

# MEĐUNARODNI RAČUNOVODSTVENI STANDARD 1

## *Prezentiranje financijskih izvještaja*

### Cilj

---

1. Ovaj Standard propisuje osnovu za prezentiranje financijskih izvještaja opće namjene kako bi se osigurala usporedivost s financijskim izvještajima subjekta za prethodna razdoblja i s financijskim izvještajima drugih subjekata. Standard postavlja opće zahtjeve za prezentiranje financijskih izvještaja, upute za njihovu strukturu i obvezan minimalan sadržaj.

### Djelokrug

---

2. **Subjekti su dužni primijeniti ovaj Standard prilikom sastavljanja i prezentiranja financijskih izvještaja opće namjene u skladu s Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja (skraćeno: „MSFI”).**
3. Priznavanje, mjerenje i objavljivanje određenih transakcija i drugih događaja obrađuju drugi MSFI.
4. Standard se ne odnosi na strukturu i sadržaj skraćenih financijskih izvještaja za razdoblja tijekom godine koji su sastavljeni u skladu s MRS 34 - *Financijsko izvještavanje za razdoblja tijekom godine*. Međutim, na njih se primjenjuju točke 15. do 35. Ovaj se Standard jednako primjenjuje na financijske izvještaje svih subjekata, uključujući i subjekte koji prezentiraju konsolidirane financijske izvještaje, i subjekte koji prezentiraju odvojene financijske izvještaje kako je to određeno MRS 27 - *Konsolidirani i odvojeni financijski izvještaji*.
5. Ovaj Standard koristi pojmove koji su prikladni za subjekte usmjerene na ostvarivanje dobiti, uključujući subjekte iz javnog sektora. Moguće je da će subjekti s neprofitnim djelatnostima iz privatnog ili javnog sektora koji primjenjuju ovaj Standard, trebati mijenjati opise određenih stavki financijskih izvještaja, kao i nazive samih financijskih izvještaja.
6. Slično tomu, subjekti koji nemaju kapital kako je definirana u MRS-u 32 - *Financijski instrumenti: prezentiranje* (primjerice, neki investicijski fondovi) i subjekti čiji dionički kapital nije kapital (primjerice, neki kooperativni subjekti), trebat će prilagoditi prezentiranje udjela članova, odnosno vlasnika.

### Definicije

---

7. **Sljedeći pojmovi koriste se u ovom Standardu u sljedećem značenju:**  
*Financijski izvještaji opće namjene* (koji se spominju kao financijski izvještaji) su oni koji su namijenjeni zadovoljavanju potreba korisnika koji nisu u mogućnosti od subjekta zatražiti da svoje izvještaje sastavlja na način koji udovolji njihovim posebnim potrebama za informacijama.

**Neizvedivo** - Primjena zahtjeva je neizvediva kada ga subjekt ne može primijeniti nakon svih razumnih nastojanja da to učini.

**Međunarodni standardi financijskog izvještavanja (MSFI)** su standardi i tumačenja koje je usvojio Odbor za međunarodne računovodstvene standarde (IASB). Oni obuhvaćaju:

- a) Međunarodne standarde financijskog izvještavanja
- b) Međunarodne računovodstvene standarde i
- c) Tumačenja Odbora za tumačenje međunarodnog financijskog izvještavanja (IFRIC) i bivšeg Stalnog odbora za tumačenje.

**Značajno** - Izostavljanje ili pogrešno prikazivanje stavki je značajno ako može, pojedinačno ili skupno, utjecati na ekonomske odluke korisnika donesene na osnovi financijskih izvještaja. Značajnost ovisi o veličini i vrsti izostavljene ili pogrešno prikazane stavke i prosuđuje se u odnosu na dane okolnosti. Veličina ili vrsta stavke, ili njihova kombinacija, može biti odlučujući čimbenik.

Procjenjivanje može li izostavljanje ili pogrešno prikazivanje utjecati na ekonomske odluke korisnika, i na taj način biti značajno, zahtijeva razmatranje karakteristika tih korisnika. Okvir za sastavljanje i prezentiranje financijskih izvještaja navodi u točki 25. kako se „pretpostavlja da korisnici posjeduju dovoljno znanja o poslovnim i ekonomskim aktivnostima i o računovodstvu, te da imaju volju proučavati informacije s razboritom pažnjom”. Stoga u procjeni treba računati s tim da je realno očekivati utjecaj na korisnike s takvim obilježjima u donošenju ekonomskih odluka.

**Bilješke sadrže informacije kao dopunu onima koje su prezentirane u bilanci, izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti, odvojenom računu dobiti i gubitka (ako se prezentira), izvještaju o promjeni kapitala i izvještaju o novčanim tokovima.** U bilješkama se navode tekstualan opis ili raščlamba stavki objavljenih u tim izvještajima i informacije o stavkama koje ne ispunjavaju uvjete za priznavanje u tim izvještajima.

**Ostala sveobuhvatna dobit** obuhvaća stavke prihoda i rashoda, uključujući usklade prilikom reklasifikacije, koje se ne priznaju kao dobit ili gubitak kako to nalažu ili dopuštaju drugi MSFI-jevi.

Stavke ostale sveobuhvatne dobiti uključuju:

- a) promjene revalorizacijskih rezervi (v. MRS 16 - *Nekretnine, postrojenja i oprema* i MRS 38 - *Nematerijalna imovina*);
- b) aktuarske dobitke, odnosno aktuarske gubitke po planovima definiranih primanja koji se priznaju u skladu s točkom 93.A MRS-a 19 - *Primanja zaposlenih*;
- c) dobitke ili gubitke proizašle iz preračunavanja financijskih izvještaja inozemnog poslovanja (v. MRS 21 - *Učinci promjena tečajeva stranih valuta*);
- d) dobitke ili gubitke proizašle iz ponovnog mjerenja financijske imovine raspoložive za prodaju (v. MRS 39 - *Financijski instrumenti: priznavanje i mjerenje*);
- e) dobitke ili gubitke koji se odnose na učinkoviti dio zaštite novčanog toka (v. MRS 39).

**Vlasnici su imatelji instrumenata razvrstanih kao kapital.**

**Dobit ili gubitak je ukupan prihod umanjen za rashode, isključujući sastavne dijelove ostale sveobuhvatne dobiti.**

**Reklasifikacijske usklade su iznosi reklasificirani u dobit ili gubitak tekućeg razdoblja koji su u tekućem ili prethodnom razdoblju bili priznati u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti.**

**Ukupna sveobuhvatna dobit se odnosi na promjene kapitala tijekom razdoblja koje su proizašle iz transakcija i drugih događaja, osim promjena koje su proizašle iz transakcija s vlasnicima u njihovom svojstvu vlasnika.**

8. Premda se u ovome Standardu koriste izrazi „ostala sveobuhvatna dobit”, „dobit ili gubitak” i „ukupni prihodi”, subjekt može rabiti druge izraze kojima će opisati ukupne iznose ako je njihovo značenje jasno. Primjerice, subjekt može koristiti izraz „neto dobit” za stavku „dobit ili gubitak”.

Ukupna sveobuhvatna dobit obuhvaća sve elemente dobiti ili gubitka i ostale sveobuhvatne dobiti.

8. A Sljedeći pojmovi su opisani u MRS-u 32 - *Financijski instrumenti: prezentiranje* i koriste se u ovome Standardu u značenju određenom u MRS-u 32:
- financijski instrumenti s opcijom prodaje razvrstani kao vlasnički instrumenti (opisani u točkama 16.A i 16.B MRS-a 32)
  - instrument koji subjektu nalaže obvezu da isporuči drugoj strani razmjern udjel u neto imovini subjekta samo prilikom likvidacije i razvrstan je kao vlasnički instrument (opisan u točkama 16.C i 16.D MRS-a 32)

## Financijski izvještaji

---

### Svrha financijskih izvještaja

9. Financijski izvještaji su strukturirani prikaz financijskog položaja i financijske uspješnosti subjekta. Cilj je financijskih izvještaja opće namjene pružiti informacije o financijskom položaju, financijskoj uspješnosti i novčanim tokovima poslovnog subjekta koje su korisne širokom krugu korisnika u donošenju ekonomskih odluka. Financijski izvještaji također prikazuju rezultate uprave u upravljanju resursima koji su joj povjereni. Radi ispunjavanja tih ciljeva, financijski izvještaji pružaju informacije o:
- imovini
  - obvezama
  - kapitalu
  - prihodima i rashodima, uključujući dobitke i gubitke
  - uplate vlasnika i isplate vlasnicima po osnovi kapitala u njihovom svojstvu vlasnika i
  - novčanim tokovima subjekta.

Ove informacije, zajedno s drugim informacijama u bilješkama, pomažu korisnicima u predviđanju budućih novčanih tokova subjekta te osobito u određivanju vremena njihovog nastanka i njihove izvjesnosti.

## Sastavni dijelovi financijskih izvještaja

10. **Potpuni set financijskih izvještaja čine:**
- a) izvještaj o financijskom položaju na kraju razdoblja
  - b) izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti razdoblja
  - c) izvještaj o promjenama kapitala tijekom razdoblja
  - d) izvještaj o novčanim tokovima tijekom razdoblja
  - e) bilješke, koje obuhvaćaju sažetak važnih računovodstvenih politika i druga objašnjenja i
  - f) izvještaj o financijskom položaju na početku najranijeg usporednog razdoblja ako subjekt neku računovodstvenu politiku primjenjuje retroaktivno ili ako retroaktivno prepravljiva stavke u svojim financijskim izvještajima ili ako stavke u financijskim izvještajima reklasificira.

Subjekti mogu spomenute izvještaje nazvati drukčijim nazivima od onih koji su korišteni u ovome Standardu.

11. **Subjekt je dužan u sklopu potpunih financijskih izvještaja jednako istaknuti sve financijske izvještaje.**
12. Ako je to dopušteno točkom 81., subjekt može elemente dobiti ili gubitka prezentirati bilo u sklopu jednog izvještaja o sveobuhvatnoj dobiti ili kao račun dobiti i gubitka. Ako je račun dobiti i gubitka prezentiran u sklopu potpunih financijskih izvještaja, on je njihov sastavni dio i obvezno se prezentira neposredno prije izvještaja o sveobuhvatnoj dobiti.
13. Mnogi subjekti prezentiraju, izvan financijskih izvještaja, financijski pregled uprave u kojem opisuju i objašnjavaju glavna obilježja financijske uspješnosti i financijskoga položaja subjekta te glavne neizvjesnosti s kojima se subjekt suočava. Takav izvještaj može uključiti pregled:
- a) glavnih čimbenika i utjecajima koji određuju financijsku uspješnost, uključujući promjene okruženja u kojem subjekt posluje, odgovor subjekta na te promjene i njihov učinak te politike subjekta za ulaganja kako bi se očuvala i unaprijedila financijska uspješnost, uključujući i njegovu politiku dividendi;
  - b) izvora financiranja subjekta i ciljnog omjera obveza i kapitala i
  - c) resursa subjekta koji nisu priznati u bilanci u skladu s MSFI-jevima.
14. Mnogi subjekti također prezentiraju, izvan financijskih izvještaja, izvještaje i izjave, kao što su izvještaji o zaštiti čovjekove okoline i izjave o dodanoj vrijednosti, osobito u granama u kojima su ekološki čimbenici važni i kada se zaposleni smatraju važnom grupom korisnika. Izvještaji i izjave prezentirane izvan financijskih izvještaja su izvan djelokruga MSFI-jeva.

## Opća obilježja

### *Fer prezentiranje i sukladnost s MSFI-jevima*

15. **Financijski izvještaji realno prikazuju financijski položaj, financijsku uspješnost i novčane tokove subjekta. Fer, tj. realno prezentiranje zahtijeva vjerno**

predočavanje učinaka transakcija, drugih događaja i uvjeta u skladu s definicijama i kriterijima priznavanja imovine, obveza, prihoda i rashoda navedenih u „Okviru”. Pretpostavka je da se primjenom MSFI-jeva, uz objavljivanje dodatnih podataka, ako je neophodno, postiže fer, tj. realno prezentiranje u financijskim izvještajima.

16. Subjekti čiji su financijski izvještaji u skladu s MSFI-jevima dužni su u bilješkama objaviti izričitu i bezrezervnu izjavu o sukladnosti. Subjekt ne smije financijske izvještaje opisati kao sukladne MSFI-jevima ako oni nisu u skladu sa svim zahtjevima MSFI-jeva.
17. U gotovo svim slučajevima, fer prezentiranje se postiže postupanjem u skladu s primjenjivim MSFI-jevima. Fer prezentiranje također zahtijeva da subjekt:
  - a) izabere i primijeni računovodstvene politike u skladu s MRS-om 8 - *Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške*. MRS 8 navodi hijerarhiju mjerodavnih uputa koje menadžment razmatra u slučajevima nepostojanja MSFI-ja koji se specifično primjenjuje na neku stavku
  - b) prezentira informacije, uključujući računovodstvene politike, na način koji pruža relevantne, pouzdane, usporedive i razumljive informacije,
  - c) objavi dodatne podatke kada sukladnost s određenim zahtjevima MSFI-jeva nije dovoljna da bi omogućila korisniku da razumije utjecaj određenih transakcija, drugih događaja i uvjeta na financijski položaj i financijsku uspješnost subjekta.
18. **Neprikladna računovodstvena politika ne ispravlja se objavljivanjem korištenih računovodstvenih politika, bilješkama ili materijalima koja nude objašnjenja.**
19. U iznimno rijetkim slučajevima, kada menadžment zaključi da bi sukladnost sa zahtjevom nekoga MSFI-ja tako obmanjivala da bi to bilo proturječno cilju financijskih izvještaja navedenom u „Okviru”, subjekt je dužan odstupiti od tog zahtjeva na način naveden u točki 20., ako mjerodavan regulativni okvir nalaže ili na drugi način ne zabranjuje takvo odstupanje.
20. Kada subjekt odstupa od zahtjeva nekog MSFI-ja temeljem točke 19., dužan je objaviti:
  - a) da je menadžment zaključio kako financijski izvještaji realno prikazuju financijski položaj, financijsku uspješnost i novčane tokove subjekta;
  - b) da se postupilo u skladu s primjenjivim MSFI-jevima, osim što se radi realnog prezentiranja odstupilo od određenog zahtjeva
  - c) naziv MSFI-ja od kojega je subjekt odstupio, prirodu odstupanja, uključujući postupak kojeg bi predmetni MSFI nalagao, razlog iz kojeg bi taj postupak u danim okolnostima bio obmanjujući u toj mjeri da bi bio proturječan cilju financijskih izvještaja navedenom u „Okviru” te usvojeni postupak i
  - d) za svako prezentirano razdoblje, financijski učinak odstupanja na svaku financijskih izvještaja koja bi bila iskazana da se izvještavalo u skladu sa zahtjevom.

21. **Kada je subjekt odstupio od zahtjeva nekog MSFI-ja u prethodnom razdoblju i to odstupanje utječe na iznose priznate u financijskim izvještajima tekućeg razdoblja, dužan je objaviti podatke iz točke 20.(c) i (d).**
22. Točka 21. se primjenjuje, primjerice, kada je subjekt u prethodnom razdoblju odstupio od zahtjeva nekog MSFI-ja koji se odnosi na mjerenje imovine ili obveze a to odstupanje utječe na mjerenje promjena imovine i obveza priznatih u financijskim izvještajima tekućeg razdoblja.
23. **U iznimno rijetkim slučajevima, kada menadžment zaključi da bi sukladnost sa zahtjevom nekog MSFI-ja tako obmanjivala da bi to bilo proturječno cilju financijskih izvještaja navedenom u „Okviru”, ali mjerodavan regulatorni okvir zabranjuje odstupanje od zahtjeva, subjekt je dužan u najvećoj mogućoj mjeri umanjiti uočeni obmanjujući aspekt zahtjeva objavljivanjem:**
- naziva predmetnog MSFI-ja, prirodu zahtjeva i razloge zašto je menadžment zaključio da bi postupanje u skladu sa zahtjevom u danim okolnostima bilo obmanjujuće u toj mjeri da bi proturječilo cilju financijskih izvještaja navedenom u „Okviru” i**
  - za svako prezentirano razdoblje, uskladu svake stavke financijskih izvještaja koju menadžment smatra neophodnom za fer, tj. realan prikaz.**
24. U smislu točke 19. do 23., neka informacija bi bila proturječna cilju financijskih izvještaja ako ne bi vjerno odražavala transakcije, druge događaje ili okolnosti za koje se smatra da ih odražava ili bi se razborito moglo očekivati da ih odražava i uslijed toga bi vjerojatno mogla utjecati na ekonomske odluke korisnika financijskih izvještaja. Kada procjenjuje da li bi postupanje u skladu sa zahtjevom nekog MSFI-ja bilo u toj mjeri obmanjujuće da bi proturječilo cilju financijskih izvještaja navedenom u „Okviru”, menadžment razmatra:
- zašto cilj financijskih izvještaja nije ostvaren u konkretnim okolnostima i
  - kako se okolnosti subjekta razlikuju od onih kod drugih subjekata koji postupaju u skladu sa zahtjevom. Ako drugi subjekti u sličnim okolnostima postupaju u skladu sa zahtjevom, tada je oboriva pretpostavka da postupanje subjekta u skladu sa zahtjevom neće biti u toj mjeri obmanjujuće da bi bilo proturječno cilju financijskih izvještaja navedenom u „Okviru”.

### ***Neograničenost vremena poslovanja***

25. **Pri sastavljanju financijskih izvještaja menadžment treba procijeniti sposobnost subjekta da nastavi poslovati u vremenski neograničenom razdoblju. Subjekt je dužan financijske izvještaje sastaviti na osnovi neograničenoga vremena poslovanja, osim ako menadžment ne namjerava likvidirati subjekt, prestati poslovati ili ako nema drugih realnih alternativa. Kada menadžment prilikom procjenjivanja svjestan značajne neizvjesnosti vezane uz poslovne događaje ili uvjete koja može znatno dovesti u sumnju mogućnost subjekta da nastavi poslovati u vremenski neograničenom razdoblju, subjekt je dužan svaku takvu neizvjesnost objaviti. Kada subjekt financijske izvještaje ne sastavlja na osnovi neograničenoga vremena poslovanja, dužan je tu činjenicu i objaviti, zajedno s**

**osnovom na kojoj su financijski izvještaji sastavljeni, kao i navesti razlog zašto se za subjekt ne smatra da ima neograničeno vrijeme poslovanja.**

26. Pri procjenjivanju da li je pretpostavka neograničenoga vremena poslovanja primjerena, menadžment uzima u obzir sve raspoložive informacije o budućnosti, koja obuhvaća najmanje dvanaest mjeseci od datuma bilance, ali nije ograničena na to razdoblje. Razmjer razmatranja ovisi o činjenicama za svaki slučaj posebno. Ako je subjekt u prošlosti poslovao profitabilno i ako je imao trenutačan pristup financijskim resursima, može bez detaljne analize zaključiti da je pretpostavka neograničenosti vremena poslovanja primjerena. U drugim slučajevima menadžment će možda trebati razmotriti veliki broj čimbenika koji utječu na tekuću i očekivanu profitabilnost, planove otplate duga i moguće izvore zamjenskog financiranja prije nego zaključi da je primjena pretpostavke neograničenoga vremena poslovanja primjerena.

### ***Računovodstvena osnova nastanka događaja***

27. **Subjekt je dužan svoje financijske izvještaje, izuzev informacija o novčanim tokovima, sastavljati po računovodstvenoj osnovi nastanka događaja.**
28. Kada se koristi računovodstvena osnova nastanka događaja, stavke se priznaju kao imovina, obveze, kapital, prihodi i rashodi (elementi financijskih izvještaja) kada one udovoljavaju definicijama i kriterijima priznavanja tih elemenata iz „Okvira”.

### ***Značajnost i sažimanje***

29. **Subjekt je dužan svaku značajniju skupinu sličnih stavki odvojeno prezentirati u financijskim izvještajima. Stavke različite vrste ili funkcije subjekt je dužan odvojeno prezentirati, osim ako nisu značajne.**
30. Financijski izvještaji proizlaze iz obrade velikog broja transakcija ili drugih događaja koji se sažimaju u skupine u skladu s njihovom prirodom ili funkcijom. Završni stupanj procesa sažimanja i klasifikacije jest prezentiranje sažetih i razvrstanih podataka koji tvore stavke financijskih izvještaja. Ako neka stavka financijskih izvještaja nije značajna gledano pojedinačno, ona se sažima s drugim stavkama iz tih izvještaja ili u bilješkama. Neku stavku koja po svom značaju ne opravdava njeno prezentiranje kao odvojene stavke u financijskim izvještajima može unatoč tome biti opravdano odvojeno prezentirati u bilješkama.
31. Subjekt nije obavezan udovoljavati određenim zahtjevima objavljivanja iz nekog MSFI-ja ako informacija nije značajna.

### ***Prijeboj***

32. **Subjekt imovinu i obveze ili prihode i rashode ne smije prebijati, osim ako prijeboj ne nalaže ili dopušta neki MSFI.**
33. Subjekt je dužan i imovinu i obveze, i prihode i rashode iskazati odvojeno. Prijeboj u izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti ili financijskom položaju ili odvojenom računu dobiti i gubitka (ako se prezentira), osim kada odražava bit transakcije ili drugog

dogadaja, smanjuje mogućnost korisnika da razumije nastale transakcije, događaje i uvjete, kao i da procijeni buduće novčane tokove subjekta. Mjerenje imovine po neto vrijednosti umanjenoj, primjerice, za ispravak vrijednosti po osnovi zastarjelih zaliha ili sumnjivih i spornih potraživanja, nije prijebolj.

34. MRS 18 - *Prihodi* definira pojam prihoda i zahtijeva da se mjere po fer vrijednosti primljene naknade ili potraživanja, uzimajući u obzir iznose trgovačkih popusta i količinskih rabata koje odobrava subjekt. U tijeku svog redovitog poslovanja subjekt poduzima druge transakcije koje ne stvaraju prihode, ali su uzgredne glavnim aktivnostima koje stvaraju prihode. Rezultati takvih transakcija prezentiraju se saldiranjem prihoda i rashoda po istoj transakciji ako takvo prezentiranje odražava bit transakcije ili poslovnoga događaja. Primjerice:
- dobici i gubici od otuđenja dugotrajne imovine, uključujući ulaganja i poslovnu imovinu, iskazuju se tako da se od iznosa primljenog otuđenjem imovine oduzmu knjigovodstveni iznos imovine i povezani troškovi prodaje; i
  - izdatak koji se odnosi na rezerviranje priznato u skladu s MRS-om 37 - *Rezerviranja, nepredviđene obveze i nepredviđena imovina* i koji temeljem ugovora naknađuje treća strana (primjerice, sporazumom o jamstvu dobavljača) može se prebiti s tim izdatkom.
35. Osim toga, subjekt je dužan dobitke i gubitke nastale iz skupine sličnih transakcija iskazati na neto osnovi, primjerice, dobitke i gubitke od tečajnih razlika ili dobitke i gubitke od financijskih instrumenata namijenjenih trgovanju. Međutim, takvi se dobitci i gubici iskazuju odvojeno ako su značajni.

### ***Učestalost izvještavanja***

36. **Subjekt je dužan potpune financijske izvještaje, uključujući usporedne informacije, prezentirati najmanje jednom godišnje. Kad subjekt mijenja kraj izvještajnog razdoblja i financijske izvještaje prezentira za razdoblje duže ili kraće od jedne godine, dužan je, osim razdoblja obuhvaćenog financijskim izvještajima, objaviti:**
- razlog za korištenje dužeg, odnosno kraćeg razdoblja i
  - činjenicu da iznosi prezentirani u financijskim izvještajima nisu usporedivi u potpunosti.
37. Subjekt obično financijske izvještaje sastavlja dosljedno za jednu godinu. Međutim, iz praktičnih razloga, neki subjekti daju prednost izvještavanju o razdoblju od primjerice 52 tjedna. Ovaj Standard ne isključuje tu praksu.

### ***Usporedne informacije***

38. **Osim ako MSFI-jevi ne dopuštaju ili ne nalažu drukčije, subjekt je dužan objaviti usporedne informacije iz prethodnog razdoblja za sve iznose iskazane u financijskim izvještajima tekućeg razdoblja. Subjekt je dužan uključiti usporedne informacije za tekstualne i opisne informacije ako su relevantne za razumijevanje financijskih izvještaja tekućeg razdoblja.**

39. Subjekt koji objavljuje usporedne informacije, dužan je prezentirati najmanje dva izvještaja o financijskom položaju, po dva druga izvještaja te pripadajuće bilješke. Ako subjekt neku računovodstvenu politiku primjenjuje retroaktivno ili retroaktivno prepravljajući stavke u svojim financijskim izvještajima ili ih reklasificira u svojim financijskim izvještajima, dužan je objaviti najmanje tri izvještaja o financijskom položaju, po dva druga izvještaja te pripadajuće bilješke. Subjekt prezentira izvještaj o financijskom položaju:
- s krajem tekućeg razdoblja
  - s krajem prethodnog razdoblja (koji je jednak početku tekućeg razdoblja) i
  - s početkom najranijeg usporednog razdoblja.
40. U nekim slučajevima, tekstualne informacije iznesene u financijskim izvještajima prethodnog, odnosno prethodnih razdoblja i dalje su relevantne u tekućem razdoblju. Primjerice, subjekt u tekućem razdoblju objavljuje pojedinosti o pravnom sporu čiji ishod je na kraju razdoblja koje je neposredno prethodilo izvještajnom razdoblju bio neizvjestan i još nije riješen. Korisnici iz informacije saznaju da je neizvjesnost postojala na kraju razdoblja koje je neposredno prethodilo izvještajnom razdoblju, kao i o postupcima koji su poduzeti tijekom razdoblja radi rješavanja neizvjesnosti.
41. **Kada subjekt mijenja prezentiranje ili klasifikaciju stavki u financijskim izvještajima, dužan je reklasificirati usporedne iznose, osim ako je to neizvedivo. Kad subjekt reklasificira usporedne iznose, dužan je objaviti:**
- prirodu reklasifikacije**
  - iznos svake reklasificirane stavke ili skupine i**
  - razlog reklasifikacije.**
42. **Kada je neizvedivo reklasificirati usporedne iznose, subjekt je dužan objaviti:**
- razlog za neklasificiranje iznosa i**
  - prirodu usklada koje bi bile neophodne da su iznosi bili reklasificirani.**
43. Poboljšanje usporedivosti informacija unutar nekog razdoblja pomaže korisnicima u donošenju ekonomskih odluka, osobito na način što omogućava procjenjivanje trendova u financijskim informacijama za potrebe predviđanja. U nekim slučajevima je neizvedivo reklasificirati usporedne informacije za određeno prethodno razdoblje kako bi se postigla usporedivost s tekućim razdobljem. Primjerice, subjekt u prethodnom razdoblju ili prethodnim razdobljima nije podatke prikupljao na način koji omogućava reklasifikaciju, te rekonstrukcija informacija može biti neizvediva.
44. MRS 8 obrađuje usklađivanje usporednih informacija koje je potrebno kada subjekt mijenja računovodstvenu politiku ili ispravlja pogrešku.

### ***Dosljedno prezentiranje***

45. **Subjekt je dužan stavke u financijskim izvještajima dosljedno prezentirati i klasificirati iz jednog u drugo razdoblje, osim ako:**
- nakon znatne promjene vrste poslovanja subjekta ili iz pregleda njegovih financijskih izvještaja nije očigledno da bi drukčije prezentiranje ili**

**klasificiranje bilo primjerenije u odnosu na kriterije za izbor i primjenu računovodstvenih politika iz MRS-a 8 ili**

**b) promjenu prezentiranja ne nalaže neki MSFI.**

46. Primjerice, značajno pripajanje ili otuđenje, ili pregled prezentacije financijskih izvještaja mogu ukazati na potrebu da se financijski izvještaji drukčije prezentiraju. Subjekt mijenja prezentaciju svojih financijskih izvještaja samo ako promijenjena prezentacija korisnicima financijskih izvještaja pruža pouzdanije i relevantnije informacije i ako je vjerojatno da će se nastaviti s promijenjenom strukturom prikazivanja kako usporedivost ne bi bila narušena. Kod promjene prezentacije, subjekt reklasificira usporedne podatke u skladu s točkama 41. i 42.

## **Struktura i sadržaj**

---

### **Uvod**

47. Ovaj Standard zahtijeva objavljivanje određenih podataka u izvještaju o financijskom položaju ili izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti, u računu dobiti i gubitka (ako se prezentira) ili u izvještaju o promjenama kapitala, a da se druge stavke objavljuju ili u samim navedenim izvještajima ili u bilješkama. MRS 7 - *Izvještaj o novčanim tokovima* navodi zahtjeve za prezentiranje izvještaja o novčanim tokovima.
48. U ovome Standardu se ponekad rabi pojam „objavljivanje” u širem smislu, što obuhvaća stavke prezentirane u financijskim izvještajima. Objavljivanje nalažu i drugi MSFI-jevi. Osim ako u ovom ili nekom drugom MSFI-ju nije drukčije određeno, objavljivanje se iskazuje u financijskim izvještajima.

### **Označavanje financijskih izvještaja**

49. **Subjekt je dužan jasno označiti financijske izvještaje i istaknuti ih u odnosu na druge informacije u istom objavljenom dokumentu.**
50. MSFI-jevi se primjenjuju samo na financijske izvještaje, a ne nužno i na druge informacije prezentirane u godišnjem izvješću ili nekom drugom dokumentu. Prema tome, važno je da su korisnici u stanju razlikovati informacije koje su sastavljene primjenom MSFI-jeva od drugih informacija koje mogu biti korisne korisnicima, ali ne podliježu zahtjevima MSFI-jeva.
51. **Subjekt je dužan sastavni dio financijskih izvještaja i bilješke jasno označiti. Osim toga, subjekt je dužan vidljivo istaknuti sljedeće informacije i ponoviti ih ako je to neophodno za razumijevanje prezentiranih informacija:**
- naziv ili drugi način identifikacije izvještajnoga subjekta i sve promjene tog podatka od kraja prethodnog izvještajnog razdoblja**
  - da li je riječ o financijskim izvještajima pojedinačnog subjekta ili grupe subjekata**
  - datum kraja izvještajnog razdoblja ili razdoblje na koje se financijski izvještaji ili bilješke odnose**
  - prezentacijsku valutu, kako je definirana u MRS-u 21 i**

- e) **razinu zaokruživanja primijenjenu u prezentiranju iznosa u financijskim izvještajima.**
52. Zahtjevi iz točke 51. uobičajeno se ispunjavaju prikazivanjem odgovarajućih zaglavlja za označavanje stranica, izvještaja, bilježaka, stupaca i slično. Određivanje najboljeg načina prezentiranja takvih informacija nalaže logičku prosudbu. Primjerice, kada se financijski izvještaji predočuju u elektroničkom obliku, ne koristi se uvijek odvajanje stranica; gornje se pojedinačne informacije u tom slučaju prezentiraju na način koji će omogućiti razumijevanje informacija sadržanih u financijskim izvještajima.
53. Subjekt često nastoji financijske izvještaje učiniti razumljivijima na način da informacije prezentira u tisućama ili milijunima prezentacijske valute. To je prihvatljivo sve dok subjekt objavljuje razinu preciznosti i zaokruživanjem se ne gube značajne informacije.

## **Izvještaj o financijskom položaju**

### ***Informacije koje treba prezentirati u izvještaju o financijskom položaju***

54. U izvještaj o financijskom položaju obvezno se uključuju barem stavke koje prikazuju sljedeće iznose:
- a) **nekretnine, postrojenja i oprema**
  - b) **ulaganja u nekretnine**
  - c) **nematerijalna imovina**
  - d) **financijska imovina, bez iznosa iskazanih pod točkom (e), (h) i (i)**
  - e) **ulaganja obračunana metodom udjela**
  - f) **biološka imovina**
  - g) **zalihe**
  - h) **potraživanja od kupaca i ostala potraživanja**
  - i) **novac i novčani ekvivalenti**
  - j) **ukupna imovina razvrstana u portfelj namijenjen prodaji i imovina u sastavu grupe namijenjene otuđenju razvrstana u portfelj namijenjen prodaji u skladu s MSFI-jem 5 - *Dugotrajna imovina namijenjena prodaji i prestanak poslovanja***
  - k) **obveze prema dobavljačima i ostale obveze**
  - l) **rezerviranja**
  - m) **financijske obveze, bez iznosa prikazanih pod točkom (k) i (l)**
  - n) **obveze i imovina po osnovi tekućih poreza kako su definirani u MRS-u 12 - *Porezi na dobit***
  - o) **odgođene porezne obveze i odgođena porezna imovina kako su definirani u MRS-u 12**
  - p) **obveze uključene u skupine za otuđenje i razvrstane u portfelj namijenjen prodaji u skladu s MSFI-jem 5**
  - q) **nekontrolirajući interesi iskazani u kapitalu i**

- r) **izdani kapital i rezerve koji pripadaju vlasnicima matice.**
55. **Subjekt je dužan u izvještaju o financijskom položaju prezentirati dodatne stavke, zaglavlja i međuzbrojeve ako je takvo prezentiranje važno za sagledavanje njegovog financijskog položaja.**
56. **Kad subjekt u svom izvještaju o financijskom položaju kratkotrajnu i dugotrajnu imovinu te kratkoročne i dugoročne obveze prezentira odvojeno, odgođenu poreznu imovinu, odnosno odgođene porezne obveze ne smije razvrstati kao kratkotrajnu imovinu, odnosno kratkoročne obveze.**
57. Standard ne propisuje redoslijed ni format u kojem subjekt prezentira stavke. U točki 54. su samo pobrojane stavke koje se po svojoj vrsti ili funkciji dovoljno razlikuju kako bi opravdale odvojeno prezentiranje u izvještaju o financijskom položaju. Pored toga:
- stavke se uključuju kada je odvojeno prezentiranje zbog veličine, prirode ili funkcije neke stavke ili sažimanja sličnih stavki važno za sagledavanje financijskog položaja subjekta i
  - korištene nazive i redoslijed stavki ili sažimanje sličnih stavki je moguće izmijeniti ovisno o vrsti subjekta i njegovih transakcija kako bi se pružile informacije koje su važne za sagledavanje financijskog položaja subjekta. Primjerice, financijska institucija može gore navedene nazive izmijeniti kako bi pružila informacije koje su relevantne za poslovanje financijske institucije.
58. Subjekt prosuđuje o tome da li će dodatne stavke prezentirati odvojeno na temelju procjene:
- vrste i likvidnosti imovine
  - funkcije imovine u subjektu i
  - iznosa, prirode i vremena obveza.
59. Primjena različitih osnova za mjerenje različitih skupina imovine ukazuje na to da se njihova priroda ili funkcija razlikuju, te ih subjekt stoga prezentira kao odvojene stavke. Primjerice, različite skupine nekretnina, postrojenja i opreme mogu se sukladno MRS-u 16 voditi po nabavnoj vrijednosti ili revaloriziranim iznosima.

***Razlikovanje kratkotrajno/dugotrajno  
(kratkoročno/dugoročno; tekuće/netekuće)***

60. **Subjekt je dužan u svom izvještaju o financijskom položaju dugotrajnu i kratkotrajnu imovinu te dugoročne i kratkoročne obveze prezentirati kao odvojene grupe u skladu s točkama 66.-76., osim kada prezentiranje temeljeno na likvidnosti pruža pouzdanije i relevantnije informacije. Kada se primijeni taj izuzetak, subjekt je dužan svu imovinu i sve obveze prezentirati po likvidnosti.**
61. **Neovisno o usvojenoj metodi prezentiranja, subjekt je za svaku stavku imovine i obveza u kojoj su objedinjeni iznosi koji se očekuju povratiti, odnosno podmiriti u roku od:**
- najviše dvanaest mjeseci nakon izvještajnog razdoblja i
  - poslije dvanaest mjeseci od kraja razdoblja

**dužan objaviti iznos koji očekuje povratiti, odnosno podmiriti nakon više od dvanaest mjeseci.**

62. Ako subjekt isporučuje robu i usluge s jasno prepoznatljivim poslovnim ciklusom, odvojeno klasificiranje kratkotrajne i dugotrajne imovine i obveza u izvještaju o financijskom položaju pruža korisne informacije za razlikovanje neto imovine koja neprekidno cirkulira kao radni kapital od one koju subjekt koristi za dugoročno poslovanje. To također skreće pozornost na imovinu za koju se očekuje da će se realizirati unutar tekućega poslovnog ciklusa i obveze koje dospijevaju za podmirenje u istome razdoblju.
63. Za neke subjekte, poput banaka i financijskih institucija, prezentiranje imovine i obveza po rastućoj ili padajućoj likvidnosti pruža pouzdanije i relevantnije informacije nego prezentiranje uz razvrstavanje na dugotrajno/dugoročno i kratkotrajno/kratkoročno, jer ti subjekti ne isporučuju proizvode i usluge unutar jasno prepoznatljivog poslovnog ciklusa.
64. Subjektu je dopušteno kod primjene točke 60. prezentirati neke stavke imovine i obveza klasificirane na dugotrajno i kratkotrajno, a ostale po likvidnosti ako se time osiguravaju pouzdanije i relevantnije informacije. Potreba za takvim mješovitim prezentiranjem može nastati kod subjekata koji imaju raznorodne djelatnosti.
65. Informacija o očekivanim datumima realizacije imovine i obveza korisna je u procjenjivanju likvidnosti i solventnosti subjekta. MSFI 7 - *Financijski instrumenti: objavljivanje* zahtijeva objavljivanje datuma dospijeca financijske imovine i financijskih obveza. Financijska imovina obuhvaća potraživanja od kupaca i ostala potraživanja, a financijske obveze obuhvaćaju obveze prema dobavljačima i ostale obveze. Informacije o očekivanom datumu povrata ili podmirenja nemonetarne imovine i obveza, kao što su zalihe, odnosno rezerviranja, također su korisne, neovisno o tome da li su imovina i obveze klasificirani u kratkotrajno i dugotrajno. Primjerice, poslovni subjekt objavljuje iznos zaliha kod kojih se povrat očekuje nakon više od dvanaest mjeseci nakon izvještajnog razdoblja.

***Kratkotrajna imovina***

66. **Subjekt je dužan imovinu razvrstati u kratkotrajnu kada:**
  - a) **imovinu očekuje realizirati ili je namjerava prodati ili potrošiti u svom redovitom poslovnom ciklusu**
  - b) **imovinu drži prvenstveno radi trgovanja**
  - c) **imovinu očekuje realizirati unutar dvanaest mjeseci nakon izvještajnog razdoblja ili**
  - d) **je novac ili novčani ekvivalent (kako je određeno u MRS-u 7), osim ako je mogućnost razmjene ili uporabe sredstva za podmirenje obveza ograničena u razdoblju od najmanje dvanaest mjeseci nakon izvještajnog razdoblja.**

**Svu drugu imovinu subjekt je dužan klasificirati kao dugotrajnu.**
67. U ovom se standardu pojam „dugotrajna” za materijalnu, nematerijalnu i financijsku imovinu dugotrajne prirode. Međutim, standard ne zabranjuje uporabu alternativnih naziva sve dok im je značenje jasno.

68. Poslovni ciklus subjekta jest vrijeme između nabave imovine radi obrade (prerade) i njezine realizacije u novac ili novčane ekvivalente. Kada redoviti poslovni ciklus subjekta nije jasno prepoznatljiv, njegovo pretpostavljeno trajanje je dvanaest mjeseci. Kratkotrajna imovina uključuje imovinu, kao što su zalihe i potraživanja od kupaca, koja se prodaje, troši ili realizira u sklopu redovitoga poslovnoga ciklusa, čak i ako se očekuje da se neće realizirati unutar dvanaest mjeseci nakon izvještajnog razdoblja. Kratkotrajna imovina također uključuje imovinu koja se prvenstveno drži radi trgovanja (financijska imovina unutar te kategorije se klasificira u imovinu namijenjenu trgovanju u skladu s MRS-om 39) i kratkotrajni dio dugotrajne financijske imovine.

### ***Kratkoročne obveze***

69. **Subjekt je dužan obvezu klasificirati u kratkoročnu kada:**
- očekuje da će obvezu podmiriti u redovitom tijeku svog poslovnoga ciklusa**
  - obvezu drži prvenstveno radi trgovanja;**
  - podmirenje obveze dospijeva unutar dvanaest mjeseci nakon kraja razdoblja ili**
  - nema bezuvjetno pravo odgoditi podmirenje obveze za najmanje dvanaest mjeseci nakon izvještajnog datuma.**

**Sve druge obveze subjekt je dužan klasificirati kao dugoročne obveze.**

70. Neke kratkoročne obveze, kao što su obveze prema dobavljačima te obračunane obveze za zaposlene i ostale troškove poslovanja, čine dio radnog kapitala koji se koristi u redovitom poslovnom ciklusu subjekta. Subjekt je dužan takve poslovne stavke klasificirati kao kratkoročne obveze, čak i ako njihovo podmirenje dospijeva u roku duljem od dvanaest mjeseci nakon izvještajnog razdoblja. Isti redoviti poslovni ciklus primjenjuje se na klasifikaciju imovine i obveza subjekta. Kada redoviti ciklus poslovanja subjekta nije jasno prepoznatljiv, pretpostavlja se da on traje dvanaest mjeseci.
71. Ostale kratkoročne obveze ne podmiruju se u sklopu redovitog poslovnog ciklusa, ali njihovo podmirenje dospijeva unutar dvanaest mjeseci nakon kraja razdoblja ili se prvenstveno drže radi trgovanja. Primjeri su financijske obveze klasificirane u skladu s MRS-om 39 kao namijenjene trgovanju, prekoračenja po bankovnom računu, kratkoročni dio dugoročnih obveza, obveze za dividende, obveze za porez na dobit te neposlovne obveze. Financijske obveze kojima je osigurano financiranje na dugoročnoj osnovi (tj. nisu dio obrtnoga kapitala korištenog u redovitom ciklusu poslovanja subjekta) i koje ne dospijevaju za podmirenje unutar dvanaest mjeseci nakon izvještajnog razdoblja su dugoročne obveze, uz primjenu točke 74. i 75.
72. Subjekt klasificira svoje financijske obveze kao kratkoročne ako njihovo podmirenje dospijeva unutar dvanaest mjeseci nakon izvještajnog razdoblja, čak i ako:
- je izvorni rok bio dulji od dvanaest mjeseci i
  - sporazum o refinanciranju ili reprogramiranju na dugoročnoj osnovi je zaključen nakon izvještajnog razdoblja a prije nego je odobreno izdavanje financijskih izvještaja.

73. Ako subjekt očekuje i ima mogućnost slobodnog izbora da obvezu temeljem postojećeg kredita refinancira ili prolongira za najmanje dvanaest mjeseci nakon izvještajnog razdoblja, tu obvezu klasificira kao dugoročnu, čak i ako bi inače dospjela unutar kraćeg razdoblja. Međutim, kada subjekt nema mogućnost slobodnog izbora da refinancira ili prolongira takvu obvezu (primjerice, nema sporazuma o refinanciranju), ne razmatra mogućnost refinanciranja i obvezu klasificira kao kratkoročnu.
74. Ako je subjekt na kraju ili prije kraja izvještajnog razdoblja prekršio uvjete iz ugovora o dugoročnom zajmu s posljedicom da obveza postaje plative na zahtjev, obvezu klasificira kao kratkoročnu, čak i ako je vjerovnik nakon izvještajnog razdoblja a prije odobrenja izdavanja financijskih izvještaja pristao na to da ne zatraži plaćanje zbog kršenja uvjeta. Subjekt obvezu klasificira kao kratkoročnu jer na kraju izvještajnog razdoblja nema bezuvjetno pravo odgoditi plaćanje za najmanje dvanaest mjeseci od kraja izvještajnog razdoblja.
75. Međutim, subjekt obvezu razvrstava kao dugoročnu ako je vjerovnik do kraja izvještajnog razdoblja pristao odobriti razdoblje počeka koje istječe najmanje dvanaest mjeseci nakon kraja izvještajnog razdoblja unutar kojega subjekt može ispraviti povredu i tijekom kojega vjerovnik ne može zahtijevati trenutnu naplatu.
76. U svezi s kreditima klasificiranim u kratkoročne obveze, ako između kraja izvještajnog razdoblja i datuma na koji je odobreno izdavanje financijskih izvještaja dođe do:
- refinanciranja na dugoročnoj osnovi;
  - ispravka povrede ugovora o dugoročnom zajmu i
  - vjerovnikovog odobrenja razdoblja počeka za ispravljanje povrede ugovora o dugoročnom zajmu koje istječe najmanje dvanaest mjeseci nakon izvještajnog razdoblja,
- ti događaji se sukladno MRS 10 - *Događaji nakon izvještajnog razdoblja* objavljuju kao događaji koji ne nalažu uskladu.

***Informacije koje treba prezentirati u izvještaju o financijskom položaju ili u bilješkama***

77. **Subjekt je dužan u izvještaju o financijskom položaju ili u bilješkama objaviti daljnju raščlambu skupno prezentiranih stavki u izvještaju na način koji je primjeren poslovanju subjekta.**
78. Razina raščlambe ovisi o zahtjevima MSFI-jeva te veličini, prirodi i funkciji iznosa o kojima je riječ. Čimbenici iz točke 58. također se koriste pri odlučivanju o daljnjoj raščlambi. Objavljivanje se razlikuje ovisno o stavki, primjerice:
- stavke nekretnina, postrojenja i opreme raščlanjuju se po skupinama u skladu s MRS-om 16
  - potraživanja se raščlanjuju na potraživanja od kupaca, potraživanja od povezanih stranaka, predujmove i ostala potraživanja
  - zalihe se raščlanjuju u skladu s MRS-om 2 - *Zalihe* na trgovačku robu, sirovine, materijal, nedovršenu proizvodnju i gotove proizvode

- d) rezerviranja se raščlanjuju na rezerviranja za primanja zaposlenih i ostale stavke
  - e) vlasnički kapital i rezerve se raščlanjuju u različite skupine kao što su uplaćeni kapital, premija na izdane dionice i rezerve.
- 79. Subjekt je dužan, bilo u izvještaju o financijskom položaju ili izvještaju o promjenama kapitala, ili u bilješkama, objaviti sljedeće:**
- a) **za svaku vrstu dioničkoga kapitala:**
    - i. broj odobrenih dionica
    - ii. broj u cijelosti plaćenih izdanih dionica i broj izdanih dionica koje nisu u cijelosti plaćene
    - iii. nominalnu vrijednost po dionici ili da dionice nemaju nominalnu vrijednost
    - iv. usklađivanje broja izdanih dionica na početku i na kraju razdoblja
    - v. prava, prioritete i ograničenja vezana uz vrstu dionica, uključujući ograničenja u raspodjeli dividendi i povratu kapitala;
    - vi. dionice subjekta koje drži subjekt ili ih drže njegova ovisna ili pridružena društva i
    - vii. dionice rezervirane za izdavanje po opcijama i ugovorima o prodaji dionica, uključujući uvjete i iznose, i
  - b) opis vrste i namjene svake rezerve u okviru kapitala.
- 80. Subjekt bez dioničkoga kapitala, kao što je partnerstvo (ortaštvo) ili trust, dužan je objaviti informacije istovjetne onima koje nalaže točka 79(a), prikazujući promjene tijekom razdoblja za svaku kategoriju udjela u kapitalu te prava, prioritete i ograničenja koja se odnose na svaku kategoriju udjela u kapitalu.**
- 80.A** Ako je subjekt razvrstao
- a) instrument s opcijom prodaje razvrstan kao glavnički instrument ili
  - b) instrument koji subjektu nalaže obvezu da isporuči drugoj strani razmjerni udjel u neto imovini subjekta samo prilikom likvidacije i razvrstan je kao vlasnički instrument

između financijskih obveza i kapitala, dužan je objaviti iznos koji je reklasificiran sa svake i u svaku kategoriju (financijske obveze ili kapital), kao i vrijeme i razloge razvrstavanja.

### **Izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti**

- 81.** Subjekt je dužan sve stavke prihoda i rashoda priznate u razdoblju prikazati
- a) u izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti kao jedinom izvještaju ili
  - b) u dvama izvještajima: izvještaju koji predočava sastavne dijelove dobiti ili gubitka (zaseban račun dobiti i gubitka) i drugom izvještaju, koji započinje s dobiti ili gubitkom i predočava sastavne dijelove ostale sveobuhvatne dobiti (izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti).

**Informacije koje treba prezentirati u izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti**

82. U izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti obvezno se uključuju najmanje iznosi po sljedećim stavkama koje se prezentiraju za razdoblje:
- a) prihodi
  - b) financijski troškovi
  - c) udio u dobiti ili gubicima pridruženih društava i zajedničkih pothvata obračunanih metodom udjela
  - d) porezni rashod
  - e) jedan iznos koji je zbroj:
    - (i) dobiti ili gubitka nakon poreza proizašlog iz prestanka poslovanja i
    - (ii) dobiti ili gubitka nakon poreza priznat mjeranjem fer vrijednosti umanjene za troškove prodaje ili prilikom otuđenja imovine ili skupine, odnosno skupina za otuđenje koje čine ukinuti dio poslovanja
  - f) dobit ili gubitak
  - g) svaki sastavni dio ostale sveobuhvatne dobiti razvrstan po vrsti, bez iznosa pod (h)
  - h) udjel u ostaloj sveobuhvatnoj dobiti pridruženih društava i zajedničkih pothvata obračunanih metodom udjela i
  - i) ukupnu sveobuhvatnu dobit.
83. Subjekt je dužan u izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti objaviti sljedeće stavke koje se odnose na raspoređivanje dobiti ili gubitka razdoblja:
- a) dobit ili gubitak razdoblja pripisan:
    - i. vlasnicima nekontrolirajućih interesa i
    - ii. vlasnicima matice.
  - b) ukupnu sveobuhvatnu dobit razdoblja pripisan:
    - i. vlasnicima nekontrolirajućih interesa i
    - ii. vlasnicima matice.
84. Subjekt može u odvojenom računu dobiti i gubitka (v. točku 81.) prezentirati stavke iz točke 82.(a)–(f) i podatke koji se objavljuju sukladno točki 83.(a).
85. Subjekt je dužan u izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti i odvojenom računu dobiti i gubitka (ako je prezentiran) prikazati dodatne stavke, zaglavlja i međuzbrojeve ako je takav prikaz važan za sagledavanje njegove financijske uspješnosti.
86. Budući da se učinci različitih aktivnosti, transakcija i drugih događaja subjekta razlikuju po učestalosti, mogućnosti nastanka dobiti ili gubitka te predvidivosti, objavljivanje elemenata financijske uspješnosti pomaže korisnicima u sagledavanju dostignute financijske uspješnosti i izradi projekcija buduće financijske uspješnosti. Dodatne stavke uključuju se u izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti i račun dobiti i gubitka, ako se prezentira, te se korišteni nazivi i redoslijed stavki mijenjaju ako je to neophodno radi pojašnjenja elemenata uspješnosti. Čimbenici koje subjekt pri tome razmatra su značajnost te priroda i funkcija stavki prihoda i rashoda. Primjerice,

financijska institucija može nazive stavki mijenjati kako bi pružila informacije koje su relevantne za poslovanje financijske institucije. Stavke prihoda i rashoda se ne prebijaju, osim kada su ispunjeni kriteriji iz točke 32.

87. **Subjekt ne smije ni jednu stavku u izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti ili računu dobiti i gubitka, ako je prezentiran, kao ni u bilješkama prezentirati kao izvanrednu stavku.**

#### ***Dobit ili gubitak razdoblja***

88. **Subjekt je dužan sve stavke prihoda i rashoda razdoblja uključiti u dobit ili gubitak, osim ako neki MSFI ne nalaže ili dopušta drukčije.**
89. U nekim MSFI-jevima su navedene okolnosti u kojima subjekt priznaje određene stavke izvan dobiti i gubitka tekućeg razdoblja. MRS 8 navodi dvije takve okolnosti: ispravak pogreške i utjecaj promjena računovodstvenih politika. Drugi MSFI-jevi nalažu ili dopuštaju isključenje elemenata ostale sveobuhvatne dobiti iz dobiti i gubitka koji udovoljavaju definiciji prihoda ili rashoda iz „Okvira” (v. točku 7.).

#### ***Ostala sveobuhvatna dobit razdoblja***

90. **Subjekt je dužan objaviti iznos poreza na dobit koji se odnosi na svaki sastavni dio ostale sveobuhvatne dobiti, uključujući usklade temeljem reklasifikacije, bilo u izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti ili u bilješkama.**
91. Subjekt može sastavne dijelove ostale sveobuhvatne dobiti prezentirati ili
- umanjene za pripadajuće porezne učinke, ili
  - prije pripadajućih poreznih učinaka u jednom iznosu koji prikazuje ukupni iznos poreza na dobit koji se odnosi na te sastavne dijelove.
92. **Subjekt je dužan objaviti usklade temeljem reklasifikacije koje se odnose na sastavne dijelove ostale sveobuhvatne dobiti.**
93. U drugim MSFI-jevima je navedeno da li i kada se iznosi ranije priznati u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti reklasificiraju u dobit ili gubitak. Reklasifikacija po toj osnovi se u ovome standardu naziva reklasifikacijskom uskladom. Reklasifikacijska usklada se uključuje u povezani sastavni dio ostale sveobuhvatne dobiti u razdoblju u kojem je usklada reklasificirana u dobit ili gubitak. Primjerice, dobit ostvarena otuđenjem financijske imovine raspoložive za prodaju se uključuje u dobit ili gubitak tekućeg razdoblja. Riječ je o iznosima koji su mogli biti priznati u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti kao nerealizirana dobiti u tekućem ili prethodnim razdobljima. Takva nerealizirana dobit se mora oduzeti od ostale sveobuhvatne dobiti u razdoblju u kojem je realizirana dobit reklasificirana u dobit ili gubitak kako bi se izbjeglo da bude dva puta uključena u ukupnu sveobuhvatnu dobit.
94. Subjekt može reklasifikacijske usklade prezentirati u izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti ili u bilješkama. Subjekt koji reklasifikacijske usklade prezentira u bilješkama, prikazuje sastavne dijelove ostale sveobuhvatne dobiti nakon svih povezanih reklasifikacijskih usklada.

95. Reklasifikacijske usklade proizlaze iz, primjerice, otuđenja inozemnih dijelova poslovanja (v. MRS 21), prestanka priznavanja financijske imovine raspoložive za prodaju (v. MRS 39) i kada zaštićena prognozirana transakcija utječe na dobit ili gubitak (za zaštitu novčanih tokova v. točku 100. MRS-a 39).
96. Reklasifikacijske usklade ne proizlaze iz promjena viška utvrđenog revalorizacijom u skladu s MRS-om 16 ili MRS-om 38, kao ni po osnovi aktuarske dobiti i aktuarskih gubitaka po osnovi planova definiranih primanja priznatih u skladu s točkom 93.A MRS-a 19. Te se komponente priznaju u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti i u idućim razdobljima se ne reklasificiraju u dobit ili gubitak. Promjene viška utvrđenog revalorizacijom mogu se u idućim razdobljima prenijeti na zadržanu dobit u skladu s korištenjem sredstva ili kad se sredstvo prestane priznavati (v. MRS 16 i MRS 38). Aktuarski dobiti i gubici se iskazuju u sklopu zadržane dobiti u razdoblju u kojem su priznati kao ostala sveobuhvatna dobit (v. MRS 19).

***Informacije koje treba prezentirati u izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti ili u bilješkama***

97. **Kada su stavke prihoda i rashoda značajne, subjekt je dužan njihovu vrstu i njihove iznose objaviti zasebno.**
98. U okolnosti u kojima bi stavke prihoda i rashoda trebalo zasebno objaviti se ubrajaju:
- otpis zaliha do neto ostvarive vrijednosti ili nekretnina postrojenja i opreme do nadoknadivog iznosa, kao i poništenje takvog otpisa
  - restrukturiranje aktivnosti subjekta i ukidanje rezerviranja za troškove restrukturiranja
  - otuđenje stavki nekretnina, postrojenja i opreme
  - otuđenje ulaganja
  - prekinuto poslovanje
  - razrješavanje sudskih sporova i
  - ostali slučajevi ukidanja rezerviranja.
99. **Subjekt treba prezentirati strukturu rashoda priznatih u dobit ili gubitak koristeći klasifikaciju ili prema vrsti rashoda, ili prema funkcijama koje rashodi imaju u poslovnom subjektu, ovisno o tome koja pruža pouzdanije i relevantnije informacije.**
100. Subjekte se potiče da strukturu rashoda iz točke 99. prezentiraju u izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti ili računu dobiti i gubitka (ako je prezentiran).
101. Stavke rashoda dalje se raščlanjuju kako bi se istaknule komponente financijske uspješnosti koje se mogu razlikovati prema učestalosti, te predviđivosti moguće dobiti ili gubitka. Raščlamba se prezentira na jedan od dvaju načina.
102. Prvi oblik raščlanjivanja je prema metodi vrste rashoda. Subjekt objedinjava rashode u izvještaju o dobiti ili gubitka po njihovoj vrsti (primjerice amortizacija, troškovi sirovina i materijala, troškovi prijevoza, primanja zaposlenih i troškovi oglašavanja) i ne raspoređuje ih na razne funkcije subjekta. Ova metoda može biti jednostavna

za primjenu jer nije neophodno rashode rasporediti po funkcijama. Slijedi primjer klasifikacije primjenom metode vrste troškova:

Prihodi	X
Ostali prihodi	X
Promjene zaliha gotovih proizvoda i nedovršene proizvodnje	X
Utrošene sirovine i materijal	X
Troškovi primanja zaposlenih	X
Troškovi amortizacije dug. materijalne i nematerijalne imovine	X
Ostali rashodi	X
Ukupni rashodi	(X)
Dobit prije poreza	X

103. Drugi oblik raščlanjivanja je prema funkciji rashoda ili metodi „troškova prodanih proizvoda”, te se rashodi klasificiraju prema njihovoj funkciji kao dio troškova prodanih proizvoda ili, primjerice, troškova distribucije i administrativnih troškova. Prema toj metodi subjekt troškove prodanih proizvoda objavljuje odvojeno od drugih troškova. Ta metoda pruža relevantnije informacije korisnicima od metode razvrstavanja rashoda prema vrsti, no raspoređivanje troškova na funkcije može zahtijevati proizvoljno raspoređivanje i uključivati prosuđivanje u znatnoj mjeri. Slijedi primjer klasifikacije primjenom metode funkcije rashoda:

Prihodi	X
Troškovi prodanih proizvoda	(X)
Bruto dobit	X
Ostali prihodi	X
Troškovi distribucije	(X)
Administrativni troškovi	(X)
Ostali rashodi	(X)
Dobit prije poreza	X

104. **Subjekt koji klasificira rashode po funkcijama dužan je objaviti dodatne informacije o vrstama rashoda, uključujući rashode po osnovi amortizacije dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine te troškove primanja zaposlenih.**
105. Izbor između metode troškova prodanih proizvoda i metode vrsta troškova ovisi o povijesnim čimbenicima, čimbenicima gospodarskog sektora i vrsti subjekta. Obje metode ukazuju na troškove koji se mogu mijenjati, izravno ili neizravno, s promjenama u razini prodaje ili proizvodnje subjekta. Budući da svaka metoda prezentiranja ima prednost ovisno o vrsti subjekta, ovaj standard zahtijeva od uprave da izbere način prezentiranja koji je pouzdan i relevantniji. Međutim, budući da su informacije o vrsti rashoda korisne za predviđanje budućih novčanih tokova, dodatno objavljivanje je potrebno ako se primjenjuje raščlanjivanje po metodi funkcija troškova. Pojam „troškovi primanja zaposlenih” iz točke 104. ima isto značenje kao i u MRS-u 19.

## Izvještaj o promjenama kapitala

106. Subjekt je dužan u izvještaju o promjenama glavnice iskazati:
- a) ukupnu sveobuhvatnu dobit razdoblja, iskazujući odvojeno ukupne iznose raspodjeljive vlasnicima matice i vlasnicima nekontrolirajućih interesa
  - b) učinke retroaktivne primjene promjene računovodstvenih politika ili retroaktivnog prepravljanja iznosa priznatih u skladu s MRS-om 8 i
  - c) [brisan].
  - d) uskladu između knjigovodstvenog iznosa svake komponente glavnice na početku i na kraju razdoblja, uz odvojeno prikazivanje svake promjene proizašle iz:
    - i. dobiti ili gubitka
    - ii. svake stavke ostale sveobuhvatne dobiti i
    - iii. transakcija s vlasnicima u njihovom svojstvu vlasnika, uz odvojen prikaz uplata vlasnika i isplata vlasnicima po osnovi glavnice te promjena vlasničkih udjela u ovisnim društvima koje nemaju za posljedicu gubitak kontrole.
107. Subjekt je dužan, bilo izvještaju o promjenama kapitala ili u bilješkama, prezentirati iznos dividende koja je priznata za raspodjelu vlasnicima tijekom razdoblja, kao i pripadajući iznos po dionici.
108. Komponente kapitala iz točke 106. mogu uključiti, primjerice, svaku klasu uplaćenog kapitala, ukupni iznos svake klase druge sveobuhvatne dobiti i zadržanu dobit.
109. Promjene kapitala subjekta između početka i kraja izvještajnog razdoblja odražavaju povećanje ili smanjenje neto imovine tijekom toga razdoblja. Osim promjena koje proizlaze iz transakcija s vlasnicima provedenim u svojstvu vlasnika (kao što su uplate kapitala, otkup vlastitih vlasničkih instrumenata i dividende) i transakcijskih troškova izravno povezanih s takvim transakcijama, ukupna promjena kapitala tijekom razdoblja predstavlja ukupni iznos prihoda i rashoda, uključujući dobit i gubitke, ostvarenih aktivnostima subjekta u tom razdoblju.
110. MRS 8 zahtijeva retroaktivno usklađivanje za učinke promjena računovodstvenih politika, u mjeri u kojoj je to izvedivo, osim ako prijelazne odredbe nekog MSFI-ja ne nalažu drukčije. MRS 8 također zahtijeva retroaktivno prepravljanje radi ispravljanja pogrešaka, u mjeri u kojoj je to izvedivo. Retroaktivno usklađivanje i retroaktivno prepravljanje provodi se na početnom stanju zadržane dobiti, osim ako neki MSFI ne nalaže retroaktivno usklađivanje neke druge komponente kapitala. Točka 106(b) zahtijeva da se usklađenja objave u izvještaju o promjeni kapitala ukupno za svaku komponentu kapitala, tako da ona koja su nastala uslijed promjena računovodstvenih politika prikažu odvojeno od onih koja su proizašla iz ispravljanja pogrešaka. Ta se usklađivanja objavljuju za svako prethodno razdoblje i početak razdoblja.

## Izvještaj o novčanim tokovima

111. Informacije o novčanim tokovima pružaju korisnicima financijskih izvještaja osnovicu za ocjenjivanje sposobnosti subjekta da stvara novac i novčane ekvivalente, kao

i potrebe poslovnog subjekta za korištenjem novčanih tokova. MRS 7 navodi zahtjeve koji se odnose na prezentiranje izvještaja o novčanim tokovima i objavljivanje informacija o novčanim tokovima.

## **Bilješke**

### **Struktura**

- 112. U bilješkama se:**
- a) **prezentiraju informacije o osnovi za sastavljanje financijskih izvještaja i određenim računovodstvenim politikama primijenjenim u skladu s točkama 117. do 124.**
  - b) **objavljuju informacije koje nalažu MSFI-jevi a koje nisu prikazane drugdje u financijskim izvještajima i**
  - c) **pružaju dodatne informacije koje nisu prezentirane drugdje u financijskim izvještajima, ali su važne za razumijevanje bilo kojeg sastavnog dijela financijskih izvještaja.**
- 113. Subjekt je dužan bilješke prezentirati sustavno sve dok je to izvedivo. Subjekt je dužan svaku stavku u izvještaju o financijskom položaju i izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti, računu dobiti i gubitka (ako je prezentiran) te izvještaju o promjenama kapitala i izvještaju o novčanim tokovima oznakom povezati sa svakom informacijom u bilješkama koja se na nju odnosi.**
114. Bilješke se uobičajeno prezentiraju po sljedećem redoslijedu, koji pomaže korisnicima u razumijevanju financijskih izvještaja i uspoređivanju njih s financijskim izvještajima drugih subjekata:
- a) izjava o sukladnosti s MSFI-ima (v. točku 16.)
  - b) sažetak primijenjenih važnih računovodstvenih politika (v. točku 117.)
  - c) informacije koje potvrđuju stavke prikazane u izvještaju o financijskom položaju te izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti, u odvojenom računu dobiti i gubitka (ako je prezentiran), izvještaju o promjenama kapitala i izvještaju o novčanim tokovima, po redoslijedu prema kojemu su ti izvještaji i stavke prikazani i
  - d) druga objavljivanja, uključujući:
    - i. nepredviđene obveze (v. MRS 37) i nepriznate ugovorno preuzete obveze
    - ii. nefinancijske informacije, primjerice, ciljeve i politike subjekta koji se odnose na upravljanje financijskim rizikom (v. MSFI 7).
115. U nekim okolnostima može biti neophodno ili poželjno promijeniti poredak određenih stavki u bilješkama. Primjerice, informacije o promjenama fer vrijednosti priznatim u dobiti ili gubitku mogu se spojiti s informacijama o dospjeću financijskih instrumenata, iako se prve odnose na izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti ili odvojeni račun dobiti i gubitka (ako je prezentiran), dok se druge odnose na izvještaj o financijskom položaju. Ipak, sustavna struktura u bilješkama se čuva tako dugo dok je to praktično.

116. Subjekt može bilješke koje pružaju informacije o osnovi sastavljanja financijskih izvještaja i specifičnim računovodstvenim politikama prezentirati kao odvojeni dio financijskih izvještaja.

### **Objavljivanje računovodstvenih politika**

117. **Subjekt je dužan u sažetku važnih računovodstvenih politika objaviti:**
- a) **osnovu (ili osnove) mjerenja korištenu, odnosno korištene u sastavljanju financijskih izvještaja i**
  - b) **druge primijenjene računovodstvene politike koje su važne za razumijevanje financijskih izvještaja.**
118. Važno je da subjekt korisnike informira o korištenoj osnovi ili osnovama mjerenja u financijskim izvještajima (primjerice, povijesni trošak, tekući trošak, neto ostvariva vrijednost, fer vrijednost ili nadoknativ iznos) jer osnova na kojoj su sastavljeni financijski izvještaji značajno utječe na njihove analize. Kada subjekt u financijskim izvještajima koristi više osnova za mjerenje, primjerice, kada se određena kategorija imovine revalorizira, dovoljno je pružiti informaciju o kategorijama imovine i obveza na koju je svaka osnova mjerenja primijenjena.
119. U odlučivanju o tome da li određenu računovodstvenu politiku treba objaviti, rukovodstvo razmatra da li će objavljivanje pomoći korisnicima u razumijevanju načina na koji su transakcije, poslovni događaji i uvjeti utjecali na iskazanu financijsku uspješnost i financijski položaj. Objavljivanje određene računovodstvene politike je korisnicima osobito korisno kada su te politike izabrane iz alternativa koje dopuštaju MSFI-jevi. Primjer je objavljivanje da li je pothvatnik svoj udjel u zajednički kontroliranom poslovnom subjektu priznao metodom proporcionalne konsolidacije ili metodom udjela (v. MRS 31 - *Udjeli u zajedničkim pothvatima*). Neki MSFI-jevi izričito zahtijevaju objavljivanje određenih računovodstvenih politika, uključujući izbor rukovodstva između različitih politika koje MSFI-jevi dopuštaju. Primjerice, MRS 16 nalaže objavljivanje osnovice mjerenja korištene za kategorije nekretnina, postrojenja i opreme.
120. Svaki subjekt razmatra prirodu svojih djelatnosti i politike koje bi korisnik njegovih financijskih izvještaja mogao očekivati da se objave za tu vrstu subjekta. Primjerice, od subjekta koji je obveznik poreza na dobit bi se moglo očekivati da objavi svoje računovodstvene politike za porez na dobit, uključujući one primjenjive na odgođenu poreznu imovinu i odgođene porezne obveze. Kada subjekt ima značajno inozemno poslovanje ili transakcije u stranoj valuti, očekuje se objavljivanje računovodstvenih politika za priznavanje dobitaka i gubitaka od tečajnih razlika.
121. Računovodstvena politika može biti važna zbog vrste djelatnosti subjekta čak i ako prikazani iznosi za tekuće i prethodno razdoblje nisu značajni. Također je prikladno objaviti svaku važnu računovodstvenu politiku koju MSFI-jevi ne nalažu izričito, ali koju je subjekt izabrao i primijenio u skladu s MRS-om 8.
122. U sažetku važnih računovodstvenih politika ili drugim bilješkama, subjekt treba objaviti prosuđivanja, odvojeno od onih koja uključuju procjene (vidjeti točku 125.) što

- ih je uprava izvršila u procesu primjene računovodstvenih politika subjekata, a koje imaju najznačajniji utjecaj na iznose koji su priznati u financijskim izvještajima.
123. U postupku primjene računovodstvenih politika poslovnog subjekta, rukovodstvo daje mnoge prosudbe, pored onih koje uključuju procjene, koje mogu znatno utjecati na iznose priznate u financijskim izvještajima. Primjerice, rukovodstvo prosuđuje pri određivanju:
- a) da li je financijska imovina ulaganje koje se drži do dospijeća
  - b) kada gotovo svi važni rizici i koristi od vlasništva financijske imovine ili iznajmljene imovine prelaze na druge subjekte
  - c) da li je neka prodaja proizvoda u suštini financijski aranžman, te stoga ne stvara prihod i
  - d) da li suština odnosa između subjekta i subjekta posebne namjene pokazuje da subjekt kontrolira subjekt posebne namjene.
124. Objavljivanje nekih informacija u skladu s točkom 122. nalažu drugi MSFI-jevi. Primjerice, MRS 27 zahtijeva od subjekta da objavi razloge iz kojih vlasnički udjel subjekta u nekom subjektu koji nije ovisno subjekt nije i kontrola nad tim subjektom, iako u njemu ima, izravno ili putem ovisnih društava, više od pola glasačkih prava ili potencijalnih glasačkih prava. MRS 40 - *Ulaganja u nekretnine* zahtijeva objavljivanje kriterija koje je subjekt postavio radi razlikovanja investicijskih nekretnina od nekretnina koje koristi vlasnik i nekretnina namijenjenih prodaji u sklopu redovnog poslovanja kada je klasificiranje nekretnina složeno.

### ***Izvori neizvjesnosti procjena***

125. **Subjekt je dužan objaviti informacije o pretpostavkama koje se odnose na budućnost te drugim glavnim izvorima neizvjesnosti procjena na kraju izvještajnog razdoblja koje nose znatan rizik značajnih usklađenja knjigovodstvenih iznosa imovine i obveza u idućoj financijskoj godini. U bilješkama se o takvoj imovini i obvezama objavljuju:**
- a) **njihova vrsta i**
  - b) **njihovi knjigovodstveni iznosi na kraju izvještajnog razdoblja.**
126. Određivanje knjigovodstvenih iznosa neke imovine i nekih obveza zahtijeva procjenjivanje učinaka neizvjesnih budućih događaja na njih na kraju izvještajnog razdoblja. Primjerice, u nedostatku nedavno zapaženih tržišnih cijena su za mjerenje nadoknadivog iznosa skupina nekretnina, postrojenja i opreme, učinka tehnološke zastarjelosti zaliha, rezerviranja koja ovise o konačnom ishodu sudskih sporova u tijeku te dugoročnih obveza po pitanju primanja zaposlenih, kao što su obveze za mirovine, neophodne procjene koje se odnose na budućnost. Riječ je o procjenama koje uključuju pretpostavke o pitanjima kao što su usklađenje novčanih tokova zbog rizika ili diskontne stope, buduće promjene plaća i buduće promjena cijena koje utječu na druge troškove.
127. Pretpostavke i drugi izvori neizvjesnosti procjena objavljeni u skladu s točkom 125. se odnose na procjene koje od rukovodstva zahtijevaju najteže, subjektivne i složene prosudbe. Kako se povećava broj varijabli i pretpostavki koje utječu na mogući

budući ishod neizvjesnosti, tako prosudbe postaju subjektivnije i složenije, a time i sve veća mogućnost značajnih usklađenja knjigovodstvenih iznosa imovine i obveza koji iz njih proizlaze.

128. Podatke iz točke 125. nije potrebno objaviti za imovinu i obveze kod koje je rizik značajne promjene njihovih knjigovodstvenih iznosa u idućoj financijskoj godini velik ako su na kraju izvještajnog razdoblja mjereni po fer vrijednostima temeljenim na nedavno zapaženim tržišnim cijenama. Njihove fer vrijednosti se mogu značajno promijeniti u idućoj financijskoj godini, ali te promjene neće nastati zbog pretpostavki ili drugih izvora neizvjesnosti procjena na kraju izvještajnog razdoblja.
129. Subjekt je dužan informacije iz točke 125. objaviti na način koji korisnicima financijskih izvještaja pomaže da razumiju prosudbe rukovodstva koje se tiču budućnosti i drugih izvora neizvjesnosti procjena. Vrsta i opsežnost informacija ovise o vrstama pretpostavki i drugim okolnostima. Primjeri za vrste informacija koje subjekt objavljuje su:
  - a) vrsta pretpostavke ili neka druga neizvjesnost procjene
  - b) osjetljivost knjigovodstvenih iznosa na metode, pretpostavke i procjene na kojima počiva njihovo izračunavanje, uključujući razloge osjetljivosti
  - c) očekivano razrješenje neizvjesnosti i raspon razumno mogućih ishoda unutar iduće financijske godine u vezi s knjigovodstvenim iznosima imovine i obveza na koje utječe i
  - d) objašnjenja promjena prethodnih pretpostavki koje se odnose na tu imovinu i obveze ako neizvjesnost ostane nerazriješena.
130. Pri objavljivanju informacija iz točke 125. subjekt nije dužan objaviti informacije iz financijskih planova ili prognoza.
131. Ponekad je neizvedivo objaviti razmjer mogućih učinaka neke pretpostavke ili nekog drugog izvora neizvjesnosti procjene. U tom slučaju subjekt objavljuje da je, temeljem postojećih saznanja, razumno moguće da ishodi iduće financijske godine koji se razlikuju od takve pretpostavke mogu zahtijevati značajno usklađenje knjigovodstvenog iznosa imovine ili obveze na koju utječu. U svakom slučaju, subjekt objavljuje vrstu i knjigovodstveni iznos određene stavke imovine ili obveza (ili kategorije imovine ili obveza) pod utjecajem takve pretpostavke.
132. Objavljivanje određenih prosudba rukovodstva u postupku primjene računovodstvenih politika subjekta iz točke 122. se ne odnosi na objavljivanje izvora neizvjesnosti procjena iz točke 125.
133. Objavljivanje nekih pretpostavki koje bi inače bile potrebne u skladu s točkom 125., nalažu drugi MSFI-jevi. Primjerice, MRS 37 zahtijeva u određenim okolnostima objavljivanje glavnih pretpostavki u vezi s budućim događajima koji utječu na kategorije rezerviranja. MRS 32 nalaže objavljivanje značajnih pretpostavki koje subjekt primjenjuje pri procjenjivanju fer vrijednosti financijske imovine i financijskih obveza koje se knjigovodstveno vode po fer vrijednosti. MRS 16 zahtijeva objavljivanje značajnih pretpostavki primijenjenih pri procjenjivanju fer vrijednosti revaloriziranih stavki nekretnina, postrojenja i opreme.

### ***Kapital***

**134. Subjekt je dužan objaviti informacije koje korisnicima njegovih financijskih izvještaja omogućuju da ocijene ciljeve, politike i procese upravljanja kapitalom subjekta.**

135. Kako bi postupio u skladu s točkom 134., subjekt objavljuje sljedeće:

- a) kvalitativne informacije o svojim ciljevima, politikama i procesima upravljanja kapitalom, uključujući
  - i. opis onoga čime upravlja kao kapitalom
  - ii. kad se na subjekt primjenjuju vanjski nametnuti kapitalni zahtjevi, njihovu vrstu i način na koji su ugrađeni u upravljanje kapitalom i
  - iii. način na koji ispunjava svoje ciljeve upravljanja kapitalom.
- b) sažete kvantitativne podatke o onome čime upravlja kao kapitalom; neki subjekti određene financijske obveze (npr. neke oblike podređenih zaduženja) promatraju kao dio kapitala; drugi subjekti iz kapitala isključuju određene komponente kapitala (npr. komponente koje proizlaze iz zaštite novčanog toka)
- c) sve promjene u (a) i (b) odnosu na prethodno razdoblje
- d) da li je tijekom razdoblja bio u skladu s vanjski nametnutim kapitalnim zahtjevima kojima podliježe
- e) ako nije bio u skladu s vanjski nametnutim kapitalnim zahtjevima, posljedice takvog odstupanja.

Subjekt objavljivanje ovih podataka temelji na internim informacijama koje dobivaju ključne osobe na rukovodećim položajima.

136. Subjekt može upravljati kapitalom na nekoliko načina i podlijehati raznim kapitalnim zahtjevima. Primjerice, konglomerat može obuhvaćati subjekte koji se bave djelatnostima osiguranja i onima iz bankarskog sektora i koji mogu poslovati u nekoliko različitih područja mjerodavnih zakona. Ako sažeto objavljivanje kapitalnih zahtjeva te načina na kojim se kapitalom upravlja ne bi pružilo korisne informacije ili bi iskrivilo način na koji korisnici shvaćaju kapitalne resurse subjekta, subjekt je dužan odvojeno prikazati informacije o svakom kapitalnom zahtjevu koji se na njega primjenjuje.

### ***Financijski instrumenti s opcijom prodaje razvrstani kao glavnički instrumenti***

**136.A Za financijske instrumente s opcijom prodaje razvrstane kao glavnički instrumenti, subjekt je dužan objaviti (ako već nije drugdje objavljeno):**

- a) sažete kvantitativne podatke o iznosu razvrstanom u kapital
- b) svoje ciljeve, politike i procese za upravljanje svojim obvezama za ponovni otkup ili otkup instrumenata na zahtjev imatelja instrumenata, uključujući sve promjene u odnosu na prethodno razdoblje
- c) očekivane odljeve novca prilikom reotkupa ili otkupa te klase financijskih instrumenata i

- d) **informacije o načinu na koji je odredio novčane odljeve prilikom reotkupa ili otkupa.**

### **Druga objavljivanja**

137. **Subjekt je u bilješkama dužan objaviti:**
- a) **iznos predloženih ili objavljenih dividendi prije nego je odobreno izdavanje financijskih izvještaja, ali koji nije priznat kao raspodjela vlasnicima tijekom razdoblja, kao i pripadajući iznos po dionici i**
  - b) **iznos kumulativnih povlaštenih dividendi koji nije priznat.**
138. **Ako nije objavljeno drugdje u informacijama koje su objavljene u financijskim izvještajima, subjekt je dužan objaviti:**
- a) **sjedište i pravni oblik poslovnog subjekta, njegovu državu osnutka i službenu adresu (ili glavno mjesto poslovanja ako se razlikuje od službenog sjedišta);**
  - b) **opis vrste poslovanja poslovnog subjekta i njegovih temeljnih djelatnosti**
  - c) **naziv matice i krajnje matice grupe i**
  - d) **ako je riječ o subjektu s ograničenim trajanjem, informacije o trajanju subjekta.**

## **Prijelazno razdoblje i datum stupanja na snagu**

---

139. **Subjekti su dužni ovaj Standard primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. siječnja 2009. godine. Dopuštena je njegova ranija primjena. Ako neki subjekt usvoji ovaj Standard u nekom ranijem razdoblju, dužan je tu činjenicu objaviti.**
- 139.A MRS-om 27 (s izmjenama i dopunama Odbora za Međunarodne računovodstvene standarde iz 2008. godine) je izmijenjena i dopunjena točka 106. Subjekt je tu izmjenju i dopunu primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. godine. Ako subjekt primijeni MRS 27 (s izmjenama i dopunama iz 2008. godine) na neko ranije razdoblje, dužan je tu izmjenju i dopunu primijeniti i na to ranije razdoblje. Izmjena i dopuna se primjenjuju retroaktivno.
- 139.B Financijski instrumenti s opcijom prodaje i obveze temeljem likvidacije (izmjene i dopune MRS-a 32 i MRS-a 1), objavljene u veljači 2008. godine, imaju za posljedicu izmjene i dopune točke 138. i dodavanje točaka 8.A, 80.A i 136.A. Subjekt je dužan ove izmjene i dopune primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. siječnja 2009. godine. Dopuštena je njihova ranija primjena. Ako subjekt izmjene primjenjuje na neko ranije razdoblje, dužan je tu činjenicu i objaviti te istovremeno primijeniti povezane izmjene i dopune MRS-a 32, MRS-a 39, MSFI-ja 7 i IFRIC-a 2.

## **Povlačenje MRS-a 1 (revidiran 2003.)**

---

140. **Ovaj Standard zamjenjuje MRS 1 - *Prezentiranje financijskih izvještaja* revidiran 2003. s dopunama iz 2005. godine.**