди основном капиталу.

Члан 35

Финансијске расходе чине расходи по основу камата, негативне курсне разлике, негативни ефекти по основу валутне клаузуле, као и остали финансијски расходи.

Расходи камата се исказују у износима обрачунатим применом уговорене и затезне каматне стопе за коришћена примљена средства до дана састављања финансијских извештаја.

Остали финансијски расходи се исказују у висини исплаћених износа.

3. Остали приходи и расходи

Члан 36

Добици од продаје нематеријалних улагања и основних средстава, учешћа у капиталу, добиси од продаје дугорочних хартија од вредности, добиси од продаје материјала, вишкови, приходи од смањења обавеза, приходи од наплаћених отписаних потраживања, приходи по основу ефеката уговорене заштите од ризика, осим ефеката по основу валутне клаузуле, приходи од укидања неискоришћених дугорочних резервисања и остали приходи признају се по обрачунатим износима заснованим на веродостојној документацији.

Приходе по основу усклађивања вредности имовине чине позитивни ефекти по основу вредносног усклађивања до износа раније извршеног обезвређења нематеријалних улагања, основних средстава, залиха потраживања и финансијских пласмана, у складу са овим правилником.

Члан 37

Губици по основу продаје и расходовања нематеријалних улагања и основних средстава, губици по основу продаје дугорочних хартија од вредности и учешћа у капиталу, губици од продаје материјала, мањкови, расходи по основу ефеката уговорене заштите од ризика, осим ефеката по основу валутне клаузуле, расходи директних отписа потраживања и расходи по основу отписа (расходовања) залиха, признају се по обрачунатим износима заснованим на веродостојној документацији.

Расходе по основу обезвређења имовине чине негативни ефекти по основу обезвређења нематеријалних улагања, основних средстава, залиха и потраживања и финансијских пласмана, у складу са овим правилником.

Члан 38

Пословни субјекти дужни су да ускладе вођење пословних књига са одредбама овог правилника најкасније на дан састављања финансијских извештаја за 2006. годину.

Члан 39

Овај правилник ступа на снагу осмог дана од дана објављивања у "Службеном гласнику Републике Србије".