

Pregledni rad

UDK 347.235:347.218.3]:347.919

DOI 10.7251/SVR1612171A

SPECIFIČNOSTI OBEZVREĐENJA I PRESTANKA PRIZNAVANJA NEKRETNINA, POSTROJENJA I OPREME

Mr Vesna Jeftić Arsenović¹

Mojić d.o.o. Bijeljina

Apstrakt: Problem istraživanja rada se odnosi na specifičnosti obezvređenja nekretnina, postrojenja i opreme u skladu sa MRS 36 i prestanka priznavanja istih u skladu sa MRS 16. Priznavanje ili storniranje prethodno priznatih gubitaka po osnovu obezvređenja može imati značajne reperkusije na imovinski, finansijski i prinostni položaj preduzeća, kao i na samo vrednovanje datog preduzeća. Shodno navedenom, posebnu pažnju treba usmeriti ka pravilnom evidentiranju i izveštavanju o stanju bilansne pozicije nekretnine, postrojenja i oprema. U radu se daju analitičarima smernice na “kritične tačke” koje se mogu javiti prilikom obezvređenja i prestanka priznavanja nekretnina, postrojenja i opreme, a koje mogu biti odlučujuće prilikom donošenja odluka na bazi finansijskih izveštaja.

Ključne reči: *nekretnine, postrojenja, oprema, obezvređenje, prestanak priznavanja.*

UVOD

U radu su prikazani relevantni postupci pri utvrđivanju i tretmanu obezvređivanja nekretnina, postrojenja i opreme u skladu sa Međunarodnim računovodstvenim standardom² 36 – *Umanjenje vrednosti imovine* kao i specifičnosti prestanka priznavanja navedene bilansne pozicije u skladu sa MRS 16 – *Nekretnine, postrojenja i oprema.*

Uprava preduzeća je dužna da razmotri da li eksterni ili interni izvori informacija nagoveštavaju da je došlo do obezvređenja sredstava i shodno datoj situaciji dužni su priznati gubitke po osnovu obezvređenja istih. Takođe, relevantni standardi zahtevaju da se na dan bilansa obavezno proverí da li postoje naznake da je prethodno priznat gubitak po osnovu umanjenja vrednosti imovine smanjen ili potpuno nestao. U takvim

¹ Magistar ekonomije, v.jeftic@yahoo.com

² U daljem tekstu će biti korišćena skraćenica MRS.

situacijama, uprava preduzeća je dužna da stornira prethodno priznati gubitak po osnovu umanjenja vrednosti imovine. S obzirom na to da nekretnine, postrojenja i oprema predstavljaju značajnu bilansu poziciju kod većine preduzeća, njihova iskazana vrednost u bilansima može u značajnoj meri uticati kako na vrednost ukupne imovine u bilansu tako i na iskazani finansijski rezultat u bilansu uspeha, kao i na vrednost finansijskih pokazatelja prilikom analize finansijskih performansi preduzeća.

OBEZVREĐENJE NEKRETNINA, POSTROJENJA I OPREME

Sem sistemskog umanjenja vrednosti nekretnina, postrojenja i opreme odnosno amortizacije sredstava, moguće je i nesistemsko umanjenje vrednosti istih tokom perioda njihovog korišćenja. Međunarodni računovodstveni standardi zahtevaju da se sredstva ne knjiže po vrednosti, koja je veća od nadoknadivog iznosa. To znači da ukoliko na dan bilansa ili u bilo kom trenutku tokom perioda korišćenja sredstva neto knjigovodstvena vrednost³ iznosi više od njegove nadoknadive vrednosti mora se priznati *obezvređenje sredstva*.⁴ U tom slučaju, neophodno je neto knjigovodstvenu vrednost svesti na nadoknadivu vrednost, a razliku između veće neto knjigovodstvene vrednosti i niže nadoknadive vrednosti priznati kao gubitak od umanjenja vrednosti imovine u bilansu uspeha ili pak kao umanjenje prethodno priznatih revalorizacionih rezervi u bilansu stanja ako se primenjuje odgovarajući model revalorizacije prilikom naknadnog vrednovanja sredstava.

Shodno prethodno navedenom, uprava preduzeća je dužna da razmotri da li eksterni ili interni izvori informacija nagoveštavaju da je došlo do obezvređenja sredstava. Eksterni izvori informacija na bazi kojih MRS 36.12. dozvoljava umanjenje vrednosti sredstava su sledeći:

1. pad tržišne vrednosti sredstva iznad očekivanja menadžmenta;
2. tehnološke, tržišne, ekonomske, zakonske i dr. promene koje u značajnoj meri utiču ili će uticati na poslovanje preduzeća, a samim tim i na vrednost sredstava;
3. knjigovodstvena vrednost neto imovine preduzeća je veća od njegove tržišne kapitalizacija.

Takođe, adekvatan dokaz o zastarelosti i fizičkim oštećenjima sredstva, slabljenje ekonomskog učinka sredstava, potom planovi za restrukturiranje ili prekid poslovanja delova preduzeća koji koriste dato sredstvo, planovi za otuđivanja sredstva pre prvobitno utvrđenog veka korišćenja istog

³ *Neto knjigovodstvena vrednost* sredstva je nabavna vrednost umanjena za akumuliranu amortizaciju (depresijaciju) i akumulirane gubitke nastale po osnovu obezvređenja.

⁴ Prema: MRS 36 - Umanjenje vrednosti imovine, prema *Međunarodni standardi finansijskog izveštavanja*, prevod, Beograd, Savez računovoda i revizora Republike Srbije, 2007.

predstavljaju neke od internih izvora informacija na bazi kojih se u skladu sa MRS 36.12. vrši umanjenje vrednosti istih.

Ako neka od naznaka za umanjenje sredstava postoji, potrebno je izvršiti procenu nadoknadivog iznosa pojedinačnog sredstva ili jedinice koja generiše gotovinu ukoliko se isto ne može utvrditi za pojedinačno sredstvo. Nadoknadiva vrednost sredstava je fer vrednost umanjena za troškove prodaje ili upotrebna vrednost u zavisnosti koja je od ovih vrednosti veća.

Fer vrednost umanjena za troškove prodaje je:

1. ugovorena cena umanjena za dodatne troškove koji se direktno mogu pripisati otuđenju sredstava⁵;
2. tržišna cena umanjena za troškove otuđenja, ako postoji odgovarajuće aktivno tržište⁶;
3. cena poslednje transakcije ako su ekonomski uslovi ostali isti;
4. iznos koji preduzeće može ostvariti prodajom sredstva na dan bilansa između voljnih i dobro obaveštenih strana umanjen za troškove otuđenja.⁷

Kao što je ranije rečeno, nadoknadiva vrednost može biti i upotrebna vrednost (eng. *value in use*) odnosno sadašnja vrednost budućih tokova gotovine koji se očekuju po osnovu korišćenja određenog sredstva ili jedinice koja stvara gotovinu kojoj ta imovina pripada⁸.

Prilikom utvrđivanja *upotrebne vrednosti* nekretnine, postrojenja i opreme, neophodno je koristiti projekciju novčanih tokova nekretnina, postrojenja i opreme zasnovanu na razumnim i konkretnim pretpostavkama koje se ispoljavaju:

- realno odražavaju sadašnju vrednost iste;
- predstavljaju procenu uprave preduzeća u vezi sa ekonomskim uslovima tokom preostalog korisnog veka upotrebe sredstva;
- su zasnovane na najažurnijim finansijskim proračunima i prognozama koje je uprava odobrila za najduže 5 godina.⁹

Takođe, veoma je bitno da diskontna stopa odražava tekuće procene tržišta o vrednosti novca i rizika koji su povezani sa upotrebom nekretnina, postrojenja i opreme.

⁵ Troškovi otuđenja su: zakonom propisani troškovi, administrativne i dr. takse i ostali troškovi koji nastanu prilikom dovođenja sredstva u stanje prodaje.

⁶ Neophodno je naglasiti da fer vrednost umanjena za troškove prodaje ne predstavlja iznos koji se može ostvariti ako dođe do prinudne prodaje sredstva.

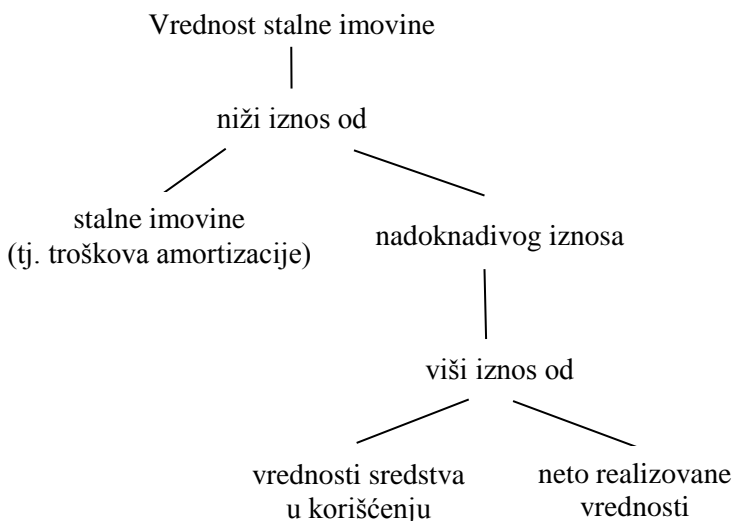
⁷ Prema MRS 36.25-29

⁸ Jedinica koja stvara gotovinu je najmanja prepoznatljiva grupa sredstava koja stvara prilive gotovine koji su u značajnoj meri nezavisni od priliva gotovine po osnovu drugih sredstava ili grupa sredstava

⁹ Prema Greuning, H. V. (2005). *Međunarodni standardi finansijskog izvešćivanja: Praktični vodič*, IBRD/World Bank, s. 200-213

U situacijama kada je jedan od iznosa (neto prodajna vrednost ili upotrebna vrednost) značajno veći od neto knjigovodstvene vrednosti sredstva, nije neophodno utvrditi drugi iznos jer se u takvim situacijama smatra da vrednost sredstva nije obezvređena.

Slika 1. – Vrednost stalne imovine



Izvor: Kothari, J., Barone, E. (2012). *Finansijsko računovodstvo, međunarodni pristup*, prevod, Beograd, Data status, s. 135.

Relevantni standard zahteva da se na dan bilansa obavezno proveri da li postoje naznake da je prethodno priznat gubitak po osnovu umanjenja vrednosti imovine smanjen ili potpuno nestao. U takvim situacijama, uprava preduzeća je dužna da stornira prethodno priznati gubitak po osnovu umanjenja vrednosti imovine, ako postoje naznake o potencijalnom smanjenju gubitka. Tako, na primer, značajan porast određene tržišne vrednosti sredstva, očekivane povoljne tržišne, ekonomske, tehnološke i druge promene koje će doprineti poboljšanju uslova poslovanja u budućnosti su značajni eksterni indikatori umanjenja prethodno priznatog gubitka po osnovu umanjenja imovine. S druge strane, poboljšane performanse određenih sredstava su adekvatan interni pokazatelj umanjenja prethodno priznatog gubitka.

Prilikom storniranja prethodno priznatog gubitaka po osnovu umanjenja vrednosti imovine, neophodno je knjigovodstvenu vrednost sredstva povećati do njegovog nadoknadivog iznosa. Prema MRS 36.117. najviši iznos do koga se može povećati knjigovodstvena vrednost sredstva je vrednost koju bi sredstvo imalo da nije priznat gubitak po osnovu umanjenja vrednosti sredstva u ranijem periodu. Ukoliko preduzeće primenjuje model nabavne vrednosti prilikom naknadnog vrednovanja sredstava, storniranje prethodno priznatog imparitetnog gubitka se priznaje

u bilansu uspeha. Međutim, ako preduzeće primenjuje model revalorizacije, u tom slučaju storniranje gubitka od umanjenja vrednosti imovine se evidentira u bilansu stanja u korist kapitala kao povećanje revalorizacionih rezervi. Shodno, prethodno navedenom, storniranje gubitka od umanjenja vrednosti imovine će biti priznato u bilansu uspeha samo ako je, u prethodnom periodu, gubitak od umanjenja vrednosti imovine bio priznat u bilansu uspeha. Sasvim je jasno da storniranje gubitka od umanjenja vrednosti imovine, zahteva korekciju troškova amortizacije u budućem obračunskom periodu.

Primer 1.

Na bazi sledećih podataka, utvrditi da li je vrednost opreme obezvređena i u kom iznosu. Izvršiti adekvatno knjiženje.

Podaci iz knjigovodstva "ABCD" a.d. su sledeći:

Kartica osnovnih sredstava

"ABCD" a.d.							Datum	31.12.2015.
Pregled osnovnih sredstava								
Od: 01.01.2015. Do: 31.12.2015.								
R. b.	Inv. broj	Naziv	Količina	Datum aktiviranja	Stopa amor.	Nabav. vrednost	Ispra. Vredn.	Sadaš. vrednost
1.	21	Kombajn	2	01.01.2009.	10%	100.000	60.000	40.000
2.	22	Prskalica	3	01.01.2013.	10%	30.000	18.000	12.000
3.	23	Sadilica	2	01.01.2014.	10%	20.000	8.000	12.000
4.	24	Cisterna	1	01.01. 2014.	10%	40.000	8.000	32.000
5.	25	Tanjirača	1	01.01. 2014.	10%	10.000	4.000	6.000
Ukupno za konto: Oprema						200.000	98.000	102.000

Da bi se utvrdilo da li je došlo do obezvređenja vrednosti opreme ili ne, neophodno je utvrditi nadoknadivu vrednost iste, a potom istu uporediti sa sadašnjom vrednosti. Nadoknadiva vrednost opreme je sledeća:

R.b.	Inventarni broj	Naziv	Upotrebna vrednost	Neto prodajna vrednost	Nadoknadiva vrednost
1.	21	Kombajn	32.000	35.000	35.000
2.	22	Prskalica	12.000	12.000	12.000
3.	23	Sadilica	13.000	12.000	12.000
4.	24	Cisterna	29.000	28.000	29.000
5.	25	Tanjirača	-	6.000	6.000
Ukupno za konto: Oprema			86.000	93.000	94.000

Upoređivanjem nadoknadive vrednosti sa sadašnjom vrednosti opreme dobijamo sledeće:

R. b.	Inventarni broj	Naziv	Neto knjigovodstvena vrednost	Nadoknadi va vrednost	Obezvredenje sredstava
1.	21	Kombajn	40.000	35.000	5.000
2.	22	Prskalica	12.000	12.000	-
3.	23	Sadilica	12.000	12.000	-
4.	24	Cisterna	32.000	29.000	3.000
5.	25	Tanjirača	6.000	6.000	-
Ukupno za konto: Oprema			102.000	94.000	8.000

Iz priloženog vidimo da je nadoknativa vrednost opreme manja od sadašnje vrednosti, odnosno da je došlo do obezvređenja vrednosti opreme za 8.000 KM (obezvređenje kombajna 5.000 i obezvređenje cisterne 3.000). Samim tim, poštujući zahteve MRS 36, uprava preduzeća je dužna da neto knjigovodstvenu vrednost svede na nadoknativu vrednost odnosno da prizna gubitak po osnovu obezvređenja vrednosti opreme u iznosu od 8.000 KM.

Međutim, priznavanje gubitaka po osnovu umanjenja vrednosti sredstava ako se primenjuje model revalorizacije pri naknadnom vrednovanju je drugačije. U tom slučaju MRS 36.60 nalaže da se svaki gubitak od umanjenja vrednosti revalorizovanog sredstva evidentira kao smanjenje prethodno formiranih revalorizacionih rezervi.

Primer 2.

Preduzeće „Sigma“ na dan 01.01.2015. godine ima sledeće stanje postojeće opreme:

- Revalorizaciona vrednost opreme: 20.000 KM;
- Revalorizacione rezerve (formirane po osnovu revalorizacije opreme): 3.000 KM;
- Datum nabavke: 01.01.2013. godine;
- Procenjeni vek trajanja opreme: 10 godina;
- Metoda za obračun amortizacije: Linearna metoda.

Ako pretpostavimo da su rezultati revalorizacije, rađeni na dan 31.12.2015. godine, pokazali da se vrednost opreme smanjila i da iznosi 16.000 KM, navedeno obezvređenje odnosno umanjenje vrednosti opreme će biti priznato kao smanjenje vrednosti opreme u iznosu od 4.000 KM u bilansu stanja i smanjenje prethodno formiranih revalorizacionih rezervi, takođe u bilansu stanja. Međutim, iz priloženog vidimo da su gubici po osnovu umanjenja vrednosti imovine veći od prethodno formiranih revalorizacionih rezervi za 1.000 KM. Shodno tome, navedeno umanjenje vrednosti će dovesti do smanjenja revalorizacionih rezervi u Bilansu stanja za 3.000 KM, a preostalih 1.000 KM će biti evidentirano kao gubitak od umanjenja vrednosti opreme u bilansu uspeha.

PRESTANAK PRIZNAVANJA

Prestanak priznavanja je uklanjanje prethodno priznatih nekretnina, postrojenja i opreme iz Bilansa stanja preduzeća. Kod prestanka priznavanja, nekretnine, postrojenja i oprema se prestaju priznavati prilikom nastanka neke od sledećih okolnosti:

4. prilikom otuđenja,
5. kada se od njihovog korišćenja ili otuđenja ne očekuju buduće ekonomske koristi.

Dobici ili gubici nastali prilikom prestanka priznavanja nekretnina, postrojenja i opreme se tretiraju kao ostali prihodi, odnosno ostali rashodi. Tako npr. ako prestanak priznavanja nekretnina, postrojenja i opreme nastane kao posledica prodaje istih po ceni koja je viša od sadašnje vrednosti, u tom slučaju u bilansu uspeha se priznaje dobitak u visini razlike između više prodajne i niže sadašnje vrednosti sredstva, a u slučaju prodaje ispod sadašnje vrednosti priznaje se gubitak u bilansu uspeha.

Primer 3.

Na osnovu odluke uprave preduzeća "Alfa" 30.03.2015. godine prodana je na kredit poslovna zgrada za 600.000 KM. Podaci iz knjigovodstva preduzeća "Alfa" su sledeći:

Kartica građevinskog objekata

"Alfa" a.d.						Datum:	30.03. 2015.	
Pregled osnovnih sredstava								
Od: 01.01.2015. Do: 31.12.2015.								
R.b.	Inve. broj	Naziv	Količina	Datum aktivir.	Stopa amortiz.	Nabavna vrednost	Ispravka vrednosti	Sadašnja vrednost
1.	40	Posl. Zgr.	1	01.01. 2010.	5%	800.000	240.000	560.000
Ukupno za konto: Oprema						800.000	240.000	560.000

Iz priloženog vidimo da je prodajna vrednost zgrade veća od sadašnje vrednosti zgrade za 40.000 KM. Samim tim, u Bilansu uspeha će biti priznati dobiti po osnovu prodaje poslovne zgrade u iznosu od 40.000 KM koliko iznosi razlika između više prodajne i niže sadašnje vrednosti sredstva. Efekat prodaje se može na određen način prikazati sledećim knjiženjem u dnevniku:

DNEVNIK

R.b.	Datum	Opis	Iznos	
			duguje	potražuje
1.	30.03.	Kupci	702.000 ¹¹	
		Ispravka vrednosti poslovne zgrade	240.000	102.000
		Porez na dodatu vrednost ¹⁰		800.000
		Poslovna zgrada		
		Dobici po osnovu prodaje poslovne zgrade za prodaju poslovne zgrade		40.000

Prilikom prestanka priznavanja nekretnina, postrojenja i opreme (prodaja ili rashodovanje), pri čijem naknadnom vrednovanju preduzeće primenjuje model revalorizacije, a poštujući zahteve MRS 16.41., neophodno je prethodno formirane revalorizacione rezerve preneti na neraspoređeni dobitak. Ako prestanak priznavanja nekretnina, postrojenja i opreme nastane usled prodaje istih, tada razlika između prodajne i revalorizovane knjigovodstvene vrednosti određuje iznos revalorizacionih rezervi koji će biti prenet na neraspoređeni dobitak. To znači da prodaja sredstva po ceni koja je jednaka revalorizovanoj knjigovodstvenoj vrednosti dovodi do prenosa celokupnih ranije formiranih revalorizacionih rezervi na neraspoređeni dobitak tekuće godine.

Primer 4.

Na osnovu odluke uprave preduzeća "Alfa", a zbog visokih troškova održavanja u funkcionalnom stanju, 30.03.2015. godine prodata je oprema za proizvodnju i pakovanje hemijskih sredstava za poljoprivredu po ceni od 60.000 KM. Efekti revalorizacije sprovedene na dan 31.12.2015. godine su sledeći:

Oprema za proizvodnju i pakovanje hemijskih sredstava za poljoprivredu	Knjigovodstvena vrednost pre revalorizacije (u KM)	Revalorizovana knjigovodstvena vrednost (u KM)
Nabavna vrednost	80.000	96.000
Ispravka vrednosti	30.000	36.000
Sadašnja vrednost	50.000	60.000
Revalorizacione rezerve		10.000

¹⁰ S obzirom na to da je preduzeće poreza na dodatu vrednost (PDV), kupci su zaduženi za prodajnu vrednost uvećanu za PDV ($600.000 + (600.000 \times 17\%) = 600.000 + 102.000 = 702.000$)

¹¹ U skladu sa Zakonom o porezu na dodatu vrednost stopa poreza na dodatnu vrednost iznosi 17%

Upoređivanjem knjigovodstvene i prodajne cene opreme koja je predmet prodaje, može se uočiti da je oprema prodana po revalorizovanoj vrednosti. Samim tim, posledice ove prodaje će dovesti do prenosa revalorizacionih rezervi formiranih revalorizacijom rađenom na dan 31.12.2015. godine na neraspoređeni dobitak tekuće godine. Efekat prodaje se može prikazati sledećim knjiženjem u dnevniku:

DNEVNIK

R.b.	Da-tum	Opis	Iznos	
			duguje	Potražuje
1.	30.03.	Kupci	70.200	
		Ispravka vrednosti opreme	36.000	
		Oprema		96.000
		Porez na dodatu vrednost za prodaju opreme		10.200
		Revalorizacione rezerve	10.000	
		Neraspoređeni dobitak tekuće godine		9.840
		Obaveze za porez na dobit prenos revalorizacionih rezervi		160 ¹²

Razlika između više prodajne i niže revalorizovane knjigovodstvene vrednosti nekretnina, postrojenja i opreme se tretira kao *dobitak od prodaje nekretnina, postrojenja i opreme*, a ukoliko u ovakvoj situaciji postoje ranije formirane revalorizacione rezerve, one se prenose u celokupnom iznosu na neraspoređeni dobitak tekuće godine.

Primer 5.

Tehnička neupotrebljivost opreme za proizvodnju i pakovanje hemijskih sredstava za poljoprivredu je navela upravu preduzeća da istu proda po ceni od 65.000 KM odnosno po višoj prodajnoj u odnosu na knjigovodstvenu vrednost. Proizlazi da bi računovodstveni tretman odgo-varajuće transakcije izgledao ovako:

¹² Iznos od 160 KM obaveza za porez na dobit predstavlja 10% od iznosa razlike amortizacije obračunate na revalorizovanu vrednost opreme i redovne amortizacije (9.600-8.000=1.600x0,1=160 KM). Shodno tome, iznos neraspoređenog dobitka jednak je iznosu revalorizacionih rezervi umanjen za iznos obaveza po osnovu poreza na dobit, odnosno 10.000-160=9.840 KM

DNEVNIK

R.b.	Datum	Opis	Iznos	
			duguje	potražuje
1.	30.03.	Kupci	76.050	
		Ispravka vrednosti opreme	36.000	
		Oprema		96.000
		Porez na dodatu vrednost		11.050
		Dobitak od prodaje opreme za prodaju opreme		5.000
		Revalorizacione rezerve	10.000	
		Neraspoređeni dobitak tekuće godine		
Obaveze za porez na dobit prenos revalorizacionih rezervi		9.840	160	

Međutim, prodaja ispod revalorizovane knjigovodstvene vrednosti zahteva prvobitno umanjeње ranije formiranih revalorizacionih rezervi za negativnu razliku između revalorizovane knjigovodstvene i prodajne vrednosti, a nakon toga preostali iznos revalorizacionih rezervi se prenosi na neraspoređeni dobitak tekuće godine.

Primer 6.

Tehnička neupotrebljivost opreme za proizvodnju i pakovanje hemijskih sredstava za poljoprivredu je navela upravu preduzeća da istu proda po ceni od 55.000 KM, odnosno po ceni ispod revalorizovane knjigovodstvene vrednosti. Navedno ima za posledicu sledeće:

DNEVNIK

R. b.	Datum	Opis	Iznos	
			duguje	potražuje
1.	30.03.	Kupci	64.350	
		Ispravka vrednosti opreme	36.000	
		Revalorizacione rezerve	5.000	
		Oprema		96.000
		Porez na dodatu vrednost za prodaju opreme		9.350
		Revalorizacione rezerve	5.000	
		Neraspoređeni dobitak tekuće godine		
Obaveze za porez na dobit prenos revalorizacionih rezervi		4.840	160	

Takođe, MRS 16.41. nalaže, da se i pre prestanka priznavanja sredstava razlika između amortizacije obračunate na revalorizovanu knjigovodstvenu vrednost i amortizacije obračunate na prvobitnoj nabavnoj vrednosti prenese na neraspoređenu dobit. Prenos revalorizacionih rezervi na neraspoređeni dobitak ne vrši se preko bilansa uspeha.

ZAKLJUČAK

Prilikom evidentiranja promena koje se odnose na bilansnu poziciju nekretnine, postrojenja i oprema posebna pažnja bi trebala biti usmerena na priznavanje/storniranje ranije priznatog gubitaka od umanjenja vrednosti istih, kao i na specifičnosti prestanka priznavanja bilansne pozicije.

Imajući u vidu da je umanjenje vrednosti sredstava diskreciona odluka menadžmenta preduzeća, često se dovodi u sumnju da li se nastali ili stornirani gubici temelje na objektivnim dokazima ili su nastali kao posledica želje menadžmenta preduzeća da kreira bolju sliku o uspešnosti preduzeća za dati ili budući obračunski period.

Oprez analitičara je opravdan, naročito imajući u vidu sledeće reperkusije na imovinski, finansijski i prinosni položaj preduzeća:

➤ Priznavanje gubitka po osnovu obezvređenja imovine dovodi do iskazivanja niže vrednosti nekretnina i opreme u bilansu stanja;

➤ Niža vrednost nekretnina, postrojenja i opreme dovodi do smanjenja ukupne vrednosti aktive u bilansu stanja i samim tim takav bilans prezentuje slabiji imovinski položaj preduzeća;

➤ Smanjenje aktive nastalo kao posledica priznavanja gubitka po osnovu obezvređenja nekretnina, postrojenja i opreme smanjuje vrednost sopstvenog kapitala u pasivi bilansa stanja i prikazuje pogoršan finansijski položaj preduzeća.

Sve prethodno navedeno utiče na iskazanu manju knjigovodstvenu vrednost preduzeća. Istovremeno u bilansu uspeha, biće iskazani veći rashodi tekućeg perioda, a samim tim i ostvaren manji ukupni finansijski rezultat i prikazan slabiji prinosni položaj preduzeća. Takođe, potrebno je imati u vidu da će zbog smanjenja vrednosti nekretnina, postrojenja i opreme u budućem periodu preduzeće imati smanjene troškove amortizacija što će se direktno odraziti na povećanje profitabilnosti u budućem periodu, a smanjenje profitabilnosti u tekućem periodu.

SPECIFICS OF IMPAIRMENT AND TERMINATION OF RECOGNITION OF PROPERTY, PLANT AND EQUIPMENT

Vesna Jeftić Arsenović, Mr

Abstract: Problem research work relating to specific impairment of property, plant and equipment in accordance with International Accounting Standard 36 and the derecognition of the same in accordance with International Accounting Standard 16. Recognition or reversal of previously recognized impairment losses may have significant repercussions on the property, financial position of the company and the effective yield, as well as the only evaluation of a given company. Consequently, special attention should be paid to the proper recording and reporting on the state balance sheet items of property, plant and equipment. This article provides guidance to analysts at "critical points" that can occur when impairment and derecognition of property, plant and equipment, which may be decisive when making decisions on the basis of the financial statements.

Key words: *Property, plant and equipment, impairment, derecognition.*

LITERATURA

1. Arsenović, V., Jeftić, V. (2012). „Specifičnost finansijske analize poslovanja velikih preduzeća“, ZIPS, br. 1244.
2. Atrill, P., McLaney, E. (2005). *Financial Accounting for Decision makers*, Prentice Hall, London.
3. Dmitrović Šaponja, Lj., Petković, Đ., Jakšić, D. (2009): *Računovodstvo*, Ekonomski fakultet, Subotica.
4. Greuning, H. V. (2005). *Međunarodni standardi finansijskog izvješćivanja: Praktični vodič*, prevod, IBRD/World Bank.
5. Kothari, J., Barone E. (2012). *Finansijsko računovodstvo, međunarodni pristup*, prevod, Beograd, Data status.
6. *Međunarodni standardi finansijskog izveštavanja*, prevod, Beograd, Savez računovođa i revizora Republike Srbije, 2007.
7. Poljašević, J. (2008). Procenjivanje nekretnina, prema Međunarodnim računovodstvenim standardima (II deo), *FINRAR - finansijske, računovodstvo, revizija*, 4/2008.
8. Ranković, J. (2007). *Teorija bilansa*, Beograd, Ekonomski fakultet.
9. Rodić, J., Vukelić G., Andrić M. (2011). *Analiza finansijskih izveštaja*, Bečej, Proleter.
10. Rodić, J., Vukelić, G., Andrić, M. (2007). *Teorija, politika i analiza bilansa*, Beograd, Poljoprivredni fakultet.
11. Ruž, Dž. I. (2006): *Analiziranje finansijskih izveštaja*, American Bankers Association.
12. Sidney J. Gray, S. J., Needles, B. E. Jr. (2002). *Finansijsko računovodstvo, opšti pristup*, prevod, Banjaluka, Savez računovođa i revizora Republike Srpske.
13. Škarić-Jovanović, K. (2007). *Finansijsko računovodstvo*, Beograd, Ekonomski fakultet.
14. Van Horne, J. C., Wachowicz, J. M. (2007). *Osnovi finansijskog menadžmenta*, prevod, Beograd, Data status.
15. Vukelić, G. (2010). *Finansijsko računovodstvo*, Beograd, Beogradska bankarska akademija.