

MRSJS 1—PREZENTIRANJE FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA

Priopćenje

Ovaj Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor (MRSJS) izveden je prvenstveno iz Međunarodnog računovodstvenog standarda (MRS) 1 (revidiran 2003.) *Prezentiranje financijskih izvještaja*, koji je objavio Odbor za Međunarodne računovodstvene standarde (IASB). Izvodi iz MRS-a 1 reproducirani u ovoj publikaciji Odbora za Međunarodne računovodstvene standarde javnog sektora (IPSASB) Međunarodne federacije računovođa (IFAC) uz dopuštenje Zaklade za međunarodne standarde financijskog izvještavanja (MSFI).

Odobreni tekst Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja (MSFI) je onaj koji je objavio IASB na engleskom jeziku i kopije se mogu dobiti izravno od IFRS Fondacije, Customer Service, Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom.

E-mail: publications@ifrs.org

Internet: www.ifrs.org

IFRS, ISA, Nacrti izloženosti i druge publikacije IASB-a su zaštićeni autorskim pravima IFRS Fondacije.

“IFRS,” “ISA,” “IASB,” “IFRS Foundation,” “International Accounting Standards,” i “International Financial Reporting Standards” su zaštitni znak IFRS Fondacije i ne smiju se koristiti bez odobrenja IFRS Fondacije.

MRSJS 1—PREZENTIRANJE FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA

Povijest MRSJS-a

Ova verzija uključuje izmjene i dopune koje su proizašle iz MRSJS-a objavljenih do 31. siječnja 2022.

MRSJS 1, *Prezentiranje financijskih izvještaja* izdana je u svibnju 2000.

U prosincu 2006 IPSASB izdao je revidiran MRSJS 1.

Od tada, MRSJS 1 je izmjenjen slijedećim MRSJS-ima:

COVID-19: Odgoda stupanja na snagu (izdan u studenom 2020.)

MRSJS 42, *Socijalna davanja* (izdan u siječnju 2019.)

MRSJS 41, *Financijski instrumenti* (izdan u kolovozu 2018.)

MRSJS 40, *Kombinacije iz javnog sektora* (izdan u siječnju 2017.)

MRSJS 39, *Primanja zaposlenih* (izdan u srpnju 2016.)

Primjenjivost MRSJS-a (izdan u travnju 2016.)

Poboljšanja MRSJS-a 2015 (izdan u travnju 2016.)

MRSJS 38, *Objavljivanja udjela u drugim subjektima* (izdan u siječnju 2015.)

MRSJS 35, *Konsolidirani financijski izvještaji* (izdan u siječnju 2015.)

MRSJS 33, *Prvo usvajanje Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor za računovodstvo na obračunskoj osnovi (MRSJS-a)* (izdanih u siječnju 2015.)

Poboljšanja MRSJS-a 2014 (izdan u siječnju 2015.)

Poboljšanja MRSJS-a 2011 (izdan u listopadu 2011.)

Poboljšanja MRSJS-a (izdan u siječnju 2010.)

MRSJS 28, *Financijski instrumenti: prezentiranje* (izdan u siječnju 2010.)

MRSJS 29, *Financijski instrumenti: priznavanje i mjerenje* (izdani u siječnju 2010.)

MRSJS 30, *Financijski instrumenti: Objavljivanja* (izdan u siječnju 2010.)

Poboljšanja MRSJS-a (issued November 2010)

Tablica izmijenjenih točaka u MRSJS 1

Izmijenjena točka	Način izmjene	Izvor izmjene
Uvodni odjeljak	Izbrisan	Poboljšanja MRSJS-a listopad 2011.
4	Izmijenjen	MRSJS 35 siječanj 2015.
5	Izbrisan	Primjenjivost MRSJS-a travanj 2016.
6	Izbrisan	Primjenjivost MRSJS-a travanj 2016.
7	Izmijenjen	MRSJS 35 siječanj 2015. Primjenjivost MRSJS travanj 2016. MRSJS 41 kolovoz 2018.
7A	Novi	MRSJS 28 siječanj 2010
12	Izbrisan	Primjenjivost MRSJS-a travanja 2016.
21	Izmijenjen	Poboljšanja MRSJS-a siječanj 2015
29	Izmijenjen	Poboljšanja MRSJS-a travanj 2016.
44	Izmijenjen	Poboljšanja MRSJS-a travanj 2016.
53	Izmijenjen	Poboljšanja MRSJS-a siječanj 2015.
53A	Novi	Poboljšanja MRSJS-a siječanj 2015.
54	Izmijenjen	Poboljšanja MRSJS-a siječanj 2015.
70	Izmijenjen	Poboljšanja MRSJS-a travanj 2016.
73	Izmijenjen	Poboljšanja MRSJS-a travanj 2016.
74	Izmijenjen	Poboljšanja MRSJS-a travanj 2016.
75	Izmijenjen	MRSJS 30 siječanj 2010.

Izmijenjena točka	Način izmjene	Izvor izmjene
79	Izmjenjen	MRSJS 29 siječanj 2010. Poboljšanja MRSJS-a siječanj 2010. MRSJS 41 kolovoz 2018.
80	Izmjenjen	Poboljšanja MRSJS-a studeni 2010.
82	Izmjenjen	MRSJS 29 siječanj 2010. Poboljšanja MRSJS-a siječanj 2010. Poboljšanja MRSJS-a studeni 2010. MRSJS 41 kolovoz 2018.
88	Izmjenjen	MRSJS 35 siječanj 2015. MRSJS 42 siječanj 2019.
94	Izmjenjen	MRSJS 42 siječanj 2019.
95	Izmjenjen	MRSJS 35 siječanj 2015.
95A	Novi	MRSJS 28 siječanj 2010.
97	Izmjenjen	MRSJS 35 siječanj 2015. Primjenjivost MRSJS-a travanj 2016.
101	Izmjenjen	MRSJS 29 siječanj 2010. MRSJS 41 kolovoz 2018.
102	Izmjenjen	MRSJS 41 kolovoz 2018.
103	Izmjenjen	MRSJS 41 kolovoz 2018.
109	Izmjenjen	Poboljšanja MRSJS-a travanj 2016.
112	Izmjenjen	MRSJS 42 siječanj 2019.
113	Izmjenjen	MRSJS 42 siječanj 2019.
114	Izmjenjen	MRSJS 42 siječanj 2019.
115	Izmjenjen	MRSJS 42 siječanj 2019.
116	Izmjenjen	MRSJS 39 srpanj 2016. Poboljšanja MRSJS-a travanj 2016.

Izmijenjena točka	Način izmjene	Izvor izmjene
118	Izmjenjen	MRSJS 35 siječanj 2015.
125A	Novi	MRSJS 41 kolovoz 2018.
125B	Novi	MRSJS 41 kolovoz 2018.
125C	Novi	MRSJS 41 kolovoz 2018.
129	Izmjenjen	MRSJS 30 siječanj 2010
134	Izmjenjen	MRSJS 38 siječanj 2015.
135	Izmjenjen	MRSJS 35 siječanj 2015. MRSJS 40 siječanj 2017.
138	Izmjenjen	MRSJS 41 kolovoz 2018.
139	Izmjenjen	MRSJS 38 siječanj 2015.
148	Izmjenjen	MRSJS 30 siječanj 2010.
148A	Novi	MRSJS 30 siječanj 2010.
148B	Novi	MRSJS 30 siječanj 2010.
148C	Novi	MRSJS 30 siječanj 2010.
148D	Novi	MRSJS 28 siječanj 2010.
150	Izmjenjen	MRSJS 28 siječanj 2010.
151	Izbrisan	MRSJS 33 siječanj 2015.
152	Izbrisan	MRSJS 33 siječanj 2015.
153A	Novi	Poboljšanja MRSJS-a siječanj 2010.
153B	Novi	MRSJS 28 siječanj 2010.
153C	Novi	MRSJS 30 siječanj 2010.
153D	Novi	Poboljšanja MRSJS-a studeni 2010,
153E	Novi	Poboljšanja MRSJS-a siječanj 2015.

Izmijenjena točka	Način izmjene	Izvor izmjene
153F	Novi	MRSJS 33 siječanj 2015.
153G	Novi	MRSJS 38 siječanj 2015. MRSJS 35 siječanj 2015.
153H	Novi	Poboljšanja MRSJS-a travanj 2016.
153I	Novi	Primjenjivost MRSJS-a travanj 2016.
153J	New	MRSJS 39 srpanj 2016.
153K	Novi	MRSJS 40 siječanj 2017.
153L	Izmjenjen	COVID-19: Odgoda stupanja na snagu studení 2020.
153M	Novi	MRSJS 42 siječanj 2019.
154	Izmjenjen	MRSJS 33 siječanj 2015.

Prosinac 2006

MRSJS 1—PREZENTIRANJE FINACIJSKIH IZVJEŠTAJA

SADRŽAJ

	Točka
Cilj	1
Djelokrug.....	2–6
Definicije.....	7–14
Ekonomski subjekt.....	8–10
Buduće ekonomske koristi ili potencijal usluge.....	11
Javna poduzeća.....	12

Značajnost.....	13
Neto imovina/kapital.....	14
Svrha financijskih izvještaja.....	15–18
Odgovornost za financijske izvještaje.....	19–20
Potpuni set financijskih izvještaja.....	21–26
Opća razmatranja.....	27–58
Fer prezentiranje i usklađenost s MRSJS-a.....	27–37
Stalnost poslovanja.....	38–41
Dosljednost prezentiranja.....	42–44
Značajnost i objedinjavanje.....	45–47
Prebijanje.....	48–52
Usporedne informacije.....	53–58
Struktura i sadržaj.....	59–150
Uvod.....	59–60
Označavanje financijskih izvještaja.....	61–65
Izvještajno razdoblje.....	66–68
Pravovremenost.....	69
Izvještaj o financijskom položaju.....	70–98
Razlikovanje kratkotrajno/dugotrajno (tekuće/ne-tekuće).....	70–75
Kratkotrajna imovina.....	76–79
Kratkotrajne obveze.....	80–87
Informacije koje se trebaju prezentirati u izvještaju o financijskom položaju.....	88–92
Informacije koje se trebaju prezentirati u izvještaju o financijskom položaju ili u bilješkama	93–98
Izvještaj o financijskom rezultatu.....	99–117
Suficit ili deficit razdoblja.....	99–101
Informacije koje se trebaju prikazati u izvještaju o financijskom rezultatu.....	102–105
Informacije koje se trebaju prikazati u izvještaju o financijskom rezultatu ili u bilješkama.....	106–117
Izvještaj o promjenama neto imovine/kapitala.....	118–125
Izvještaj o novčanim tokovima.....	126
Bilješke.....	127–150
Struktura.....	127–131
Objavljivanja računovodstvenih politika.....	132–139
Ključni izvori neizvjesnosti procjena.....	140–148
Kapital.....	148A–148C

Finansijski instrumenti s opcijom prodaje klasificirani kao neto imovina/kapital.....	148D
Ostala objavljivanja.....	149–150
Prijelazne odredbe.....	151–152
Datum stupanja na snagu.....	153–154
Povlačenje MRSJS 1 (2000).....	155
Dodatak A: Kvalitativna obilježja financijskog izvještavanja	
Dodatak B: Izmjene i dopune drugih MRSJS-a	
Osnove za zaključivanje	
Smjernice za primjenu	
Usporedba s MRS 1	

Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor 1, *Prezentiranje financijskih izvještaja*, dan je u točkama 1-155. Sve točke imaju jednak značaj. MRSJS 1 treba se čitati u kontekstu svog cilja, osnova za zaključivanje, *predgovora Međunarodnim računovodstvenim standardima za javni sektor i Konceptualnog okvira za financijsko izvještavanje opće namjene subjekata javnog sektora*. MRSJS 3, *Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške*, čine osnovu za izbor i primjenu računovodstvenih politika u nedostatku jasnih smjernica.

Cilj

1. Cilj ovog standarda je definirati način na koji se trebaju prezentirati financijski izvještaji opće namjene kako bi se osigurala usporedivost kako s financijskim izvještajima subjekta iz prethodnog razdoblja, tako i s financijskim izvještajima drugih subjekata. Kako bi se postigao ovaj cilj, ovaj Standard definira opća razmatranja za prezentiranje financijskih izvještaja, smjernice za njihovu strukturu i minimalni zahtjevi u pogledu sadržaja financijskih izvještaja koji se pripremaju prema računovodstvenom načelu nastanka događaja (obračunskoj osnovi). Priznavanje, mjerenje i objavljivanje specifičnih transakcija i drugih događaja obrađeno je u drugim MRSJS-a.

Djelokrug

2. **Ovaj Standard treba primjeniti na sve financijske izvještaje opće namjene pripremljene i prezentirane prema načelu nastanka događaja u skladu s MRSJS-a.**
3. Financijski izvještaji opće namjene su izvještaji namijenjeni zadovoljavanju potreba korisnika koji nisu u mogućnosti od subjekta zahtijevati da svoje izvještaje sastavlja na način koji bi udovoljio njihovim potrebama za posebnim informacijama. Korisnici ovih izvještaja uključuju porezne obveznike i obveznike naknada, članove zakonodavstva, kreditore, dobavljače, medije i zaposlenike. Financijski izvještaji opće namjene uključuju izvještaje koji su prezentirani odvojeno ili u okviru drugog javnog dokumenta, kao što je godišnji izvještaj. Ovaj Standard ne primjenjuje se na sažete financijske informacije tijekom godine.
4. Ovaj Standard primjenjuje se jednako na sve subjekte uključujući one koji prezentiraju konsolidirane financijske izvještaje u skladu s MRSJS 35 *Konsolidirani financijski izvještaji* i one koji prezentiraju odvojene financijske izvještaje, u skladu s MRSJS 34 *Odvojeni financijski izvještaji*.
5. [Izbrisano]
6. [Izbrisano]

Definicije

7. Sljedeći pojmovi u ovom Standardu se koriste u sljedećem značenju:

Računovodstvena osnova nastanka događaja podrazumijeva računovodstvenu osnovu prema kojoj se transakcije i drugi događaji priznaju kada nastanu (i ne samo kada je novac ili novčani ekvivalent primljen ili plaćen). Stoga, transakcije i događaji se evidentiraju u računovodstvenim evidencijama i priznaju u financijskim izvještajima u onim razdobljima na koja se i odnose. Elementi priznati prema računovodstvenoj osnovi nastanka događaja su imovina, obveze, neto imovina/kapital, prihodi i rashodi.

Imovina su resursi koje kontrolira subjekt kao rezultat prošlih događaja i od kojih se očekuje priljev budućih ekonomskih koristi ili uslužnog potencijala u subjekt.

Doprinosi vlasnika odnose se na buduće ekonomske koristi ili uslužnog potencijala koje su subjektu dodjelili vanjski subjekti, osim onih koji rezultiraju obvezama subjekta, koje uspostavljaju financijski udio u neto imovini/kapitalu subjekta, koji:

- (a) prenose pravo i na (i) raspodjelu budućih ekonomskih koristi ili mogućih usluga od strane subjekta tijekom njegovog životnog vijeka, pri čemu su takve raspodjele diskrecijsko pravo vlasnika ili njihovih predstavnika, i na (ii) raspodjelu bilo kojeg viška imovine nad obvezama u slučaju likvidacije subjekta; i/ili
- (b) se mogu prodati, zamjeniti, prenijeti ili otkupiti.

Raspodjele vlasnicima odnose se na buduće ekonomske koristi ili uslužni potencijal koje raspodjeljuje subjekt svim ili pojedinim vlasnicima, ili kao povrat na uloženo ili povrat uloženog.

Ekonomski subjekt je subjekt koji ima kontrolu i njegovi ovisni subjekti.

Rashodi su smanjenje ekonomskih koristi ili uslužnog potencijala tijekom izvještajnog razdoblja u obliku odljeva ili

potrošnje imovine ili nastanka obveza koje rezultiraju smanjenjem neto imovine/kapitala, osim onih koji se odnose na raspodjele vlasnicima.

Neizvedivo Primjena zahtjeva je neizvediva kada ih subjekt ne može primijeniti nakon svih uložених napora da to učini.

Obveze su sadašnje obveze subjekta koje nastaju iz prošlih događaja za čije podmirenje se očekuje da rezultira odljevom iz subjekta resursa koji čine ekonomske koristi ili potencijalne usluge.

Značajni propusti ili pogrešna prikazivanja su stavke koje su značajne, ako mogu, pojedinačno ili skupno, utjecati na odluke ili procjene korisnika koje se temelje na financijskim izvještajima. Značajnost ovisi o prirodi i veličini propusta ili pogrešnog prikazivanja koje se procjenjuje u danim okolnostima. Priroda ili veličina stavke ili kombinacije oboje može biti određujući čimbenik.

Neto imovina/kapital je rezidualni udio u imovini subjekta nakon odbitka svih njegovih subjekata.

Komponente neto imovine/kapitala su uneseni kapital, akumulirani suficiti ili deficiti, rezerve i manjinski udio. Vrste rezervi uključuju:

- (a) Promjene revalorizacijskog viška (vidjeti MRSJS 17 *Nekretnine, postrojenja i oprema* i MRSJS 31 *Nematerijalna imovina*);
- (b) Ponovna mjerenja definiranih planova primanja (vidjeti MRSJS 39 *Primanja zaposlenih*);
- (c) Dobici i gubici koji proizlaze iz prevođenja financijskih izvještaja inozemnog poslovanja (vidjeti MRSJS 4 *Učinci promjena deviznih tečajeva*);
- (d) Dobici i gubici od ulaganja u vlasničke instrumente označene po fer vrijednosti kroz neto imovinu/kapital u skladu s točkom 106 MRSJS 41 *Financijski instrumenti*;
- (e) Dobici i gubici od financijske imovine mjerene po fer vrijednosti kroz neto imovinu/kapital u skladu s točkom 41 MRSJS 41;
- (f) Efektivni dio dobitaka i gubitaka instrumenata zaštite u zaštiti novčanog toka i dobitci i gubici instrumenata zaštite koji su zaštita ulaganja u vlasničke instrumente koji se mjere po fer vrijednosti kroz neto imovinu/kapital u skladu s točkom 106 MRSJS 41 (vidjeti točke 113-155 MRSJS 41);
- (g) Za posebne obveze određene po fer vrijednosti kroz suficit ili deficit, iznos promjene fer vrijednosti koja se može pripisati promjenama kreditnog rizika obveze (vidjeti točku 108 MRSJS 41);
- (h) Promjene vrijednosti vremenske vrijednosti opcija kada se razdvaja intrinzična vrijednost i vremenska vrijednost ugovora o opciji i označavanje kao instrumenta zaštite samo promjena intrinzične vrijednosti (vidjeti točke 113 – 155 PRS JS 41); i
- (i) Promjene vrijednosti terminskih elemenata terminskih ugovora kada se razdvaja terminski element i spot element terminskog ugovora i označava kao instrument zaštite samo promjene spot elementa, i promjene vrijednosti deviznog baznog raspona financijskog instrumenta kada se isti izuzima iz označavanja tog financijskog instrumenta kao instrumenta zaštite (vidjeti točke 113 -1 55 MRSJS 41).

Bilješke zadrže informacije uz one prikazane u izvještaju o financijskom položaju, izvještaju o financijskom rezultatu, izvještaju o promjenama neto imovine/kapitala i izvještaju o novčanim tokovima. Bilješke osiguravaju tekstualne opise ili raščlanjivanje stavki prezentiranih u tim izvještajima i podatke o stavkama koje ne ispunjavaju uvjete za priznavanje u tim izvještajima.

Prihod je bruto priljev ekonomske koristi ili uslužnog potencijala tijekom izvještajnog razdoblja kada ti priljevi rezultiraju povećanjem neto imovine/kapitala, osim povećanja koje se odnosi na doprinose vlasnika.

Pojmovi definirani u drugim MRSJS se koriste u ovom Standardu s istim značenjem kao u tim standardima i

određeni su u *Pojmovniku koji je objavljen odvojeno*.

- 7A. Slijedeći pojmovi su definirani u MRSJS 28 *Financijski instrumenti: prezentiranje* i koriste se u ovom standardu s značenjem koje je određeno u MRSJS 28:
- (a) Financijski instrumenti s opcijom prodaje klasificiran kao vlasnički instrument (opisan u točkama 15 i 16 MRSJS 28));
 - (b) Instrument koji obvezuje subjekta da isporuči drugoj strani razmjerni udio neto imovine subjekta samo pri likvidaciji i klasificiran je kao vlasnički instrument (opisan u točkama 17 i 18 MRSJS 28).

Ekonomski subjekt

- 8. Pojam ekonomski subjekt koristi se u ovom Standardu kako bi se definirala, za potrebe financijskog izvještavanja, skupina subjekata koju čine subjekt koji ima kontrolu i svaki ovisni subjekt.
- 9. Drugi pojmovi koji je katkad koriste za ekonomski subjekt uključuju administrativni subjekt, financijski subjekt, konsolidirani subjekt i skupinu.
- 10. Ekonomski subjekt može uključivati subjekte s društvenom politikom i komercijalnim ciljevima. Primjerice, državni odjel za stambena pitanja može biti ekonomski subjekt koji uključuje subjekte koji pružaju smještaj uz nominalnu naknadu kao i subjekte koji osiguravaju smještaj na komercijalnoj osnovi.

Buduće ekonomske koristi ili uslužni potencijal

- 11. Imovina osigurava subjektima sredstva kako bi postigli svoje ciljeve. Imovina koja se koristi za isporuku dobara i usluga u skladu s ciljevima subjekta, ali koja izravno ne stvara neto novčani priljev, često se opisuje kao utjelovljenje uslužnog potencijala. Imovina koja se koristi za stvaranje neto novčanog priljeva često se opisuje kao utjelovljenje budućih ekonomskih koristi. Kako bi se obuhvatile sve svrhe koje imovina može imati, ovaj Standard koristi pojam „buduća ekonomska korist ili uslužni potencijal“ kako bi se opisala osnovna obilježja imovine.

Javna poduzeća

- 12. [Izbrisano]

Značajnost

- 13. Procjenjivanje da li izostavljanje ili pogrešno prikazivanje može utjecati na odluke korisnika i tako biti značajno, zahtjeva razmatranje karakteristika tih korisnika. Pretpostavlja se kako korisnici imaju razumno znanje o javnom sektoru i ekonomskim aktivnostima i računovodstvu kao i želju da prouče informacije s razumnom marljivošću. Stoga, procjena treba uzeti u obzir kako korisnici s takvim karakteristikama mogu razumno očekivati da budu pod utjecajem pri donošenju i ocjenjivanju odluka.

Neto imovina/kapital

- 14. Neto imovina/kapital je pojam koji se koristi u ovom Standardu i koji se odnosi na označavanje rezidualne veličine u izvještaju o financijskom položaju (imovina minus obveze). Neto imovina/kapital može biti pozitivna ili negativna. Drugi pojmovi mogu se koristiti umjesto neto imovine/kapitala, osiguravajući da je njihovo značenje jasno.

Svrha financijskih izvještaja

- 15. Financijski izvještaji su strukturirani prikaz financijskog položaja i financijske rezultata subjekta. Ciljevi financijskih izvještaja opće namjene su osigurati podatke o financijskom položaju, financijskom rezultatu i novčanim tokovima subjekta koji su korisni širokom krugu korisnika pri donošenju i procjeni odluka o alokaciji resursa. Točnije, ciljevi financijskog izvještavanja opće namjene u javnom sektoru trebaju biti pružiti informacije korisne za donošenje odluka i pokazati odgovornost subjekata za sredstva koja su mu povjerena:
 - (a) pružajući podatke o izvorima, alokaciji i korištenju financijskih sredstava;

- (b) osiguravajući podatke o tome kako je subjekt financirao svoje aktivnosti i zadovoljio svoje potrebe za gotovinom;
 - (c) osiguravajući podatke koji su korisni u procjeni sposobnosti subjekta da financira svoje aktivnosti i ispuni svoje obveze i obećanja;
 - (d) pružajući podatke o financijskom stanju subjekta i njegovim promjenama; i
 - (e) pružajući objedinjene podatke korisne pri procjeni rezultata subjekta po pitanju troškova usluge, rezultata i postignuća.
16. Financijski izvještaji opće namjene mogu također imati prediktivnu ili prospektivnu ulogu, pružajući podatke korisne u predviđanju razine potrebnih resursa za kontinuirano poslovanje, resursa koji se mogu stvoriti kontinuiranim poslovanjem i povezanih rizika i neizvjesnosti. Financijsko izvještavanje može također pružiti korisnicima informacije kojima se :
- (a) ukazuje jesu li resursi pribavljeni i korišteni u skladu s zakonski usvojenim proračunom; i
 - (b) ukazuje jesu li resursi pribavljeni i korišteni u skladu s zakonskim i ugovornim uvjetima, uključujući financijske limite koje su odredila odgovarajuća zakonodavna tijela.
17. Kako bi ispunila ove ciljeve, financijski izvještaji pružaju informacije o subjektovoj:
- (a) imovini;
 - (b) obvezama;
 - (c) neto imovini/kapitalu;
 - (d) prihodima;
 - (e) rashodima;
 - (f) drugim promjenama neto imovine/kapitala; i
 - (g) novčanim tokovima.
18. Iako informacije sadržane u financijskim izvještajima mogu biti važne za potrebe ispunjavanja ciljeva iz točke 15, malo je vjerojatno da će se svi ciljevi ispuniti. To će vjerojatno biti posebno slučaj u odnosu na subjekte čiji primarni cilj nije ostvariti profit budući da će menadžeri vjerojatno biti odgovorni za pružanje usluga kao i financijske ciljeve. Dodatne informacije, uključujući nefinancijske izvještaje, mogu se navesti uz financijske izvještaje kako bi se pružila sveobuhvatnija slika poslovanja subjekta tijekom razdoblja.

Odgovornost za financijske izvještaje

19. Odgovornost za pripremu i prezentiranje financijskih izvještaja razlikuje se unutar i između jurisdikcija. Uz to, jurisdikcija može napraviti razliku između onoga tko je odgovoran za pripremanje financijskih izvještaja i onoga tko je odgovoran za odobravanje ili prezentiranje financijskih izvještaja. Primjeri osoba ili pozicija koji mogu biti odgovorni za pripremu financijskih izvještaja pojedinačnih subjekata (kao što su vladini odjeli ili njihovi ekvivalenti) uključuju pojedince koji rukovode subjektom (stalni voditelj ili glavni izvršni direktor) i voditelja središnje financijske agencije (ili viši financijski službenik, poput kontrolora ili glavnog računovođe).
20. Odgovornost za pripremu konsolidiranih financijskih izvještaja vlade kao cjeline obično je na voditelju središnje financijske agencije (ili viši financijski službenik, poput kontrolora ili glavnog računovođe) i ministru financija (ili ekvivalentu).

Poptuni set financijskih izvještaja

21. **Poptuni set financijskih izvještaja čine:**
- (a) izvještaja o financijskom položaju;
 - (b) izvještaja o financijskom rezultatu;
 - (c) izvještaja o promjenama neto imovine/kapitala;

- (d) izvještaja o novčanim tokovima;
 - (e) Kada subjekt javno objavi odobreni proračun, usporedba proračuna i stvarnih iznosa ili kao odvojenog dodatnog financijskog izvještaja ili kao stupac proračuna u financijskim izvještajima;
 - (f) bilješki, koje sadrže sažetak značajnih računovodstvenih politika i drugih bilješki s objašnjenjima; i
 - (g) usporednih podataka u odnosu na prethodno razdoblje kako je određeno u točkama 53 i 53A MRSJS 1.
22. Izvještaji definirani u točki 21 mogu se nazivati različitim nazivima unutar i između jurisdikcija. Izvještaj o financijskom položaju može se nazvati također i bilanca stanja ili izvještaj o imovini i obvezama. Izvještaj o financijskom rezultatu također se može nazvati izvještaj o prihodima i rashodima, bilanca uspjeha, izvještaj o poslovanju ili račun dobiti i gubitka. Bilješke mogu uključivati stavke koje se referiraju na obrasce u pojedinim jurisdikcijama.
23. Financijski izvještaji pružaju korisnicima podatke o imovini i obvezama subjekta na izvještajni datum i toka resursa između izvještajnih datuma. Ovi podaci su korisni za korisnike koji procjenjuju sposobnost subjekta da nastavi pružati dobra i usluge na danj razini i razinu resursa koji će se morati pružiti subjektu u budućnosti kako bi nastavio ispunjavati svoje obveze isporuke usluge.
24. Subjekti javnog sektora su obično predmet proračunskih ograničenja u obliku izdvajanja ili proračunskih odobrenja (ili ekvivalenata), što se može provesti putem zakonodavnih odobrenja. Financijsko izvještavanje opće namjene u subjektima javnog sektora pruža informacije o tome jesu li resursi pribavljeni i korišteni u skladu s zakonski usvojenim proračunom. Subjekti koji javno objavljuju svoje odobrene proračune dužni su ispuniti uvjete MRSJS 24 *Prezentiranje proračunskih informacija u financijskim izvještajima*. Za druge subjekte, gdje su financijski izvještaji i proračun na istoj računovodstvenoj osnovi, ovaj Standard potiče uključivanje usporedbe s proračunskim iznosima za izvještajno razdoblje u financijske izvještaje. Izvještavanje u odnosu na proračun za ove subjekte može se prezentirati na različite načine, uključujući:
- korištenje formata stupaca za financijske izvještaje, s odvojenim stupcima za proračunske iznose i stvarne iznose. Stupac koji pokazuje bilo kakva odstupanja od proračuna ili odobrenja također se može prikazati radi cjelovitosti; i
 - objavljivanje kako proračunski iznosi nisu premašeni. Ako su bilo koji proračunski iznosi ili odobrenja premašeni, ili su se javili rashodi bez odobrenja ili drugog oblika dopuštenja, onda se detalji mogu objaviti u obliku fusnote na odgovarajuću točku u financijskim izvještajima.
25. Subjekte se potiče da prezentiraju dodatne informacije kako bi pomogli korisnicima u procjeni rezultata subjekta i njegovog upravljanja imovinom, kao i donošenju odluka i procjeni o alokaciji resursa. Ove dodatne informacije mogu uključivati detalje o outputu i ishodima subjekta u obliku (a) indikatora rezultata, (b) izvještaja o rezultata usluge, (c) pregleda programa i (d) drugih izvještaja rukovodstva o postignućima subjekta tijekom izvještajnog razdoblja.
26. Subjekte se također potiče objaviti informacije o usklađenosti sa zakonima, regulativom ili drugim propisima nametnutima izvana. Kada informacije o usklađenosti nisu uključene u financijske izvještaje, može biti korisno u bilješci se referirati na svaki dokument koji uključuje ovu informaciju. Znanje o neusklađenosti vjerojatno je važno za potrebe odgovornosti i može utjecati na procjenu rezultata subjekta od strane korisnika kao i smjer budućeg poslovanja. Može također utjecati na odluke o resursima koje je potrebno alocirati subjektu u budućnosti.

Opća razmatranja

Fer prezentiranje i usklađenost s MRSJS

27. Financijski izvještaji trebaju realno prikazivati financijski položaj, financijsku uspješnost i novčane tokove subjekta. Fer prezentiranje zahtijeva vjerno prikazivanje efekata transakcija, drugih događaja i uslova u skladu sa definicijama i kriterijima priznavanja imovine, obaveza, prihoda i rashoda navedenih u MRSJS. Pretpostavka je da se primjenom MRSJS -jeva, uz objavljivanje dodatnih podataka, kada je to neophodno, postiže fer prezentiranje u finansijskim izvještajima.
28. Subjekt čiji su finansijski izvještaji usklađeni sa MRSJS dužni su u bilješkama objaviti izričitu i bezrezervnu izjavu o toj usklađenosti. Subjekt ne smije opisati da su finansijski izvještaji usklađeni sa MRSJS ako oni nisu u skladu sa

svim zahtjevima MRSJS.

29. U skoro svim okolnostima, subjekt postiže fer prezentaciju postupanjem u skladu sa važećim MRSJS. Fer prezentacijom se također od subjekta zahtjeva da:
- (a) izabere i primjeni računovodstvene politike u skladu s MRSJS 3 *Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške*. MRSJS uspostavlja redoslijed relevantnih smjernica koje uprava razmatra u nedostatku MSFI-jeva koji se posebno primjenjuju na neku stavku.
 - (b) prezentira informacije, uključujući računovodstvene politike, tako da pruža relevantne, vjerno reprezentativne, razumljive, pravovremene, usporedive i provjerljive informacije.
 - (c) osigura dodatna objavljivanja kada usklađenost s određenim zahtjevima iz MRSJS nije dovoljna korisnicima da razumiju utjecaj pojedinih transakcija, drugih događaja i uvjeta na financijski položaj i financijsku uspješnost subjekta.
30. **Neodgovarajuće računovodstvene politike se ne mogu ispraviti ni objavljivanjem korištenih računovodstvenih politika, ni bilješkama ili priložima sa objašnjenjima.**
31. U iznimno rijetkim situacijama u kojima rukovodstvo zaključi kako bi usklađenost s zahtjevima iz standarda bila toliko obmanjujuća da bi bila u suprotnosti s ciljevima financijskih izvještaja danim u ovom Standardu, subjekt će odstupiti od tog zahtjeva na način kako je određenom točkom 32 ako važeći regulatorni okvir zahtjeva ili na drugi način ne zabranjuje takvo odstupanje.
32. **Kada subjekt odstupi od zahtjeva iz standarda u skladu s točkom 31, treba objaviti:**
- (a) da je uprava zaključila da financijski izvještaji realno prikazuju financijski položaj, financijski rezultat i novčane tokove subjekta;
 - (b) da se postupilo u skladu sa važećim MRSJS, osim što se, radi realnog prezentiranja, odstupilo od konkretnog zahtjeva;
 - (c) naziv standarda od kojeg je subjekt odstupio, prirodu odstupanja, uključujući postupak koji bi predmetni standard nalagao, razlog iz kojeg bi taj postupak u datim okolnostima obmanjivao u toj mjeri da bi bio u suprotnosti s ciljem financijskih izvještaja navedenim u ovom Standardu, te usvojeni postupak;
 - (d) za svaki prezentirano razdoblje, financijski učinak odstupanja na svaku stavku financijskih izvještaja koja bi bila iskazana da se izvještavalo u skladu sa datim zahtjevom.
33. **Kada subjekt odstupi od zahtjeva standarda u prethodnom razdoblju i to odstupanje utječe na iznose priznate u financijskim izvještajima za tekuće razdoblje, treba objaviti podatke kako je navedeno u točkama 32(c) i (d).**
34. Točka 33 primjenjuje se primjerice kada je subjekt u prethodnom razdoblju odstupio od uvjeta iz standarda za mjerenje imovine i obveza i to odstupanje utječe na mjerenje promjena imovine i obveza priznatih u financijskim izvještajima tekućeg razdoblja.
35. U izuzetno rijetkim okolnostima, u kojim uprava zaključi da bi usklađenost sa zahtjevom standarda obmanjivala u toj mjeri da bi to bilo u suprotnosti sa ciljem financijskog izvještavanja navedenim u Standardu, ali relevantni regulatorni okvir zabranjuje odstupanje od zahtjeva, subjekt treba da, u najvećoj mogućoj mjeri, umanju uočeni aspekt usklađenosti sa zahtjevom koji obmanjuje tako što će objaviti:
- (a) naziv predmetnog standarda, prirodu zahtjeva i razloge zbog kojih je uprava zaključila da bi postupanje u skladu sa zahtjevom obmanjivalo u toj mjeri da bi bilo u suprotnosti sa ciljem financijskih izvještaja navedenim u ovom Standardu; i
 - (b) za svako prikazano razdoblje, usklađenja svake stavke u financijskim izvještajima za koje je rukovodstvo zaključila da su potrebna kako bi se postigla fer prezentiranje.
36. Za potrebe točaka 31-35, neka informacija bi bila u suprotnosti s ciljem financijskih izvještaja ako ne bi vjerno prikazivala transakcije, druge događaje ili okolnosti koje ili namjerava da prikaže ili bi se moglo razumno očekivati da ih prikazuje i

stoga bi, vjerovatno, mogla utjecati na ekonomske odluke korisnika finansijskih izvještaja. Prilikom procjenjivanja da li bi postupanje u skladu sa zahtjevom nekog standarda obmanjivalo u toj mjeri da bi bilo u suprotnosti sa ciljem finansijskih izvještaja navedenim u ovom Standardu, uprava razmatra:

- (a) zašto cilj finansijskog izvještavanja nije ostvaren u konkretnim okolnostima; i
- (b) koliko se okolnosti u kojima se nalazi subjekt razlikuju od okolnosti u kojima se nalaze drugi subjekti koji postupaju u skladu sa zahtjevom. Ako drugi subjekti u sličnim okolnostima postupaju u skladu sa zahtjevom, tada se može opovrgnuti pretpostavka da će postupanje subjekta u skladu sa zahtjevom obmanjivati u toj mjeri da bi bilo u suprotnosti sa ciljem finansijskih izvještaja navedenim ovom Standardu.

37. Odstupanja od zahtjeva iz MRSJS radi usklađenosti s statutarim/zakonskim zahtjevima u pogledu finansijskog izvještavanja u određenim jurisdikacijama ne predstavlja odstupanja koja su u suprotnosti s ciljem finansijskih izvještaja danim u ovom Standardu kako je naglašeno u točki 31. Ako su takva odstupanja značajna, subjekt ne može izjaviti kako zadovoljava MRSJS.

Stalnost poslovanja

38. **Pri sastavljanju finansijskih izvještaja, uprava treba procijeniti sposobnost subjekta da nastavi poslovati u vremenski neograničenom razdoblju. Procjenu trebaju napraviti oni koji su odgovorni za pripremanje finansijskih izvještaja. Subjekt treba sastavljati finansijske izvještaje na osnovu principa stalnosti poslovanja, osim ako uprava ne namjerava da likvidira subjekt ili da prestane poslovati, ili ako nema realnu alternativu osim da postupi tako. Kada je uprava, prilikom procjenjivanja, svjesna značajnih neizvjesnosti vezanih za događaje ili uslove koji mogu dovesti u veliku sumnju mogućnost subjekta da nastavi poslovati u neograničenom razdoblju, subjekt treba da objavi svaku takvu neizvjesnost. Kada subjekt finansijske izvještaje ne sastavlja na osnovu pretpostavke stalnosti poslovanja, treba tu činjenicu objaviti, zajedno sa osnovom na kojoj su finansijski izvještaji sastavljeni, kao i razlogom zbog kojeg se ne smatra da subjekt stalno posluje.**

39. Finansijski izvještaji se obično pripremaju na temelju pretpostavke kako će subjekt kontinuirano poslovati i kako će nastaviti poslovanje i ispuniti svoje statutarne obveze u bliskoj budućnosti. Prilikom procjene da li je pretpostavka stalnosti poslovanja primjerena, oni koji su odgovorni za pripremu finansijskih izvještaja uzimaju u obzir sve dostupne informacije o budućnosti, koja je najmanje, ali nije ograničena na dvanaest mjeseci od odobravanja finansijskih izvještaja.

40. Stupanj razmatranja ovisi o činjenicama u svakom slučaju i procjene pretpostavke stalnosti poslovanja ne temelje se na testu solventnosti koji se obično primjenjuje na poslovna poduzeća. Mogu postojati okolnosti u kojima se uobičajeni testovi redovnog poslovanja za likvidnost i solventnost čine neprimjereni, ali drugi čimbenici upućuju kako je subjekt ipak posluje pod pretpostavkom stalnosti poslovanja. Primjerice:

- (a) prilikom procjene je li vlada posluje pod pretpostavkom stalnosti poslovanja, ovlast nametanja stopa ili poreza može omogućiti da se neki subjekti smatraju kao subjekti koji posluju pod pretpostavkom stalnosti poslovanja, iako posluju duža razdoblja s negativnom neto imovinom/kapitalom; i
- (b) za pojedinačne subjekte, procjena njegovog izvještaja o finansijskom položaju na izvještajni datum može ukazivati kako pretpostavke stalnosti poslovanja nije odgovarajuća. Ipak, mogu postojati višegodišnji ugovori o financiranju ili drugi aranžmani koji će omogućiti stalno poslovanje subjekta.

41. Određivanje je li pretpostavka stalnosti poslovanja odgovarajuća je primarno važnija za pojedinačne subjekte nego za vladu kao cjelinu. Za pojedinačne subjekte, prilikom procjene je li osnova stalnosti poslovanja primjerena, oni koji su odgovorni za pripremu finansijskih izvještaja trebaju razmotriti širok raspon čimbenika koji se odnose na (a) tekuću i očekivanu uspješnost, (b) moguća i najavljena restrukturiranja organizacijskih jedinica, (c) procjene prihoda ili vjerojatnost nastavke državnog financiranja i (d) moguće izvore zamjenskog financiranja prije nego se zaključi kako je pretpostavka stalnosti poslovanja primjerena.

Dosljednost prezentiranja

42. **Treba se osigurati dosljedno prezentiranje i klasifikacija stavki u finansijskim izvještajima, iz jednog razdoblja u**

naredno, osim ako:

- (a) je očito, prateći značajne promjene prirode poslovanja subjekta ili pregledom njegovih financijskih izvještaja, kako bi drugačije prezentiranje ili klasifikacija bilo primjerenije s obzirom na kriterije za odabir i primjenu računovodstvenih politika u MRSJS 3; ili**
- (b) MRSJS zahtjeva promjena prezentiranja.**

43. Značajno stjecanje ili otuđenje ili pregled prezentiranja financijskih izvještaja može ukazivati kako se financijski izvještaji moraju drugačije prezentirati. Primjerice, subjekt može raspolagati štedionicom koja predstavlja jedan od njegovih najznačajnijih ovisnih subjekata i preostali ekonomski subjekt uglavnom vodi administrativne usluge i usluge političkog savjetovanja. U ovom slučaju, prezentiranje financijskih izvještaja koja se temelji na osnovnim aktivnostima ekonomskog subjekta kao financijske institucije vjerojatno neće biti relevantna za novi ekonomski subjekt.
44. Subjekt mijenja prezentiranje financijskih izvještaja samo ako izmjenjena prezentiranje daje informacije koje su vjernije i važnije korisnicima financijskih izvještaja i revidirana struktura će se nastaviti koristiti tako da uporedivost nije narušena. U slučaju takvih promjena prezentiranja, subjekt reklasificira svoje usporedive informacije u skladu s točkama 55 i 56.

Značajnost i objedinjavanje

45. **Subjekt treba svaku značajniju grupu sličnih stavki prezentirati odvojeno u finansijskim izvještajima. Stavke različite prirode ili funkcije subjekt je dužan prezentirati odvojeno, osim ako su beznačajne.**
46. Finansijski izvještaji proizlaze iz obrade velikog broja transakcija ili drugih događaja koji se objedinjavaju u grupe u skladu sa njihovom prirodom ili funkcijom. Završnu fazu procesa objedinjavanja i klasificiranja predstavlja prezentiranje sažetih i razvrstanih podataka koji čine stavke finansijskih izvještaja. Ako neka stavka nije značajna gledano pojedinačno, ona se objedinjava sa drugim stavkama ili u tim izvještajima ili u bilješkama. Stavka koja nije dovoljno značajna da bi se prezentirala odvojeno u tim izvještajima, ipak može biti dovoljno značajna da se odvojeno prezentira u bilješkama.
47. Primjena koncepta značajnosti podrazumijeva kako se specifični zahtjev za objavu iz MRSJS ne mora zadovoljiti ako informacija nije materijalno značajna.

Prebijanje

48. **Subjekt imovinu i obaveze ili prihode ne smije prebijati, osim ako prebijanje ne nalaže ili dopušta neki MRSJS.**
49. Važno je da se imovina i obveze i prihodi i rashodi prikazuju odvojeno. Prebijanje u izvještaju o financijskom rezultatu ili izvještaju o financijskom položaju, osim kada prebijanje odražava suštinu transakcije ili drugog događaja, umanjuje sposobnost korisnika i da (a) razumije transakcije, druge događaje i uvjete koji su nastali i (b) procjeni buduće novčane tokove subjekta. Mjerenje imovine umanjeno za ispravke vrijednosti – primjerice, rezerviranja za zastarjelost zaliha i rezerviranja za sumnjiva i sporna potraživanja – nisu prebijanje.
50. MRSJS 9 *Prihodi of transakcija razmjene* zahtijeva da se prihodi mjere po iznosu naknade na koju subjekt očekuje da će imati pravo u zamjenu za prijenos obećane robe ili usluga. Na primjer, priznati iznos prihoda odražava iznose trgovačkih popusta i količinskih rabata koje odobrava subjekt. Tokom svog redovnog poslovanja subjekt preduzima i druge transakcije koje ne stvaraju prihode, ali prate glavne aktivnosti koje stvaraju prihode. Subjekt rezultate takvih transakcija prezentira saldiranjem svih prihoda s povezanim rashodima po istoj transakciji, onda kada ovo prezentiranje odražava suštinu transakcije ili drugog događaja. Na primjer:
- (a) dobici i gubici od otuđenja dugotrajne imovine, uključujući ulaganja i poslovnu imovinu, iskazuju se tako da se od iznosa naknade od otuđenja imovine oduzmu knjigovodstveni iznos imovine i povezani troškovi prodaje; i
 - (b) rashodi koji se odnosi na rezervisanje priznato u skladu sMRSJS 19 *Rezerviranja, potencijalne obveze i potencijalna imovina* koji na osnovu ugovora nadoknađuje treća strana (na primjer, sporazum o garanciji dobavljača) može se prebiti s tim izdatkom.

51. Osim toga, subjekt je dužan dobitke i gubitke nastale iz grupe sličnih transakcija iskazati na neto osnovi, na primjer, dobitke i gubitke od tečajnih razlika ili dobitke i gubitke od finansijskih instrumenata namijenjenih trgovanju. Međutim, takvi se dobici i gubici, ako su značajni, iskazuju odvojeno.
52. Prebijanja u novčanim tokovima su obrađena u MRSJS 2 *Izveštaji o novčanim tokovima*.

Usporedne informacije

Minimalne usporedive informacije

53. Osim kada se MRSJS ne dopuštaju ili ne nalažu drukčije, subjekt treba objaviti uporedne informacije iz prethodnog razdoblja za sve iznose iskazane u finansijskim izvještajima tekućeg razdoblja. Subjekt treba uključiti usporedne informacije za tekstualne i opisne informacije, ako su relevantne za razumijevanje finansijskih izvještaja tekućeg razdoblja.
- 53A. Subjekt prezentira, minimalno, jedan izvještaj o finansijskom položaju s usporednim informacijama za prethodno razdoblje, jedan izvještaj o finansijskom rezultatu s usporednim informacijama za prethodno razdoblje, jedan izvještaj o novčanim tokovima s usporednim informacijama za prethodno razdoblje i jedan izvještaj o promjenama neto imovine/kapitala s usporednim informacijama za prethodno razdoblje i povezane bilješke.
54. U određenim slučajevima su tekstualne informacije date u finansijskim izvještajima prethodnog(ih) razdoblja relevantne i u tekućem razdoblju. Na primjer, subjekt objavljuje u tekućem razdoblju detalje o pravnom sporu, čiji je ishod bio neizvjestan na kraju prethodnog izvještajnog razdoblja i koji još uvijek nije riješen. Korisnici iz objavljene informacije saznaju da je neizvjesnost postojala na kraju razdoblja koji je neposredno prethodio izvještajnom razdoblju, kao i o postupcima koji su preduzeti u toku razdoblja radi rješavanja neizvjesnosti.
55. Kada se mijenja prezentiranje ili klasifikacija stavki u finansijskim izvještajima, komparativni iznosi se reklasificiraju osim ako reklasifikacija nije neizvediva. Kada se usporedivi iznosi reklasificiraju, subjekt treba objaviti:
- (a) prirodu reklasifikacije;
 - (b) iznos svake stavke ili klase stavke koja se reklasificira; i
 - (c) razlog reklasifikacije.
56. Kada nije praktično reklasificirati usporedive iznose subjekt treba objaviti:
- (a) razlog zbog kojeg se ne vrši reklasifikacija iznosa; i
 - (b) prirodu usklađenja koja bi se izvršila da su iznosi reklasificirani.
57. Povećanje usporedivosti informacija između razdoblja pomaže korisnicima u donošenju i procjeni odluka, posebice dopuštajući procjenu trendova u finansijskim informacijama za potrebe predviđanja. U nekim okolnostima, neizvedivo je reklasificirati usporedive informacije za određeno prethodno razdoblje kako bi se postigla usporedivost s tekućim razdobljem. Primjerice podaci možda nisu prikupljeni u prethodnom razdoblju(ima) na način koji omogućava reklasifikaciju i možda nije praktično ponovno kreirati informaciju.
58. U MRSJS 3 obrađuju se usklađivanja usporednih informacijama potrebnih kada subjekt mijenja računovodstvenu politiku i ispravlja pogreške.

Struktura i sadržaj

Uvod

59. Ovaj Standard zahtijeva posebna objavljivanja u izvještaju o finansijskom položaju, izvještaju o finansijskom rezultatu i izvještaju o promjenama neto imovine/kapitala i zahtijeva objavljivanja drugih pojedinačnih stavki u tim izvještajima ili u bilješkama. U MRSJS 2 navode se zahtjevi za prezentiranje izvještaja o novčanim tokovima.

60. U ovom Standardu ponekad se koristi pojam objavljivanje u širem smislu, obuhvaćajući stavke prikazane u (a) izvještaju o financijskom položaju, (b) izvještaju o financijskom rezultatu, (c) izvještaju o promjenama neto imovine/kapitala, i (d) izvještaju o novčanim tokovima kao i u bilješkama. Drugim MRSJS se također traže objavljivanja. Osim ako nije određeno drugačije negdje u ovom Standardu ili u drugom standardu, takva objavljivanja se vrše ili u izvještaju o financijskom položaju, izvještaju o financijskom rezultatu, izvještaju o promjenama neto imovine/kapitala ili izvještaju o novčanim tokovima (koji god je važniji) ili u bilješkama.

Označavanje financijskih izvještaja

61. **Subjekt treba jasno označiti finansijske izvještaje tako da se razlikuju od drugih informacija u istom objavljenom dokumentu.**
62. MRSJS se primjenjuju samo na finansijske izvještaje, a ne neophodno i na druge informacije prezentirane u godišnjem izvještaju, regulatornoj prijavi ili nekom drugom dokumentu. Prema tome, važno je da korisnici mogu razlikovati informacije koje su sastavljene primjenom MRSJS od drugih informacija koje korisnicima mogu biti korisne, ali ne podliježu zahtjevima MRSJS.
63. **Subjekt treba jasno označiti svaki finansijski izvještaj i bilješke. Osim toga, subjekt treba vidljivo istaknuti sljedeće informacije i, ako je potrebno, ponoviti ih da bi prezentirane informacije bile lakše razumljive:**
- (a) **naziv izvještajnog subjekta ili drugi oblik identifikacije i bilo kakva promjena te informacije od prethodnog izvještajnog datuma;**
 - (b) **da li je riječ o finansijskim izvještajima pojedinačnog subjekta ili grupe subjekata;**
 - (c) **izvještajni datum ili razdoblje na koje se odnose finansijski izvještaji, koji god je prikladniji toj elemenata finansijskih izvještaja;**
 - (d) **valuta u kojoj se prezentira, kako je definirano u MRSJS 4 *Učinci promjena deviznih tečajeva*; i**
 - (e) **nivo zaokruživanja primijenjen u prezentiranju iznosa u finansijskim izvještajima.**
64. Uvjeti iz točke 63 obično se ispunjavaju prikazivanjem odgovarajućih zaglavlja za označavanje stranica, izvještaja, bilješki, kolona i slično. Određivanje najboljeg načina prezentiranja takvih informacija nalaže logičko prosuđivanje. Na primjer, kada se finansijski izvještaji prikazuju u elektronskom obliku, ne koristi se uvijek odvajanje stranica; navedene pojedinačne informacije se u tom slučaju prezentiraju na način koji će omogućiti razumijevanje informacija sadržanih u finansijskim izvještajima.
65. Subjekt često nastoji finansijske izvještaje učiniti razumljivijima na način da informacije prezentira u tisućama ili milionima jedinica valute u kojoj prezentira. To je prihvatljivo sve dok subjekt objavljuje nivo zaokruživanja i dok se ne izostavljaju značajne informacije.

Izvještajno razdoblje

66. **Subjekt treba finansijske izvještaje, uključujući usporedne informacije, prezentirati najmanje jednom godišnje. Kad subjekt mijenja kraj izvještajnog razdoblja i finansijske izvještaje prezentira za period duži ili kraći od jedne godine, dužan je, pored razdoblja obuhvaćenog finansijskim izvještajima, objaviti i:**
- (a) **razlog za korištenje dužeg ili kraćeg razdoblja; i**
 - (b) **činjenicu da usporedivi iznosi za određene izvještaje, kao što su izvještaj o financijskom rezultatu, izvještaj o promjenama neto imovine/kapitala i vezane bilješke, nisu u potpunosti usporedivi.**
67. U iznimnim okolnostima, subjekt može biti obvezan ili odlučiti da promjeni izvještajni datum, primjerice kako bi se bolje uskladio izvještajno razdoblje s proračunskim razdobljem. U ovom slučaju, važno je da su (a) korisnici svjesni kako iznosi prezentirani za tekuće razdoblje i usporedivi iznosi nisu usporedivi, i da je (b) razlog promjene izvještajnog datuma objavljen. Daljnji primjer je kada, prilikom promjene s novčanog na obračunsko računovodstvo, subjekt mijenja izvještajni datum za subjekte unutar ekonomskog subjekta kako bi se omogućila priprema konsolidiranih financijskih izvještaja.

68. Subjekt obično finansijske izvještaje sastavlja dosljedno za razdoblje od jedne godine. Međutim, iz praktičnih razloga, neki subjekti daju prednost izvještavanju o periodu od, na primjer, 52 sedmice. Ovaj Standard ne isključuje tu praksu jer se takvi finansijski izvještaji ne razlikuju značajno od onih koji su prezentirani za jednu godinu.

Pravovremenost

69. Korisnost finansijskih izvještaja je smanjena ako nisu dostupni korisnicima unutar razumnog razdoblja nakon izvještajnog datuma. Subjekt treba biti u poziciji da izda finansijske izvještaje u roku šest mjeseci od datuma izvještavanja. Tekući čimbenici kao što su složenost poslovanja subjekta nisu dovoljan razlog za redovno neobjavljivanje. Precizniji rokovi regulirani su zakonima i propisima u mnogim jurisdikcijama.

Izvještaj o finansijskom položaju

Razlikovanje kratkotrajno/dugotrajno (tekuće/netekuće)

70. **Subjekt treba prezentirati kratkotrajnu i dugotrajnu imovinu, i kratkotrajne i dugotrajne obveze, kao odvojene grupe u izvještaju o finansijskom položaju u skladu sa točkama 76-87, osim kada prezentiranje na osnovu likvidnosti pruža pouzdanije i relevantnije informacije. Kada se primijeni taj izuzetak, subjekt je dužan svu imovinu i sve obaveze prezentirati prema likvidnosti.**
71. **Bez obzira na usvojenu metodu prezentiranja, za svaku stavku imovine i obveza u kojoj su ukupni iznosi za koje se očekuje da će se povratiti ili podmiriti u roku od (a) najviše dvanaest mjeseci nakon izvještajnog razdoblja, i (b) više od dvanaest mjeseci nakon izvještajnog razdoblja, objavljuje iznos čiji se povrat ili podmirenje očekuje nakon više od dvanaest mjeseci.**
72. Kada subjekt isporučuje robu i usluge u okviru jasno prepoznatljivog poslovnog ciklusa, odvojeno klasificiranje kratkoročne i dugoročne imovine i obaveza u izvještaju o finansijskom položaju pruža korisne informacije tako što pravi razliku između neto imovine koja neprekidno cirkulira kao obrtni kapital i one koju subjekt koristi za dugoročno poslovanje. Tako se, također, skreće pažnja na imovinu za koju se očekuje da će se realizirati unutar tekućeg poslovnog ciklusa i obveze koje dospijevaju za podmirenje u istom razdoblju.
73. Za neke subjekte, poput finansijskih institucija, prezentiranje imovine i obaveza po rastućoj ili opadajućoj 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.
74. Primjena točke 70 dopušta subjektu prezentirati neke stavke imovine i obaveza klasificirane na dugotrajno i kratkotrajno, a ostale prema likvidnosti, ako se time osiguravaju pouzdanije i relevantnije informacije. Potreba za takvim kombiniranim prezentiranjem može nastati kod subjekata koji imaju raznovrsne poslovne djelatnosti.
75. Informacije o očekivanim datumima realizacije imovine i obveza su korisne za procjenu likvidnosti i solventnosti subjekta. MRS-om JS 30 *Financijski instrumenti: objavljivanja* traži se objavljivanje datuma dospelja finansijske imovine i finansijskih obveza. Financijska imovina uključuje potraživanja od kupaca i druga potraživanja, a finansijske obveze uključuju obveze prema dobavljačima i druge obveze. Informacije o očekivanom datumu oporavka i podmirenja nemonetarne imovine i obveza kao što su zalihe i rezerviranja su također korisne, bez obzira jesu li imovina i obveze klasificirani kao kratkotrajni ili dugotrajni.

Kratkotrajna imovina

76. **Imovinu se treba klasificirati kao kratkotrajnu kada zadovoljava bilo koji od navedenih kriterija:**
- (a) očekuje se da se relizira ili će se držati za prodaju ili potrošnju, u normalnom poslovnom ciklusu subjekta;**
 - (b) drži se prvenstveno za potrebe trgovine;**
 - (c) očekuje se da će se realizirati u roku dvanaest mjeseci nakon datuma izvještavanja; ili**

(d) je novac ili novčani ekvivalent (kako je definirano MRSJS 2) osim ako nije ograničeno za razmjenu ili korištenje za podmirenje obveza najmanje dvanaest mjeseci nakon datuma izvještavanja.

Sva druga imovina treba se klasificirati kao dugotrajna.

77. U ovom Standardu se pojam „dugotrajna“ koristi za materijalnu, nematerijalnu i finansijsku imovinu dugotrajne prirode. Međutim, standard ne zabranjuje upotrebu alternativnih naziva sve dok im je značenje jasno.
78. Operativni ciklus subjekta je vrijeme potrebno za pretvorbu inputa ili resursa u outpute. Primjerice, vlada prenosi resurse subjektima javnog sektora tako da ih mogu pretvoriti u dobra ili usluge, ili outpute, kako bi zadovoljili vladine željene socijalne, političke i ekonomske ishode. Kada uobičajeni operativni ciklus subjekt anije jasno utvrđen, pretpostavke je da traje dvanaest mjeseci.
79. Kratkotrajna imovina uključuje imovinu (kao što su potraživanja za poreze, potraživanja za korisničke naknade, potraživanja za novčane kazne i regulatorne naknade, zalihe i obračunati prihod od ulaganja) koja je ili realizirana, konzumirana ili prodana, kao dio uobičajenog operativnog ciklusa čak kada se i ne očekuje da će se realizirati u roku dvanaest mjeseci nakon datum izvještavanja. Kratkotrajna imovina također uključuje imovinu koja se prvenstveno drži da potrebe trgovanja (primjeri uključuju neku finansijsku imovinu koja zadovoljava definiciju one koja se drži za trgovanje prema MRSJS 41) i tekući dio dugotrajne finansijske imovine.

Kratkotrajne obveze

80. Obveza se treba klasificirati kao kratkotrajna kada zadovoljava bilo koji od slijedećih kriterija:

- (a) očekuje se da će se podmiriti u uobičajenom poslovnom ciklusu subjekta;**
- (b) prvenstveno se drži radi trgovanja;**
- (c) dospijeva za podmirenje u roku dvanaest mjeseci nakon datuma izvještavanja; ili**
- (d) subjekt nema bezuvjetno pravo odgoditi podmirenje obveze najmanje dvanaest mjeseci nakon datuma izvještavanja (vidjeti točku 84). Uvjeti obveze koji bi mogli, prema izboru druge ugovorne strane, rezultirati njenim podmirenjem izdavanje vlasničkih instrumenata ne utječu na njenu klasifikaciju.**

Sve druge obveze klasificiraju se kao kratkotrajne.

81. Neke kratkotrajne obveze, kao što su državni transferi koji se plaćaju i neka razgraničenja za zaposlene i drugi operativni troškovi dio su radnog kapitala koji se koristi u uobičajenom poslovnom ciklusu subjekta. Takve operativne stavke se klasificiraju kao kratkotrajne obveze čak i ako dospijevaju za podmirenje i nakon dvanaest mjeseci nakon datuma izvještavanja. Isti uobičajeni operativni ciklus primjenjuje se na klasifikaciju imovine i obveza subjekta. Kada uobičajeni operativni ciklus subjekta nije jasno utvrđen, pretpostavke je da traje dvanaest mjeseci.
82. Druge kratkotrajne obveze nisu podmirene kao dio uobičajenog operativnog ciklusa nego dospijevaju za podmirenje u roku dvanaest mjeseci nakon datuma izvještavanja ili se prvenstveno drže za potrebe trgovanja. Primjeri su neke finansijske obveze koje zadovoljavaju definiciju onih koji se drže za trgovanje prema MRSJS 41, bankovna prekoračenja i tekući dio dugotrajnih finansijskih obveza, dividende ili slične obveze za raspodjelu, porezi na dohodak i druge obveze koje nisu trgovačke obveze. Finansijske obveze koje omogućavaju financiranje na dugoročnoj osnovi (tj. nisu dio radnog kapitala koji se koristi u uobičajenom poslovnom ciklusu subjekta) i ne dospijevaju za podmirenje u roku dvanaest mjeseci nakon datuma izvještavanja nisu dugoročne obveze predmet točaka 85 i 86.
83. Subjekt klasificira svoje finansijske obveze kao kratkotrajne kada dospijevaju za podmirenje u roku dvanaest mjeseci nakon datuma izvještavanja, čak i ako:
- (a) izvorni rok je za razdoblje duže od dvanaest mjeseci; i
 - (b) ugovor za refinanciranje ili reprogramiranje plaćanja na dugoročnoj osnovi je završen nakon datuma izvještavanja i prije nego su finansijski izvještaji odobreni za izdavanje.
84. Ako subjekt očekuje, i ima mogućnost slobodnog izbora da obavezu po osnovu postojećeg kredita refinansira ili prolongira

za najmanje dvanaest mjeseci nakon izvještajnog razdoblja, tu obavezu klasificira kao dugoročnu, čak i ako bi inače dospjela unutar kraćeg razdoblja. Međutim, kada subjekt nema mogućnost slobodnog izbora da refinansira ili prolongira takvu obavezu (na primjer, nema sporazuma o refinansiranju), on ne razmatra mogućnost refinansiranja i obavezu klasificira kao kratkoročnu.

85. Ako je subjekt na kraju ili prije kraja izvještajnog razdoblja prekršio uslove iz ugovora o dugoročnom zajmu s posljedicom da obaveza postaje plativa na zahtjev, obavezu klasificira kao kratkoročnu, čak i ako je vjerovnik, nakon izvještajnog razdoblja a prije odobrenja izdavanja finansijskih izvještaja, pristao na to da ne zatraži plaćanje zbog kršenja uslova. Subjekt obavezu klasificira kao kratkoročnu jer na kraju izvještajnog razdoblja nema bezuslovno pravo da odgodi plaćanje za najmanje dvanaest mjeseci od kraja izvještajnog razdoblja.
86. Međutim, subjekt obavezu klasificira kao dugoročnu ako je vjerovnik do kraja izvještajnog razdoblja pristao da odobri grace period koji ističe najmanje dvanaest mjeseci nakon kraja izvještajnog perioda, unutar kojeg subjekt može ispraviti povredu ugovora i u toku kojeg povjerilac ne može zahtijevati trenutnu naplatu.
87. U pogledu zajmova klasificiranih kao kratkotrajne obveze, ako se dogode slijedeći događaji između datuma izvještavanja i datuma kada su finansijski izvještaji odobreni za izdavanje, ti događaji se kvalificiraju za objavljivanje kao neusklađeni događaji u skladu s MRSJS 14 *Događaji nakon datuma izvještavanja*.
- (a) refinanciranje na dugoročnoj osnovi;
 - (b) ispravka povrede dugoročnog ugovora o kreditu; i
 - (c) potvrda od zajmodavca o razdoblju odgode kako bi se ispravila povreda ugovora o kreditu koje završava najmanje dvanaest mjeseci nakon datuma izvještavanja.

Informacije koje se trebaju prikazati u izvještaju o finansijskom položaju

88. Kao minimum, izvještaj o finansijskom položaju uključuje stavke koje prezentiraju slijedeće iznose:

- (a) nekretnine, postrojenje i oprema;
- (b) ulaganja u nekretnine;
- (c) nematerijalna imovina;
- (d) finansijska imovina (isključujući iznose prikazane pod (e), (g), (h) i (i));
- (e) investicije obračunate metodom udjela;
- (f) zalihe;
- (g) povrati od netrgovinskih transakcija (porezi i transferi);
- (h) potraživanja od transakcija razmjene;
- (i) novac i novčani ekvivalenti;
- (j) obveze poreza i transfera;
- (ja) obveze socijalnih naknada;
- (k) obveze transakcija razmjene;
- (l) rezerviranja;
- (m) finansijske obveze (isključujući iznose prikazane pod (j), (k) i (l));
- (n) manjinski udio, prikazan unutar neto imovine/kapitala; i

(o) neto imovina/kapitala koji se može pripisati vlasnicima kontrolnog subjekta.

89. Dodatne stavke, naslovi i međuzbrojevi prikazuju se u izvještaju o financijskom položaju kada je takav prikaz važan za razumijevanje financijskog položaja subjekta.

90. Ovim Standardom se ne propisuje redoslijed ili format u kojem stavke moraju biti prezentirane. Točka 88 navodi popis stavki koje su dovoljno različite po prirodi i funkciji da opravdaju odvojeno prezentiranje u izvještaju o financijskom položaju. Ilustrativni formati su dani u Smjernicama za primjenu ovog Standarda. Uz to:

- (a) stavke su uključene kada je veličina, priroda i funkcija stavke ili skupa sličnih stavki takvi da je zasebna prezentiranje važna za razumijevanje financijskog položaja subjekta; i
- (b) korišteni opis i raspored stavki ili skupa sličnih stavki može se mijenjati prema prirodi subjekta i njegovih transakcija kako bi se dale informacije koje su važne za razumijevanje financijskog položaja subjekta.

91. Odluka o tome jesu li dodatne stavke prezentirane odvojeno temelji se na procjeni:

- (a) prirode i likvidnosti imovine;
- (b) funkcije imovine unutar subjekta; i
- (c) iznosa, prirode i vremena obveza.

92. Korištenje različitih osnova mjerenja za različite klase imovine ukazuje kako se njihova priroda ili funkcije razlikuju i stoga se trebaju prikazati kao odvojene stavke. Primjerice, različite skupine nekretnine, postrojenja i opreme mogu se voditi po trošku ili revaloriziranim iznosima u skladu s MRSJS 17 *Nekretnine, postrojenja i oprema*.

Informacije koje se trebaju prezentirati ili u izvještaju o financijskom položaju ili u bilješkama

93. Subjekt treba objaviti, ili u izvještaju o financijskom položaju ili u bilješkama, daljnju podklasifikaciju prezentiranih stavki, klasificiranih na način koji je primjeren poslovanju subjekta.

94. Pojediniosti navedene u podklasifikaciji ovise o uvjetima MRSJS i o veličini, prirodi i funkciji uključenih iznosa. Čimbenici dani u točki 91 se također koriste za odlučivanje o osnovi podklasifikacije. Objavljivanja variraju za svaku točku, primjerice:

- (a) stavke nekretnina, postrojenja i opreme se razvrstavaju u klase u skladu s MRSJS 17;
- (b) potraživanja se razvrstavaju u iznose potraživanja od nadoknada korisnika, poreza i drugih netrgovinskih prihoda, potraživanja od povezanih strana, predujmovi i drugi iznosi;
- (c) zalihe se podklasificiraju u skladu s MRSJS 12 *Zalihe* u klasifikacije kao što su roba, sirovine, materijali, proizvodnja u tijeku i gotovi proizvodi;
- (d) obveze za poreze i transfere se razvrstavaju na obveze za povrat poreza, obveze za transfere i iznose obveza prema drugim članovima ekonomskog subjekta;
- (da) obveze za socijalna davanja se razvrstavaju u odvojene programe socijalnih naknada gdje su iste značajno značajne;
- (e) rezerviranja se razvrstavaju u rezerviranja za primanja zaposlenih i druge stavke; i
- (f) komponente neto imovine/kapitala se razvrstavaju u upisani kapital, akumulirane suficite i deficite i bilo koje rezerve.

95. Kada subjekt nema dionički kapital treba objaviti neto imovinu/kapital ili u izvještaju o financijskom položaju ili u bilješkama, pokazujući odvojeno:

- (a) upisani kapital, koji je kumulativni iznos na datum izvještavanja svih naknada od vlasnika umanjenih za raspodjele vlasnicima;
- (b) akumulirane suficite i deficite;
- (c) rezerve, uključujući opis prirode i svrhu svake rezerve u okviru neto imovine/kapitala; i
- (d) manjinske udjele.

95A. Ako je subjekt reklasificirao:

- (a) financijski instrument s mogućnošću prodaje koji je klasificiran kao vlasnički instrument; ili**
- (b) instrument koji subjektu nalaže obvezu dostaviti drugoj strani razmjerni udio neto imovine subjekta samo pri likvidaciji i klasificiran je kao vlasnički instrument;**

između financijskih obveza i neto imovine/kapitala, treba objaviti iznos koji je reklasificiran u svaku kategoriju i izvan nje (financijske obveze ili neto imovina/kapital), vrijeme i razlog reklasifikacije.

96. Mnogi subjekti javnog sektora neće imati dionički kapital ali će subjekt isključivo kontrolirati drugi subjekt javnog sektora. Priroda državnog udjela u neto imovini/kapitalu subjekta je vjerojatno kombinacija upisanog kapitala i zbroja akumuliranih suficita ili deficita i rezervi subjekta koji odražavaju neto imovinu/kapital koji se mogu pripisati poslovanju subjekta.
97. U nekim slučajevima, može postojati manjinski udio u neto imovini/kapitalu subjekta. Primjerice, na razini države, ekonomski subjekt može uključivati komercijalni subjekt javnog sektora koji je dijelomično privatiziran. Pema tome, mogu oostojati privatni dioničari koji imaju financijski udio u neto imovini/kapitalu subjekta.
- 98. Kada subjekt ima dionički kapital, uz objavljivanja iz točke 95, treba objaviti slijedeće, ili u izvještaju o financijskom položaju ili bilješkama:**

(a) za svaku klasu dioničkog kapitala:

- (i) broj odobrenih dionica;**
- (ii) broj dionica koje su izdane i u potpunosti plaćene, i broj izdanih ali koje nisu u potpunosti plaćene**
- (iii) nominalna vrijednost po dionici ili da dionice nemaju nominalnu vrijednost;**
- (iv) usklađivanje broja dionica preostalih na početku i na kraju godine;**
- (v) prava, preferencije i ograničenja koja se pripisuju toj klasi, uključujući ograničenja za raspodjelu dividendi i otplatu kapitala;**
- (vi) dionice u subjekti koje drži subjekt ili njegovi subjekt koji ima kontrolui ili povezana društva; i**
- (vii) dionice rezervirane za izdavanje prema opcijama i ugovorima za prodaju dionica, uključujući uvjete i iznose; i**

(b) opis prirode i svrhe svake rezerve u okviru neto imovine/kapitala.

Izvještaj o financijskom rezultatu

Suficit ili deficit razdoblja

- 99. Sve stavke prihoda i rashoda priznate u razdoblju trebaju se uključiti u suficit ili deficit, osim ako MRSJS ne traži drugačije.**
100. Uobičajeno sve stavke prihoda i rashoda priznate u razdoblju su uključene u suficit ili deficit. Ovo obuhvaća učinke promjena u računovodstvenim procjenama. Međutim, mogu postojati okolnosti kada se pojedine stavke mogu isključiti iz suficita ili deficita za tekuće razdoblje. MRSJS 3 bavi se dvjema takvim okolnostima: ispravkom pogrešaka i učincima promjena u računovodstvenim politikama.
101. Drugi MRSJS bave se točkama koje mogu zadovoljavati definicije prihoda ili rashoda danim u ovom Standardu, ali se obično isključuju iz suficita ili deficita. Primjeri uključuju revalorizacijske viškove (vidjeti MRSJS 17), posebice (a) dobitke i gubitke koji nastaju od prevođenja financijskih izvještaja inozemnog poslovanja (vidjeti MRSJS 4), i (b) dobitke i gubitke o ponovnog mjerenja financijske imovine mjerene po fer vrijednosti kroz neto imovinu/kapital (smjernice za mjerenje financijske imovine mogu se naći u MRSJS 41).

Informacije koje treba prikazati u izvještaju o financijskom rezultatu

102. Minimalno, izvještaj o financijskom rezultatu treba uključivati pojedinačne stavke koje prikazuju slijedeće iznose za određeno razdoblje:

(a) prihode, prikazujući odvojeno:

(i) prihode od kamata izračunate korištenjem metode efektivne kamatne stope; i

(ii) dobitke i gubitke koji nastaju od prestanka priznavanja financijske imovine mjerene po amortiziranom trošku;

(b) financijske troškove;

(ba) gubitke od umanjenja vrijednosti (uključujući poništavanje gubitaka ili dobitaka od umanjenja vrijednosti) određene u skladu s točkama 73-93 MRSJS 41;

(c) udio u suficitu ili deficitu povezanih društava ili zajedničkih pothvata obračunatog mjetodom udjela;

(ca) ako se financijska imovina reklasificira iz kategorije mjerenja po amortiziranom trošku tako da se mjeri po fer vrijednosti kroz suficit ili deficit, bilo koji dobitak ili gubitak koji nastaje iz razlike između šrethodnog amortiziranog troška financijske imovine i njezine fer vrijednosti na datum reklasifikacije (kako je definirano u MRSJS 41);

(cb) ako se financijska imovina reklasificira iz kategorije mjerenja fer vrijednosti kroz neto imovinu/kapital tako da se mjeri po fer vrijednosti kroz suficit ili deficit, svaki akumulirani dobitak ili gubitak prethodno priznat u neto imovini/kapitalu se reklasificira u suficit ili deficit;

(d) dobitak ili gubitak prije oporezivanja priznat pri otuđenju imovine ili podmirenju obveza koje se mogu pripisati prestanku poslovanja; i

(e) suficit ili deficit.

103. Slijedeće stavke se trebaju objaviti u izvještaju o financijskom rezultatu kao alokacija suficita ili deficita za razdoblje:

(a) suficit ili deficit koji se može pripisati manjinskom udjelu; i

(b) suficit ili deficit koji se može pripisati vlasnicima kontrolnog subjekta.

104. Dodatne stavke, naslovi i međuzbrojevi trebaju se prikazati u izvještaju o financijskom rezultatu kada je takvo prezentiranje važna za razumijevanje financijske rezultata subjekta.

105. Budući se učinci različitih aktivnosti subjekta, transakcija i drugih događaja razlikuju po pitanju njihovog utjecaja na njegovu sposobnost da ispunji svoje obveze isporuke usluga, objavljivanje elemenata financijske rezultata pomaže u razumijevanju postignute financijske rezultata kao i planiranih projekcija budućih rezultata. Dodatne stavke su uključene u izvještaj o financijskom rezultatu i korišteni opisi i raspored stavki se mijenjaju kada je nužno za objašnjenje elemenata rezultata. Čimbenici koje je potrebno razmotriti uključuju značajnost i prirodu i funkciju elemenata prihoda i rashoda. Stavke prihoda i rashoda se ne prebijaaju osim ako nisu zadovoljeni kriteriji iz točke 48.

Informacije koje se trebaju prikazati ili u izvještaju o financijskom rezultatu ili u bilješkama

106. Kada su stavke prihoda i rashoda značajne, njihova priroda i iznos trebaju se objaviti odvojeno.

107. Okolnosti u kojima dolazi do odvojenog objavljivanja stavki prihoda i rashoda uključuju:

(a) otpise zaliha do neto utržive vrijednosti ili nekretnine, postrojenja i opreme do nadoknadivog iznosa ili nadoknadivog iznosa usluge kada je prikladno, kao i poništavanje takvih otpisa;

(b) restrukturiranje aktivnosti subjekta i ukidanje svih rezerviranja za troškove restrukturiranja;

(c) otuđenja nekretnina, postrojenja i opreme;

(d) privatizacije ili druga otuđenja ulaganja;

- (e) prestanak poslovanja;
- (f) parnične nagodbe; i
- (g) ostala ukidanja rezerviranja.

- 108. Subjekt treba prikazati ili u izvještaju o financijskom rezultatu ili u bilješkama subklasifikaciju ukupnog prihoda, klasificiranog na način koji je primjeren poslovanju subjekta.**
- 109. Subjekt treba prikazati, ili u izvještaju o financijskom rezultatu ili u bilješkama, analizu rashoda koristeći klasifikaciju ili prema vrsti rashoda, ili prema funkcijama koje rashodi imaju u subjektu, zavisno od toga koja od njih pruža pouzdanije i relevantnije informacije.**
110. Subjekte se potiče prikazati analizu iz točke 109 u izvještaju o financijskom rezultatu.
111. Rashodi su subklasificirani kako bi naglasili troškove i trošak oporavka pojedinog programa, aktivnosti ili drugi važnih segmenata izvještajnog subjekta. Ova analiza je dana na jedan od dva načina.
112. Prvi način analize je prema metodi vrste rashoda. Subjekt objedinjava rashode u izvještaju o dobiti ili gubitku prema njihovoj prirodi (na primjer amortizacija, troškovi sirovina i materijala, troškovi prevoza, 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:

Prihod		X
Troškovi naknada zaposlenika	X	
Rashodi socijalnih naknada	X	
Troškovi amortizacije	X	
Drugi rashodi	X	
Ukupni rashodi		(X)
Suficit		<u>X</u>

113. Drugi oblik analize je metoda funkcije rashoda i rashodi se klasificiraju prema programu ili svrsi za koji su potrošeni. Ova metoda može dati važnije informacije korisnicima nego klasifikacija rashoda po prirodi, ali alokacijom troškova na funkcije mogu se zahtijevati proizvoljne alokacije i uključuje značajnu procjenu. Primjer klasifikacije korištenjem metode funkcije rashoda je kako slijedi:

Prihodi		X
Rashodi		
Rashodi socijalnih naknada		(X)
Zdravstveni troškovi		(X)
Troškovi obrazovanja		(X)
Drugi rashodi		(X)
Suficit		<u>X</u>

114. Rashodi povezani s glavnim funkcijama koje poduzima subjekt se prikazuju odvojeno. U ovom primjeru, subjekt ima funkcije koje se odnose na pružanje socijalnih naknada, zadržstvenih i obrazovnih usluga. Subjekt bi predstavio stavke rashoda za svaku od ovih funkcija.
115. **Subjekti koji klasificiraju rashode po funkciji trebaju objaviti dodatne informacije o prirodi rashoda, uključujući trošak amortizacije, troškove socijalnih naknada i troškove naknada zaposlenika.**
116. Izbor između metode funkcije rashoda i metode prirode rashoda ovisi o povijesnim i regulatornim čimbenicima i prirodi subjekta. Obje metode ukazuju na one troškove koji mogu varirati, izravno ili neizravno, s outputom subjekta. Budući kako svaka metoda prezentiranja ima svoje prednosti za različite vrste subjekata, ovim standardom se traži od rukovodstva izabrati najvažniju i vjerno reprezentativnu prezentiranje. Međutim, budući su informacije o prirodi rashoda korisne za predviđanje budućih novčanih tokova, dodatne objave su potrebne kada se koristi klasifikacija rashoda prema funkciji. U točki 115, primanja zaposlenih imaju isto značenje kao u MRSJS 39 *Primanja zaposlenih*.
117. **Kada subjekt osigura dividendu ili slične raspodjele vlasticima i ima dionički kapital, treba objaviti ili u izvještaju o financijskom rezultatu ili izvještaju o promjenama neto imovine/kapitala ili u bilješkama, iznos dividendi ili sličnih raspodjela priznatih kao raspodjele vlasnicima tijekom razdoblja i povezan iznos po dionici.**

Izvještaj o promjenama neto imovine/kapitala

118. Subjekt treba prezentirati izvještaj o promjenama neto imovine/kapitala prikazujući u izvještaju:
- (a) suficit ili deficit razdoblja;
 - (b) svaku točki prihoda i rashoda za razdoblje koja, kako se traži drugim standardima, se priznaje izravno u neto imovinu/kapital i ukupni iznos ovih stavki;
 - (c) ukupni prihod i rashod za razdoblje (izračunato kao zbroj (a) i (b)) prikazujući odvojeno ukupne iznose koji se mogu pripisati vlasnicima subjekta koji ima kontrolu i manjinskog udjela; i
 - (d) za svaku komponentu neto imovine/kapitala prikazanu odvojeno, učinske promjena računovodstvenih politika i ispravke pogrešaka priznatih u skladu s MRSJS 3.
119. Subjekt je također dužan prikazati, ili u izvještaju o promjenama neto imovine/kapitala ili u bilješkama:
- (a) iznose transakcija s vlasnicima postupajući u svojstvu vlasnika, pokazujući odvojeno raspodjele vlasnicima;
 - (b) saldo akumuliranih suficita ili deficita na početku razdoblja i na izvještajni datum, i promjene tijekom razdoblja; i
 - (c) u mjeri u kojoj su komponente neto imovine/kapitala objavljene odvojeno, usklađivanje između knjigovodstvene vrijednosti svake komponente neto imovine/kapitala na početku i na kraju razdoblja, odvojeno objavljujući svaki promjenu.
120. Promjene neto imovine/kapitala subjekta između dva izvještajna datuma odražavaju povećanje ili smanjenje njegove neto imovine tijekom tog razdoblja.
121. Ukupna promjena neto imovine/kapitala tijekom razdoblja predstavlja ukupni iznos suficita ili deficita za to razdoblje, drige prihode i rashode priznate izravno kao promjene neto imovine/kapitala uz sve druge doprinose i raspodjele vlasnicima u svojstvu vlasnika.
122. Doprinosi i raspodjele vlasnicima uključuju prijenose između dva subjekta unutar ekonomskog subjekta (primjerice, prijenos od države koja postupa u svojstvu vlasnika do državnog odjela). Naknade vlasnika, koji djeluju u svojstvu vlasnika, kontroliranim subjektima priznaju se kao izravno usklađenje neto imovine/kapitala samo onda kada izričito dovode do rezidualnih udjela u subjektu u obliku prava na neto imovinu/kapital.
123. Ovim Standardom zahtjeva se da sve stavke prihoda i rashoda priznate u razdoblju budu uključene u suficit ili deficit, osim

ako se drugim MRSJS ne zahtjeva drugačije. Drugi MRSJS zahtjevah neke stavke (kao što su revalorizacijska povećanja ili smanjenja, posebice tečajne razlike) priznaju izravno kao promjene neto imovine/kapitala. Budući je važno razmotriti sve stavke prihoda i rashoda pri procjeni promjena financijskog položaja subjekta između dva izvještajna razdoblja, ovim se standardom traži prezentiranje izvještaja o promjenama neto imovine/kapitala kojim se naglašavaju ukupni prihodi i rashodi subjekta, uključujući one koji su priznati izravno u neto imovini/kapitalu.

124. MRSJS 3 zahtjeva retroaktivna usklađenja kako bi se prikazale promjene računovodstvenih politika, u mjeri u kojoj je izvedivo, osim kada se prijelaznim odredbama drugih MRSJS ne traži drugačije. MRSJS 3 također zahtjeva da se ponovni iskazi radi ispravljanja pogreški naprave retroaktivno koliko je izvedivo. Retroaktivna suklađenja i retroaktivno ponovno iskazivanje se rade za saldo akumuliranih suficita ili deficita, osim kada se MRSJS traži retroaktivno usklađenje druge komponente neto imovine/kapitala. Stavkom 118(d) traži se objavljivanje u izvještaju o promjenama neto imovine/kapitala ukupnog usklađenja svake odvojeno objavljene komponente neto imovine/kapitala kao rezultat zasebno promjena računovodstvenih politika ispravki pogrešaka. Ova usklađenja se objavlju za svako prethodno razdoblje i na početku tog razdoblja.
125. Uvjeti iz točaka 118 i 119 mogu se ispuniti korištenjem formata stupaca koji usklađuje početni i konačni saldo svakog elementa u okviru neto imovine/kapitala. Alternativa je prikazati samo stavke dane u točki 118 u izvještaju o promjenama neto imovine/kapitala. Prema ovom pristupu, stavke opisane u točki 119 su prikazane u bilješkama.

125A. Drugi MRSJS određuju jesu li i kada iznosi prethodno priznati u neto imovini/kapitalu reklasificirani u suficit ili deficit. Takva reklasifikacija se po ovom standardu odnosi na reklasifikaciju usklađenja. Reklasifikacija suklađenja je uključena s povezanom komponentom neto imovine/kapitala u razdoblju u kojem je usklađenje reklasificirano na suficit ili deficit. Ovi iznosi mogu se priznati u neto imovini/kapitalu kao nerealizirani dobiti u tekućim i prethodnim razdobljima. Ti nerealizirani dobiti moraju se oduzeti od neto imovine/kapitala u razdoblju u kojem su realizirani dobiti reklasificirani na suficit ili deficit kako bi se izbjeglo njihovo uključivanje u izvještaj o promjenama neto imovine/kapitala dva puta.

125B. Do usklađenja reklasifikacije dolazi primjerice otuđenjem inozemnog poslovanja (vidjeti MRSJS 4) i kada neki zaštićeni predviđeni novčani tok utječe na suficit ili deficit (vidjeti točku 140(d) MRSJS 41 u vezi s zaštitom novčanog toka).

125C. Do usklađenja reklasifikacije ne dolazi promjenom u revolarizacijskom višku priznatom u skladu s MRSJS 17 ili MRSJS 31 ili ponovnim mjerenjem planova definiranih primanja priznatih u skladu s MRSJS 39. Ove komponente se priznaju u neto imovini/kapitalu i nisu reklasificirane na suficit ili deficit u narednim razdobljima. Promjene revolarizacijskog viška mogu se prenijeti na akumulirane suficite ili deficite u narednim razdobljima kako se imovina koristi ili se prestane priznavati (vidjeti MRSJS 17 ili MRSJS 31). U skladu s MRSJS 41, ne dolazi do usklađenja reklasifikacije ako zaštita novčanog toka ili obračun vremenske vrijednosti opcije (ili terminskog elementa terminskog ugovora ili raspona financijskog instrumenta na temelju strane valute) rezultira iznosima koji se uklanjaju iz rezerve za zaštitu novčanog toka ili odvojenom komponentom neto imovine/kapitala te se uključuju izravno u početni trošak ili drugu knjigovodstvenu vrijednost imovine ili obveze. Ovi iznosi se izravno prenose na imovinu ili obveze.

Izvještaj o novčanim tokovima

126. Informacije o novčanim tokovima pružaju korisnicima financijskih izvještaja osnovu za procjenu (a) sposobnosti subjekta da stvara novac i novčane ekvivalente i (b) potrebe subjekta da koristi te novčane tokove. MRSJS 2 definira zahtjeve za prezentiranje izvještaja o novčanim tokovima i povezanih objavljivanja.

Bilješke

Struktura

127. **Bilješke trebaju:**

- (a) prikazati informacije o osnovi za pripremu financijskih izvještaja i određenim računovodstvenim politikama primijenjenim u skladu s točkama 132-139;
- (b) objaviti informacije tražene MRSJS koje nisu prikazane u izvještaju o financijskom položaju, izvještaju o financijskom rezultatu, izvještaju o promjenama neto imovine/kapitala ili izvještaju o novčanim tokovima;
- (c) osigurati dodatne informacije koje nisu prikazane u izvještaju o financijskom položaju, izvještaju o

financijskom rezultatu, izvještaju o promjenama neto imovine/kapitala ili izvještaju o novčanim tokovima, ali su relevantne za njihovo razumijevanje.

128. **Bilješke trebaju, koliko je izvedivo, biti sustavno prikazane. Svaka stavke u izvještaju o financijskom položaju, izvještaju o financijskom rezultatu, izvještaju o promjenama neto imovine/kapitala i izvještaju o novčanim tokovima treba povezati oznakom sa svakom informacijom u bilješkama koja se na nju odnosi.**
129. Bilješke se uobičajeno prikazuju sa slijedećim redoslijedom, što pomaže korisnicima u razumijevanju financijskih izvještaja i usporedbi s financijskim izvještajima drugih subjekata:
- (a) izjava o usklađenosti s MRSJS (vidjeti točku 28);
 - (b) sažetak primjenjenih značajnih računovodstvenih politika (vidjeti točku 132);
 - (c) popratne informacije za stavke prikazane u izvještaju o financijskom položaju, izvještaju o financijskom rezultatu, izvještaju o promjenama neto imovine/kapitala ili izvještaju o novčanim tokovima, redoslijedom kako su svaki izvještaj i svaka stavke prezentirani; i
 - (d) ostala objavljivanja, uključujući:
 - (i) potencijalne obveze (vidjeti MRSJS 19) i nepriznate ugovorne obveze; i
 - (ii) nefinancijske objave, pr. ciljeve i politike upravlja financijskim rizikom subjekta (vidjeti MRSJS 30).
130. U pojedinim okolnostima, može biti potrebno ili poželjno mijenjati raspored određenih stavki unutar bilješki. Primjerice, informacije o promjeni fer vrijednosti priznate u suficitu ili deficitu mogu se kombinirati s informacijama o dospijeću financijskih instrumenata, iako se prva objavljivanja odnose na izvještaj o financijskom rezultatu, a potonja se odnose na izvještaj o financijskom položaju. Ipak, sustavna struktura bilješki zadržana je koliko je to moguće.
131. Bilješke koje daju informacije o osnovi pripreme financijskih izvještaja i određenih računovodstvenih politika mogu se prikazati kao odvojena komponenta financijskih izvještaja.

Objave o računovodstvenim politikama

132. **Subjekt treba objaviti u sažetku značajnih računovodstvenih politika:**
- (a) **osnovu (ili osnove) mjerenja korištenu u pripremi financijskih izvještaja;**
 - (b) **opseg u kojem je subjekt primjenio sve prijelazne odredbe bilo kojeg MRSJS; i**
 - (c) **druge korištene računovodstvene politike koje su važne za razumijevanje financijskih izvještaja.**
133. Važno je za korisnike da budu informirani o osnovi ili osnovama mjerenja korištenim u financijskim izvještajima (primjerice, povijesni trošak, tekući trošak, neto utrživa vrijednost, fer vrijednost, nadoknativi iznos ili nadoknativi iznos usluge) budući baza na kojoj su financijski izvještaji pripremljeni značajno utječe na njihovu analizu. Kada se koristi više od jedne osnove u financijskim izvještajima, primjerice kada se ponovno procjenjuju posebne klase imovine, dovoljno je osigurati indikaciju kategorija imovine i obveza na koje se primjenjuje koja osnova mjerenja.
134. Prilikom odlučivanja treba li se određena računovodstvena politika objaviti, rukovodstvo razmatra bi li objavljivanje pomoglo korisnicima razumijeti kako se transakcije, drugi događaji i zahtjevi idražavaju na financijsku uspješnost i financijski položaj. Objavljivanje određenih računovodstvenih politika je posebice korisno za korisnike kada se te politike biraju iz alternativa dopuštenih MRSJS. Primjer objavljivanja o tome primjenjuje li subjekt model fer vrijednost ili troška na svoju investicijsku imovinu (vidjeti MRSJS 16 *Ulaganja u nekretnine*). Pojedinim se MRSJS specifično traži objavljivanje posebnih računovodstvenih politika, uključujući izbor koji rukovodstvo naštavi između različitih politika koje su dopuštene tim standardima. Primjerice, MRSJS 17 se traži objavljivanje baza mjerenja korištenih za klase imovine, postrojenja i opreme. MRSJS 5 (*Troškovi pozajmljivanja*) traži se objavljivanje o tome priznaju li se troškovi pozajmljivanja odmah kao rashod ili se kapitaliziraju kao dio troška kvalificirane imovine.

135. Svaku subjekt razmatra prirodu svog poslovanja i politike koje bi korisnici financijskih izvještaja očekivali da se objave za tu vrstu subjekta. Primjerice, subjekti javnog sektora bi očekivali objavljivanje računovodstvene politike za priznavanje poreza, donacija ili drugih oblika nerazmjenskih prihoda. Kada subjekt ima značajne inozemne aktivnosti ili transakcije u stranoj valuti, očekuje se objavljivanje računovodstvenih politika za priznavanje tečajnih dobitaka ili gubitaka. Kada se pojave kombinacije iz javnog sektora, objavljuju se politike korištene za mjerenje *goodwill-a* i manjinskog udjela.
136. Računovodstvena politika može biti značajna jer priroda poslovanja subjekta, čak i ako iznosi za tekuće i prethodno razdoblje nisu značajni. Također je prikladno objaviti svaku značajnu računovodstvenu politiku koja se ne traži MRSJS ali se bira i primjenjuje u skladu s MRSJS 3.
137. **Subjekt treba objaviti, u sažetku značajnih računovodstvenih politika ili drugih bilješka, prosuđivanja, odvojeno od onih koja uključuju procjene (vidjeti točku 140), što ih je rukovodstvo izvršila u procesu primjene računovodstvenih politika subjekta, a koje imaju najznačajniji utjecaj na iznose koji su priznati u financijskim izvještajima.**
138. U postupku primjene računovodstvenih politika subjekta, rukovodstvo donosi različite odluke, osim onih koji uljučuju procjene, koje mogu značajno utjecati na iznose priznate u financijskim izvještajima. Primjerice, rukovodstvo donosi odluke prilikom određivanja
- Je li imovina ulaganje u nekretnine;
 - Jesu li ugovori za odobravanje dobara i/ili usluga koji uključuju korištenje
 - Jesu li, u suštini, određene prodaje dobara financijski aranžmani i stoga ne donose prihode;
 - Je li suština odnosa između izvještajnog subjekta i drugih subjekata ukazuje kako te druge subjekte kontrolira izvještajni subjekt; i,
 - Dovode li ugovorni zahtjevi financijske imovine na određene datume do određenog novčanog toka koji je samo plaćanje glavnice i kamate na preostali iznos glavnice.
139. Neke od objava napravljenih u skladu s točkom 137 traže se MRSJS. Primjerice MRSJS 38 *Objavljivanje udjela u drugim subjektima* traži se od subjekta da objavi procjene koje je napravio pri određivanju kontrolira li drugi subjekt. MRSJS 16 *Ulaganja u nekretnine* traži se objavljivanje kriterija koje je definirao subjekt kako bi razlikovao investicijsku imovinu od imovine koju koristi vlasnik i od imovine namijenjene prodaji u redovnom tijeku poslovanja, kada je klasifikacija imovine otežana.

Ključni izvori neizvjesnosti procjena

140. **Subjekt treba objaviti u bilješkama podatke o (a) ključnim pretpostavkama koje se tiču budućnosti i (b) druge ključne izvore neizvjesnosti procjene na izvještajni datum, kod kojih postoji znatan rizik da će, u narednoj finansijskoj godini, dovesti do značajnih usklađivanja knjigovodstvenih iznosa imovine i obaveza. S obzirom na tu imovinu i obveze, bilješke moraju uključivati detalje o:**
- (a) njihovoj prirodi; i**
 - (b) njihovoj knjigovodstvenoj vrijednosti na datum izvještavanja.**
141. Određivanje knjigovodstvene vrijednosti pojedine imovine i obveza traži procjene učinaka nesigurnih budućih događaja na tu imovinu i obveze na datum izvještavanja. Primjerice, u nedostatku nedavno promatranih tržišnih cijena korištenih za mjerenje sljedeće imovine i obveza, buduće procjene su potrebne za mjerenje (a) nadoknadivog iznosa određenih klasa imovine, postrojenja i opreme, (b) učinka tehnološke zastarjelosti zaliha i (c) rezerviranja koja su predmet budućih ishoda sudskih sporova u tijeku. Te procjene uključuju pretpostavke o takvim stavkama kao što su prilagodba rizika novčanim tokovima ili korištenim diskontnim stopama i budućim promjenama cijena koje utječu na druge troškove.
142. Ključne pretpostavke i drugi ključni izvori neizvjesnosti procjene objavljeni u skladu s točkom 140 odnose na procjene kojima se traže od rukovodstva najteže, subjektivne ili složene procjene. Kako se broj varijabli i pretpostavki koje utječu na moguća buduća rješenja neizvjesnosti povećava, te procjene postaju subjektivnije i složenije i mogućnost za posljedično značajno usklađenje na knjigovodstvenu vrijednost imovine i obveza se ubično povećava.

143. Objavljivanja iz točke 140 ne traže se za imovinu i obveze sa značajnim rizikom da se njihova knjigovodstvena vrijednost može značajno promijeniti tijekom slijedeće financijske godine, ako se na izvještajni datum, mjere po fer vrijednosti na temelju nedavno promatranih tržišnih cijena (njihove fer vrijednosti se mogu značajno mijenjati tijekom slijedeće financijske godine, ali ove promjene ne nastaju iz pretpostavki ili drugih izvora neizvjesnosti procjene na datum izvještavanja).
144. Objavljivanja iz točke 40 se prikazuju na način koji pomaže korisnicima financijskih izvještaja razumijeti procjene koje rukovodstvo čini o budućnosti i o ključnim izvorima nesigurnosti procjene. Priroda i obujam danih informacija varira prema prirodi pretpostavki i drugih okolnosti. Primjeri vrsta objavljenih podataka su:
- (a) priroda pretpostavke ili drugih neizvjesnosti procjena;
 - (b) osjetljivost knjigovodstvene vrijednosti na metode, pretpostavke i procjene na kojima se temelji njihov izračun, uključujući razloge te osjetljivosti;
 - (c) očekivano rješenje neizvjesnosti i raspon razumnih mogućih ishoda tijekom slijedeće financijske godine s obzirom na knjigovodstvenu vrijednost zahvaćene imovine i obveza; i
 - (d) objašnjenje promjena napravljenih u prošlim pretpostavkama koje se tiču imovine i obveza, ako nesigurnost ostaje neriješena.
145. Nije potrebno objaviti podatke o proračunu ili procjene tijekom objavljivanja iz točke 140.
146. Kada nije izvedivo objaviti obujam mogućih učinaka ključnih pretpostavki ili drugih ključnih izvora procjena neizvjesnosti na datum izvještavanja, subjekt objavljuje kako je razumno moguće, na temelju raspoloživog znanja, da ishodi tijekom slijedeće financijske godine koji su drugačiji od pretpostavki mogu zahtijevati značajno usklađenje na knjigovodstvenu vrijednost obuhvaćene imovine ili obveza. U svim slučajevima, subjekt objavljuje prirodu i knjigovodstvenu vrijednost određene imovine ili obveza (ili klase imovine ili obveza) obuhvaćenih tom pretpotokom.
147. Objavljivanja iz točke 137 određenih procjena koje je napravilo rukovodstvo tijekom primjene računovodstvenih politika subjekta ne odnose se na objave ključnih izvora neizvjesnosti procjene iz točke 140.
148. Objavljivanja nekih od ključnih pretpostavki koje bi se inače tražile su skladu s točkom 140 traže se drugim MRSJS. Primjerice, MRSJS 19 traži se objavljivanje, u određenim okolnostima, glavnih pretpostavki koje se tiču budućih događaja koji utječu na klase rezerviranja. MRSJS 30 traži se objavljivanje značajnih pretpostavki primjenjenih u procjeni fer vrijednosti financijske imovine i financijskih obveza koji se vode po fer vrijednosti. MRSJS 17 traži se objavljivanje značajnih pretpostavki primjenjenih pri procjeni fer vrijednosti revaloriziranih stavki imovine, postrojenja i opreme.

Kapital

- 148A. **Subjekt treba objaviti informacije koje omogućavaju korisnicima njihovih financijskih izvještaja procijeniti ciljeve, politike i procese upravljanja kapitalom u subjektu.**
- 148B. Kako bi se zadovoljio točku 148A subjekt objavljuje slijedeće:
- (a) kvalitativne informacije o svojim ciljevima, politikama i procesima upravljanja kapitalom, uključujući (ali ne ograničavajući se na):
 - (i) opis onoga čime upravlja kao kapitalom;
 - (ii) kada je subjekt podliježe zahtjevima kapitala nametnutima izvana, prirodu tih zahtjeva i kako su ti zahtjevi uključeni u upravljanje kapitalom; i
 - (iii) kako ispunjava ciljeve za upravljanje kapitalom.
 - (b) sažete kvantitativne podatke o onome čime upravlja kao kapitalom; neki subjekti određene finansijske obaveze (npr. neke oblike podređenih zaduženja) posmatraju 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) iz prethodnog razdoblja.

- (d) da li je u toku perioda radio u skladu sa nekim zahtjevima nametnutim izvana u pogledu kapitala;
- (e) ako nije radio u skladu sa takvim, izvana nametnutim, zahtjevima, kojima podliježe u pogledu kapitala, posljedice tog nepridržavanja.

Ove objave se trebaju temeljiti na informacijama koje se daju interno ključnom osoblju rukovodstva unutar subjekta.

148C. Subjekt može upravljati kapitalom na mnoge načine i podlijegeati raznim zahtjevima po pitanju kapitala. Na primjer, konglomerat može obuhvatati subjekte koji se bave djelatnostima osiguranja i onima iz bankarskog sektora i koji mogu poslovati u nekoliko različitih jurisdikcija. Ako objedinjeno objavljivanje zahtjeva u pogledu kapitala i načina na koji se kapitalom upravlja ne pruža korisne informacije, ili iskrivljuje način na koji korisnici shvataju kapitalne resurse subjekta, subjekt je dužan odvojeno prikazati informacije o svakom zahtjevu u pogledu kapitala kojem podliježe.

Finansijski instrumenti s opcijom prodaje klasificirani kao kapital

148D. **Za finansijske instrumente s pravom prodaje klasificirane kao vlasnički instrumenti, subjekt treba objaviti (u mjeri u kojoj nije nigdje objavljeno):**

- (a) sažete kvantitativne podatke o iznosu klasificiranom kao neto imovina/kapital;
- (b) svoje ciljeve, politike i procese za upravljanje svojim obvezama kako bi se ponovno kupili ili otkupili instrumenti kada to traže vlasnici instrumenata, uključujući bilo kakve promjene iz prethodnog razdoblja;
- (c) očekivani novčani odljev pri otkupu ili ponovnoj kupnji te klase finansijskih instrumenata; i
- (d) informacije kako je određen očekivani novčani odljev pri otkupu ili ponovnoj kupnji.

Ostala objavljivanja

149. **Subjekt treba objaviti u bilješkama:**

- (a) iznos predloženih ili objavljenih dividendi prije nego što se odobri izdavanje finansijskih izvještaja, ali koji nije priznat kao raspodjela vlasnicima tokom razdoblja, kao i pripadajući iznos po dionici; i
- (b) iznos svih kumulativnih povlaštenih dividendi ili sličnih raspodjela koje nisu priznate.

150. **Ako nije objavljeno nigdje drugo u okviru informacija u finansijskim izvještajima, subjekt treba objaviti sljedeće:**

- (a) sjedište i pravni oblik subjekta i jurisdikciju unutar koje posluje;
- (b) opis vrste poslovanja subjekta i njegovih osnovnih djelatnosti;
- (c) upućivanje na važeće zakonodavstvo koje uređuje poslovanje subjekta;
- (d) naziv subjekta koji ima kontrolu i krajnjeg subjekta koji ima kontrolu nad ekonomskim subjektom (gdje je primjenjivo);
- (e) ako se radi o subjektu s ograničenim trajanjem, informacije o trajanju subjekta.

Prijelazne odredbe

151. [Izbrisano]

152. [Izbrisano]

Datum stupanja na snagu

153. **Subjekt treba primijeniti ovaj Standard za godišnje finansijske izvještaje koji pokrivaju razdoblja počevši od 1. siječnja 2008. godine. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje ovaj Standard za razdoblje prije 1. siječnja 2008. godine treba objaviti tu činjenicu.**

153A. **Točke 79 i 82 su izmjenjeni *Poboljšanjima MRSJS* objavljenih u siječnju 2010. godine. Subjekt treba primijeniti te**

izmjene za godišnje financijske izvještaje koji se odnose na razdoblja koja započinju na dan 1. siječnja 2011. godine ili kasnije. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje ove izmjene za razdoblje prije 1. siječnja 2011. godine treba objaviti tu činjenicu.

- 153B. MRSJS 28 mijenja se točaka 150 i dodaju se točke 7A, 95A i 148D. Subjekt treba primijeniti te izmjene na godišnje financijske izvještaje koji se odnose na razdoblja koja započinju na dan 1. siječnja 2013. godine ili kasnije. Ako subjekt primjenjuje MRSJS 28 za razdoblje prije 1. siječnja 2013. godine izmijene se također moraju primijeniti za to ranije razdoblje.
- 153C. MRSJS 30 mijenjaju se točke 75, 129 i 148 i dodaju se točke 148A – 148C. Subjekt treba primijeniti izmjene na godišnje financijske izvještaje koji se odnose na razdoblja koja započinju na dan 1. siječnja 2013. godine ili kasnije. Ako subjekt primjenjuje MRSJS 30 za razdoblje prije 1. siječnja 2013. godine, te izmjene se također moraju primijeniti za to ranije razdoblje.
- 153D. Točka 80 izmijenjen je *Poboljšanjima MRSJS* izdanim ustudenom 2010. godine. Subjekt treba primijeniti tu izmjenju za godišnje financijske izvještaje koji se odnose na razdoblja koja započinju na dan 1. siječnja 2012. godine ili kasnije. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje tu izmjenju za razdoblje prije 1. siječnja 2015. godine, treba objaviti tu činjenicu.
- 153E. Točkema 21, 53 i 54 se mijenjaju i točaka 53A se dodaje *Poboljšanjima MRSJS 2014* izdanim u siječnju 2015. godine. Subjekt treba primijeniti te izmjene za godišnje financijske izvještaje koji se odnose na razdoblja koja započinju na dan 1. siječnja 2015. godine ili kasnije. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje izmjene za razdoblje prije 1. siječnja 2015. godine treba objaviti tu činjenicu.
- 153F. Točke 151, 152 i 154 se mijenjaju MRSJS 33 *Prvo usvajanje međunarodnih standarda javnog sektora za računovodstvo na obračunskoj osnovi (MRSJS)* izdanih u siječnju 2015. godine. Subjekt treba primijeniti te izmjene na godišnje financijske izvještaje koji se odnose na razdoblja koja započinju na dan 1. siječnja 2017. godine ili kasnije. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje MRSJS 33 za razdoblje prije 1. siječnja 2017. godine, izmjene se također moraju primijeniti za to ranije razdoblje.
- 153G. MRSJS 35 *Konsolidirani finanicjski izvještaji* i MRSJS 30 *Objavljivanja udjela u drugim subjektima*, izdanim u siječnju 2015 godine, mijenja stavke 4, 7, 12, 88(n8, 95(d), 97, 103, 118(c), 134, 135 i 139. Subjekt treba primijeniti te izmjene kada primjenjuje MRSJS 35 i MRSJS 38.
- 153H. Točke 29, 44, 70, 73, 74, 109 i 116 su izmijenjeni i Dodatak A *Kvalitativne značajke financijskog izvještavanja*, je obrisao *Poboljšanjima MRSJS-a 2015* izdanim u travnju 2016. godine. Subjekt treba primijeniti ti standarde na godišnje financijske izvještaje koji se odnose na razdoblja koja započinju na dan 1. siječnja 2017. godine ili kasnije. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt izmjenjuje za razdoblje prije 1 siječnja 2017. godine treba objaviti tu činjenicu.
- 153I. Točke 5, 6 i 12 se mijenjaju i točke 7 i 97 su izmijenjeni *Primjenjivosti MRSJS* izdanim u travnju 2016. godine. Subjekt treba primijeniti te izmjene na godišnje financijske izvještaje koji se odnose na razdoblja koja započinju na dan 1. siječnja 2018. godine ili kasnije. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje te izmjene za razdoblje prije 1. siječnja 2018., treba objaviti tu činjenicu.
- 153J. Točka 116 izmijenjen je MRSJS 39 *Naknade zaposlenicima* izdanim u srpnju 2016. godine. Subjekt treba primijeniti tu izmjenju za godišnje financijske izvještaje koji se odnose na razdoblja koja započinju na dan 1. siječnja 2018. godine ili kasnije. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje tu izmjenju za razdoblje prije 1. siječnja 2018. godine, treba objaviti tu činjenicu i primijeniti MRSJS 39 u isto vrijeme.
- 153K. Točka 135 mijenja se MRSJS 40 *Kombinacije poslovnog sektora* izdanim u siječnju 2017. godine. Subjekt treba primijeniti tu izmjenju za godišnje financijske izvještaje koji se odnose na razdoblja koja započinju na dan 1. siječnja 2019. godine ili kasnije. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje izmjene za razdoblje prije 1. siječnja 2019. godine treba objaviti tu činjenicu i primijeniti MRSJS 40 u isto vrijeme.
- 153L. Točke 7, 79, 82, 101, 102 i 138 se mijenjaju i točke 125 A, 125B i 125C se dodaju MRSJS 41 izdanim u kolovozu 2018. godine. Subjekt treba primijeniti te izmjene za godišnje financijske izvještaje koji se odnose na razdoblja koja započinju na dan 1. siječnja 2023. godine ili kasnije Potiče se ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje izmjene za razdoblje koje počinje

prije 1. siječnja 2023. treba objaviti tu činjenicu i primjeni MRSJS 40 u isto vrijeme.

153M. Točke 88, 94 i 112-115 se mijenjaju MRSJS 42 *Socijalna davanja* izdanim u siječnju 2019. godine. Subjekt treba primijeniti te izmjene u isto vrijeme kada primjenjuje MRSJS 42.

154. Kada subjekt usvoji MRSJS za računovodstvo na obračunskoj osnovi kako je definirano MRSJS 33 *Prvo usvajanje Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor za računovodstvo na obračunskoj osnovi (MRSJS)* za potrebe financijskog izvještavanja nakon datuma stupanja na snagu, ovaj se Standard primjenjuje na godišnje financijske izvještaje subjekta koji pokrivaju razdoblja koja počinju na ili nakon datuma usvajanja MRSJS.

Povlačenje MRSJS 1 (2000)

155. Ovaj Standard zamjenjuje MRSJS 1 *Prezentiranje financijskih izvještaja* izdanog 2000. godine.

Kvalitativna obilježja financijskog izvještavanja

Ovaj Dodatak je sastavni dio MRSJS 1.

[Izbrisano]

Izmjene drugih MRSJS

[Izbrisano]

Osnove za zaključivanje

Ova Osnova za zaključivanje prati ali nije dio MRSJS 1.

Revizija MRSJS 1 kao rezultat IASB Projekta općih poboljšanja 2003.

Osnovne informacije

- BC1. Program usklađivanja IFRS Odbora za međunarodne računovodstvene standarde za javni sektor (IPSASB) je važan element u programu rada navedenog Odbora. Politika IPSASB-a je usklađivanje MRSJS za računovodstvo na obračunskoj osnovi sa MSFI-jevima koje je izdao IASB gdje je to prikladno za subjekte javnog sektora.
- BC2. MRSJS za računovodstvo na obračunskoj osnovi koji se usklađuju s MSFI-jevima zadržavaju zahtjeve, strukturu i tekst MSFI-jeva oamim ako ne postoji poseban razlog javnog sektora za odstupanje. Odstupanje of ekvivalentnog MSFI-ja se javlja kada zahtjevi ili terminologija u MSFI-ju nisu prikladni za javni sektor ili kada je uključivanje dodatnih komentara ili primjera nužno kako bise pokazali određeni zahtjevi u kontekstu javnog sektora. Razlike između MRSJS i njihovih ekvivalentnih MSFI-jeva su utvrđeni u *Usporedbi s MSFI-jem* uključenoj u svakom MRSJS.
- BC3. U svibnju 2002. godine IASB je izdao nacrt predloženih izmjena i dopuna MRS-a 13¹ kao dio njihovog Projekta općih poboljšanja. Cilj IASB Projekta općih poboljšanja je bio „smanjiti ili eliminirati alternative, suvišnosti i koliziju unutar standarda kako bi se riješila neka pitanja usklađivanja i napravila dodatna poboljšanja“. Finanli MRS-i izdani su u prosincu 2003. godine.
- BC4. MRSJS 1 izdan u siječnju 2000. godine temeljio se na MRS 1 (revidiranom 1997. godine) koji je ponovno izda u prosincu 2003. godine. Krajem 2003. prethodnik IPSASB-a Obor za javni sektor (PSC),² pokrenuo je projekt poboljšanja MRSJS s ciljem usklađivanja, gdje je to prikladno, MRSJS s MRS-ima izdanim u prosincu 2003. godine.
- BC5. IPSASB je pregledao poboljšanja MRS 1 i općenito se složio s razlozima IASB-a za revidiranje MRS i napravljenim izmjenama i dopunama. (Osnova za zaključke IASB-a nije ovdje dana. Pretplatnici na IASB-ovu *Sveobuhvatnu pretplatničku uslugu* mogu vidjeti Osnovu za zaključke na web stranici IASB-a na www.iasb.org). U tim slučajevima gdje MRSJS odstupa od povezanog MRS, Osnova za zaključke objašnjava razloge odstupanja specifične za javni sektor.
- BC6. MRS 1 je dalje izmijenjen kao posljedica MSFI izdanih nakon prosinca 2003. godine. MRSJS 1 ne uključuje posljedične izmjene i dopune koje su nastale iz MSFI izdanih nakon prosinca 2003. godine. Ovo je zato jer IPSASB još nije pregledao i formirao stav oko primjenjivosti zahtjeva iz tih MSFI-jeva u subjektima javnog sektora.

Prihod

- BC7. U MRS 1 koristi se pojam dohodak, koji se ne koristi u MRSJS 1. MRSJS 1 koristi prihod, koji odgovara dohotku u MRS-ima/MSFI-jevima. Pojam dohotka je širi pojam nego prihod, a osim prihoda obuhvaća i dobitke. MRSJS ne uključuju definiciju dohotka i uvođenje takve definicije nije dio projekta poboljšanja i nije uključenu u ED 26.

Izvanredne stavke

- BC8. MRS 1 zabranjuje se subjektu prikazati bilo koju točki dohotka ili rshoda kao izvanrednu točki, ili u izvještaju o dobiti ili u bilješkama. IASB je zaključio kako stavke koje se tretiraju kao izvaredni rezultat od uobičajenih poslovnih rizika s kojima se suočava subjekt, i koji ne zahtijevaju prikazivanje u zasebnoj stavki računa dobiti i gubitka. Priroda ili funkcija transakcije ili drugog događaja, više nego njegova učestalost, trebaju odrediti prikazivanje unutar računa dobiti i gubitka.

¹ MRS je izdao prethodnik IASB-a, IASC. Standardi koje je izdao IASB nazivaju se Međunarodni standardi financijskog izvještavanja (MSFI). IASB je definirao da se MSFI-jevi sastoje od MSFI, MRS i Interpretacije standarda. U nekim slučajevima, IASB je izmijenio i odpunio, a ne zamjenio, MRS pri čemu su ostali stari brojevi MRS.

² PSC je postao IPSASB kada je IFAC Odbor promijenio mandate PSC-a čime je postao neovisni odbor za postavljanje standarda u studenom 2004. godine..

BC9. Definicija izvrednih stavki u MRSJS 1 (2000) razlikuje se od definicije uključene u prethodnu (1993) verziju MRS-a 8 *Neto dobit ili gubitak za razdoblje, temeljen pogreške i promjene računovodstvenih politika*.³ Ova razlika odražava stav javnog sektora o tome što čini izvanrednu točku za subjekte javnog sektora.

BC10. Ovaj Standard ne isključuje izričito prezentiranje stavki prihoda i rashoda kao izvanrednih stavki bilo u izvještaju o financijskom rezultatu ili u bilješkama. MRS-om 1 zabranjuje se prezentiranje bilo kojih stavki prihoda i rashoda kao izvanredne stavki, ili u izvještaju o dobiti ili u bilješkama. IPSASB je stava kako MRSJS ne bi trebali braniti subjektima objaviti izvanredne stavke u bilješkama uz ili u samom izvještaju o financijskom rezultatu. Ovome je rezlog taj što vjeruju kako objavljivanje informacija o izvanrednim stavkama može biti u skladu s ciljevima i kvalitativnim karakteristikama financijskog izvještavanja. Međutim, drugi članovi su stajališta kako ne postoje razlozi specifični za javni sektor da bi se odstupalo od zahtjeva MRS 1 u odnosu na navedeno. također navode kako MRSJS 1 ne uključuje zasebnu prezentiranje stavki koje se razlikuju od redovnih aktivnosti vlade, bilo u financijskom izvještaju ili bilješkama, sve dok su ove stavke značajne. Nisu uvjereni kako postoji specifičan razlog za dostupanje od IASB-ove zabrane o prezentiranju izvarende stavke u financijskim izvještajima.

Revizija MRSJS 1 kao rezultat IASB-ovih Poboljšanja MSFI-ja izdanih 2008. godine.

BC11. IPSASB je pregledao reviziju MRS 1 uključujućenu u *Poboljšanja MSFI* koja je izdao IASB u travnju 2008. godine i općenito složio s razlozima IASB-a za revidiranje standarda. IPSASB zaključuje kako ne postoje specifični razlozi javnog sektora IASB zaključuje kako ne postoje posebni razlozi javnog sektora za usvajanje izmjena i dopuna .

Revizija MRSJS 1 kao rezultat IASB-ovih Poboljšanja MSFI-ja izdanih 2009. godine.

BC12. IPSASB je pregledao revizije MRS 1 uključene u *Poboljšanja MSFI-a* izdanih u travnju 2009. godine i općenito se složio s razlozima IASB-a za revidiranje standarda. IPSASB je zaključio kako ne postoje posebni razlozi za javni sektor za ne usvajanje izmjena i dopuna.

Revizija MRSJS 2 kao rezultat Poboljšanja MSFI-jeva izdanih u svibnju 2012. godine.

BC13. IPSASB je pregledao reviziju MRS 1 uključenog u *Poboljšanja MSFI-jeva* koje je izdao IASB u svibnju 2012. godine. i općenito se složio da ne postoji razlog specifičan za javni sektor za ne usvajanje određenih izmjena i dopuna. IPSASB je primjetio kako pojedine izmjene i dopune utječu na MSFI 1 *Prva primjena međunarodnih standarda financijskog izvještavanja* i MRS 34 *Financijsko izvještavanje za razdoblja tijekom godine* za koje ne postoji ekvivalentni standard u MRSJS i stoga su takve izmjene isključene. Nadalje, jednim dijelom izmjena se predlažu promjene koje su vezane za prezentiranje izvještaja o financijskom položaju na početku prethodnog razdoblja za retroaktivne promjene koje su nastale iz promjena računovodstvenih politika, prepravaka i reklasifikacije. Prezentiranje početnog izvještaja o financijskom položaju trenutno nije zahtjev MRSJS 1 i uvođenje promjena koje se odnose na ove izmjene IASB-a se ne smatra manjim i stoga je isključeno. Daljnji dio izmjena koje se odnose na prezentiranje dodatnih usporednih informacija ne smatra se malom promjenom i također je isključen.

Revizija MRSJS 1 kao rezultat prva četiri poglavlja IPSASB-a

Konceptualni okvir za Financijsko izvještavanje opće namjene subjekata javnog sektora (Poboljšanja MRSJS-a 2015)

BC14. Nakon završetka *Konceptualnog okvira za financijsko izvještavanje opće namjene subjekata javnog sektora* (Konceptualni okvir) IPSASB je pokrenuo pokret ograničenog opsega kako bi se promjene MRSJS-a odrazile na prva četiri poglavlja Konceptualnog okvira. Ova poglavlja naglašavaju ulogu i ovlasti; ciljeve i korisnike; kvalitativne obilježja (QC) i ograničenja informacija u financijskim izvještajima opće namjene i izvještajni subjekt. Konceptualni okvir usvojeio je kvalitativnu karakteristiku „vjerne prezentiranja” umjesto „pouzdanosti”.

³ MRSJS 1 (2000) definira izvredne stavke kao “prihodi ili rashodi koji nastaju iz događaja ili transakcija koje se jasno razlikuju iz redovnih aktivnosti subjekta, ne očekuje se da se ponavljaju često ili redovno i izvan su kontrole ili utjecaja subjekta.” MRS 8 definira “izvredne stavke” kao “prihode ili rashode koji nastaju iz događaja ili transakcija koji se jasno razlikuju od redovnih aktivnosti poduzeća i stoga se ne očekuje da se pojavljuju često ili redovno”.

- BC15. Obje verzije, MRSJS 1 izdan u svibnju 2000. godine i revidirana verzija MRSJS 1 izdana u prosincu 2006. uključivale su dodatak koji sumira kvalitativne obilježja i ograničenja koje je IPSASB neizravno usvojio. Ove kvalitativne obilježja i ograničenja povučeni su iz Konceptualnog okvira bivšeg Odbora za međunarodne računovodstvene standarde iz 1989. godine. IPSASB je razmatrao treba li se ovaj Dodatak u cijelosti izbrisati ili izmijeniti kako bi održavao kvalitativne obilježja i ograničenja vlastitog Konceptualnog okvira IPSASB-a. IPSASB je odlučio kako je važno da se koncepti u Konceptualnom okviru razmatraju izravno a ne kroz sekundarne izvore. IPSASB je stoga odlučio izbrisati Dodatak A u potpunosti. U skladu s tom odlukom IPSASB je također odlučio izbrisati repliku Dodatka A u MRSJS 18 *Izvjestavanje po segmentima*.
- BC16. IPSASB je primjetio kako kriteriji priznavanje u MRSJS uključuju riječi „pouzdanost” ili „pouzdan”. Mnogi drugi MRSJS ne uključuju izravne kriterije priznavanja, ali uključuju reference na „pouzdanost” i „pouzdan” u općenitijim smjernicama o priznavanju, procjeni, alokaciji i drugim pitanjima vezanim uz mjerenje. IPSASB nije smatrao prikladnim napraviti postupne izmjene kriterija priznavanja prije potpunijeg pregleda kriterija priznavanja i povezanih smjernica. IPSASB je stoga odlučio uključiti fusnotu za objašnjenje značenja „pouzdanost” u svakom MRSJS s kriterijima prikazivanja ili povezanim smjernicama o aspektima mjerenja. U ovoj fusnoti se navodi kako „informacije koje su pouzdane su bez značajnih pogrešaka i dvosmislenosti i korisnici se mogu pouzdati da će vjerno prikazati ono što navodno predstavljaju ili se može razumno očekivati da će predstavljati.”

Revizija MRSJS 1 kao rezultat IPSASB-ove *Primjenjivosti MRSJS* izdane u travnju 2016.

Osnovne informacije

- BC17. MRSJS 1 uključuje slijedeće definicije javnog poduzeća (GBE):

Javno poduzeće označava subjekt koji ima sve slijedeće obilježja:

- (a) je subjekt s ovlastima sklapanja ugovora u svoje ime;*
- (b) dodijeljena mu je financijska i operativna ovlast da može voditi poslovanje;*
- (c) prodaje dobra i usluge, u redovnom tijeku poslovanja, drugim subjektima uz dobit ili puni povrat troškova;*
- (d) ne oslanja se na kontinuirano državno financiranje za neograničeno poslovanje (osim kupnje inputa po tržišnim uvjetima);*
- (e) pod kontrolom je subjekta javnog sektora.*

- BC18. Svrha definiranja je bila isključiti subjekte komercijalnog javnog sektora koji zadovoljavaju gore navedenu definiciju državnih poslovnih subjekata iz djelokruga MRSJS. Ipak, povratna informacije koju je dobio IPSASB ukazuje kako postoji širok raspon subjekata koji su opisani kao državni poslovni subjekti, od kojih je kod nekih jasno kako ne ispunjavaju definiciju IPSASB o državnim poslovnim subjektima. Također postoje različita tumačenja elemenata definicije.

- BC19. Kako bi se naglasio ovaj problem, u kolovozu 2014. godine IPSASB je izdao Konzultativni rad (CP) *Primjenjivost MRSJS na javna poduzeća i druge subjekte javnog sektora*. U Konzultativnom radu predložena su dva glavna pristupa za komuniciranja politike o subjektima javnog sektora za koje su razvijeni računovodstveni standardi i o državnim poslovnim subjektima.

- BC20. Pristupom 1 predlaže se (i) brisanje definicije državnih poslovnih subjekata i (ii) pružanje opisa na visokoj razini karakteristika subjekata javnog sektora za koje su MRSJS namijenjeni. Ovaj pristup ima dvije opcije: korištenje tekuće literature i one u nastanku IPSASB-a (Opcija 1a) i korištenje smjernica izvještavanja i objašnjenja statistike državnih financija (GFS) (Opcija 1b).

- BC21. Prema Opciji 1a, IPSASB bi opisao obilježja subjekata javnog sektora na sljedeći način:

MRSJS su kreirani kako bi ih primjenili subjekti koji:

- (a) koji su odgovorni za pružanje usluga⁴ javnosti s imovinom koja se primarno drži zbog njihovog potencijala pružanja

⁴ Usluge uključuju dobra i usluge.

usluge i/ili kako bi se izvršila transferna plaćanja s ciljem redistribucije dobiti i bogatstva.

- (b) financiraju svoje aktivnosti, izravno ili neizravno, sredstvima od poreza i/ili transfera sa drugih državnih razina, socijalnim naknadama, drugom ili naknadama i nemaju dobavljače kapitala koji traže povrat na uloženo i povrat od uloženog.
- BC22. Pristupom 22 predlaže se zadržavanje i izmjenu definicije državnog poslovnog poduzeća u MRSJS 1 kako bi se riješili problemi u njezinoj primjeni i predlažu se dvije opcije za izmjenu definicije. Opcijom 2a prelaže se razjašnjavanje trenutne definicije državnog poslovnog poduzeća i Opcijom 2b predlaže se sužavanje postojeće definicije državnog poslovnog poduzeća.
- BC23. IPSASB je izrazio jednoglasno preliminarano stajalište u konceptualnom radu kako je Opcija 1 primjerenije jer se fokusira na obilježja subjekata javnog sektora za koje su MRSJS namijenjeni. Većina članova IPSASB podržavali su Opciju 1a jer je visoko kvalitetan pristup koji se temelji na načelima koji se oslanjaju na *Konceptualni okvir za izvještavanje opće namjene od strane subjekata javnog sektora* (Konceptualni okvir) i priznaje ulogu regulatora i drugih relevantnih tijela u određivanju koji subjekti trebaju primijeniti MRSJS.
- BC24. Ispitanici su izrazili snažnu potporu Opciji 1a. Općenito, ispitanici su podržali Opciju 1a zbog razloga navedenih u prethodnom točki. Neki ispitanici su također dali dodatne razloge za potporu Opciji 1a. Ovi razlozi uključuju oslanjanje na literaturu treće strane nad kojom IPSASB nema kontrolu i mogućnost nekonzistentnosti s vlastitom literaturom IPSASB-a koja je identificirana kao rizik s Opcijom 1b
- BC25. Razlozi ispitanika za podržavanje Opcije 1a uključuju:
- (a) nedostatak kapaciteta resursa regulatora u manje razvijenim zemljama, čime je otežano kreiranje detaljnijih kriterija za uvjete izvještavanja;
 - (b) različiti nacionalni regulatori koriste različite kriterije što smanjuje konzistentnost između jurisdikcija; i
 - (c) kompleksnost subjekata javnog sektora u usporedbi s subjektima privatnog sektora koji zahtijevaju drugačiji pristup određivanju uvjeta izvještavanja. .
- BC26. Prilikom odlučivanja, IPSASB je razmatrao:
- (a) kako uloga regulatora u određivanju računovodstvenog okvira za subjekte javnog sektora u njihovim jurisdikcijama može varirati ;
 - (b) usklađenost između MRSJS i smjernica izvještavanja statistike državnih financija;
 - (c) značenje pojma „javni sektor“ u odnosu na Predgovor Konceptualnog okvira;
 - (d) kako je držanje imovine radi uslužnog potencijala umjesto za stvaranje gotovine posebna karakteristika subjekata javnog sektora za koje su MRSJS namijenjeni; i
 - (e) zamjenu pojma državno poslovno poduzeće s pojmom „komercijalni subjekti“ i „komercijalni subjekti javnog sektora“ gdje je prikladno.

Uloga regulatora i drugih relevantnih tijela

- BC27. IPSASB je priznao kako regulatori i druga relevantna tijela mogu formirati različita mišljenja iz IPSASB o primjenjivosti MRSJS u svakoj jurisdikciji. Mnoge jurisdikcije razvijaju svoje vlastite kriterije kako bi odredili koji subjekti trebaju primjenjivati MRSJS. Ti se kriteriji mogu razlikovati zbog pravnih, ekonomskih ili fiskalnih razloga. Stoga, IPSASB je stajališta kako je pristup temeljen na načelima prikladan jer taj pristup omogućuje fleksibilnost u svakoj jurisdikciji.

Usklađenost između MRSJS i smjernica za izvještavanje statistike državnih financija

BC28. IPSASB ima politiku smanjenja nepotrebnih razlika između MRSJS i smjernica za izvještavanje statistike državnih financija gdje je to prikladno. IPSASB je odlučio kako se po pitanju primjenjivosti MRSJS ciljevi financijskog izvještavanja bolje ostvaruju razvijanjem karakteristika koje se temelje na IPSASB-ovoj trenutnoj literaturi i onoj u nastajanju nad kojom ima kontrolu nego oslanjanjem na smjernice treće strane.

Značenje pojma „javni sektor”

BC29. Prema točki 1.8 Konceptualnog okvira, pojam „javni sektor“ uključuje nacionalne, regionalne, državne/provincijske i lokalne vlade. Također uključuje međunarodne vladine organizacije. IPSASB priznaje kako javni sektor uključuje druge subjekte koji traže povrat na kapital investitorima. MRSJS nisu namijenjeni primjeni na financijske izvještaje opće namjene ovog tipa subjekata. Međutim, kada su uključeni u konsolidirane financijske izvještaje od strane subjekta koji ima kontrolu koji primjenjuje MRSJS, odgovarajuća usklađenja se potrebna kako bi se osigurala usklađenost s računovodstvenim politikama ekonomskog subjekta. Stoga, IPSASB je stajališta kako se pojam javni sektor odnosi na pojedinačne i grupne subjekte kako je opisano u Konceptualnom okviru.

Imovina koja se drži radi potencijala pružanja usluga

BC30. IPSASB je stajališta kako opis „su odgovorni za isporuku usluga javnosti“ dan u *Predgovoru Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor* ukazuje kako su MRSJS namijenjeni subjektima javnog sektora koji drže imovinu prvenstveno radi potencijala pružanja usluga a ne stvaranja novčanog toka.

Komercijalni subjekti i komercijalni subjekti javnog sektora

BC31. IPSASB je bio stajališta kako bi se samo izostavljanjem pojma „državni poslovni subjekt“ stvorio vakuum u literaturi IPSASB-a jer javni sektor uključuje ne samo subjekte za koje su MRSJS kreirani, nego i komercijalne subjekte. Stoga, IPSASB predlaže zamjenu pojma „državni poslovni subjekt“ s pojmom „komercijalni subjekti javnog sektora“ i „komercijalni subjekti“ gdje je moguće.

Izmjena Predgovora Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor

BC32. U kolovozu 2015. godine, IPSASB je izdao Nacrt izloženosti (ED) 56 *Primjenjivost MRSJS*. Nacrt izloženosti održava odluku IPSASB-a da izbriše definiciju državnog poslovnog subjekta iz MRSJS 1 i drugih MRSJS i RGP-ova. IPSASB razmatra kako ovakav pristup najbolje služi javnom interesu jer se njime uklanja definicija koja je dvosmislena i teška za primjenu i opisuje karakteristike subjekata javnog sektora za koje su MRSJS kreirani. IPSASB je predložio da se da ovaj opis u *Predgovoru Međunarodnim računovodstvenim standardima za javni sektor* i da se predloženi opis temelji na literaturi IPSASB-a. Iako ne podliježe propisanom postupku IPSASB-a, IPSASB je omogućio revidirane obilježja dostupnim u Izvršnom sažetku Nacrta izloženosti 56.

Odgovori na Nacrte u proceduri

BC33. Ukupno su ispitanici podržali predloženi pristup, a većina komentara odnosila se na:

- (a) karakteristike subjekata javnog sektora u točki 10 Predgovora IPSAS-a;
- (b) korištenje izraza "komercijalni subjekti" i "komercijalni subjekti javnog sektora"; i
- (c) Ostale izmjene i dopune literature IPSASB-a.

Obilježja subjekata javnog sektora u točki 10 Predgovora MRSJS

BC34. Obilježja subjekata javnog sektora u točki 10 Predgovora MRSJS izmjenjene su kako bi pokazale ugovor IPSASB-a s sugestijama ispitanika s ciljem povećanja konzistentnosti s Konceptualnim okvirom, zadržavajući pristup temeljen na načelima za opis tih karakteristika.

BC35. Neki ispitanici su ispitivali treba li se referenca na „pružatelje kapitala“ iz točke 10(b) izmijeniti na „pružatelji imovine“ kako bi bila u skladu s terminologijom Konceptualnog okvira. Drugi ispitanicu su ukazivali kako referenca na „pružatelji kapitala“

nije potrebna, jer je jasno kako subjekti ne bi trebali imati profit za cilj. IPSASB je suglasan s ovom sugestijom i odlučio je izbrisati referencu na „pružatelji kapitala“.

Komercijalni subjekti javnog sektora

BC36. U Nacrtu izloženosti, IPSASB je predložio zamjenu pojma „javno poduzeće“ pojmom „komercijalni subjekti javnog sektora“ i „komercijalni subjekti“. Pojam „komercijalni subjekti“ koristi se za ekonomičnost izražavanja u ovom kontekstu gdje IPSASB smatra jasnim kako je rasprava o javnom sektoru. Međutim, neki ispitanici su bili stajališta kako različiti pojmovi za isti tip subjekta može stvoriti zabunu. IPSASB je stoga odlučio zamijeniti pojam „javna poduzeća“ s jednim pojmom „komercijalni subjekti javnog sektora“ i priznati kako regulatori mogu interpretirati pojam uzimajući u obzir faktore jurisdikcije.

Druge izmjene IPSASB literature

BC37. Neki ispitanici sugeriraju kako se MRSJS trebaju usredotočiti na subjekte javnog sektora za koje su i kreirani izostavljanjem formulacije „osim državnih poslovnih poduzeća“ iz IPSASB literature. Nacrtom izloženosti predlaže se formulacija „osim komercijalnih subjekata“. IPSASB je suglasan s sugestijama ispitanika i izostavio je formulaciju jer je u skladu s pristupom Nacrta izloženosti o komunikaciji subjekata javnog sektora za koje su MRSJS kreirani na pozitivan način, umjesto da se pažnja fokusira na subjekte za koje MRSJS nisu namijenjeni, što uključuje komercijalne subjekte javnog sektora.

BC38. Drugi ispitanici predložili su promjenu IPSASB literature o kojoj se ranije raspravljalo, uključujući:

- pružiti objašnjenje graničnih slučajeva – neki sudionici su predložili više objašnjenja o razlici između „čistih“ subjekata javnog sektora i „čistih“ subjekata koji traže dobit. Primjerice, subjekt javnog sektora ne mora tražiti dobit ali može imati istu. IPSASB je stajališta kako regulatori mogu odlučiti koji subjekti primjenjuju MRSJS.
- Promjena ciljeva može ukazivati na promjenu primjenjivosti MRSJS – IPSASB je stajališta kako regulatori imaju ulogu razvijati prijelazne uvjete kada subjekti javnog sektora mijenjaju svoj računovodstveni okvir.

Smjernice za primjenu

Ove smjernice prate, ali nisu dio MRSJS 1.

Ilustrativna struktura financijskog izvještaja

- IG1. Ovim Standardom se određuje poptuni set financijskih izvještaja i minimalni zahtjevi za objavljivanje u izvještaju o financijskom položaju i izvještaju o financijskom rezultatu, kao i prikaz promjena neto imovine/kapitala. Također opisuju daljnje stavke koje se mogu prezentirati ili u prikladnom o financijskom izvještaju ili u bilješkama. Smjernice daju jednostavne primjere načina na koje se zahtjevi Standarda za prikaz izvještaja o financijskom položaju, izvještaja o financijskoj supješnosti i izvještaja o promjenama neto imovine/kapitala mogu ispuniti. Redoslijed prezentiranja i opisi korišteni za pojedinačne stavke mogu se mijenjati kada je potrebno kako bi se postigla fer prezentiranje u svim posebnim okolnostima subjekta. Primjerice, stavke subjekta javnog sektora kao što je odjel za obranu će se značajno razlikovati od onih za središnju banku.
- IG2. Ilustrativni izvještaj o financijskom položaju pokazuje jedan način na koji se izvještaj o financijskom položaju u kojem se razlikuju kratkotrajne (tekuće) i dugotrajne (ne tekuće) stavke može prikazati. Drugi oblici mogu biti jednako prikladni uz zahtjev da je razlika jasna.
- IG3. Financijski izvještaji se pripremaju za nacionalnu vladu i izvještaj o financijskom rezultatu (po funkciji) prikazuje funkcije državnih klasifikacija korištenih u statistici državnih financija. Ove funkcionalne klasifikacije se vjerojatno neće primijeniti na sve subjekte javnog sektora. Vidjeti ovaj Standard za primjer općenitijih funkcionalnih klasifikacija za druge subjekte javnog sektora.
- IG4. Primjeri nisu namijenjeni za ilustraciju svih aspekata MRSJS. Oni također ne sadrže potpuni set financijskih izvještaja koji bi također uključivao izvještaj o novčanim tokovima, sažetak značajnih računovodstvenih politika i druge bilješke s

objašnjenjima.

Subjekt javnog sektora – Izvještaj o računovodstvenim politikama (Izvod)

Izvještajni subjekt

Ovi financijski izvještaji su za subjekt javnog sektora (nacionalna vlada Države A). Financijski izvještaji obuhvaćaju izvještajni subjekt kako je navedeno u relevantnom zakonu (Zakon o javnim financijama 20XX). Ovo uključuje:

- središnja državna ministarstva; i
- komercijalne subjekte javnog sektora.

Osnova za pripremu

Financijski izvještaji su u skladu s Međunarodnim računovodstvenim standardima za javni sektor za računovodstvo na obračunskoj osnovi. Primjenjena osnova mjerenja je povijesni trošak usklađen za revalorizaciju imovine.

Financijski izvještaji su pripremljeni na pod načelom neograničenog poslovanja a računovodstvene politike su dosljedno primjenjene tijekom razdoblja.

Subjekt javnog sektora—Izvještaj o financijskom položaju

Na dan 31. prosinca 20X2

(u tisućama novčanih jedinica)

	20X2		20X1
IMOVINA			
Kratkotrajna imovina			
Novac i novčani ekvivalenti	X		X
Potraživanja	X		X
Zalihe	X		X
Predujmovi	X		X
Ostala kratkoročna imovina	X		X
	X		X
Dugotrajna imovina			
Potraživanja	X		X
Ulaganja u pridružena društva	X		X
Druga financijska imovina	X		X
Infrastruktura, postrojenja i oprema	X		X
Zemljište i zgrade	X		X
Nematerijalna imovina	X		X
Druga nefinancijska imovina	X		X

	20X2		20X1
	X		X
Ukupna imovina	X		X
OBVEZE			
Kratkoročne obveze			
Obveze prema dobavljačima	X		X
Kratkoročna pozajmljivanja	X		X
Tekući dio dugoročnih pozajmljivanja	X		X
Kratkoročna rezerviranja	X		X
Socijalna davanja	X		X
Primanja zaposlenih	X		X
Mirovine	X		X
	X		X
Dugoročne obveze			
Obveze prema dobavljačima	X		X
Dugoročna pozajmljivanja	X		X
Dugoročna rezerviranja	X		X
Socijalna davanja	X		X
Primanja zaposlenih	X		X
Mirovine	X		X
	X		X
Ukupne obveze	X		X
Neto imovina	X		X
NETO IMOVINA/KAPITAL			
Upisani kapital			
Drugi državni subjekti	X		X
Rezerve	X		X
Akumulirani suficiti/(deficiti)	X		X

	20X2		20X1
Manjinski udio	X		X
Ukupna neto imovina/kapital	X		X

Subjekt javnog sektora—Izveštaj o fianncijskoj rezultata za godinu koja završava 31. prosinca 20X2.

(ilustracija klasifikacije rashoda po funkcijama)

(u tisućama novčanih jedinica)

	20X2		20X1
Prihod			
Porezi	X		X
Naknade, kazne, penali i licence	X		X
Prihodi od transakcija razmjene	X		X
Transferi od drugih državnih subjekata	X		X
Drugi prihodi	X		X
Ukupni prihodi	X		X
Rashodi			
Opće javne usluge	(X)		(X)
Obrana	(X)		(X)
Javni red i sigurnost	(X)		(X)
Obrazovanje	(X)		(X)
Zdravstvo	(X)		(X)
Socijalne nakande	(X)		(X)
Druga socijalna zaštita	(X)		(X)
Stanovanje i komunalne usluge	(X)		(X)
Rekreacija, kultura i religija	(X)		(X)
Ekonomski odnosi	(X)		(X)
Zaštita okoliša	(X)		(X)
Drugi rashodi	(X)		(X)
Financijski troškovi	(X)		(X)
Ukupni rashodi	(X)		(X)

	20X2		20X1
Udio suficita pridruženih društava*	X		X
Suficit/(deficit) za razdoblje	X		X
Koji se može se pripisati:			
Vlasnicima subjekta koji ima kontrolu	X		X
Manjinskom udjelu	X		X
	X		X

Subjekt javnog sektora—Izvještaj o financijskom rezultatu za godinu koja završava 31. prosinca 20X2.

(ilustracije klasifikacije rashoda prema prirodi)

(u tisućama novčanih jedinica)

	20X2		20X1
Prihod			
Porezi	X		X
Naknade, kazne, penali i licence	X		X
Prihodi od transakcija razmjene	X		X
Trasferi od drugih dravnih subjekata	X		X
Drugi prihodi	X		X
Ukupni prihodi	X		X
Rashodi			
Plaćen, nadnice i naknade zaposlenika	(X)		(X)
Socijalna davanja	(X)		(X)
Donacije i druga transferna plaćanja	(X)		(X)
Korištene zalihe i potrošni materijal	(X)		(X)
Troškovi deprecijacije i amortizacije	(X)		(X)
Umanjenje vrijednosti imovine, postrojenja i opreme*	(X)		(X)
Drugi rashodi	(X)		(X)

Financijski troškovi	(X)		(X)
Ukupni rashodi	(X)		(X)
Udio suficita pridruženih društava*	X		X
Suficit/(deficit) razdoblja	(X)		X
Koji se može pripisati:	(X)		X
Vlasnicima subjekta koji ima kontrolu	(X)		X
Manjinskom udjelu	(X)		X

Subjekt javnog sektora—Izvještaj o promjenama neto imovine/kapitala za godinu koja završava 31. prosinca 20X1

(u tisućama novčanih jedinica)	Dio koji se može pripisati vlasnicima subjekta koji ima kontrolu					Manjinski udio	Ukupn a neto imovin a/kapital
	Upisani kapital	Druge rezerve ⁵	Rezerve za preračunavanje valuta	Akumulirani suficiti/(deficiti)	Ukupno		
Saldo na 31. prosinac 20X1	X	X	(X)	X	X	X	X
Promjene računovodstvene politike				(X)	(X)	(X)	(X)
Ponovno iskazani saldo	X	X	(X)	X	X	X	X
Promjene neto imovine/kapitala za 20X1							
Dobit od revalorizacije imovine		X			X	X	X
Gubitak od revalorizacije ulaganja		(X)			(X)	(X)	(X)
Tečajne razlike pri prevođenju inozemnog poslovanja			(X)		(X)	(X)	(X)
Neto prihod priznat izravno u neto imovini/kapitalu		X	(X)		X	X	X
Suficit razdoblja				X	X	X	X
Ukupni priznati prihod i rashod razdoblja		X	(X)	X	X	X	X
Saldo na 31. prosinac 20X1, iz	X	X	(X)	X	X	X	X

(u tisućama novčanih jedinica)	Dio koji se može pripisati vlasnicima subjekta koji ima kontrolu					Manjinski udio	Ukupna neto imovina/kapital
	Upisani kapital	Druge rezerve ⁵	Rezerve za preračunavanje valuta	Akumulirani suficiti/(deficiti)	Ukupno		
prethodnog razdoblja							
Saldo na 31. prosinac 20X1, iz tekućeg razdoblja	X	X	(X)	X	X	X	X
Promjene neto imovine/kapitala za 20X2							
Gubitak od revalorizacije imovine		(X)			(X)	(X)	(X)
Dobit od revalorizacije ulaganja		X			X	X	X
Tečajne razlike od prevođenja inozemnih operacija			(X)		(X)	(X)	(X)
Neto prihod priznat izravno u neto imovinu/kapital		(X)	(X)		(X)	(X)	(X)
Deficit razdoblja				(X)	(X)	(X)	(X)
Ukupni priznati prihod i rashod razdoblja		(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Saldo na 31. prosinac 20X2.	X	X	(X)	X	X	X	X

Usporedbe s MRS-om 1

MRSJS 1 izvodi se prvenstveno uz MRS 1 (2003) i uključuje izmjene MRS 1 kao dio *Poboljšanja MSFI-ja* izdanih u svibnju 2008. i travnju 2009. godine. U vrijeme izdavanja ovog standarda IPSASB nije razmatrao primjenjivost MSFI-ja 5 *Dugotrajna imovina namijenjena prodaji i prekinuto poslovanje* za subjekte javnog sektora; stoga MRSJS 1 ne odražava izmjene MRS-a 1 koje su posljedica izdavanja MSFI-ja 5. Glavne razlike između MRSJS 1 i MRS 1 su kako slijedi:

- rasprava o primjeni načela neprekinutog poslovanja na subjekte javnog sektora uključena je u MRSJS 1 u odnosu na MRS 1.
 - MRS-om 1 dopušta se prikaz ili izvještaja koji prikazuje sve promjene neto imovine/kapitala ili izvještaja koji prikazuje promjene neto imovine/kapitala osim onih koji nastaju iz kapitalnih transakcija s vlasnicima i raspodjela vlasnicima u svojstvu vlasnika. MRSJS 1 zahtjeva se prezentacija izvještaja koji prokazuje sve promjene neto imovine/kapitala.
 - MRSJS 1 koristi različitu terminologiju, na određenim instancama, u odnosu na MRS 1. Unajznačajniji primjeri su korištenje pojmova „izvještaj o financijskom rezultatu” i „neto imovina/kapital” u MRSJS 1. Ekvivalentni pojmovi u MRS 1 su „izvještaj o dobiti” i „kapital”.
 - U MRSJS 1 ne koristi se pojam „dobit”, koji u MRS 1 ima šire značenje od pojma „prihod”.
 - MRS 1 definira „Međunaordni standardi financijskog izvještavanja (MSFI)” što uključuje MSFI-jeve, MRS, SIC/IFRIC interpretacije. MRSJS 1 ne definira „Međunaordne računovodstvene standarde za javni sektor”.
 - MRSJS 1 sadrži različite definicije tehničkih pojmova iz MRS 1 (točku 7).
 - MRSJS 1 sadrži komentare o odgovornosti za pripremu financijskih izvještaja. MRS 1 ne uključuje iste komentare (točke 19-20).
 - U MRSJS 1 koristi se fraza „cilj financijskih izvještaja danih ovim standardom” kako bi se zamjenila ekvivalentna fraza „cilj financijskog izvještaja dan u Okviru” iz MRS 1. Ovo je iz razloga što ekvivalentni okvir z MRSJS ne postoji.
 - MRSJS 1 sadrži komentare o pravovremenosti financijskih izvještaja zbog nedostatka ekvivalentnog Okvira u MRSJS (točku 69).
 - MRSJS ne isključuje eksplicitno prezentiranje stavki prihoda i rashoda kao izvanrednih stavki, ili u izvještaju o financijskom rezultatu ili u bilješkama. MRS 1 zabranjuje prikazivanje bilo koje stavke dobiti ili rashoda kao izvanredne stavke ili u izvještaju o dobiti ili u bilješkama.
 - MRSJS 1 sadrži prijelazne odredbe kojima se dopušta neobjavljivanje stavki koje su isključene iz financijskih izvještaja zbog primjene prijelaznih odredbi u drugom MRSJS (točku 151).
- * Ovo znači udio suficita pridruženih subjekata koji se može pripisati vlasnicima pridruženih subjekata, tj. to je nakon poreza i manjinskih udjela u pridruženim društvima.
- * U izvještaju o financijskom rezultatu u kojem su rashodi klasificirani prema prirodi, umanjenje vrijednosti imovine, postrojenja i opreme se prikazuje kao posebna stavke. Suprotno tome, ako su rashodi klasificirani po funkciji, umanjenje vrijednosti je uključene u funkciju(e) na koje se odnosi.
- ⁵ Druge rezerve se analiziraju u njihovim komponentama, ako su značajne.

Ovaj *Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor 1, Prezentiranje finansijskih izvještaja, izdanje 2022. godina* koji je izdan od International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), i objavljen od International Federation of Accountants (IFAC) u maju 2022. godine na engleskom jeziku, preveden je na bosanski jezik od strane Saveza računovođa, revizora i finansijskih djelatnika Federacije BiH u aprilu 2025. godine i reproduciran je uz dozvolu IFAC-a. Postupak prevođenja dokumenta *Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor 1, Prezentiranje finansijskih izvještaja, izdanje 2022. godina*, razmatran je od strane IFAC-a, a prijevod je obavljen u skladu s pravilima sadržanim u "Policy Statement - Policy for Translating and Reproducing Standards Published by IFAC". Odobreni tekst dokumenta *Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor 1, Prezentiranje finansijskih izvještaja, izdanje 2022. godina* je onaj koji je IFAC objavio na engleskom jeziku. IFAC ne preuzima odgovornost za tačnost i potpunost prijevoda niti za radnje koje iz toga mogu proizaći.

Tekst na engleskom jeziku *Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor 1, Prezentiranje finansijskih izvještaja, izdanje 2022. godina* © 2022. IFAC. Sva prava pridržana.

Tekst na bosanskom jeziku *Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor 1, Prezentiranje finansijskih izvještaja, izdanje 2022. godina* © 2025 IFAC. Sva prava pridržana.

Izvorni naslov: *International Public Sector Accounting Standard 1, Presentation of Financial Statements, 2022. Edition*
ISBN: 978-1-60815-192-9

Sva prava pridržana. Za svako umnožavanje, pohranjivanje, prijenos ili korištenje ovog dokumenta za druge slične namjene, osim korištenja koje dopušta zakon, potrebno je tražiti pisanu dozvolu IFAC-a putem e-mail adrese permissions@ifac.org.

ISBN: 978-1-60815-576-7