

МРС 7: Извештај о токовима готовине – најчешће грешке у пракси приликом класификације новчаних токова

Мада је дефиниција пословних, финансијских и инвестиционих активности прилично јасна, у пракси се чини изванредно број грешака приликом класификације. Неке од тих најчешћих грешака су приказане у наставку:

- i. Новчани одливи повезани са куповином нематеријалне имовине и позиција некретнина, постројења и опреме се некоректно укључују у пословне активности*

Неке позиције некретнина, постројења и опреме се набављају од добављача по стандардним условима плаћања који су слични онима за залихе и остале обавезе према повериоцима.

Због овога трансакције за некретнине, постројења и опрему могу некоректно бити укључене у оквиру промена на рачунима добављача за пословне позиције.

Консеквентно, осим ако плаћања за некретнине, постројења и опрему нису одвојена од осталих плаћања која се односе на пословне активности, она могу бити некоректно укључена у пословне активности.

- ii. Новчани приливи и одливи који се односе на депозите који се држе код финансијских институција, или куповина краткорочних хартија од вредности, укључују у пословне активности*

Сувишак средстава се понекад користи за куповину хартија од вредности са кратким или средњим роком доспећа које не испуњавају дефиницију готовине и еквивалента готовине (нпр. депозити са роком доспећа који је већи од 3 месеца (МРС 7.7)).

Ентитети понекад мисле, да пошто се ова средства укључују у обрачун салда обртног капитала (јер ће ова средства бити употребљена у кратком или средњем року за пословне активности) и новчани токови повезани са овим инвестицијама треба да буду класификовани у оквиру пословне активности.

Ово је некоректно.

Ентитет је стекао дужничке инструменте другог ентитета који нити испуњавају дефиницију готовине и еквивалената готовине, нити се држе за трговање. Консеквентно, ове новчане одливе и приливе треба класификовати у инвестициону активност (МРС 7.16(ц)). Након доспећа инвестиције накнадна употреба ових средстава у пословне активности ће резултирати у новчаним токовима који се укључују у ову категорију.

Супротно ако ентитет држи финансијска средства која су класификована као финансијска средства за трговање (као пример готовина поседована од већине финансијских институција) онда се новчани токови повезани са овим средствима класификују у оквиру пословних активности. Ово је због тога што ентитети финансијска средства класификована као да се држе за трговање држе

у кратком року са циљем остваривања краткорочних добитака или губитака. Консеквентно, они спадају у пословне активности ентитета.

iii. Пропуштање класификације новчаних токова из главних пословних активности као пословних

Ентитети из финансијског сектора обично генеришу пословни добитак на основу датих кредита клијентима уз њихову обавезу будућих плаћања отплате главнице и камате. Мада, МРС 7.31 дозвољава да ентитет класификује новчане токове по основу камате, као пословне, инвестиционе или финансијске активности, захтев МРС 7.6 (који дефинише пословне активности) превладава ову опцију.

Консеквентно, новчани токови повезани са датим кредитима клијентима од стране финансијских институција се треба да класификују као пословна активност.

iv. Укључивање новчаних токова у инвестиционе активности када они не резултирају у признавању имовине

Неки новчани токови су повезани са позицијама које се не квалификују да буду књижене као имовина (нпр. трошкови истраживања и извесни трошкови развоја који се не квалификују да буду капитализовани као нематеријална имовина у складу са МРС 38 Нематеријална имовина). Неки се слажу да ти новчани токови треба да буду укључени у инвестиционе активности, јер се они односе на позиције чија је намена да генеришу будуће добитке и новчане токове.

Пре 2010. године МРС 7 није специфицирао ово питање. Међутим, ефективно од годишњих периода који почињу на или након 1. Јануар 2010 у Годишњем побољшању МСФИ из 2009. године, уведен је амандман на МРС 7.16, који чини јасним да ово може бити класификовано као новчани одлив из инвестиционих активности, само издаци морају резултирати у имовини која је призната у билансу стања. (МРС 7. БЦ 7).

Ово је посебно релевантно за ентитет који послују у екстрктивној индустрији који примењују МСФИ 6 Истраживање и процењивање минералних ресурса, пошто ови ентитети имају (привремено) изузимање од примене захтева из параграфа 11 и 12 из МСФИ 8 Рачуноводствене политике, промене у рачуноводственим проценама и грешке када развија рачуноводствене политике у вези са признавањем средстава за истраживање и процењивање.

Ако рачуноводствена политика усвојена од ентитета у складу са МСФИ 6 не резултира у признавању имовине, онда се ови новчани токови не квалификују да буду укључени у инвестиционе активности.

v. Готовина коју прима давалац лизинга у вези са изнајмљеном имовином

Када ентитет изнајмљује имовину, примљена готовина која се односи на приход од закупнине као и прилив од накнадне продаје имовине која се изнајмљује се класификује као пословна активност.

Ово се може чинити контрадикторним захтеву из МРС 7.16 (б) који наводи приливе готовине од продаје нематеријалне имовине, некретнина, постројења

и опреме као инвестициону активност. Међутим, на основу МРС 7.15 је јасно да даваоц лизинга новчане токове које је примио у вези са изнајмљеном имовином треба да класификује као пословну активност.¹

Приредио: Драженко Лукач

¹ IFRS in Practice, IAS 7 Statements of cash flows, BDO.