

АНАЛИЗА ОСНОВНИХ СРЕДСТАВА – I део

- ПОЈАМ И КЛАСИФИКАЦИЈА
- ВРЕДНОВАЊЕ ОСНОВНИХ СРЕДСТАВА
- ФАКТОРИ РАБАЋЕЊА
- АНАЛИЗА СТЕПЕНА ИСТРОШЕНОСТИ ОСНОВНИХ СРЕДСТАВА
- СТЕПЕН КОРИШЋЕЊА ОСНОВНИХ СРЕДСТАВА
- ЕФЕКТИВНОСТ ОСНОВНИХ СРЕДСТАВА

лекција 15

1) ПОЈАМ И КЛАСИФИКАЦИЈА

Средства предузећа сачињавају свеукупне вредности којима она располажу. Сва средства сада представљају **пословна средства**, тј. нема више ванпословних (заједничке потрошње, резерви, солидарности).

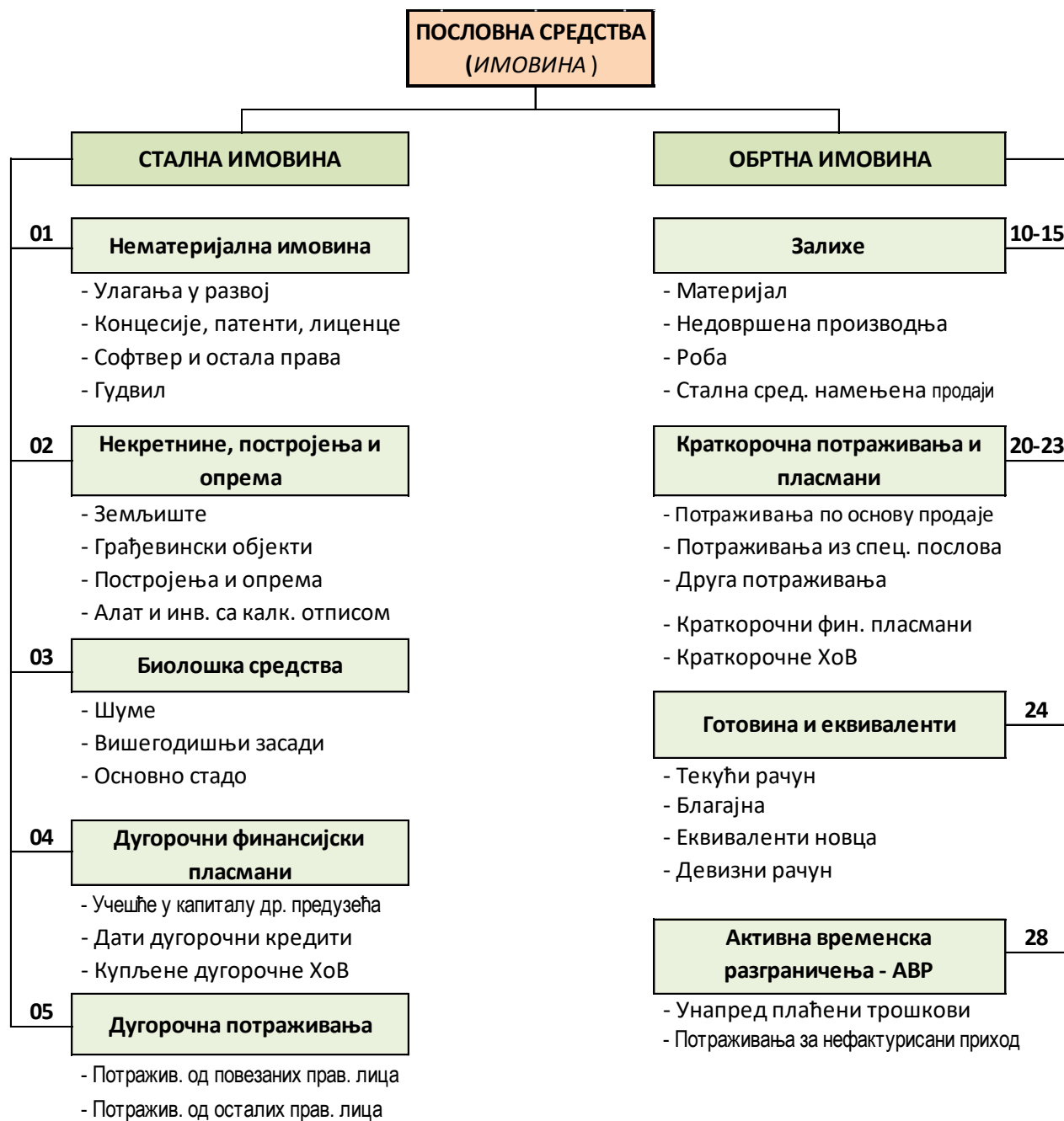
Класификације средстава могу бити различите, а најважнија је на **стална** и **обртна** средства (имовину) (*шема 1*). О основним карактеристикама сталне имовине и критеријумима за разврставање на сталну и обртну имовину предузећа детаљно смо говорили из предмета *Рачуноводство пољопривредних предузећа* прошле године. Овде ћемо укратко поновити најважније карактеристике сталних средстава:

- Трају, по правилу, дуже од једне године, односно у више репродукционих циклуса преносе вредност на нове производе;
- Имају вредност изнад прописане вредности (односно вредности утврђене интерним актом којим се уређује рачуноводство предузећа);
- Постоје изузеци: Нека средства увек спадају у сталну имовину (нпр. канцеларијски инвентар, уметничка дела итд.), а нека у обртну (нпр. лабораторијска опрема, погонски инвентар итд.), без обзира на век употребе и вредност.

Детаљна класификација сталне имовине дата је практично у Аналитичком контном плану, где су наведене групе, синтетичка и аналитичка конта. За потребе Анализе неопходно је наравно знати у којој класи су стална средства, које су групе/врсте и основне карактеристике.

Ми се бавимо преваходно анализом „основних средстава“ (групе: 02–Некретнине, постројења и опрема и 03–Биолошка средства). То је наравно највреднији и најважнији облик сталне имовине у већини производних предузећа, каква су и пољопривредна.

Када говоримо о анализи основних средстава у већини случајева (не увек), мислимо и на нематеријалну имовину, али не и на дугорочне финансијске пласмане и потраживања.



Шема 1. Класификација пословних средстава (имовине)

Основна средства могу бити у облику:

- **Ствари** (материјални облик),
- **Права** (потраживања по основу продаје основних средстава, датих аванса и сл.) и
- **Новца** (издвојена новчана средства за инвестиције, новац добијен продајом сталних средстава, по основу осигурања и сл.). Треба нагласити да ова новчана средства условно спадају у основна средства, превасходно са аспекта њиховог порекла и намене. Оваква претпоставка за потребе анализе је дозвољена, уз напомену да, строго узевши, сва новчана средства спадају у обртна средства, тј. налазе се у *класи 2*, на неком од текућих или других рачуна или у благајни.

За анализу је такође важна класификација на:

- Основна средства у **функцији** и
- Основна средства **ван функције** (шема 2).

Основна средства у функцији: За ова средства је карактеристично да се налазе у употребном облику који се може користити у датој привредној делатности, као и то да су испуњени сви остали објективни услови за њихово коришћење. Међутим, ти услови означавају само способност и објективну могућност њиховог коришћења, али не и чињеницу да се она стварно користе. Према томе, могуће је да нека основна средства која су у функцији не буду активна нити коришћена, у краћем или дужем временском периоду.

На пример, једна пољопривредна организација може имати 60 трактора - сви су основна средства у функцији, јер се основна средства у облику трактора могу користити у пољопривредној организацији. Међутим, 5 трактора је стављено ван употребе, на пример, због њихове некономичности, застарели модели, нема резервних делова дужи временски период, прекобројни су у привредној организацији, промењена је структура производње и сл. Ови трактори су неактивна основна средства, али су и они основна средства у функцији. Не треба, дакле, мешати појам „активна“ и „неактивна“ основна средства са појмовима основна средства „у функцији“ и „ван функције“. Јер, подела на „активна“ и „неактивна“ односи се само на основна средства „у функцији“.

Основна средства у функцији могу бити у облику ствари и права (део нематеријалних улагања).



Шема 2. Класификација основних средстава

Основна средства ван функције: Основна средства ван функције су оне вредности које по свом употребном облику или због општих услова нису способне да буду коришћене као основна средства, иако су намењене тој функцији. Основна средства ван функције могу бити у сва три облика: ствари, права и новац (шема 2).

У оквиру књиговодства основних средстава треба обезбедити податке о следећим вредностима:

- Набавна вредност (V_n) – представља почетну (брutto) вредности по којој се основно средство први пут укњижава у предузећу. У каснијим годинама се може јавити као „ревалоризована набавна вредност“ након евентуалних извршених ревалоризација. Евидентира се на основном конту, нпр. 023 – *Постројења и опрема*. Може се утврђивати на бази „набавне вредности“, „цене коштања“ или „фер вредности“ – код биолошких средстава (*што је у наставку објашњено код „почетног вредновања“¹*).
- Отписана вредност (пренесена, амортизована) – суштински не представља вредност већ исправку вредности основних средстава, односно губитак (смањење) вредности, углавном кроз амортизацију може вредност да се смањи и на друге начине. Налази се на корективном конту, нпр. 0294 - *Исправка вредности постројења и опреме*.
- Садашња вредност (нето) – једина реална вредност основног средства, тј. вредност која још није пренета на нове производе путем амортизације. Нема посебан конто на коме се евидентира већ се добија као разлика набавне и отписане вредности, односно као нето салдо основног и корективног конта.
- Ликвидациона вредност (V_0) – преостала вредност након престанка коришћења основног средства, умањена за трошкове ликвидације (рушења, демонтаже, крчења и сл.). Јавља се у виду делова, грађевинског материјала, а посебно је значајна код основног стада (кланична вредност – узима се у обзир код рачунања основице за амортизацију, тј. $V_0 - V_n$) и вишегодишњих засада (вредност дрвета).

Приликом куповине половног основног средства битно је да новоформирана неотписана вредност чини збир фактурне вредности и зависних трошкова набавке. Набавну вредност узимамо од продавца, а отписану коригујемо ако је потребно, тј. рачунамо је као разлику између набавне и отписане. Ако набавна није позната или је мања од формиране садашње вредности онда се утврђује проценом, на основу садашње и процењеног века употребе.

¹ Питања везана за појам основних средстава, класификацију, вредности које се појављују, вредновање почетно и накнадно, амортизацију и ревалоризацију, обрађена су из предмета *Рачуноводство* прошле године, а овде се делимично понављају.

2) ВРЕДНОВАЊЕ ОСНОВНИХ СРЕДСТАВА

Вредновање сталне имовине примарно је регулисано међународним рачуноводственим стандардима (МРС), а у оквиру тога, се ближе регулише **рачуноводственом политиком** предузећа. При томе треба водити рачуна о конзистентности и упоредивости, тј. да се одабрани метод примењује у дужем временском периоду. Разликује се:

- 1) почетно вредновање и
- 2) вредновање након почетног признавања.

1) Почетно вредновање основних средстава

Почетно вредновање подразумева утврђивање вредности по којој ће се основно средство први пут признати, односно укњижити у пословне књиге.

Према МРС 16 основно средство се почетно вреднује у износу трошкова прибављања. То може бити:

- 1) **Набавна вредност** – уколико је средство прибављено куповином, односно екстерним путем. Набавну вредност чини фактурна вредност и сви зависни трошкови набавке (царине, трошкови транспорта, осигурања, утовара, истовара; припреме локације, монтаже, пробног погона и др.). Порез на додату вредност (ПДВ), ако се тај порез може надокнадити (повратити) што је најчешћи случај код обвезника ПДВ-а, не улази у набавну вредност основног средства.
- 2) **Цена коштања** – ако се средство прибавља (гради, узгаја, подиже) интерним путем. Цену коштања чине сви трошкови који настану до момента пуштања основног средства у редовну експлоатацију. При томе, ако је тако утврђена цена коштања већа од тржишне вредности тог средства истог или сличног производа (претпоставка је да се тржишна вредност може поуздано утврдити), примењује се тржишна вредност (начело ниже вредности).

Изузетак од овог правила су **биолошка средства** (шуме, вишегодишњи засади и основно стадо) која се **увек** примарно вреднују по фер (тржишној) вредности, а само изузетно (ако се фер вредност не може поуздано утврдити, тј. не постоји референтно тржиште) могу да се почетно вреднују по цени коштања.

2) Вредновање основних средстава након почетног признавања

Вредновање основних средства након почетног признавања (тј. приликом састављања биланса сваке следеће године) може се вршити по:

- Моделу набавне вредност – основни поступак или
- Моделу ревалоризације (фер вредности) – допуштени алтернативни поступак.

Предузеће се својим интерним рачуноводственим актом (правилником) самостално опредељује који модел ће применити. При томе, може се користити модел набавне вредности за једну групу/групе, а модел фер вредности за другу групу/групе. Али, у оквиру исте групе основних средстава мора се примењивати исти модел.

- 1) **Модел набавне вредности:** подразумева да се основна средства вреднују по трошку прибављања (тј. набавној вредности) умањеној за кумулирану амортизацију до тог момента. Основицу за амортизацију у овом случају чини набавна вредност умањена за ликвидациону (резидуалну) вредност, уколико је она материјално значајна. Према овом моделу не врши се ревалоризација (усклађивање књиговодствене са тржишном вредношћу) на дан билансирања, осим у условима хиперинфлације (кумулятивна инфлација за 3 године >100%). У овом случају се врши усклађивање стопом инфлације тј. кумулативном стопом раста цена на мало.
- 2) **Модел ревалоризације:** подразумева да се основна средства вреднују по ревалоризованом износу, односно фер вредности, на дан процењивања (билансирања), умањеној за исправку вредности, тј. кумулирану амортизацију. Фер вредност представља у ствари тржишну вредност на релевантном тржишту (може бити и локално тржиште). Ако не постоји активно тржиште за нека основна средства, фер вредност се утврђује проценом, на бази добитног приступа или на бази замене. А ако не постоји ни могућност поуздане процене, онда се примењује модел набавне вредности.

Свођењем на фер вредност **истовремено се врши ревалоризација** основног средства. Процењена тржишна вредност представља ревалоризовану вредност средства. Ревалоризација представља усклађивање књиговодствене са стварном (тј. тржишном) вредношћу основних средстава. Ревалоризацију је неопходно спроводити у инфлаторним условима, како би се спречило обезвређивање имовине.

Ако се ради о редовном процењивању средстава, за потребе завршног рачуна, прво се изврши обрачун амортизације за ту годину, а потом усклађивање књиговодствене са тржишном (ревалоризованом) вредношћу. Нова ревалоризована вредност представљаће основицу за амортизацију тек на крају следеће године.

Према МРС (МСФИ) **ревалоризација** представља усклађивање књиговодствене вредности сталних средстава са њиховом реалном, тј. тржишном (фер) вредношћу. Оно што се код нас раније подразумевало под ревалоризацијом (кориговање стопом инфлације), сада се назива **прерачунавањем** или прилагођавањем података, које се врши само у условима хиперинфлације, у складу са МРС 29 - Финансијско извештавање у хиперинфлаторним привредама.

а) Ко врши процену фер вредности? Процену фер вредности врше професионално оспособљени процењивачи на бази тржишне вредности. То не морају бити екстерни процењивачи, већ могу бити лица из предузећа.

б) Колико често треба вршити процену фер вредности? Утврђивање фер вредности треба вршити довољно често, тако да се књиговодствена вредност не разликује од фер вредности у рачуноводствено значајном износу. Уобичајено је да се вредност основних средстава преиспитује при састављању финансијских

годишњих извештаја, али утврђивање фер вредности за нека основна средства може да буде довољно и сваких 3-5 година. Дакле, врши се по потреби.

в) Како се врши процена фер вредности (тј. вредносно усклађивање)? Вредносно усклађивање, односно свођење **садашње** књиговодствене вредности на **фер вредност**, сагласно МРС 16 може се спровести на један од следећих начина:

- Пропорционалном корекцијом набавне вредности и исправке вредности, тако да садашња вредност буде једнака фер вредности, или
- Корекцијом само исправке вредности, на тај начин да набавна вредност остаје непромењена а исправка вредности се смањује.

Начин усклађивања треба одабрати у зависности од процењеног преосталог корисног века употребе средства, тј. да ли се задржава првобитна процена корисног века употребе или се мења.

Пример 1: Пропорционална корекција набавне и исправке вредности

Пољопривредно предузеће је на крају 2019. године извршило процену вредности трактора старог 6 година, при чему су познати следећи подаци:

1	Набавна вредност трактора	9.000.000
2	Редовни век употребе	10 година
3	Стопа амортизације	10%
4	Исправка вредности за 6 година (10% x 9.000.000 x 6)	5.400.000
5	Књиговодствена неотписана вредност (1 - 4)	3.600.000
6	Процењена фер (тржишна) вредност 31.12.2019. год.	4.140.000
7	Ревалоризациона резерва (6 - 5)	540.000

Утврђена фер (тржишна) вредност на крају шесте године коришћења већа је за 15% од садашње књиговодствене вредности ($4.140.000 / 3.600.000 \times 100 = 15\%$). Према овом методу усклађивања, пропорционално се коригује (у овом случају повећава) и набавна и исправка вредности, што је приказано у следећој табели:

1	Набавна вредност: $8.000.000 + 15\% (1.350.000) =$	10.350.000
2	Исправка вредности: $5.400.000 + 15\% (810.000) =$	6.210.000
3	Садашња вредност (1 - 2) =	4.140.000

Повећање вредности трактора треба прокњижити, како би књиговодствено стање одговарало стварном. Прокњижена је и амортизација за следећу годину.

Ред. број	О П И С	Позив	ПРОМЕТ	
			Дугује	Потражује
1)	Опрема	023	1.350.000	
	Исправка вредности опреме	0294		810.000
	Ревалоризационе резерве	330		540.000
<i>За извршену ревалоризацију</i>				
1а)	Трошкови амортизације	540	1.035.000	
	Исправка вредн. постројења и опреме <i>Амортизација за 2020. годину</i>	0294		1.035.000

Првобитно процењени корисни век употребе није промењен, остао је 10 година, а преостали 4 године. Разлика је у износу амортизације који ће бити већи у наредне 4 године, и износиће 1.035.000 дин./годишње ($10.350.000 \times 10\% = 1.035.000$ дин, $1.035.000 \times 4$ године = 4.140.000 дин. → садашња вредност).

Пример 2: Коригује се само исправка вредности

По овом методу набавна вредност се не мења. Исправка вредности се коригује (у овом примеру смањује), тако да се књиговодствена (садашња) вредност своди на утврђену фер вредност.

Подаци су исти као у претходном примеру. Да би се извршило усклађивање, потребно је исправку вредности трактора смањити за 540.000 динара, после чега је стање следеће:

1	Набавна вредност трактора	9.000.000
2	Исправка вредности: 5.400.000 - 540.000 =	4.860.000
3	Садашња вредност (1 - 2) =	4.140.000

Ред. број	О П И С	Позив	ПРОМЕТ	
			Дугује	Потражује
2)	Исправка вредности опреме	0294		(540.000)
	Ревалоризационе резерве	330		540.000
	<i>За извршену ревалоризацију</i>			
2а)	Трошкови амортизације	540	900.000	
	Исправка вредн. постројења и опреме	0294		900.000
	<i>Амортизација за 2020. годину</i>			

Набавна вредност је остала непромењена (9.000.000), док се садашња вредност повећала са 3.600.000 динара на 4.140.000 динара, тј. за 540.000 дин, управо за колико се смањила отписана вредност. Овим се садашња вредност изједначила са фер вредношћу. Ово значи да је, уз непромењену стопу амортизације од 10%, корисни век употребе продужен **за 0,6 година**:

$$9.000.000 \times 10\% = 900.000 \text{ дин.} \rightarrow \text{годишњи износ амортизације}$$

$$4.140.000 / 900.000 = 4,6 \text{ година}$$

Могуће је, и по овом методу, да се задржи првобитно утврђени век употребе од 10 година. Али, у том случају мора да се повећа стопа амортизације. Независно од тога који метод се примени, садашња књиговодствена вредност увек ће бити **иста, тј. једнака фер вредности (4.140.000 дин.)**. Избор између ове две варијанте ствар је професионалног просуђивања у сваком конкретном случају, тј. који се век отписа реалније прилагођава реалном веку употребе основног средства.

Може се десити да утврђена фер вредност буде мања од неотписане књиговодствене вредности. У том случају се књижење врши на истим контима, само на супротним странама. Због тога је важно да се конто 330- Ревалоризационе резерве рашчлани аналитички за свако појединачно средство, како не би долазило до пребијања позитивних ефеката ревалоризације једног основног средства са негативним ефектима ревалоризације другог средства.

3) Вредновање биолошких основних средстава

Биолошка средства, у складу са *МРС 41 – Пољопривреда*, јесу живе животиње и биљке. Треба правити разлику између основних (вишегодишњих) и обртних

биолошких средстава. Основна биолошка средства евидентирају се на рачунима *030-Шуме, 031-Вишегодишњи засади и 032-Основно стадо*.

Биолошка средства се вреднују (процењују, билансирају) приликом почетног признавања и на датум сваког биланса стања **по фер вредности** умањеној за процењене трошкове продаје. Фер вредност је, у ствари, тржишна вредност на референтном активном тржишту.

Изузетак су случајеви где се фер вредност не може поуздано утврдити, тј. када не постоји активно тржиште, а алтернативни начини процене нису довољно поуздани. У таквом случају, биолошко средство треба одмеравати по набавној вредности (односно цени коштања) умањеној за кумулирану исправку вредности (амортизацију). То је углавном случај са новоподигнутим вишегодишњим засадима, који се почетно вреднују по укупним трошковима (цени коштања)

Дакле, према МРС-41 претпоставка је да се фер вредност биолошког средства може поуздано одмеравати, може се оспорити само код почетног признавања биолошких средстава, за која тржишно утврђене цене или вредности нису доступне, и за које се утврди да су алтернативне процене фер вредности непоуздане.

У вишегодишње засаде (*конто 031*) спадају воћњаци, виногради, хмељарници, декоративно и брзорастуће дрвеће. Улагања у подизање вишегодишњих засада убрајају се у инвестициона улагања. Вредност пољопривредног земљишта на коме се засад налази, не укључује се у вредност засада, већ се исказује посебно *020–Земљиште*.

У пољопривреди се најчешће у сопственој режији подижу вишегодишњи засади, односно узгаја основно стадо. У том случају се основна средства почетно вреднују по цени коштања (набавка садница, трошкови рада, коришћења механизације, неге, заштите, подизања наслона итд.)². Примењује се, дакле, трошковни принцип вредновања (тј. по **цени коштања**) коју чине: припрема земљишта за садњу, ђубрење, одводњавање и наводњавање, набавка и садња садница, трошкови рада, коришћења механизације, неге, заштите, подизања наслона, ограда итд. Обично се у класи 9 отвара одговарајуће место трошкова на коме се евидентирају сви трошкови настали у току подизања вишегодишњег засада. По окончању подизања засада врши се његово активирање, задуживањем основног конта вишегодишњих засада.

С обзиром на то да се шуме и вишегодишњи засади примарно вреднују по фер вредности умањеној за процењене трошкове продаје (осим наведеног изузетка подизања засада), то подразумева да се не врши амортизовање ових средстава, већ се њихова књиговодствена вредност своди на фер вредност умањену за процењене трошкове продаје.

Током периода коришћења воћњака и винограда, њихова вредност због века трајања постепено се смањује. У том смислу, сва улагања у ове засаде, којима се не

² Ово значи да се у пракси најчешће користи поменути изузетак када се не може поуздано проценити почетна фер (тржишна) вредност биолошког средства.

повећава њихов капацитет, не побољшава квалитет или не продужава век употребе, спадају у текуће трошкове пословања. Вишегодишњи засади, односно сва биолошка имовина, немају трошкове инвестиционог одржавања.

Основно стадо: представља специфичну врсту основних средстава карактеристичну за пољопривредна предузећа. Обухвата радну, приплодну и спортску стоку, укључујући и сточни подмладак. Стока у тову представља обртно стадо, односно обртна средства предузећа.

Основно стадо се процењује приликом прибављања и почетног признавања по фер (тржишној) вредности, умањеној за трошкове продаје. За основно стадо се увек може поуздано утврдити фер вредност, укључујући и почетно признавање, јер постоји позната тржишна цена стоке. За те потребе се могу користити и подаци СТИПС-а (Систем тржишних информација пољопривреде Србије), који су увек доступни на интернету. То значи да претходно описивани изузетак код подизања вишегодишњих засада, не важи за основно стадо.

Напомињемо да се не врши обрачун амортизације ни код основног стада из истих разлога који су назначени уз дати коментар код шума и вишегодишњих засада. Приликом састављања финансијских извештаја уз годишњи рачун, треба књиговодствену вредност основног стада свести на фер или тржишну вредност што не би требао да буде проблем јер постоји активно тржиште за та средства.

Ипак, ако не постоји активно тржиште, или се из неких других разлога биолошка средства (шуме, вишегодишњи засади и основно стадо) вреднују по набавној вредности, онда се **амортизација** редовно обрачунава и књижи (540 / 039).

3) ФАКТОРИ РАБАЋЕЊА ОСНОВНИХ СРЕДСТАВА

У току експлоатације врши се **обезвређивање** основних средстава, чиме се постепено смањује њихова вредност и то од набавне до ликвидационе вредности. Тај процес обезвређивања основних средстава одраз је процеса њиховог рабаћења, тј. процеса постепеног губитка њихове функционалности.

Процес рабаћења, и са њиме процес обезвређивања, може бити спорији или бржи – у зависности од природе и функције основних средстава. Осим тога, рабаћење основног средства не мора бити временски равномерно, што значи да процес рабаћења, односно век корисне употребе, не мора бити увек исти за исту врсту основних средстава.

Због тога је веома значајно утврдити **факторе** који делују на рабаћење основних средстава, да би се могло утврдити и мерити њихово рабаћење и њихово обезвређење. Фактори рабаћења основних средстава могу бити бројни, различити и различитог утицаја. Они се међутим, могу груписати у три групе:

- 1) Утицај природних елемената,
- 2) Интензитет коришћења основних средстава, и
- 3) Економска застарелост.

1) Утицај природних елемената

Основна средства се могу састојати из различитих материја. Према томе какве су, те материје су различито отпорне на утицај природних (климатских) елемената као што су:

- влага,
- корозија,
- ветрови,
- ниска, односно висока температура итд.

За ову групу фактора је карактеристично да делују независно од степена и интензитета употребе основних средстава.

Код неких врста основних средстава, ова група фактора је одлучујућа и она примарно одређује процес рабаћења. То је случај, у првом реду, са грађевинским објектима. Грађевински објекти, било да се користе више или мање, или да се уопште не користе, рабате се и имају свој век трајања, који може бити нешто дужи или краћи у зависности преваходно од материјала од кога су изграђени, као и од климатских услова којима су изложени. На дужину века трајања може утицати још и правилна нега и одржавање објекта, али степен њиховог коришћења је практично без утицаја.

Ови природни елементи могу утицати и на средства опреме, у мањој или већој мери, зависно од тога колико су заштићена. На пример, ако се трактори, комбајни, прикључне машине, камиони итд. држе на отвореном, сигурно да ће климатски фактори имати утицаја на интензитет рабаћења. Осим тога, постоји опрема која се

по природи ствари налази на отвореном, као што је на пример, део опреме система за наводњавање. Дакле, код опреме природни (климатски) фактори могу имати утицаја одређеног утицаја на интензитет рабаћења а тиме и на век употребе, али ипак, нису одлучујући фактор.

Исто тако, и биолошка средства, као што су основно стадо и вишегодишњи засади имају свој временски ограничени век трајања. Век употребе је практично ограничен њиховим биолошким веком, после кога она не могу да се користе. Дакле, и овде су природни фактори одлучујући, тј. биолошки-старост, временски период, проток времена.

2) Интензитет коришћења

При коришћењу одређених основних средстава, на разне начине се врши дејство на поједине делове у виду трења, притиска, напрезања материјала и сл. Ради се наравно о средствима опреме (машине, уређаји, инсталације, транспортна средства, инвентар, крупан алат и др.). Предмети опреме могу трајати и могу се користити углавном у зависности од интензитета њиховог коришћења при нормалним условима, при нормалној нези, чувању и одржавању.

Код свих погонских машина, радилица као и код транспортних средстава, век корисне употребе може се приближно одредити бројем часова стварног коришћења. У техничкој документацији се век употребе увек дефинише за одређени степен искоришћења средства (број часова, киловат часова, тона, километара, тона-километара, литара, и сл.). То практично значи, да основна средства могу трајати знатно дуже или краће, у зависности од тога колико се стварно користе у усвојеној временској јединици (најчешће години). Степен њиховог стварног коришћења примарно одређује и брзину процеса рабаћења, тј. процеса њиховог обезвређивања.

3) Економска застарелост

Трећи фактор рабаћења је економске природе Економски, а не физичко-технички услови утичу на дужину века корисне употребе основних средстава. Овде више није реч о способности основног средства да врши своју функцију у привредним процесима, већ о корисности његове употребе.

Економско или морално одумирање основног средства настаје пре његове физичке или физичко–техничке дотрајалости, па је основно средство и у овом случају обезвређено. Брзи развој науке и технике и све оштрија конкуренција на тржишту, учинили су да економска застарелост основних средстава постане један од одлучујућих фактора њиховог рабаћења. Овај фактор је нарочито изражен у технолошки високоразвијеним привредним гранама (производња рачунара, теелкомуникацијске опреме и других информатичких средстава, савремених

апарата, производња аутомобила итд.). У пољопривреди овај технички прогрес можда није тако динамичан и брз, али је такође врло присутан.

Постоје бројни узроци економске природе, који пре времена избацују из употребе одређена основна средства, тј. пре него што су она физички или технички дотрајала.

Ови узроци се могу сврстати у три групе:

- техничка превазиђеност,
- технолошка превазиђеност и
- економска неподобност.

а) Техничка превазиђеност: То је у исто време и најчешћи случај када наступа економска застарелост неког основног средства. Услед сталног напретка науке и технике производе се савршенија основна средства која потискују она која су још у употреби али су застарелог типа. Вредност савршенијих основних средстава огледа се нарочито у:

- повећању ефикасности,
- унапређењу квалитета производа, и
- снижењу трошкова производње.

Нови савременији и савршенији трактори омогућавају нпр. већи учинак, ређе и мање оправке, мање трошкове горива, мазива, правовремено и квалитетније обављање агротехничких операција, мањи ризик итд. Или на пример, нови и савршенији апарати за мужу омогућују већу продуктивност рада и већу ефективност средстава, погоднији за краве са здравственог аспекта и сл.

б) Технолошка превазиђеност: Напредак науке не утиче само на усавршавање средстава за рад, већ и саме технологије производње (тј. технолошких поступака). Међутим, са изменом или променом технологије, мењају се по правилу и сама средства за рад. Технолошка унапређења могу бити различита по свом ефекту. Једнима се постиже рационалније коришћење материјала и/или рада, другима се постиже бољи асортиман и бољи квалитет производа, помоћу трећих, остварује се производња са нижим трошковима итд.

в) Економска неподобност: У ову групу економских узрока превременог рабаћења основних средстава долазе сви они бројни узроци који су, у ствари, везани за тржиште.

За многе производе потражња на тржишту је нестабилна или је просто пролазног карактера. У време ванредних околности, као што су оне за време рата, епидемија, после великих земљотреса или поплава, нека роба може имати нарочито велику потражњу. После тога, њихова потражња на тржишту потпуно ишчезне или се знатно смањи. Специфична основна средства која су служила за такву производњу су некорисна после тога. Но, и без ванредних околности, колико је предмета свакодневне употребе било пре неколико деценија којих сада нема или нестају. С друге стране, многе робе имају модни карактер; наилазе у великим таласима и

после тога ишчезавају. Привреда користи све те околности, али специфична оруђа којима се служи за њихову производњу економски застаревају чим престане потреба за таквом производњом.

Следеће опште напомене намећу се у погледу економске застарелости основних средстава:

Прво: нису сва основна средства практично изложена моралном рабаћењу, тј. економској застарелости. Свакако да је опрема више изложена том фактору него грађевински објекти или биолошка средства (вишегодишњи засади и основно стадо).

Друго: фактор моралног рабаћења делује, по правилу, непредвиђено, тако да је тешко релативно прецизно укалкулисати унапред тај ризик.

Треће: тај фактор у савременој привреди постаје све значајнији и налази се на путу да постане одлучујући за дужину периода корисног века употребе основних средстава. Ово је нарочито значајно код утврђивања мерила за обрачун амортизације (век употребе, стопа, метод - функционални, дегресивни и сл.), као и приликом вршења ревалоризације основних средстава (колико често вршити ревалоризацију, вредност може и да се смањи, одабир метода усклађивања књиговодствене са фер вредношћу итд.). Све ово, наравно, у оквиру могућности односно слободе које имају привредне организације да самостално одлучују, поштујући при томе постављене законске оквире/минимуме.