

Propisana je obaveza prenosa ranije razgraničenih efekata kursnih razlika i valutne klauzule u bilans uspeha za 2014. godinu

Na osnovu ovlašćenja iz *Zakona o računovodstvu* ("Službeni glasnik RS, br. 62/2013), ministar finansija doneo je novi *Pravilnik o Kontnom okviru i sadržini računa u Kontnom okviru za privredna društva, zadruge i preduzetnike*, koji je objavljen u "Službenom glasniku RS", br. 95/14, od 5. septembra 2014. godine. Osim propisivanja novog Kontnog okvira, najznačajnija izmena odnosi se na propisivanje obaveze ukidanja ranije razgraničenih efekata kursnih razlika i efekata valutne klauzule

Prema članu 78. stav 1. novog Pravilnika o Kontnom okviru, pravna lica i preduzetnici koji su vršili razgraničenje neto efekata obračunate ugovorene valutne klauzule i kursnih razlika u skladu sa odredbama ranije važećeg Pravilnika o Kontnom okviru, **dužni su da iznos razgraničenih neto efekata prenesu na teret rashoda, odnosno prihoda prilikom sastavljanja finansijskih izveštaja za 2014. godinu.**

Dakle, nezavisno od toga iz koje godine potiču razgraničeni efekti kursnih razlika i valutne klauzule, odnosno nezavisno od roka dospeća obaveza i potraživanja po osnovu kojih je izvršeno razgraničenje, preostali iznos razgraničenih efekata moraće da se ukine i prizna kao prihod ili rashod u bilanu uspeha za 2014. godinu.

Odredbom člana 78. stav 2. Pravilnika o Kontnom okviru, propisano je da se prenošenje razgraničenih neto efekata sprovodi **promenom računovodstvene procene** u skladu sa MRS 8, odnosno odeljkom 10. MSFI za MSP. Ovakva odredba, naravno, nema nikakvo uporište ni u MRS 8, kao ni u MSFI za MSP, jer promena u načinu priznavanja efekata promene kursa jedino može predstavljati promenu računovodstvene politike, a nikako promenu računovodstvene procene.

Međutim, kada bi se postupalo u skladu sa MRS 8 tj. u skladu sa pravilima koja važe za promenu računovodstvene politike, to bi podrazumevalo retroaktivna usklađivanja i promenu rezultata iz ranijih godina (onih iz kojih potiču efekti koji su razgraničeni), a to bi dovelo i do obaveze podnošenja izmenjenih poreskih prijavi za porez na dobit. Na primer, kada bi se ukidanje negativnih efekata kursnih razlika iz ranijih godina sprovodilo kao promena računovodstvene politike (što bi bilo u skladu sa MSFI), obveznik bi smanjio rezultat ranijih godina. Ukoliko je imao neraspoređenu dobit, kao i oporezivu dobit te godine, sada bi u izmenjenom poreskom bilansu utvrdio manji iznos poreza na dobit, što bi stvorilo razliku za povraćaj.

Verovatno svestan prethodno navedenog, donosilac pravilnika propisao je da se prenos razgraničenih efekata sprovodi kao promena računovodstvene procene, zato što promena procene ne dovodi do retroaktivnog usklađivanja, već se svi efekti promene procene priznaju kao prihod ili rashod tekućeg perioda. Pored toga, propisivanje obaveze ukidanja razgraničenih efekata, kao i nepropisivanje mogućnosti daljeg razgraničenja, prema našem mišljenju, predstavlja i vid priznanja nadležnog ministarstva da je ranije propisivanje takve mogućnosti bila obična besmislica koja nije imala nikakve veze sa (računovodstvenom) logikom, kao ni sa MSFI.

Inače, jasno je da će, pored aktuelnog rasta kursa strane valute, propisana obaveza ukidanja razgraničenih efekata iz ranijih godina opteretiti rezultat tekućeg perioda.