

Међународни рачуноводствени стандард 16

Некретнине, постројења и опрема

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

Делокруг

- 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 IFRS 5 *Стална имовина намењена продаји и пословања која престају*;
 - (б) биолошка средства повезана са пољопривредном активношћу која нису вишегодишњи засади (видети IAS 41 *Пољопривреда*). Овај стандард примењује се на вишегодишње засаде али се не примењује на производе вишегодишњих засада.
 - (ц) признавање и одмеравање средстава за истраживање и процењивање (видети IFRS 6 *Истраживање и процењивање минералних ресурса*).
 - (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 некретнина, постројења и опреме засновано на неком приступу који се разликује од приступа прописаног у овом Стандарду. На пример, у IAS 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 рачуноводног поступка за ова средства, укључујући и амортизацију, прописани су овим Стандардом.
- 5 Ентитет који за инвестиционе некретнине користи модел набавне вредности (цене коштања) у складу са IAS 40 *Инвестиционе некретнине*, треба тај модел да користи и код овог Стандарда.

Дефиниције

- 6 У овом стандарду коришћени су следећи термини са наведеним значењем:
- Вишегодишњи засад је жива биљка која:**
- (а) се користи у производњи пољопривредних производа или њиховом снабдевању;
 - (б) би требало да доноси плод у више од једног периода; и
 - (ц) за коју постоји мала вероватноћа да ће бити продата као пољопривредни производ, осим могуће продаје као отпад.
- (Параграфи 5А-5Б стандарда IAS 41 садрже детаљније разматрање дефиниције основног биљног биолошког средства.)
- Књиговодствена вредност је износ по ком се имовина (средство) признаје након одузимања акумулиране депресијације (амортизације) и акумулираних губитака по основу умањења вредности.**

Набавна вредност 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 IFRS–ова нпр. IFRS–а 2 *Плаћање на основу акција*.

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

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

Специфична вредност ентитета је садашња вредност токова готовине које ентитет очекује да ће остварити континуираном употребом датог средства и његовим отуђењем на крају његовог корисног века или које очекује да ће настати приликом измиривања обавезе.

Фер вредност је цена која би се наплатила за продају средства или платила за пренос обавезе у редовној трансакцији између учесника на тржишту на датум одмеравања. (видети IFRS 13 *Одмеравање фер вредности*)

Губитак од умањења вредности (импаритетни губитак) је износ за који је књиговодствена вредност средства већа од његовог надокнадивог износа.

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 фер вредност умањена за трошкове продаје или употребна вредност 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.

Корисни век 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 Ставке као што су резервни делови, помоћна опрема и опрема за сервисирање признају се у складу са IFRS, када испуњавају дефиницију некретнине, постројења и опреме. У супротном, такве ставке се класификују као залихе.
- 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 IAS 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. Заправо, ти трошкови се признају у билансу успеха када 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 размацама. 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 директно приписивих трошкова су:
- (а) трошкови примања запослених (као што је дефинисано у IAS 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 дату стање (као што су узорци произведени приликом тестирања опреме); и
 - (ф) професионалне накнаде.
- 18 Ентитет примењује IAS 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 IAS 2 или IAS 16 се признају и одмеравају у складу са IAS 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 промовисања);
 - (ц) трошкови вођења послова на новој локацији или са новом групом купаца (укључујући трошкове обуке особља); и
 - (д) административни и други општи режијски трошкови.
- 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 премештања средстава, не укључују се у књиговодствену вредност тог средства. На пример, следећи трошкови се не укључују у књиговодствену вредност некретнина, 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 премештања 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 коришћењем 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 IAS 2). Дакле, приликом израчунавања таквих трошкова, сви интерни добици се искључују. Слично томе, неубичајено високи износи утрошеног материјала, рада или других ресурса настали током производње средства у сопственој Режији, не укључују се у његову цену коштања. IAS 23 *Трошкови позајмљивања* се утврђују критеријуми за признавање камате као компоненте књиговодствене вредности некретнине, постројења и опреме изграђене у сопственој Режији.
- 22А. Вишегодишњи засади рачуноводствено се обухватају на исти начин као ставке некретнина, постројења и опреме изграђене у сопственој Режији пре него што су на локацији и у стању који су неопходни да би могли да послују на начин на који то предвиђа руководство. У складу са тим, „градња“ у овом стандарду подразумева активности које су неопходне за довођење вишегодишњег засада на локацију и у стање који су неопходни за његово функционисање на начин на који то предвиђа руководство.

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 капитализује, у складу са IAS 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. Разматрање које следи се у потпуности односи на размену једног немонетарног средства за друго, али се такође примењује на све размене описане 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 разматрањем степена у којем се очекује да ће његови будући токови готовине да се промене као резултат 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) као резултат размене се измени специфична вредност ентитета за онај део пословања ентитета на који утиче трансакција; и
 - (ц) је разлика под (а) или (б) значајна у односу на фер вредност размењених средстава.
- За потребе утврђивања да ли трансакција размене има комерцијалну суштину, специфична вредност дела пословања ентитета на који утиче трансакција одражава токове готовине након опорезивања. Резултат тих анализа може бити јасан и без обавезе ентитета да врши детаљне калкулације.
- 26 Фер вредност средства се може поуздано одмеравати ако: (а) варијабилност у распону разумних одмеравања фер вредности за то средство није значајна, или (б) се вероватноће разних процена у оквиру распона могу разумно проценити и користити при одмеравању фер вредности. Ако ентитет може поуздано да одмери 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 IAS 17.
- 28 Књиговодствена вредност некретнине, постројења и опреме може бити умањена државним давањима у складу са IAS 20 *Рачуноводствено обухватање државних давања и обелодањивање државне помоћи*.

Одмеравање после признавања

- 29 Ентитет се одређује 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.
- 29А-
- 29Б *[Ови параграфи се односе на измене које још нису ступиле на снагу и стога нису укључене у овом издању.]*

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. Ревалоризација 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 крају извештајног периода.

32-33 [Брисан]

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, књиговодствена вредност тог средства се коригује на ревалоризовани износ. На дан ревалоризације, имовина се третира на један од следећих начина:

(а) бруто књиговодствена вредност средства се прерачунава на начин који је доследан ревалоризацији књиговодствене вредности тог средства. На пример, бруто књиговодствена вредност средства може да се прерачуна уз позивање на уочљиве тржишне податке или може да се прерачуна сразмерно промени књиговодствене вредности средства. Акумулирана амортизација на датум ревалоризације се прерачунава да би се изједначила разлика између бруто књиговодствене вредности средства и књиговодствене вредности средства након урачунавања акумулираних губитака по основу умањења вредности; или

(б) акумулирана амортизација елиминише се из бруто књиговодствене вредности средства.

Износ кориговања 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; и
- (и) вишегодишњи засади.

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 признаје у укупном осталом резултату и акумулира у капиталу, у оквиру позиције ревалоризационе резерве. Међутим, повећање се признаје у билансу успеха у износу у ком поништава ревалоризационо умањење исте имовине претходно признате у билансу успеха.

40 Ако се књиговодствена вредност средства смањи као резултат ревалоризације, то смањење се признаје као расход. Међутим, смањење се признаје у укупном осталом резултату до износа постојећих ревалоризационих резерви које се односи на то средство. Смањење признато у укупном осталом резултату смањује износ акумулиран у капиталу у оквиру позиције ревалоризационе резерве.

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 IAS 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. Слично томе, ако ентитет стекне некретнину, постројење и опрему који су под пословним лизингом у ком је он давалац лизинга, може бити адекватно да се засебно амортизују износи приказани у оквиру трошка те ставке који се могу приписати повољним или неповољним условима лизинга у поређењу са условима на тржишту.

- 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 набавна 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 IAS 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 IAS 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 IAS 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 IFRS 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 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 одржавања, 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. Очекивана будућа умањења продајне цене ставке која је произведена коришћењем неког средства могу да укажу на очекивану технолошку или комерцијалну застарелост тог средства, што, са своје стране, може да одражава умањење будућих економских користи садржаних у средству.
 - (д) законска или слична ограничења коришћења средства, као што је истек рока лизинга.
- 57 Корисни век 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 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 и због тога се не амортизује. Објекти имају ограничени корисни век и због тога су средства која се амортизују. Повећање вредности земљишта на ком се налази неки објекат, не утиче на утврђивање корисног века тог објекта.
- 59 Ако набавна вредност земљишта укључује и трошкове демонтаже, 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, 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 промена динамике. Такву промену треба обрачунати као промену рачуноводствене процене у складу са IAS 8.**
- 62 Различити методи амортизације се могу користити за алокацију износа који се амортизује систематски током корисног века средства. Ови методи обухватају праволинијски метод, дегресивни метод и функционални метод. Праволинијска амортизација за резултат има константне трошкове у току корисног века средства, уколико се резидуална вредност не мења. Дегресивни метод за резултат има смањење трошкова током корисног века 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.
- 62А Метод амортизације, који се заснива на приходу генерисаном од активности која укључује коришћење неког средства није прикладан. Приход генерисан од активности која укључује коришћење неког средства у начелу одражава и друге факторе осим трошења економских користи средства. На пример, на приход утичу и други инпут и процеси, активности продаје и промене у висини цена и обиму продаје. На ценовну компоненту прихода може да утиче инфлација, што нема утицај на начин на који се средство троши.

Умањење вредности

- 63 Да би се утврдило да ли је вредност неке ставке некретнина, постројења и опреме умањења, ентитет примењује IAS 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 IAS 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 не очекују будуће економске користи од њеног коришћења или отуђења.
- 68 **Добитак или губитак који настане приликом престанка признавања некретнине, постројења и опреме се укључује у биланс успеха онда када то средство престаје да се признаје (осим ако IAS 17 не захтева другачије код продаје и повратног лизинга). Добици се не класификују као приход.**
- 68A Међутим, ентитет који, у оквиру својих уобичајених активности, редовно продаје ставке некретнина, постројења и опреме које су држане као ставке за изнајмљивање другим странама, треба да пребаци та средства на залихе по њиховој књиговодственој вредности када престану да се изнајмљују и постану ставке које се држе ради продаје. Добици од продаје таквих средстава се признају као приход у складу са IFRS 15 *Приход од уговора са купцима*. IFRS 5 се не примењује када се средства која се држе за продају у оквиру уобичајених активности преносе на залихе.
- 69 Отуђење неке ставке некретнине, постројења и опреме се може вршити на различите начине (то јест продајом, закључивањем финансијског лизинга, или донацијом). Датум отуђења ставке некретнина, постројења и опреме је датум када прималац преузима контролу над том ставком у складу са захтевима за одређивање када је испуњена обавеза у погледу перформанси из IFRS 15. IAS 17 се примењује на отуђење путем продаје или 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 ентитету није изводљиво утврђивање књиговодствене вредности замењеног дела, он може да користи трошкове замене као показатељ износа набавне вредности замењеног дела у време кад је исти стечен или изграђен.
- 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 Износ накнаде који треба да се укључи у добитак или губитак који настаје од престанка признавања неке ставке некретнина, постројења и опреме, одређује се у складу са захтевима за одређивање цене трансакције у параграфима 47-52 стандарда IFRS 15. Накнадне промене процењеног износа накнаде укљученог у добитак или губитак треба да се рачуноводствено обухвате у складу са захтевима стандарда IFRS 15 који се односе на промене у цени трансакције.

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) коришћене методе амортизације;
 - (ц) коришћени користан век трајања или 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 IFRS 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 у укупном осталом резултату, у складу са IAS 36;
 - (v) губитке услед умањења вредности признате у билансу успеха у складу са IAS 36;
 - (vi) губитке услед умањења вредности признате у билансу успеха у складу са IAS 36;
 - (vii) амортизација;
 - (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 књиговодственој вредности некретнине, постројења и опреме у току њихове изградње;
 - (ц) износ уговорних обавеза за набавку некретнина, постројења и опреме; и
 - (д) уколико није засебно обелодањен у извештају о укупном резултату, 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 биланс успеха.
- 75 Избор метода амортизације и утврђивање века употребе средстава ствар је процене. Због тога, обелодањивање усвојених метода и процењеног корисног века 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:
- (a) 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 IAS 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:
- (a) резидуалне вредности;
 - (б) процењених трошкова монтаже, 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, поред обелодањивања захтеваних у складу са IFRS 13 обелодањује се следеће:
- (а) датум када је извршена ревалоризација;
 - (б) да ли је у њој учествовао независни проценитељ;
 - (ц) [брисан]
 - (е) књиговодствену вредност сваке ревалоризоване класе некретнина, постројења и опреме која би била призната да су средства књижена по моделу набавне вредности; и
 - (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 IAS 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 IFRS 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.
- 80А Параграф 35 је измењен као последица *Циклуса годишњих побољшања 2010-2012*. Ентитет треба да примењује ове измене на све ревалоризације признате у годишњим периодима који почињу на датум прве примене измена или касније, и у непосредно претходећем годишњем периоду. Ентитет такође може да презентује кориговане упоредне информације за било које раније презентоване периоде, али од њега се не захтева да то ради. Ако ентитет презентује некориговане упоредне информације за било које раније презентоване периоде, он мора јасно да идентификује информације које нису кориговане, да наведе да су презентоване на другачијој основи и да објасни ту основу.
- 80Б У извештајном периоду када се први пут примењује *Пољопривреда: Вишегодишњи засади* (Измене стандарда IAS 16 и IAS41), ентитет не мора да обелодањује квантитативне информације које су захтеване параграфом 28(ф) стандарда IAS 8 за текући период. Међутим, ентитет треба да презентује квантитативне информације које се захтевају параграфом 28(ф) стандарда IAS 8 за сваки презентовани претходни период.
- 80Ц Ентитет може да одабере да одмерава ставку вишегодишњег засада по њеној фер вредности на почетку најранијег периода презентованог у финансијским извештајима за извештајни период у ком ентитет први пут примењује *Пољопривреда: Вишегодишњи засади* (Измене стандарда IAS 16 и IAS41), и користи ту фер вредност као њену процењену вредност на тај датум. Све разлике између претходне књиговодствене вредности и фер вредности се признају у почетној нераспоређеној добити на почетку најранијег презентованог периода.

Датум ступања на снагу

- 81 Ентитети примењују овај стандард за годишње периоде који почињу 1. јануара 2005. године или касније. Ранија примена се подстиче. Ако ентитет примењује овај стандард за период који почиње пре 1. јануара 2005. године, он обелодањује ту чињеницу.
- 81А Ентитет примењује измене параграфа 3 за годишње периоде који почињу 1. јануара 2006 године или касније. Уколико ентитет примењује IFRS 6 за неки ранији период, измене се такође примењују за ранији период.

- 81Б Објављивањем IAS 1 *Презентација финансијских извештаја* (ревидираног 2007. године) измењена је терминологија у свим IFRS. Осим тога су измењени и параграфи 39, 40 и 73(е)(iv). Ентитет примењује те измене за годишње периоде који почињу 1. јануара 2009. године или касније. Ако ентитет буде примењивао IAS 1 (ревидиран 2007. године) за неки ранији период, примењиваће и измене за тај ранији период.
- 81Ц Објављивањем IFRS 3 *Пословне комбинације* (ревидираног 2008. године) измењен је параграф 44. Ентитет примењује те измене за годишње периоде који почињу 1. јула 2009. године или касније. Ако ентитет буде примењивао IFRS 3 (ревидиран 2008. године) за неки ранији период, примењиваће и измену за тај ранији период.
- 81Д Параграфи 6 и 69 су измењени а параграф 68А додат у оквиру *Побољшања IFRS* која су објављена у мају 2008. године. Ентитет примењује те измене за годишње периоде који почињу 1. јануара 2009. године или касније. Ранија примена је дозвољена. Уколико ентитет примењује измене за ранији период, обелодањује ту чињеницу и истовремено примењује повезане измене IAS 7 *Извештај о токовима готовине*.
- 81Е Параграф 5 је измењен у оквиру *Побољшања IFRS* објављених у мају 2008. године. Ентитет примењује ове измене проспективно за годишње периоде који почињу 1. јануара 2009. године или касније. Ранија примена је дозвољена уколико ентитет истовремено примењује измене параграфа 8, 9, 22, 48, 53, 53А, 53В, 54, 57 и 85В стандарда IAS 40. Ако ентитет примени ову измену за неки ранији период, обелодањује ту чињеницу.
- 81Ф Објављивањем IFRS 13, који је издат у мају 2011. године, измењена је дефиниција фер вредности у параграфу 6, измењени су параграфи 26, 35 и 77, и параграфи 32 и 33 су обрисани. Ентитет примењује те измене када примењује IFRS 13.
- 81Г Објављивањем *Циклуса годишњих побољшања 2009.-2011.*, у мају 2012. године, измењен је параграф 8. Ентитет примењује ту измену ретроспективно у складу са IAS 8 *Рачуноводствене политике, промене рачуноводствених процена и грешке* за годишње периоде који почињу 1. јануара 2013. године или касније. Ранија примена је дозвољена. Ако ентитет примени ову измену за неки ранији период, обелодањује ту чињеницу.
- 81Х Објављивањем *Циклуса годишњих побољшања 2010-2012*, у децембру 2013. године, измењен је параграф 35 и додат параграф 80А. Ентитет треба да примењује ове измене за годишње периоде који почињу на дан 1. јануар 2014. или касније. Ранија примена је дозвољена. Ако ентитет примењује ове измене за ранији период, треба да обелодани ту чињеницу.
- 81И Објављивањем *Разјашњења прихватљивих метода депресијације и амортизације* (измене стандарда IAS 16 и IAS 38), у мају 2014, измењен је параграф 56 и додат параграф 62А. Ентитет треба да примењује ове измене проспективно за годишње периоде који почињу на дан 1. јануар 2016. или касније. Ранија примена је дозвољена. Ако ентитет примењује ове измене за ранији период, треба да обелодани ту чињеницу.
- 81Ј Објављивањем стандарда IFRS 15, *Приход од уговора са купцима*, у мају 2014. године, измењени су параграфи 68А, 69 и 72. Ентитет треба да примењује ове измене када примењује IFRS 15.
- 81К Објављивањем *Пољопривреде: Вишегодишњи засади* (Измене стандарда IAS 16 и IAS 41), у јуну 2014, измењени су параграфи 3,6 и 7 и додати параграфи 22А и 80Б-80Ц. Ентитет треба да примењује ове измене за годишње периоде који почињу на дан 1. јануар 2016. или касније. Ранија примена је дозвољена. Ако ентитет примењује ове измене за ранији период, треба да обелодани ту чињеницу. Ентитет треба да примењује ове измене ретроспективно, у складу са IAS 8, осим као што је наведено у параграфу 80Ц.
- 81Л *[Овај параграф се односи на измене које још нису ступиле на снагу и стога није укључен у овом издању.]*
- 81М *[Овај параграф се односи на измене које још нису ступиле на снагу и стога није укључен у овом издању.]*

Повлачење осталих саопштења

- 82 Овај Стандард замењује IAS 16 *Некретнине, постројења и опрема* (ревидиран 1998. године).
- 83 Овај Стандард замењује следећа Тумачења:
- (а) SIC6 *Трошкови модификовања постојећег софтвера*;
- (б) SIC14 *Некретнине, постројења и опрема—накнаде по основу умањења вредност или губитка средстава*; и

- (ц) SIC23 *Некретнине, постројења и опрема—главни трошкови контроле или ремонта.*