

MRSJS 2—IZVJEŠTAJ O NOVČANIM TOKOVIMA

Priopćenje

Ovaj Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor (MRSJS) izveden je prvenstveno iz Međunarodnog računovodstvenog standarda (MRS) 7 *Izvještaj o novčanim tokovima*, koji je objavio Odbor za međunarodne računovodstvene standarde (IASB). Izvodi iz MRS 7 nalaze se u ovoj publikaciji Odbora za Međunarodne računovodstvene standarde za javni sektor (IPSASB) Međunarodne federacije računovođa (IFAC) uz odobrenje Fondacije 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 2—IZVJEŠTAJ O NOVČANIM TOKOVIMA

Povijest MRSJS

Ova verzija uključuje izmjene i dopune nastale iz MRSJS izdanih 31. siječnja 2022. godine.

MRSJS 2, *Izvještaj o novčanim tokovima* izdan je u svibnju 2000. godine. .

Od tada, MRSJS 2 izmijenjen je i dopunjen slijedećim MRSJS:

MRSJS 43, *Najmovi* (izdan u siječnju 2022.)

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

Poboljšanja MRSJS 2018 (izdan u listopadu 2018.)

Primjenjivost MRSJS (izdan u travnju 2016.)

MRSJS 37, *Zajednički aranžmani* (izdan u siječnju 2015.)

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

MRSJS 33, *Prva primjena Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor za računovodstvo na obračunskoj osnovi (MRSJS)* (izdan u siječnju 2015.)

MRSJS 3, *Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogrešaka* (izdan u prosincu 2006.)

MRSJS 4, *Utjecaji promjena deviznih tečajeva* (izdan u prosincu 2006.)

Poboljšanja MRSJS (izdan u siječnju 2010.)

Poboljšanja MRSJS (izdan u studenom 2010.)

Tablica izmijenjenih i dopunjenih točaka MRSJS 2

Izmijenjena točka	Način izmjene	Izvor izmjene
3	Izbrisan	Primjenjivost MRSJS travanj 2016.
4	Izbrisan	Primjenjivost MRSJS travanj 2016.
8	Izmijenjen	MRSJS 35 siječanj 2015.
16	Izbrisan	Primjenjivost MRSJS travanj 2016.
22	Izmijenjen	Poboljšanja MRSJS siječanj 2010. Poboljšanja MRSJS studeni 2010. MRSJS 42 siječanj 2019.
25	Izmijenjen	Poboljšanja MRSJS studeni 2010.
26	Izmijenjen	MRSJS 43 siječanj 2022.
27	Izmijenjen	Poboljšanja MRSJS studeni 2010.
30	Izmijenjen	MRSJS 35 siječanj 2015. Poboljšanja MRSJS studeni 2010.
36	Izmijenjen	MRSJS 4 prosinac 2006.
37	Izmijenjen	MRSJS 4 prosinac 2006.
40 ¹	Izbrisan	MRSJS 3 prosinac 2006. Poboljšanja MRSJS studeni 2010.
41	Izbrisan	MRSJS 3 prosinac 2006.
42	Izmijenjen	Poboljšanja MRSJS studeni 2010.
43	Izmijenjen	Poboljšanja MRSJS studeni 2010.
47	Izmijenjen	MRSJS 37 siječanj 2015. Poboljšanja MRSJS studeni 2010.
48	Izmijenjen	MRSJS 37 siječanj 2015.

Izmijenjena točka	Način izmjene	Izvor izmjene
50A	Novi	MRS 35 siječanj 2015.
52A	Novi	MRSJS 35 siječanj 2015.
52B	Novi	MRSJS 35 siječanj 2015.
55	Izmijenjen	MRSJS 43 siječanj 2015.
Naslov iznad točke 55A	Novi	Poboljšanja MRSJS listopad 2018.
55A	Novi	Poboljšanja MRSJS listopad 2018.
55B	Novi	Poboljšanja MRSJS listopad 2018.
55C	Novi	Poboljšanja MRSJS listopad 2018.
55D	Novi	Poboljšanja MRSJS listopad 2018.
55E	Novi	Poboljšanja MRSJS listopad 2018.
61	Izmijenjen	MRSJS 37 siječanj 2015.
63A	Novi	Poboljšanja MRSJS siječanj 2010.
63B	Novi	Poboljšanja MRSJS studeni 2010.
63C	Novi	MRSJS 33 siječanj 2015.
63D	Novi	MRSJS 37 siječanj 2015. MRS 35 siječanj 2015.
63E	Novi	Primjenjivost MRSJS travanj 2016.
63F	Novi	Poboljšanja MRSJS listopad 2018.
63G	Novi	MRSJS 42 siječanj 2019.
63H	Novi	MRSJS 43 siječanj 2022.
64	Izmijenjen	MRSJS 33 siječanj 2015.

Izmijenjena točka	Način izmjene	Izvor izmjene
IE	Izmijenjen	MRSJS 3 prosinac 2006. MRSJS 42 siječanj 2019.

MRSJS 2—IZVJEŠTAJ O NOVČANIM TOKOVIMA

SADRŽAJ

		Točka
Cilj		
Djelokrug	1–4	
Koristi od informacija o novčanim tokovima	5–7	
Definicije	8–17	
Novac i novčani ekvivalenti	9–11	
Ekonomski subjekt	12–14	
Buduće ekonomske koristi ili uslužni potencijal	15	
Javna poduzeća	16	
Neto imovina/kapital	17	
Prezentiranje izvještaja o novčanim tokovima	18–26	
Poslovne aktivnosti	21–24	
Investicijske aktivnosti	25	
Financijske aktivnosti	26	
Izvještavanje o novčanim tokovima iz poslovnih aktivnosti	27–30	
Izvještavanje o novčanom tokovima od investicijskih i financijskih aktivnosti		31
Izvještavanje o novčanim tokovima na neto osnovi	32–35	
Novčani tokovi u stranoj valuti	36–39	
Kamate i dividende ili slične raspodjele	40–43	
Porezi na neto suficit	44–46	
Ulaganja u ovisne subjekte, pridružene subjekte i zajedničke pothvate	47–48	
Promjene vlasničkih udjela u ovisnim i drugim poslovnim subjektima	49–53	
Nenovčane transakcije	54–55	
Promjene obveza iz financijskih aktivnosti	55A–55E	
Komponente novca i novčanih ekvivalenata	56–58	
Ostala objavljivanja	59–62	
Datum stupanja na snagu	63–64	
Osnove za zaključivanje		
Ilustrativni primjeri		
Usporedba s MRS 7		

Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor 2, *Izvještaj o novčanim tokovima*, dan je u ciljevima i točkama 1-64. Sve točke imaju jednaku važnost. MRSJS 2 treba se tumačiti u kontekstu njegovih ciljeva, *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 pogešaka* daje osnovu za odabir i primjenu računovodstvenih politika u nedostatku eksplicitnih smjernica.

Cilj

Izvještaj o novčanim tokovima identificira (a) izvore novčanih tokova, (b) točke na koje je novac utrošen tijekom izvještajnog razdoblja i (c) stanje novca na datum izvještavanja. Informacije o novčanim tokovima subjekta su korisne informacije korisnicima financijskih izvještaja za potrebe odgovornosti i donošenja odluka. Informacije o novčanim tokovima omogućavaju korisnicima utvrditi kako je subjekt javnog sektora prikupio novac potreban za financiranje njegovih aktivnosti i način na koji je taj novac korišten. Prilikom donošenja i procjene odluka o alokaciji resursa, kao što je održivost aktivnosti subjekta, korisnici traže razmišljanje vremena i sigurnosti novčanih tokova. Cilj ovog Standarda je zahtijevati pružanje informacija o povijesnim promjenama novca i novčanih ekvivalenata subjekta putem izvještaja o novčanim tokovima kojim se klasificiraju novčani tokovi tijekom razdoblja iz poslovnih, investicijskih i financijskih aktivnosti.

Djelokrug

1. **Subjekt koji priprema i prezentira financijske izvještaje prema računovodstvenom načelu nastanka događaja treba sastaviti izvještaj o novčanim tokovima u skladu sa zahtjevima ovog Standarda i prezentirati ga kao sastavni dio svojih financijskih izvještaja za svako razdoblje za koje se prezentiraju financijski izvještaji.**
2. Informacije o novčanim tokovima mogu biti korisne korisnicima financijskih izvještaja subjekta za (a) procjenu novčanih tokova subjekta, (b) procjeni usklađenosti subjekta sa zakonima i propisima (uključujući odobrene proračune gdje je moguće) i (c) donošenju odluka o tome treba li osigurati resurse subjektu ili sklopiti transakcije sa subjektom. Korisnike financijskih izvještaja subjekta zanima način na koji subjekt stvara i koristi novac i novčane ekvivalente. Taj interes postoji neovisno od vrste aktivnosti subjekta i bez obzira na to može li se novac promatrati kao proizvod subjekta, kao što je to slučaj kod financijskih institucija. Subjekti trebaju novac iz, u biti, istih razloga, bez obzira na to koliko se njihove glavne prihodovno-proizvodne aktivnosti razlikuju. Novac im treba za obavljanje poslovnih aktivnosti, plaćanje obveza i osiguranje povrata svojim ulagačima. Stoga ovaj Standard zahtijeva od svih poslovnih subjekata da prezentiraju izvještaje o novčanim tokovima.
3. [Izbrisano]
4. [Izbrisano]

Koristi od informacija o novčanim tokovima

5. Informacije o novčanim tokovima subjekta su korisne korisnicima kao pomoć pri predviđanju (a) budućih novčanih zahtjeva subjekta, (b) njegove sposobnosti da stvori novčane tokove u budućnosti i (c) njegove sposobnosti da financira promjene obuhvata i prirode svojih aktivnosti. Izvještaj o novčanim tokovima također pruža način na koji subjekt može ispuniti svoju dogovornost za novačne priljeve i odljeve tijekom izvještajnog razdoblja.
6. Izvještaj o novčanim tokovima, kada se koristi zajedno s ostalim financijskim izvještajima, pruža informacije koje korisnicima omogućavaju da ocijene promjene neto imovine subjekta, njegovu financijsku strukturu (uključujući likvidnost i solventnost) i njegovu sposobnost da utječe na iznose i vremensku dinamiku novčanih tokova kako bi se prilagodio promjenjivim okolnostima i prilikama. On, također, povećava usporedivost izvještaja o rezultatu poslovanja različitih subjekata, zato što eliminiraju učinke različitih računovodstvenih postupaka za iste transakcije i poslovne događaje.
7. Informacije o ranijim novčanim tokovima često se koriste kao pokazatelj iznosa, vremenske dinamike i izvjesnosti budućih novčanih tokova. One su, također, korisne pri provjeravanju točnosti prošlih procjena budućih novčanih tokova i pri

provjeravanju odnosa između profitabilnosti i neto novčanog toka, te utjecaja promjena cijena.

Definicije

8. Slijedeći pojmovi se u ovom standardu koriste sa značenjima kako slijedi:

Novac obuhvaća novac u blagajni i depozite po viđenju.

Novčani ekvivalenti su kratkotrajna, visoko likvidna ulaganja koja se mogu brzo pretvoriti u poznate iznose novca i nisu podložni značajnom riziku promjena vrijednosti.

Novčani tokovi su priljevi i odljevi novca i novčanih ekvivalenata.

Kontrola: Subjekt kontrolira drugi subjekt kada je subjekt izložen, ili ima pravo na, različite koristi od svoje uključenosti s drugim subjektom i sposoban je utjecati na prirodu ili iznos tih koristi kroz svoju moć nad tim drugim subjektom.

Financijske aktivnosti su aktivnosti koje rezultiraju promjenama u visini i strukturi kapitala i u zaduživanju subjekta.

Investicijske aktivnosti su stjecanje i otuđivanje dugotrajne imovine i drugih ulaganja, koja nisu uključena u novčane ekvivalente.

Poslovne aktivnosti su aktivnosti subjekta koje nisu investicijske ili financijske aktivnosti.

Datum izvještavanja je datum posljednjeg dana izvještajnog razdoblja na koji se odnose financijski izvještaji.

Pojmovi definirani u drugim MRSJS koriste se u ovom Standardu s istim značenjem kao u tim standardima, a određeni su u *Pojmovniku definiranih pojmova* objavljenom zasebno.

Novac i novčani ekvivalenti

9. Novčani ekvivalenti se drže u svrhu ispunjavanja kratkoročnih novčanih obveza, a ne za ulaganja ili u druge svrhe. Da bi se ulaganje moglo tretirati kao novčani ekvivalent, ono mora biti lako pretvorivo u poznati iznos novca i izloženo beznačajnom riziku promjena vrijednosti. Stoga se ulaganje obično kvalificira kao novčani ekvivalent samo onda kada ima kratko dospijeće od, recimo, tri mjeseca ili manje od datuma stjecanja. Ulaganja u kapital su isključena iz novčanih ekvivalenata, osim ako su i ona, u biti, novčani ekvivalenti.
10. Pozajmljivanja od banaka se obično smatraju financijskim aktivnostima. Međutim, u nekim državama, prekoračenja na bankovnim računima naplativa po viđenju čine sastavni dio upravljanja novcem subjekta. U tim okolnostima, prekoračenja na bankovnim računima se smatraju sastavnim dijelom novca i novčanih ekvivalenata. Karakteristika takvih bankovnih aranžmana je da bankovna stanja često fluktuiraju od pozitivnog stanja do dozvoljenog prekoračenja.
11. Novčani tokovi isključuju promjene između stavaka koje predstavljaju novac ili novčane ekvivalente, budući da su one dio upravljanja novcem subjekta, a ne dio njegovih poslovnih, investicijskih i financijskih aktivnosti. Upravljanje novcem uključuje ulaganje viška novca u novčane ekvivalente.

Ekonomski subjekt

12. Pojam ekonomski subjekt koristi se u ovom Standardu kako bi se definirala, za potrebe financijskog izvještavanja, skupina subjekata koji čine subjekt koji ima kontrolu i bilo koji ovisni subjekt.
13. Drugi pojmovi koji se ponekad koriste za ekonomski subjekt su administrativni subjekt, financijski subjekt, konsolidirani subjekt i grupa.
14. Ekonomski subjekt može uključivati subjekte i sa ciljevima socijalne politike i komercijalnim ciljevima. Primjerice, državni odjel za stambena pitanja može biti ekonomski subjekt koji uključuje subjekte koji pružaju usluge stanovanja za nominalnu naknadu kao i subjekti koji pružaju smještaj na komercijalnoj osnovi.

Buduće ekonomske usluge ili uslužni potencijal

15. Imovina osigurava sredstva subjektima za postizanje njihovih ciljeva. Imovina koja se koristi za isporuku dobara i usluga u skladu s ciljevima subjekta, ali koja ne stvara izravno neto novčane priljeve, često se opisuje kao uslužni potencijal. Imovina koja se koristi za stvaranje neto novčanih priljeva se često opisuje kao buduće ekonomske koristi. Kako bi obuhvatio sve svrhe koje imovina može imati, u ovom Standardu se koristi pojam „buduće ekonomske koristi ili uslužni potencijal“ kako bi se opisalo osnovno obilježje imovine.

Javna poduzeća

16. [Izbrisano]

Neto imovina/kapital

17. Neto imovina/kapital je pojam koji se koristi u ovom Standardu za označavanje rezidualne mjere u izvještaju o finansijskom položaju (imovina minus obveze). Neto imovina/kapital može biti pozitivna ili negativna. Drugi pojmovi se mogu koristiti umjesto neto imovine/kapitala pod uvjetom da je njihovo značenje jasno određeno.

Prezentiranje izvještaja o novčanim tokovima

18. **Izvještaj o novčanim tokovima treba prezentirati novčane tokove tijekom razdoblja, klasificirane na novčane tokove od poslovnih, investicijskih i finansijskih aktivnosti.**
19. Subjekt prezentira svoje novčane tokove od poslovnih, investicijskih i finansijskih aktivnosti na način koji je najprikladniji za njegovo poslovanje. Klasifikacija prema aktivnostima pruža informacije koje korisnicima omogućavaju da procijene utjecaj tih aktivnosti na finansijski položaj subjekta i iznos njegovog novca i novčanih ekvivalenata. Ova se informacija, također, može koristiti za ocjenjivanje odnosa između tih aktivnosti.
20. Jedna transakcija može obuhvatiti novčane tokove koji se različito klasificiraju. Na primjer, kada iznos otplate kredita sadrži i kamatu i glavnicu, točke kamate se može klasificirati kao poslovna aktivnost, a točke glavnice kao finansijska aktivnost.

Poslovne aktivnosti

21. Iznos neto novčanih tokova koji proizlaze iz poslovnih aktivnosti je ključni pokazatelj u kojoj mjeri se aktivnosti subjekta financiraju:
- (a) iz poreza (izravnih ili neizravnih); ili
 - (b) od primitaka po osnovu dobara i usluga koje pruža subjekt.
- Iznos neto novčanog toka također pomaže u prikazivanju sposobnosti subjekta da zadrži svoju operativnu sposobnost, za otplate zajmova, očuvanje poslovne sposobnosti subjekta, plaćanje dividendi i ostvarivanje novih ulaganja, bez korištenja vanjskih izvora financiranja. Konsolidirani poslovni novčani tokovi cijele države pokazuju u kojoj mjeri država financira svoje tekuće aktivnosti kroz oporezivanje i naknade. Informacija o posebnim elementima prošlih novčanih tokova od poslovnih aktivnosti je, zajedno s drugim informacijama, korisna u predviđanju budućih novčanih tokova od poslovnih aktivnosti.
22. Novčani tokovi iz poslovnih aktivnosti primarno proizlaze iz glavnih aktivnosti subjekta koje stvaraju novac. Primjeri novčanih tokova iz poslovnih aktivnosti su:
- (a) novčani primici od poreza, pristojbi i kazni;
 - (b) novčani primici od naknada za dobra i usluge koje pruža subjekt;
 - (c) novčani primici od donacija ili transfera i drugih izdvajanja ili drugih proračunskih ovlaštenja koje je izvršila središnja vlada ili drugi subjekti javnog sektora;
 - (d) novčani primici od tantijema, naknada, provizija i drugih prihoda;
 - (da) isplate u novcu korisnicima shema socijalnih naknada;
 - (e) isplate u novcu drugim subjektima javnog sektora za financiranje njihovih aktivnosti (ne uključujući zajmove);
 - (f) isplate u novcu dobavljačima dobara i usluga;
 - (g) isplate u novcu prema i u ime zaposlenika;
 - (h) novčani primici i isplate u novcu subjekata osiguranja za premije i potraživanja, anuitete i druge beneficije premije;
 - (i) isplate u novcu lokalnih poreza na imovinu ili poreza na dobit (gdje je moguće) u vezi s poslovnim aktivnostima;

- (j) novčani primici i isplate iz ugovora namijenjenih poslovanju ili trgovanju;
- (k) novčani primici ili isplate od prekinutog poslovanja;
- (l) novčani primici ili isplate u vezi nagodbi u parnicama.

Neke transakcije, kao što je prodaja određene točke postrojenja, mogu prouzrokovati dobitak ili gubitak koji se uključuje u priznatu suficit ili deficit. Novčani tokovi koji se odnose na takve transakcije su novčani tokovi od investicijskih aktivnosti. Međutim, novčane isplate za proizvodnju ili stjecanje imovine namijenjene davanju u zakup drugim osobama i kasnijoj prodaji kako je navedeno u stavku 83A MRSJS 17 *Imovina, postrojenja i oprema* su novčani tokovi od poslovnih aktivnosti.

- 23. Subjekt može držati vrijednosne papire i zajmove u svrhu prodaje ili trgovanja, u kom slučaju oni imaju sličan tretman zalihama koje su nabavljene isključivo radi dalje prodaje. Stoga, novčani tokovi nastali kupovinom ili prodajom vrijednosnih papira za prodaju ili trgovanje, klasificiraju se kao tokovi od poslovnih aktivnosti. Slično tome, novčani predujmovi i zajmovi koje daju financijske institucije obično se klasificiraju kao novčani tokovi od poslovnih aktivnosti, jer se odnose na glavnu poslovnu aktivnost koja stvara prihod takvih subjekata.
- 24. U nekim jurisdikcijama, vlade ili drugi subjekti javnog sektora će prisvojiti ili odobriti sredstva subjektima za financiranje poslovanja subjekta a nema jasne razlike u raspolaganju tim sredstvima između tekućih aktivnosti, kapitalnih radova i upisanog kapitala. Kada subjekt nije u mogućnosti odvojeno identificirati izdvajanja ili proračunska odobrenja u tekuće aktivnosti, kapitalne radove i upisani kapital, izdvajanja ili proračunska odobrenja treba klasificirati kao novčane tokove iz poslovanja i ovu činjenicu treba objaviti u bilješkama uz financijske izvještaje.

Investicijske aktivnosti

- 25. Novčane tokove nastale investicijskim aktivnostima je važno objaviti odvojeno, zato što oni prikazuju visinu nastalih izdataka za resurse koji su namijenjeni budućem pružanju usluga subjekta. Jedino izdaci koji rezultiraju priznavanjem imovine u izvještaju o financijskom položaju ispunjavaju uvjete za klasifikaciju u investicijske aktivnosti. Primjeri novčanih tokova koj proizlaze iz investicijskih aktivnosti su:
 - (a) isplate u novcu za stjecanje imovine, postrojenja i opreme, nematerijalne i druge dugoročne imovine. Tu se ubrajaju i isplate koje se odnose na kapitalizaciju troškova razvoja i izgradnju nekretnina, postrojenja i opreme u vlastitoj izvedbi;
 - (b) novčani primici od prodaje nekretnina, postrojenja i opreme, nematerijalne imovine i druge dugotrajne imovine;
 - (c) isplate u novcu za stjecanje vlasničkih ili dužničkih instrumenata drugih subjekata i udjela u zajedničkim pothvatima (osim isplata za one instrumente koji se smatraju novčanim ekvivalentima ili se drže u svrhe prodaje ili trgovanja);
 - (d) novčani primici od prodaje vlasničkih ili dužničkih instrumenata drugih subjekata i udjela u zajedničkim pothvatima (osim primitaka za one instrumente koji se smatraju novčanim ekvivalentima ili se drže u svrhe prodaje ili trgovanja);
 - (e) novčani predujmovi i zajmovi dati drugima osobama (osim predujmova i zajmova koje je dala financijska institucija);
 - (f) novčani primici od otplata predujmova i zajmova danih drugim osobama (osim predujmova i zajmova financijske institucije);
 - (g) isplate u novcu za standardizirane i nestandardizirane terminske ugovore, opcije i swapove, osim kada se ti ugovori drže u svrhe prodaje ili trgovanja, ili ako se ta plaćanja klasificiraju kao financijske aktivnosti; i
 - (h) novčani primici od standardiziranih i nestandardiziranih terminskih ugovora, opcija i swapova, osim kada se ti ugovori drže u svrhe prodaje ili trgovanja, ili ako se te naplate klasificiraju kao financijske aktivnosti.

Kada se ugovor prikaže kao zaštita neke identificirane pozicije, novčani tokovi tog ugovora se klasificiraju na isti način kao i novčani tokovi pozicije koja se zaštićuje.

Financijske aktivnosti

- 26. Odvojeno objavljivanje novčanih tokova nastalih financijskim aktivnostima je važno jer je to, onima koji subjektu

osiguravaju kapital, korisno pri predviđanju očekivanja od budućih novčanih tokova. Primjeri novčanih tokova koji nastaju financijskim aktivnostima su:

- (a) novčani prinosi od izdavanja zadužnica, zajmova, zapisa, obveznica, hipoteka i drugih kratkoročnih ili dugoročnih pozajmljivanja;
- (b) novčane otplate pozajmljenih iznosa; i
- (c) isplate u novcu zajmoprimca za smanjenje preostale obveze koja se odnosi na zajam.

Izveštavanje o novčanim tokovima iz poslovnih aktivnosti

27. Subjekt treba prezentirati novčane tokove iz poslovnih aktivnosti koristeći ili:

- (a) izravnu metodu, po kojoj se objavljuju glavne skupine bruto novčanih primitaka i bruto novčanih isplata; ili**
- (b) neizravnu metodu, po kojem se suficit ili deficit usklađuje za učinke transakcija nenovčane prirode, sva odgađanja ili razgraničenja prošlih ili budućih poslovnih novčanih primitaka ili isplata, i za točke prihoda ili rashoda koje su vezane za investicijske ili financijske novčane tokove.**

28. Subjekti se potiču na izveštavanje o novčanim tokovima iz poslovnih aktivnosti primjenom izravne metode. Izravna metoda osigurava informacije koje (a) mogu biti korisne pri procjeni budućih novčanih tokova i (b) nisu dostupne neizravnom metodom. Prema izravnoj metodi, informacije o glavnim skupinama bruto novčanih primitaka i bruto novčanih isplata mogu se dobiti ili:

- (a) iz računovodstvenih evidencija subjekta; ili
- (b) usklađivanjem poslovnih prihoda, poslovnih rashoda (kamata i sličnih prihoda i rashoda za kamate i sličnih naknada za javne financijske institucije) i drugih stavki iz izvještaja o financijskoj rezultatu za:
 - (i) promjene stanja zaliha i poslovnih potraživanja i obveza tijekom razdoblja;
 - (ii) ostale nenovčane točke; i
 - (iii) druge točke čiji su novčani učinci investicijski ili financijski novčani tokovi.

29. Subjekti koji izvještavaju o novčanim tokovima iz poslovnih aktivnosti koristeći izravnu metodu potiču se da osiguraju usklađenje suficita/deficita iz redovnih aktivnosti s neto novčanim tokovima iz poslovnih aktivnosti. Ovo usklađenje može biti navedeno kao dio izvještaja o novčanim tokovima ili u bilješkama uz financijske izvještaje.

30. Prema neizravnoj metodi, neto novčani tok iz poslovnih aktivnosti određuje se prilagođavanjem suficita ili deficita iz redovnih aktivnosti za učinke:

- (a) promjene stanja zaliha i poslovnih potraživanja i obveza tijekom razdoblja;
- (b) nenovčanih stavki kao što su amortizacija, rezerviranja, odgođeni porezi, nerealizirani dobiti i gubici u stranoj valuti, neraspoređeni suficiti pridruženih društava i manjinski udjeli; i
- (c) svih drugih stavki čiji su novčani učinci investicijski ili financijski novčani tokovi.
- (d) [Izbrisano]

Izveštavanje o novčanim tokovima iz investicijskih i financijskih aktivnosti

31. Subjekt treba prezentirati odvojeno glavne skupine bruto novčanih primitaka i bruto novčanih isplata nastalih investicijskim i financijskim aktivnostima, osim u razmjeru u kojem su novčani tokovi opisani u točkama 32 i 35, izvještavani na neto osnovi.

Izvjestavanje o novčanim tokovima na neto osnovi

- 32. Novčani tokovi nastali sljedećim poslovnim, investicijskim ili financijskim aktivnostima mogu se prezentirati na neto osnovi:**
- (a) novčani primici i isplate za račun kupaca, poreznih obveznika i korisnika kada novčani tokovi odražavaju aktivnosti kupaca, poreznih obveznika i korisnika, a ne subjekta; i**
 - (b) novčani primici i isplate za točke s brzim obrtajem, velikim iznosima, i kratkim dospijećima.**
- 33.** Točka 32(a) odnosi se samo na transakcije gdje su nastala novčana stanja pod kontrolom izvještajnog subjekta. Primjeri takvih novčanih primitaka i isplate uključuju:
- (a) prikupljanje poreza na jednoj razini vlasti za drugu razinu vlasti, ne uključujući poreze koje prikupi jedna razina vlasti za vlastite potrebe kao dio ugovora o raspodjeli poreza;
 - (b) primitci i isplate depozita po viđenju javnih financijskih institucija;
 - (c) sredstva koja za klijenta drži investicijski ili povjerdbeni subjekti; i
 - (d) najamnine prikupljene u ime i isplaćene vlasnicima imovine.
- 34.** Primjeri novčanih primitaka i isplate koja se spominju u stavku 32(b) su dani predujmovi i otplate:
- (a) kupovina i prodaja investicija; i
 - (b) druge kratkoročne pozajmice, na primjer, one s rokom dospjeća od tri mjeseca ili kraćim.
- 35. Novčani tokovi koji proizlaze iz svake od sljedećih aktivnosti javnih financijskih institucija mogu se iskazati na neto osnovi:**
- (a) novčani primici i isplate za primanje i otplatu depozita sa fiksnim datumom dospjeća;**
 - (b) plasman depozita i povlačenje depozita od drugih financijskih institucija; i**
 - (c) novčani predujmovi i krediti dani kupcima i otplata tih predujmova i kredita.**

Novčani tokovi u stranoj valuti

- 36. Novčani tokovi nastali iz transakcija u stranoj valuti trebaju se evidentirati u funkcionalnoj valuti subjekta primjenjujući na iznos u stranoj valuti, devizni tečaj između funkcionalne valute i strane valute koji vrijedi na datum novčanog toka.**
- 37. Novčani tokovi ovisnog subjekta u inozemstvu trebaju se preračunati po deviznim tečajevima između funkcionalne valute i strane valute koji vrijede na datume novčanih tokova.**
- 38.** Novčani tokovi iskazani u stranoj valuti objavljuju se na način koji je u skladu s MRSJS 4 *Učinci promjena deviznih tečajeva*. On dozvoljava korištenje tečaja koji je približan stvarnom tečaju. Na primjer, prosječni ponderirani tečaj za određeno razdoblje se može koristiti za evidentiranje transakcija u stranoj valuti ili preračunavanje novčanih tokova inozemnog ovisnog subjekta. MRSJS 4 ne dozvoljava korištenje tečaja na kraju izvještajnog razdoblja pri preračunavanju novčanih tokova inozemnog ovisnog subjekta.
- 39.** Nerealizirani dobici i gubici nastali zbog promjena deviznih tečajeva nisu novčani tokovi. Međutim, učinak promjena tečajeva na novac i novčane ekvivalente koji se drže ili dospijevaju u stranoj valuti, objavljuje se u izvještaju o novčanim tokovima da bi se uskladilo stanje novca i novčanih ekvivalenata na početku i na kraju razdoblja. Taj iznos se prezentira odvojeno od novčanih tokova iz poslovnih, investicijskih i financijskih aktivnosti i obuhvaća tečajne razlike, koje bi postojale, da se o tim novčanim tokovima izvještavalo po deviznim tečajevima na kraju razdoblja.

Kamate i dividende ili slične raspodjele

- 40. Novčani tokovi od primljenih i isplaćenih kamata i dividendi trebaju se objavljivati odvojeno. Svaka od tih stavki se**

treba iz razdoblja u razdoblje dosljedno klasificirati u poslovne, investicijske ili financijske aktivnosti.

41. Ukupan iznos kamata plaćenih tijekom razdoblja objavljuje se u izvještaju o novčanim tokovima, bilo da je priznat kao rashod u izvještaju o financijskoj rezultatu ili je kapitaliziran u skladu s dopuštenim alternativnim tretmanom iz MRSJS 5 *Troškovi zaduživanja*.
42. Kod javnih financijskih institucija, plaćene kamate, kao i primljene kamate i dividende, se obično klasificiraju kao poslovni novčani tokovi. Međutim, ne postoji suglasnost po pitanju klasifikacije tih novčanih tokova za druge subjekte. Plaćene kamate, primljene kamate i dividende mogu se klasificirati kao poslovni novčani tok, zato što ulaze u određivanje suficita ili deficita. Alternativno, plaćene kamate, kao i primljene kamate i dividende, mogu se klasificirati kao financijski novčani tokovi, odnosno investicijski novčani tokovi, s obzirom na to da predstavljaju troškove pribavljanja financijskih resursa ili povrate od ulaganja.
43. Isplaćene dividende mogu se klasificirati kao financijski novčani tok, s obzirom na to da predstavljaju trošak pribavljanja financijskih resursa. Alternativno, isplaćene dividende mogu se klasificirati kao element novčanog toka iz poslovnih aktivnosti kako bi se korisnicima pomoglo u utvrđivanju sposobnosti subjekta da isplati dividende iz poslovnih novčanih tokova.

Porezi na neto suficit

44. **Novčani tokovi koji proizlaze iz poreza na neto suficit trebaju se odvojeno objaviti i klasificirati kao novčani tokovi iz poslovnih aktivnosti, osim ako se mogu posebno povezati s financijskim i investicijskim aktivnostima.**
45. Subjekti javnog sektora su obično izuzeti od oporezivanja neto suficita. Međutim, neki subjekti javnog sektora mogu poslovati prema porezno ekvivalentnim režimima gdje se porezi naplaćuju na isti način kao i subjektima privatnog sektora.
46. Porezi na neto suficit nastaju po osnovu onih transakcija koje stvaraju novčane tokove, a koje se u izvještaju o novčanim tokovima klasificiraju kao poslovne, investicijske ili financijske aktivnosti. Iako se porezni rashod kod investicijskih ili financijskih aktivnosti može lako identificirati, povezane porezne novčane tokove je često nemoguće identificirati, i mogu nastati u nekom drugom razdoblju u odnosu na novčane tokove transakcija na koje se odnose. Stoga se plaćeni porezi obično klasificiraju kao novčani tokovi od poslovnih aktivnosti. Međutim, kada je moguće identificirati porezni novčani tok sa pojedinačnom transakcijom koja dovodi do novčanih tokova klasificiranih kao investicijske ili financijske aktivnosti, taj porezni novčani tok se klasificira kao odgovarajuća investicijska ili financijska aktivnost. Kada se porezni novčani tokovi raspoređuju na više od jedne skupine aktivnosti, objavljuje se i ukupan iznos plaćenih poreza.

Ulaganja u ovisne subjekte, pridružene subjekte i zajedničke pothvate

47. Kada računovodstvo ulaganja u pridružene subjekte ili ovisne subjekte pri obračunu koristi metodu udjela ili metodu troška, ulagač svoje izvještavanje u izvještaju o novčanim tokovima ograničava na novčane tokove između njega samog i primatelja ulaganja, na primjer, na dividende i predujmove.
48. Subjekt koji o svom udjelu u pridruženi subjekt ili zajednički pothvat izvještava koristeći metodu udjela, u svoj izvještaj o novčanim tokovima uključuje i novčane tokove koji su u vezi sa njegovim ulaganjem u pridruženi subjekt ili zajednički pothvat, kao i raspodjele i druge isplate ili primitke između njega i pridruženog subjekta ili zajedničkog pothvata.

Promjene vlasničkih udjela u ovisnim i drugim poslovnim subjektima

49. **Ukupni novčani tokovi proizašli iz stjecanja ili gubitka kontrole nad ovisnim ili drugim poslovnim subjektima se trebaju prezentirati odvojeno i klasificirati kao investicijske aktivnosti.**
50. **Subjekt je, i u slučaju stjecanja i u slučaju gubitka kontrole nad ovisnim ili drugim poslovnim subjektima tijekom razdoblja, dužan objaviti sljedeće ukupne iznose:**
 - (a) **ukupnu plaćenu ili primljenu naknadu;**
 - (b) **dio naknade koji se sastoji od novca i novčanih ekvivalenata;**

- (c) **iznos novca i novčanih ekvivalenata u ovisnim ili drugim poslovnim subjektima nad kojima je kontrola stečena, odnosno izgubljena; i**
- (d) **iznos imovine i obveza, osim novca i novčanih ekvivalenata, u ovisnim ili drugim poslovnim subjektima nad kojima je kontrola stečena, odnosno izgubljena, u ukupnom iznosu za svaku glavnu kategoriju.**

- 50A. Investicijski subjekt, kako je definirano MRSJS 35 *Konsolidirani financijski izvještaji* ne mora primjenjivati točke 50(c) ili 50(d) na ulaganje u ovisni subjekt za koje se zahtijeva da se mjeri po fer vrijednosti kroz suficit ili deficit. Ovisni subjekt koji sam nije investicijski subjekt ne treba primjenjivati točke 50(c) ili 50(d) na ulaganje u ovisni investicijski subjekt u mjeri u kojoj se ulaganje mjeri po fer vrijednosti kroz suficit ili deficit.
51. Odvojeno prikazivanje učinaka novčanih tokova po osnovu stjecanja ili gubitka kontrole nad ovisnim ili drugim poslovnim subjektima, kao zasebne stavke, zajedno s odvojenim objavljivanjem iznosa stečene imovine, odnosno otuđenih obveza, pomaže da se ti novčani tokovi razluče od novčanih tokova proizašlih iz drugih poslovnih, investicijskih i financijskih aktivnosti. Učinci novčanih tokova po osnovu gubitka kontrole se ne oduzimaju od učinaka proisteklih od stjecanja kontrole.
52. Ukupni iznos novca plaćenog ili primljenog kao naknada za stjecanje ili otuđenje prikazuje se u izvještaju o novčanim tokovima umanjeno za stečeni ili otuđeni novac i novčane ekvivalente.
- 52A. Novčani tokovi proizašli iz promjena vlasničkog udjela u ovisnom subjektu, koje nemaju za posljedicu gubitak kontrole, klasificiraju se u novčane tokove iz financijskih aktivnosti, osim u slučaju da je ovisni subjekt dio investicijskog subjekta, kao što je definirano MRSJS 35 ili kroz ovisni investicijski subjekt i moraju se mjeriti po fer vrijednosti kroz suficit ili deficit.
- 52B. Promjene vlasničkog udjela u ovisnom subjektu koje nemaju za posljedicu gubitak kontrole, kao što su naknadna kupovina ili prodaja vlasničkih instrumenata ovisnog društva od strane matice, spadaju u vlasničke transakcije (vidjeti MRSJS 35), osim ako ovisni subjekt nije pod kontrolom investicijskog subjekta ili kroz ovisni investicijski subjekt i trebaju se mjeriti po fer vrijednosti kroz suficit ili deficit.
53. Imovina i obveze osim novca i novčanih ekvivalenata stečenog ili otuđenog kontroliranog subjekta ili poslovne jedinice trebaju se samo objaviti gdje su ovisni subjekt ili jedinica prethodno priznali tu imovinu ili obveze. Primjerice, kada subjekt javnog sektora koji priprema izvještaje na novčanoj osnovi, stječe drugi subjekt javnog sektora, subjekt koji stječe ne treba objaviti imovinu i obveze (osim novca i novčanih ekvivalenata) stečenog subjekta, jer taj subjekt ne bi priznao nenovčanu imovinu ili obveze.

Nenovčane transakcije

54. **Investicijske i financijske transakcije koje ne zahtijevaju upotrebu novca ili novčanih ekvivalenata trebaju se isključiti iz izvještaja o novčanim tokovima. Takve transakcije trebaju se objaviti na nekom drugom mjestu u financijskim izvještajima, na način koji pruža sve relevantne informacije o tim investicijskim i financijskim aktivnostima.**
55. Mnoge investicijske i financijske aktivnosti nemaju izravan utjecaj na tekuće novčane tokove, iako utječu na strukturu kapitala i imovine subjekta. Isključivanje nenovčanih transakcija iz izvještaja o novčanim tokovima je u skladu sa ciljem izvještaja o novčanim tokovima, jer one i nisu novčani tokovi tog razdoblja. Primjeri nenovčanih transakcija su:
- (a) stjecanje imovine ili izravnim preuzimanjem odnosnih obveza ili najmom;
 - (b) konverzija duga u kapital.

Promjene obveza iz financijskih aktivnosti

- 55A. **Subjekt treba osigurati objave koje omogućavaju korisnicima financijskih izvještaja procijeniti promjene obveza koje nastaju iz financijskih aktivnosti, uključujući i promjene iz novčanih tokova i nenovčane promjene.**

- 55B. U mjeri u kojoj je dovoljno za ispunjenje uvjeta iz točke 55A, subjekt treba objaviti sljedeće promjene obveza koje nastaju iz financijskih aktivnosti:

- (a) promjene iz financijskih novčanih tokova;
- (b) promjene koje nastaju stjecanjem ili gubitkom kontrole nad ovisnim subjektom ili drugim aktivnostima;
- (c) učinak promjena u deviznim tečajevima;
- (d) promjene fer vrijednosti; i
- (e) druge promjene.

55C. Obveze koje nastaju iz financijskih aktivnosti su obveze za koje su se novčani tokovi, ili će se budući novčani tokovi, klasificirati u izvještaju o novčanim tokovima kao novčani tokovi iz financijskih aktivnosti. Uz to, uvjet za objavljivanje iz točke 55A također se primjenjuje na promjene financijske imovine (primjerice, imovina kojom se štite obveze koje nastaju iz financijskih aktivnosti) ako su novčani tokovi iz te financijske imovine bili, ili će budući novčani tokovi biti, uključeni u novčane tokove iz financijskih aktivnosti.

55D. Jedan način za ispunjavanje uvjeta za objavljivanje iz točke 55A je osiguranjem usklađenja između početnog i završnog stanja u izvještaju o financijskom položaju za obveze koje nastaju iz financijskih aktivnosti, uključujući promjene identificirane u stavku 55A. Ondje gdje subjekt objavljuje takvo usklađenje, treba osigurati dovoljno informacija kako bi se korisnicima financijskih izvještaja omogućilo povezati točke uključene u usklađenje s izvještajem o financijskom položaju i izvještajem o novčanim tokovima.

55E. Ako subjekt osigurava objavu koja se traži točkom 55A u kombinaciji s objavljivanjem promjena druge imovine i obveza, treba objaviti promjene u obvezama koje nastaju iz financijskih aktivnosti odvojeno od promjena u toj drugoj imovini i obvezama.

Komponente novca i novčanih ekvivalenata

- 56. **Subjekt treba objaviti komponente novca i novčanih ekvivalenata, te u svom izvještaju o novčanim tokovima prezentirati iznose koji su usklađeni sa ekvivalentnim stavkama prezentiranim u izvještaju o financijskom položaju.**
- 57. S obzirom na raznolikost praksi upravljanja i bankovnih aranžmana diljem svijeta, kako bi se zadovolji MRSJS 1, subjekt objavljuje politiku koju usvaja pri određivanju sastava novca i novčanih ekvivalenata. .
- 58. Učinak bilo koje promjene politike za određivanje sastavnica novca i novčanih ekvivalenata, primjerice, promjena klasifikacije financijskih instrumenata koja se prethodno smatrala dijelom investicijskog portfelja subjekta, prikazuje se u skladu s MRSJS 3 *Računovodstvene politike, promjene u računovodstvenim procjenama i pogreškama*.

Ostala objavljivanja

- 59. **Subjekt treba objaviti sastavnice novca i novčanih ekvivalenata i prikazati usklađenje iznosa u svom izvještaju o novčanim tokovima s ekvivalentnim točkama objavljenim u izvještaju o financijskom položaju.**
- 60. Postoje različite okolnosti u kojima stanja novca i novčanih ekvivalenata, koje drži subjekt, nisu raspoloživa za korištenje grupi. Primjeri uključuju i stanja novca i novčanih ekvivalenata koje drži ovisni subjekt koji posluje u zemlji u kojoj postoje devizne kontrole ili druga zakonska ograničenja, pa ti iznosi nisu raspoloživi za opće potrebe matice ili drugih ovisnih subjekata.
- 61. Dodatne informacije mogu biti relevantne korisnicima za razumijevanje financijskog položaja i likvidnosti subjekta. Objavljivanje tih informacija se potiče, zajedno s komentarom menadžmenta te može sadržavati:
 - (a) iznos neiskorištenih pozajmljenih sredstava koja bi mogla biti dostupna za buduće poslovne aktivnosti i podmirenje kapitalnih obveza, ukazujući na korištenje tih sredstava; i
 - (b) [izbrisano]
 - (c) iznos i prirodu ograničenih novčanih stanja.
- 62. Ako se izdvajanja ili proračunska ovlaštenja pripremaju na novčanoj osnovi, izvještaj o novčanim tokovima može pomoći korisnicima u razmišljanju odnosa između aktivnosti ili programa subjekta i vladinih proračunskih informacija. Vidjeti MRSJS 1 za kratku raspravu o usporedbi izvršenih i planiranih iznosa.

Datum stupanja na snagu

63. Subjekt treba primijeniti ovaj standard za godišnje financijske izvještaje koji se odnose na razdoblja koja započinju 1. srpnja 2001. godine ili kasnije. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje ovaj standard za razdoblje koje počinje prije 1. srpnja 2001. godine, treba objaviti tu činjenicu.
- 63A. Točka 22 je izmjenjena *Poboljšanjima MRSJS* izdanim u siječnju 2010. godine. Subjekt treba primijeniti tu izmjenu 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 izmjene za razdoblje koje počinje prije 1. siječnja 2011. godine treba objaviti tu činjenicu i primijeniti točka 83A MRSJS 17.
- 63B. Točka 25 izmjenjena je *Poboljšanjima MRSJS* izdanim u studenom 2010. godine. Subjekt treba primijeniti tu izmjenu 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 izmjene za razdoblje koje počinje prije 1. siječnja 2012. godine, treba objaviti tu činjenicu.
- 63C. Točka 64 izmijenjen je MRSJS 33 *Prva primjena Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor za računovodstvo na obračunskoj osnovi (MRSJS)* izdanim u siječnju 2015. godine. Subjekt treba primijeniti ovu izmjenu za godišnje financijske izvještaje koji se odnose na razdoblja koja započinju na dan 1. siječnja 2017. godine ili kasnije. Dozvoljena je ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje MRSJS 33 za razdoblje koje počinje prije 1. siječnja 2017. godine, izmjene se također trebaju primijeniti za to ranije razdoblje.
- 63D. MRSJS 35 *Konsolidirani financijski izvještaji* i MRSJS 37 *Zajednički aranžmani* izdanim u siječnju 2015. godine izmijenjeni su točke 8 i 30(b), 47, 48 i 61(b) i dodani točke 50A, 52A i 52B. Subjekt treba primijeniti te izmjene kada primjenjuje MRSJS 35 i MRSJS 37.
- 63E. Točke 3, 4 i 16 izbrisani su *Primjenjivošću MRSJS* izdanim u travnju 2016. godine. Subjekt treba primijeiti te izmjene 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 ove izmjene za razdoblje koje počinje prije 1. siječnja 2018. godine treba objaviti tu činjenicu.
- 63F. Točke 55A-55E dodani su *Poboljšanjima MRSJS, 2018* izdanim u listopadu 2018. godine. Subjekt treba primijeniti ove izmjene za godišnje financijske izvještaje koji se odnose na razdoblja koja započinju na dan 1. siječnja 2021. godine ili kasnije. Dozvoljena je ranija primjena. Kada subjekt primjenjuje ove izmjene ne treba osigurati usporedive informacije za prethodna razdoblja.
- 63G. Točka 22 izmijenjen je MRSJS 42 *Socijalna davanja* izdanim u siječnju 2019. godine. Subjekt treba primijeniti ove izmjene u isto vrijeme kada primjenjuje MRSJS 42.
- 63H. Točke 26 i 55 izmijenjeni su MRSJS 43 *Najmovi* izdanim u siječnju 2022. godine. Subjekt treba primijeniti ove izmjene za godišnje financijske izvještaje koji se odnose na razdoblja koja započinju na dan 1. siječnja 2025. godine ili kasnije. Dozvoljena je ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje ove izmjene za razdoblje koje počinje prije 1. siječnja 2025. godine treba objaviti tu činjenicu i u isto vrijeme primijeniti MRSJS 43.
64. Kada subjekt primjenjuje MRSJS za računovodstvo na obračunskoj osnovi za računovodstveni obračun kako je definirano MRSJS 33 *Prva primjena Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor za računovodstvo na obračunskoj osnovi (MRSJS)* za potrebe financijskog izvještavanja nakon ovog datuma stupanja na snagu, ovaj se Standard primjenjuje na financijske izvještaje subjekta koji pokrivaju razdoblja koja počinju na ili nakon datuma primjene MRSJS.

Osnove za zaključivanje

Ove osnove za zaključivanje prati ali nije dio MRSJS 2.

Revizija MRSJS 2 kao rezultat *Poboljšanja MRSJS* IASB-a izdanih 2009. godine.

BC1. IPSASB je pregledao revizije MRS 7 uključene u Poboljšanja MSFI koje je izdao IASB u travnju 2009. godine i općenito se složio s razlozima IASB-a za revidiranje standarda. IPSASB je zaključio kako ne postoji poseban razlog u javnom sektoru za neusvajanje izmjena.

Revizija MRSJS 2 kao rezultat *Primjenjivosti MRSJS* IPSASB-a izdane u travnju 2016. godine

- BC2. IPSASB je izdao *Primjenjivost MRSJS* u travnju 2016. godine. Ova objava mijenja reference u svim MRSJS kako slijedi:
- (a) izostavlja standardne točke o primjenjivosti MRSJS na „subjekte javnog sektora koji nisu državni poslovni subjekt“ iz odjeljka obuhvata svakog standarda;
 - (b) zamjenjuje pojam „državni poslovni subjekt“ s pojmom „komercijalni subjekti javnog sektora“ gdje je prikladno; i
 - (c) mijenja točka 10 *Predgovora Međunarodnim računovodstvenim standardima za javni sektor* osiguravajući pozitivan opis subjekata javnog sektora za koje su namijenjeni MRSJS.

Razlozi ovih promjena dani su u Osnovi za zaključivanje iz MRSJS 1.

Revizije MRSJS 2 kao rezultat *Poboljšanja MRSJS*, 2018

BC3. IPSASB je pregledao izmjene MRS 7 uključene u uzak obuhvat izmjena nazvanih *Inicijative objavljivanja* (Izmjene MRS 7) koje je izdao IASB u siječnju 2016. godine i obrazloženje IASB-a za ove izmjene kako je dano u Osnovi za zaključivanje i općenito se složio kako ne postoji poseban razlog u javnom sektoru za neprimjenu izmjena. IPSASB je priznao kako subjekti trebaju vremena za primjenu ove izmjene i stoga je odredio datum stupanja na snagu ove izmjene kao 1. siječanj 2021. godine, dvije godine kasnije od drugih izmjena iz *Poboljšanja MRSJS*, 2018.

Ilustrativni primjeri

Ovi primjeri prate ali nisu dio MRSJS 2.

Izvještaj o novčanim tokovima (za subjekt koji nije financijska institucija)

Izvještaj o novčanim tokovima prema izravnoj metodi (točka 27(a))

Subjekt javnog sektora—Konsolidirani izvještaj o novčanim tokovima za godinu koja završava 31. prosinca 20X2

(u tisućama novčanih jedinica)	20X2		20X1
NOVČANI TOK IZ POSLOVNIH AKTIVNOSTI			
Primici			
Primitci od poreza	X		X
Prodaja dobara i usluga	X		X
Donacije	X		X
Primljene kamate	X		X
Drugi primici	X		X
Isplate			
Troškovi zaposlenika	(X)		(X)
Mirovine	(X)		(X)
Dobavljači	(X)		(X)
Socijalna davanja	(X)		(X)
Plaćene kamate	(X)		(X)
Druge isplate	(X)		(X)
Neto novčani tokovi iz poslovnih aktivnosti	X		X
NOVČANI TOKOVI IZ INVESTICIJSKIH AKTIVNOSTI			
Kupovina postrojenja i opreme	(X)		(X)
Prihodi od prodaje postrojenja i opreme	X		X
Prihodi od praje ulaganja	X		X
Kupvina vrijednosnica u stranoj valuti	(X)		(X)
Neto novčani tokovi iz investicijskih aktivnosti	(X)		(X)

NOVČANI TOKOVI IZ FINACIJSKIH AKTIVNOSTI			
Prihodi od pozajmljivanja	X		X
Otplate zajmova	(X)		(X)
Raspodjela/dividende vladi	(X)		(X)
Neto novčani tokovi iz finacijskih aktivnosti	X		X
Neto povećanje/(smanjenje) novca i novčanih ekvivalenata	X		X
Novac i novčani ekvivalenti na početku razdoblja	X		X
Novac i novčani ekvivalenti na kraju razdoblja	X		X

Bilješke uz izvještaj o novčanim tokovima

(a) Novac i novčani ekvivalenti

Novac i novčani ekvivalenti sastoje se od novca u blagajni, stanja u bankama i ulaganja u intsrmente tržišta novca. Novac i novčani ekvivalenti uključeni u izvještaj o novčanim tokovima sastoje se od sljedećih iznosa u izvještaju o finacijskom položaju:

(u tisućama novčanih jedinica)	20X2		20X1
Novac u blagajni i u bankama	X		X
Kratkoročna ulaganja	X		X
	X		X

Subjekt ima nepovučena sredstva zajma u iznosu X, od čega se X mora koristiti za infrastrukturne projekte.

(b) Nekretnine, postrojenja i oprema

Tijekom razdoblja, ekonomski subjekt stekao je nekretnine, postrojenje i opremu s ukupnim troškom od X, od čega je X stečeno sredstvima kapitalnih potpora nacionalne vlade. Novčane isplate u iznosu X su za kupovinu nekretnina, postrojenja i opreme.

(c) Usklađivanje neto novčanih tokova iz poslovnih aktivnosti sa suficitom/(deficitom))

(u tisućama novčanih jedinica)	20X2		20X1
Suficit/(deficit)	X		X
Nenovčana usklađenja			
Amortizacija materijalne imovine	X		X
Amoertizacija nematerijalne imovine	X		X
Povećanje rezerviranja za sumnjiva dugovanja	X		X

Povećanje obveza	X		X
Povećanje zaduživanja	X		X
Povećanje obveza za socijalna davanja	X		X
Povećanje rezerviranja za troškove zaposlenika	X		X
(Dobici)/gubici od prodaje imovine, postrojenja i opreme	(X)		(X)
(Dobici)/gubici of prodaje ulaganja	(X)		(X)
Povećanje ostale tekuće imovine	(X)		(X)
Povećanje ulaganja zbog revalorizacije	(X)		(X)
Povećanje potraživanja	(X)		(X)
Neto novčani tokovi iz poslovnih aktivnosti	X		X

(d) *Usklađenje obveza koje nastaju iz financijskih aktivnosti*

	20X1		Novčani tokovi		Bezgotovinske promjene			20X2
					Stjecanje		Novi zajmovi	
Dugoročna zaduživanja	X		X		X		X	X
Najmovi	X		X		X		X	X
Dugoročni dug	X		X		X		X	X

Izveštaj o novčanim tokovima neizravnom metodom (točka 27(b))

Subjekt javnog sektora—Konsolidirani izvještaj o novčanim tokovima za godinu koja završava 31. prosinca 20X2

(u tisućama novčanih jedinica)	20X2		20X1
NOVČANI TOKOVI IZ POSLOVNIH AKTIVNOSTI			
Suficit/(deficit)	X		X
Nenovčana usklađenja			
Amortizacija materijalne imovine	X		X

Amortizacija nematerijalne imovine	X		X
Povećanje rezerviranja za sumnjiva dugovanja	X		X
Povećanje obveza	X		X
Povećanje zaduživanja	X		X
Povećanje obveza za socijalna davanja	X		X
Povećanje rezerviranja za troškove zaposlenika	X		X
(Dobici)/gubici od prodaje imovine, postrojenja i opreme	(X)		(X)
(Dobici)/gubici od prodaje ulaganja	(X)		(X)
Povećanje ostale tekuće imovine	(X)		(X)
Povećanje ulaganja zbog revalorizacije	(X)		(X)
Povećanje potraživanja	(X)		(X)
Neto novčani tokovi iz poslovnih aktivnosti	X		X

Bilješke uz izvještaj o novčanim tokovima

(a) Novac i novčani ekvivalenti

Novac i novčani ekvivalenti sastoje se of gotovine u blagajni, stanja u bankama i ulaganja u instrumente tržišta novca. Novac i novčani ekvivalenti uključeni u izvještaj o novčanim tokovima sastoje se od sljedećih iznosa u izvještaju o financijskom položaju:

(u tisućama novčanih jedinica)	20X2		20X1
Novac u blagajni i u bankama	X		X
Kratkoročna ulaganja	X		X
	X		X

Subjekt ima nepovučena sredstva zajma u iznosu X, od čega se X mora iskoristiti za infrastrukturne projekte.

(b) Nekretnine, postrojenja i oprema

Tijekom razdoblja, ekonomski subjekt je stekao nekretnine, postrojenje i opremu s ukupnim troškovim X, od čega je X stečeno sredstvima kapitalnih potpora nacionalne vlade. Novčane isplate u iznosu X su za kupovinu nekretnina, postrojenja i opreme.

(c) Usklađenje obveza koje nastaju iz financijskih aktivnosti

	20X1	Novčani tokovi	Bezgotovinske promjene	20X2

				Stjecanje		Novi zajam		
Dugoročno zaduživanje	X		X	X		X		X
Najmovi	X		X	X		X		X
Dugoročna dugovanja	X		X	X		X		X

Usklađivanje obveza koje nastaju iz financijskih aktivnosti

1 Ovaj primjer pokazuje jedan mogući način osiguranja objavljivanja koje se traži točkama 55A-55E.

2 Primjeri pokazuje samo iznose tekućeg razdoblja.

	20X1		Nov čani toko vi		Bezgotovinske promjene				20X2
					Stjecanje		Kretanje deviznog tečaja	Promjene fer vrijednos ti	
Dugoročno zaduživanje	X		X		X		X	X	X
Kratkoročno zaduživanje	X		X		X		X	X	X
Najmovi	X		X		X		X	X	X
Imovina namijenjena zaštiti dugoročnog zaduživanja	X		X		X		X	X	X
Ukupne obveze iz financijskih aktivnosti	X		X		X		X	X	X

Usporedbe s MRS 7

MRSJS 2 *Izvještaji o novčanim tokovima* prvenstveno je izveden iz MRS 7 *Izvještaji o novčanim tokovima* i uključuje izmjene i dopune MRS 7 kao dio *Poboljšanja MSFI-ja* izdanih u travnju 2009. godine. Glavne razlike između MRSJS 2 i MRS 7 su kako slijedi:

MRSJS 2 koristi različitu terminologiju, u određenim slučajevima, od MRS 7. Najznačajniji primjeri su korištenje pojmova „prihod“, „izvještaj o financijskoj rezultatu“ i „neto imovina/kapital“ u MRSJS 2. Ekvivalentni pojmovi u MRS 7 su „dobit“, „izvještaj o dobiti“ i „kapital“.

MRSJS 2 sadrži različit set definicija tehničkih pojmova iz MRS 7 (točka 8).

Kao i MRS 7 i MRSJS 2 dopušta korištenje ili izravne ili neizravne metode za prikazivanje novčanih tokova iz poslovnih aktivnosti. Kada se koristi izravna metoda za prikazivanje novčanih tokova iz poslovnih aktivnosti, MRSJS 2 potiče objavljivanje usklađenja suficita ili deficita s poslovnim novčanim tokovima u bilješkama uz financijske izvještaje (točka 29).

Ilustrativni primjeri koji prate MRSJS 2 ne uključuju prikazivanje izvještaja o novčanim tokovima za financijsku instituciju,

¹ Sljedeće točke su prenumerirane.

Ovaj *Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor 2, Izvještaj o novčanim tokovima, 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 2, Izvještaj o novčanim tokovima, 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 2, Izvještaj o novčanim tokovima, 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 2, Izvještaj o novčanim tokovima, izdanje 2022. godina* © 2022. IFAC. Sva prava pridržana.

Tekst na bosanskom jeziku *Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor 2, Izvještaj o novčanim tokovima, izdanje 2022. godina* © 2025 IFAC. Sva prava pridržana.

Izvorni naslov: *International Public Sector Accounting Standard 2, Cash Flow 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