

МРС 16 : НЕКРЕТНИНЕ, ПОСТРОЈЕЊА И ОПРЕМА - ШТА СУ ДИРЕКТНО ПРИПИСИВИ ТРОШКОВИ

Када ви стичете дугорочну имовину, ви можете укључити директно приписиве трошкове у иницијално мерење њене набавне вредности/цене коштања.

Премда МСФИ дефинишу сасвим јасно директно приписиве трошкове и обезбеђују неколико примера, постоје још многе различите позиције око који постоје извесне нејасноће.

У овом чланку, ми ћемо посматрати директно приписиве трошкове са лупом и покушати да дамо неке смернице за ваш будући рад.

Ми ћемо се фокусирати на стицање материјалне имовине из домена МРС 16 Некретнине, постројења и опрема, али исти принципи се могу применити за нематеријалну имовину и осталу имовину.

Шта нам кажу правила?

МРС 16 каже да ми можемо капитализовати **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. (МРС 16.16(b)).

У параграфу 17 МРС 16 се налазе примери трошкова који се сматрају директно приписивим и због тога, **могу бити капитализовани** (или укључени у набавну вредност/цену коштања средства):

- Трошкови примања запослених (као што је дефинисано у МРС 19 Примања запослених) који настају директно у изградњи или набавци некретнина, постројења и опреме
- Трошкови припреме терена
- Иницијални трошкови испоруке и манипулативни трошкови
- Трошкови инсталирања и монтаже
- Трошкови провере да ли средство нормално функционише, умањени за нето приходе од продаје било ког средства произведеног током довођења средства на дату локацију и у дато стање (као што су узорци произведени приликом тестирања опреме); и
- Професионалне накнаде

Супротно овоме, у параграфу 19 МРС 16 је приказана листа примера трошкова који нису трошкови који се укључују у позицију Некретнине, постројења и опрема, и због тога се, **не могу капитализовати**:

- Трошкови отварања нове фабрике,
- Трошкови увођења новог производа или услуге (укључујући трошкове рекламирања и промовисања)
- Трошкови вођења послова на новој локацији или са новом групом купаца (укључујући трошкове обуке особља), и
- Административни и други општи режијски трошкови

На крају, МРС 16 у параграфу 20 појашњава да трошкови пословања испод пуног капацитета, иницијални пословни губици и реалокација или реорганизација ентитетовог пословања не могу бити капитализовани.

У пракси још, постоје многе позиције које захтевају ваше **брижљиво просуђивање** и ми нисмо сигурни да ли да их укључимо у набавну вредност/цену коштања средства или не. Ове сумње се посебно појављују када ваша компанија конструише велика средства, нпр. фабрике и руднике.

Трошкови примања запослених

Као што је претходно споменуто, ви можете капитализовати само она примања запослених која су **настала због изградње или набавке средства**.

Овде, проистичу два главна питања:

1. Које категорије запослених се везују за изградњу или набавку средства?

Одговор је не администрација, не опште функције, не истраживачке активности, не маркетинг и реклама, не тренинг запослених.

То значи да:

- Ви можете капитализовати примања запослених као што су грађевински радници, архитекте и геометри или супервизори производње. У неком обиму ви капитализовати контролу квалитета и тестирања (ако су ове активности неопходне да би се средство ставило у употребу).
- Ви не можете капитализовати део примања запослених исплаћена генералним менаџерима, рачуновођама, итд.

2. Који трошкови повезани са овима запосленима могу бити капитализовани?

Одговор је сва примања запослених по MPC 19 а то су:

- Краткорочна примања запослених (зараде, накнаде и доприноси за социјално осигурање, плаћени годишњи одмор и плаћено боловање, ...)
- Примања по престанку запослења
- Остала дугорочна примања запослених
- Отпремнине

Следеће врсте трошкова нису примања запослених по MPC 19 и због тога они треба да буду размотрени посебно:

- Трошкови путовања ваших запослених,
- Трошкови тренинга (обуке) ваших запослених

Како би ви укључили ове трошкове примања запослених у набавну вредност/цену коштања вашег средства?

Одговор је заснован на некој **методи разумне алокације**.

На пример, ви градите брод. На основу распореда радног времена ви налазите да је у 2019 Марко радио:

- 1.500 сати на изградњи брода,
- 300 сати на осталим пројектима или пословима, и
- Он је имао 100 сати плаћеног годишњег одмора

Ваша компаније је имала следеће трошкове за примања запослених у вези са Марковим радом:

- Зарада: 18.000 НЈ
- Накнада за плаћени годишњи одмор (у складу са законом): 1.000 НЈ
- Резервисања за накнаде и друге бенефиције запослених: 2.000 НЈ

Који износ ових трошкова се укључује у цену коштања брода?

Ви можете укључити све врсте трошкова примања запослених претходно споменуте алоцирајући их на разумној основи.

У овом случају, ви можете да извршите алокацију на основу утрошеног времена за изградњу брода (1.500 сати) и укупног времена рада (1.500+300=1.800 сати).

Овде, ви не узимате време проведено на годишњем одмору за потребе алокације. То значи да накнада за плаћени годишњи одмор ће бити алоцирана у цену коштања брод. Разлог је то што компанија има обавезу да да годишњи одмор својим запосленим и годишњи одмор је једноставно остали трошак радних сати.

Обрачун:

- Алокација зарада: $\text{HJ } 18.000 * 1.500 / 1.800 = 15.000 \text{ HJ}$
- Накнада за плаћени годишњи одмор: $\text{HJ } 1.000 * 1.500 / 1.800 = 833 \text{ HJ}$
- Резервисања за накнаде и друге бенефиције запослених: $\text{HJ } 2.000 * 1.500 / 1.800 = 1.667 \text{ HJ}$
- **УКУПНО: 17.500 HJ**

Напомена: Ви укључујете само трошкове текуће године; или трошкове настале за време изградње.

Трошкови реалокације средства на нову локацију

Рецимо да ви конструишете ново постројење и да сте одлучили да реалоцирате неке машине из старог постројења у нове просторије. Пошто су машине гломазне, ви плаћате 1.000 HJ да их алоцирате.

Могу ли се ови трошкови капитализовати (укључити) у набавну вредност/цену коштања тих машина?

Укратко, Не – ово је трошак реалокације и МРС 16 каже да ти трошкови не могу бити капитализовани већу су расход периода у којем су настали.

Осигурање имовине

Премија осигурања плаћена осигуравајућој компанији не може бити капитализована, већ је то расход у билансу успеха у складу са условима осигуравајуће полисе.

Разлог је што ови трошкови нису неопходни да би се средство довело на локацију и стање које је неопходно да средство функционише како то менаџмент.

У ствари, ови трошкови су настали да заштите имовину од неких ризика за време одређеног периода и због тога не би било коректно да се ови трошкови укључе у набавну вредност имовине и да иду у биланс успеха кроз трошкове амортизације током корисног века средства.

Пре извесног времена један финансијски директор је имао интересантну примедбу на ову ствар. Он је рекао:

Ми смо узели кредит за набавку постројења али је наша банка инсистирала на полиси осигурања за ово постројење. Иначе ми не би добили кредит. Без полисе осигурања ми не можемо набавити постројење и по мом мишљењу трошак осигурања мора бити капитализован јер је неопходан.

Добар аргумент, али истина је да је финансијском директору потребна полиса осигурања да добије кредит а не да набави средство. Другим речима, компанија би набавила постројење без кредита, плаћањем у готовини и у таквом случају јој полиса осигурања не би била нужна.

Путни трошкови

Да ли ви можете капитализовати путне трошкове (хотел, транспорт) када се путовање дешава због набавке неке позиције Некретнина, постројења и опреме?

Или, да ли ви можете капитализовати путне трошкове консултанта који долази на вашу локацију како би извршио професионални рад повезан са вашим Некретнинама, постројењима и опремом?

Осим ако немате доста спремних аргумената за вашег ревизора, ви не би требало да то учините.

Разлог је то што се ови трошкови више односе на персоналне услуге него на довођење средстава на пожељне локацију и стање. Бар таква су наша искуства из праксе.

Међутим, ово подручје је доста нејасно и ви можете успети да обезбедите добре аргументе за вашег ревизора како би капитализовали ове трошкове.

Ако ви ангажујете консултанта и пристанете да плаћате његове путне трошкове ви би требали да у поступку преговарања кроз већу цену његових услуга укључите ове трошкове I (сакријете путне трошкове у цену услуге) – то би био најсигурнији начин.

Остали трошкови који се могу капитализовати (укључити у набавну вредност/цену коштања)

- Накнаде за еколошке дозволе, сертификате да средства раде исправно
- Трошкови неопходних поправки за време фазе изградње
- Трошкови демонтаже, уклањања или обнове подручја на којем се средство налази (нпр. рушење старог објекта)

Не капитализују се:

- Трошкови тренинга или обуке (никада!)
- Трошкови истраживања да ли је место за радове одговарајуће, евалуација места радова, студије изводљивости
- Трошкови рекламе и маркетинга
- Трошкови ангажовања запослених

Аутор: мр Драженко Лукач