

MRSJS 10-FINANCIJSKO IZVJEŠTAVANJE U HIPERINFLACIJSKIM GOSPODARSTVIMA

Saopćenje

Ovaj Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor (MRSJS) je izveden prvenstveno iz Međunarodnog računovodstvenog standarda (MRS) 29 (revidiran 1994.) *Financijsko izvještavanje u hiperinflacijskim gospodarstvima*, koji je objavio Odbor za međunarodne računovodstvene standard (IASB). Dijelovi iz MRS 29 su reproducirani u ovoj publikaciji Odbora za međunarodne računovodstvene standarde za javni sektor (IPSASB) Međunarodne federacije računovođa (IFAC) uz dozvolu Fondacije za Međunarodne standarde financijskog izvještavanja (IFRS).

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 10—FINANCIJSKO IZVJEŠTAVANJE U HIPERINFLACIJSKIM GOSPODARSTVIMA

Povijest MRSJS

Ova verzija uključuje izmjene i dopune nastale iz MRSJS izdanih do 31. siječnja/januara 2022.

MRSJS 10, *Financijsko izvještavanje u hiperinflacijskim gospodarstvima* izdan je u srpnju/julu 2001.

Od tada MRSJS 10 izmijenjen je i dopunjen slijedećim MRSJS:

Poboljšanja MRSJS 2018 (izdan u listopadu/oktobaru 2018.)

MRSJS 40, *Kombinacije u javnom sektoru* (izdan u siječnju/januaru 2017.)

Primjenjivost MRSJS (izdan u travnju/aprilu 2016.)

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

Poboljšanja MRSJS 2011 (izdan u listopadu/oktobaru 2011.)

MRSJS 4, *Učinci promjena tečajeva stranih valuta* (izdan u prosincu/decembru 2006.)

Poboljšanja MRSJS (izdan u siječnju/januaru 2010.)

Poboljšanja MRSJS (izdan u studenom/novembru 2010.)

Tablica izmijenjenih točaka u MRSJS 10

Izmijenjene točke	Način izmjene	Porijeklo izmjene
Naslov iznad 1	Nova	Poboljšanja MRSJS 2011.

Izmijenjene točke	Način izmjene	Porijeklo izmjene
1	Nova	Poboljšanja MRSJS, listopad/oktobar 2011.
1A	Izmijenjena – postojeća točka 1 sada je numerirana 1A	Poboljšanja MRSJS, listopad/oktobar 2011. Poboljšanja MRSJS, listopad/oktobar 2018.
1	Izmijenjena	MRSJS 4, prosinac/decembar2006.
2	Izbrisana	Primjenjivost MRSJS, travanj/april 2016.
3	Izbrisana	Primjenjivost MRSJS, travanj/april 2016.
9	Izmijenjena	Poboljšanja MRSJS, siječanj/januar 2010.
11	Izmijenjena	MRSJS 4, prosinac/decembar 2006.
17	Izmijenjena	Poboljšanja MRSJS, siječanj/januar 2010.
18	Izmijenjena	Poboljšanja MRSJS, siječanj/januar 2010.
20	Izmijenjena	MRSJS 4, prosinac/decembar2006.
22	Izmijenjena	Poboljšanja MRSJS, siječanj/januar 2010. MRSJS 40, siječanj/januar 2017.
26 ¹	Izbrisana	MRSJS 4, prosinac/decembar2006.
28	Izmijenjen	Poboljšanja MRSJS, studeni/novembar 2010.
29	Izmijenjen	Poboljšanja MRSJS, studeni/novembar 2010.
33	Izmijenjen	MRSJS 4, prosinac/decembar2006.
36	Izmijenjen	MRSJS 4, prosinac/decembar2006.
38A	Nova	Poboljšanja MRSJS, siječanj/januar 2010.
38B	Nova	Poboljšanja MRSJS, listopad/oktobar 2011.
38C	Nova	MRSJS 33, siječanj/januar 2015.
38D	Nova	Primjenjivost MRSJS, travanj/april 2016.
38E	Nova	MRSJS 40, siječanj/januar 2017.

Izmijenjene točke	Način izmjene	Porijeklo izmjene
38F	Nova	Poboljšanja MRSJS, listopad/oktobar 2018.
39	Izmijenjena	MRSJS 33, siječanj/januar 2015.

MRSJS 10 – FINANCIJSKO IZVJEŠTAVANJE U HIPERINFLACIJSKIM GOSPODARSTVIMA

SADRŽAJ

Točka	
Cilj	1
Obuhvat	1A–6
Definicije	7
Prepravljanje financijskih izvještaja	8–34
Izvještaj o financijskom položaju	14–26
Izvještaj o financijskim rezultatima	27
Suficit ili deficit na neto monetarnoj poziciji	28–29
Izvještaj o novčanim tokovima	30
Usporedni podaci	31
Konsolidirani financijski izvještaji	32–33
Odabir i korištenje općeg indeksa cijena	34
Gospodarstva koja prestaju biti hiperinflacijska	35
Objavljivanja	36–37
Datum stupanja na snagu	38–39
Osnova za zaključivanje	
Ilustrativni primjeri	
Usporedba s MRS 29	

Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor 10, *Financijsko izvještavanje u hiperinflacijskim gospodarstvima* dan je u točkama 1-39. Svi stavci su jednake važnosti. MRSJS 10 treba se tumačiti u kontekstu njegovog cilja, Osnove za zaključivanja, *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* daje osnovu za izbor i primjenu računovodstvenih politika u nedostatku jasnih smjernica

Cilj

1. Cilj ovog standarda je odrediti računovodstveni tretman u konsolidiranim i pojedinačnim financijskim izvještajima subjekta čija funkcionalna valuta je valuta hiperinflacijskog gospodarstva. Ovim se standardom također određuje računovodstveni tretman kada gospodarstvo prestaje biti hiperinflacijsko.

Obuhvat

- 1A. **Subjekt koji priprema i prezentira financijske izvještaje prema računovodstvu na obračunskoj osnovi treba primjenjivati ovaj standard na financijske izvještaje, uključujući konsolidirane financijske izvještaje bilo kojeg subjekta čija funkcionalna valuta je valuta hiperinflacijskog gospodarstva.**
2. [Izbrisano]
3. [Izbrisano]
4. U hiperinflacijskom gospodarstvu, izvještavanje o poslovnim rezultatima i financijskom položaju u lokalnoj valuti bez prepravljanja nije korisno. Novac gubi kupovnu moć u takvoj mjeri da usporedba iznosa iz transakcija i drugih događaja nastalih u različito vrijeme, čak i unutar istog izvještajnog razdoblja, dovodi u zabludu.
5. Ovim se standardom ne određuje apsolutna stopa po kojoj se smatra da će doći do hiperinflacije. Pitanje je procjene kada prepravljanje financijskih izvještaja, u skladu s ovim standardom, postaje nužno. Na hiperinflaciju ukazuju karakteristike ekonomskog okruženja zemlje koje uključuju, ali nisu ograničene na sljedeće:
 - (a) većina stanovništva preferira držati svoje bogatstvo u nemonetarnoj imovini ili u relativno stabilnoj stranoj valuti. Iznosi lokalne valute koji se drže, odmah se ulažu kako bi se održala kupovna moć;
 - (b) većina stanovništva za izražavanje novčanih iznosa ne koristi lokalnu valutu, već relativno stabilnu stranu valutu. Cijene mogu biti izražene u toj stranoj valuti;
 - (c) prodaja i kupovina na kredit odvija se po cijenama koje kompenziraju očekivani gubitak kupovne moći tijekom razdoblja trajanja kredita, čak i ako je razdoblje kratko.
 - (d) kamatne stope, plaće i cijene povezane su s indeksom cijena.
 - (e) kumulativna stopa inflacije tijekom tri godine približava se ili prelazi 100%.
6. Poželjno je da svi subjekti, koji izvještavaju u valuti istog hiperinflacijskog gospodarstva, primjenjuju ovaj standard od istog datuma. Ipak, ovaj se standard primjenjuje na financijske izvještaje svakog subjekta od početka izvještajnog razdoblja u kojem se utvrdi postojanje hiperinflacije u zemlji u čijoj se valuti izvještava.

Definicije

7. **Slijedeći pojmovi se koriste u ovom standard sa slijedećim značenjima:**

Knjigovodstvena vrijednost imovine je vrijednost po kojoj se imovina priznaje u izvještaju o financijskom položaju, nakon odbijanja svih akumuliranih amortizacija i akumuliranih gubitaka od umanjenja vrijednosti.

Knjigovodstvena vrijednost obveze je iznos po kojem se obveza priznaje u izvještaju o financijskom položaju.

Nemonetarne stavke su stavke koje nisu monetarne stavke.

Pojmovi definirani u drugim MRSJS koriste se u ovom standard s istim značenjem kao u tim standardima i reproducirani su u *Pojmovniku definiranih pojmova* koji je objavljen zasebno.

Prepravljanje financijskih izvještaja

8. Cijene se mijenjaju tijekom vremena kao rezultat različitih specifičnih ili općih političkih, ekonomskih i socijalnih snaga (okolnosti). Specifične okolnosti kao što su promjene ponude i potražnje i tehnološke promjene mogu uzrokovati značajno povećanje ili smanjenje pojedinačnih cijena i neovisno jedna o drugoj. Uz to, opće snage mogu rezultirati promjenama opće razine cijena, a time i opće kupovne moći novca.

9. U hiperinflacijskom gospodarstvu, financijski izvještaji su korisni jedino ako su izraženi u mjernim jedinicama važećim na datum izvještavanja. Kao rezultat, ovaj standard se primjenjuje na financijske izvještaje subjekata koji izvještavaju u valuti hiperinflacijskog gospodarstva. Prezentiranje informacija koje se traže ovim standardom kao dodatak neprepravljenim financijskim izvještajima nije dopušteno. Nadalje, odvojena prezentacija financijskih izvještaja prije prepravljanja nije preporučena.
10. Mnogi subjekti u javnom sektoru uključuju u svoje financijske izvještaje povezane proračunske informacije kako bi olakšali usporedbu s proračunom. Kada se ovo pojavi, proračunske informacije se također trebaju prepraviti u skladu s ovim standardom.
11. **Financijski izvještaji subjekta čija funkcionalna valuta je valuta hiperinflacijskog gospodarstva trebaju se iskazati u mjernoj jedinici važećoj na datum izvještavanja. Pripadajući podaci za prethodno razdoblje koji se traže MRSJS 1 i sve informacije u vezi ranijih razdoblja, također se trebaju iskazati u mjernoj jedinici važećoj na datum izvještavanja. Za potrebe prezentiranja usporedivih iznosa u različitim valutama prezentiranja, primjenjuju se točke 47(b) i 48 MRSJS 4 Učinci promjena tečajeva stranih valuta.**
12. **Suficit ili deficit na neto monetarnoj poziciji treba se odvojeno objaviti u izvještaju o financijskim rezultatima.**
13. Prepravljanje financijskih izvještaja u skladu s ovim standardom zahtjeva primjenu određenih postupaka kao i prosudbi. Konzistentna primjena ovih postupaka i prosudbi iz razdoblja u razdoblje je važnija nego precizna točnost rezultirajućih iznosa, uključenih u prepravljene financijske izvještaje.

Izvještaj o financijskom položaju

14. Iznosi u izvještaju o financijskom položaju koji nisu već izraženi u mjernim jedinicama važećim na datum izvještavanja se prepravljaju primjenjujući opći indeks cijena.
15. Monetarne stavke nisu prepravljene jer su već izražene u monetarnoj jedinici važećoj na datum izvještavanja. Monetarne stavke su novac koji se drži te imovina i obveze koje treba primiti ili platiti u fiksnim ili odredivim iznosima novca.
16. Imovina i obveze, sporazumom povezani s promjenama cijena, kao što su indeksirane obveznice i zajmovi, usklađuju se u skladu sa sporazumom kako bi se utvrdio nepodmireni iznos na datum izvještavanja. Ove stavke iskazane su u ovom usklađenome iznosu u prepravljenom izvještaju o financijskom položaju.
17. Sva druga imovina i obvezu su nemonetarne. Neke nemonetarne stavke su iskazane u iznosima važećim na datum izvještavanja, kao što su neto utrživa vrijednost i fer vrijednost, tako da one nisu prepravljane. Sva druga nemonetarna imovina i obvezu su prepravljani.
18. Većina nemonetarnih stavki je prikazana po trošku nabave ili trošku nabave umanjenom za amortizaciju; stoga su izražene u iznosima važećim na datum njihovog stjecanja. Prepravljani trošak nabave ili trošak nabave umanjen za amortizaciju, svake stavke se određuje primjenom promjene općeg indeksa cijena od datuma stjecanja do izvještajnog datuma na njezin povijesni trošak i akumuliranu amortizaciju. Primjerice, nekretnina, postrojenje i oprema, zalihe sirovina i robe, goodwill, patenti, zaštitni znak i slična imovina prepravljaju se od datuma njihove kupovine. Zalihe djelomično završenih i završenih dobara prepravljaju se od datuma od kojih su nastali troškovi kupovine i konverzije.
19. Detaljne evidencije datuma stjecanja nekretnina, postrojenja i opreme možda nisu dostupni ili se ne mogu procijeniti. U tim okolnostima, može biti potrebno, u prvom razdoblju primjene ovog standarda, koristiti nezavisnu stručnu procjenu vrijednosti stavki kao osnove za prepravljanje.
20. Opći indeks cijena možda nije dostupan za razdoblja za koja se ovim standardom traži prepravljanje imovine, postrojenja i opreme. U tim okolnostima, može biti potrebno koristiti procjenu na temelju, primjerice, kretanja deviznog tečaja između funkcionalne valute i relativno stabilne strane valute.
21. Neke nemonetarne stavke se iskazuju u iznosima važećim na datume osim datuma stjecanja ili datuma izvještaja o financijskom položaju, primjerice, nekretnina, postrojenje i oprema su ponovno procijenjeni na neki raniji datum. U tim slučajevima, knjigovodstveni iznosi se prepravljaju od datum revalorizacije.

22. Kako bi se utvrdilo je li prepravljeni iznos nemonetarne stavke umanjen i treba li tu vrijednost umanjiti, subjekt primjenjuje odgovarajuće testove umanjenja vrijednosti iz MRSJS 21 *Umanjenje vrijednosti imovine koja ne stvara novac* ili MRSJS 26 *Umanjenje vrijednosti imovine koja stvara novac*. Primjerice, prepravljeni iznosi stavki nekretnina, postrojenja i opreme, goodwill-a, patenata, zaštitnih znakova smanjenju se do nadoknadivog iznosa ili nadoknadivog iznosa usluge gdje je prikladno, a prepravljeni iznosi zaliha umanjuju se do neto utržive vrijednost ili tekućeg troška zamjene. Entitet u koji se ulaže, koji je računovodstveno obuhvaćen metodom udjela, može izvještavati u valuti hiperinflacijskog gospodarstva. Izvještaj o financijskom položaju i izvještaj o financijskim rezultatima takvog entiteta prepravljeni su u skladu s ovim standardom kako bi se izračunao udio investitora u neto imovini/kapitalu i suficitu ili deficitu. Gdje su prepravljeni financijski izvještaji entiteta u kojeg se ulaže iskazani u stranoj valutu preračunavaju se po zaključenim tečajevima.
23. Utjecaj inflacije se obično prepoznaje u troškovima zaduživanja (pozajmljivanja). Nije prikladno prepraviti kapitalne izdatke financirane zaduživanjem (pozajmicom) i kapitalizirati taj dio troškova zaduživanja (pozajmljivanja) koji kompenzira inflaciju tijekom istog razdoblja. Ovaj dio troškova zaduživanja (pozajmljivanja) priznaje se kao rashod u razdoblju u kojem su troškovi nastali.
24. Subjekt može steći imovinu prema sporazumu kojim se dopušta odgoda plaćanja bez izričitog zaračunavanja kamate. Gdje nije izvedivo pripisati iznos kamate, takva imovina se prepravlja od datuma plaćanja a ne datuma kupovine.
25. Na početku prvog razdoblja primjene ovog standarda, komponente neto imovine/kapitala, osim akumuliranih suficita/deficita i svih revalorizacijskih rezervi, prepravlja se primjenom općeg indeksa cijena od datuma kada su komponente unesene ili na drugi načina nastale. Sve revalorizacijske rezerve koje su nastale u prethodnim razdobljima se eliminiraju. Prepravljeni akumulirani suficiti/deficiti su nastali iz svih drugih iznosa u prepravljenom izvještaju o financijskom položaju.
26. Na kraju prvog razdoblja i u naknadnim razdobljima, sve komponente neto imovine/kapitala se prepravlja primjenjujući opći indeks cijena od početka razdoblja ili datuma doprinosa ako je kasniji. Promjene razdoblja u neto imovini/kapitalu objavljen su u skladu s MRSJS 1.

Izvještaj o financijskim rezultatima

27. Ovim se standardom traži da se sve stavke u izvještaju o financijskim rezultatima iskažu u mjernoj jedinici važećoj na datum izvještavanja. Stoga, svi iznosi trebaju biti prepravljeni primjenom promjene općeg indeksa cijena od datuma kada su stavke prihoda i rashoda početno evidentirane.

Suficit ili deficit (dobitak ili gubitak) na neto monetarnoj poziciji

28. U razdoblju inflacije, subjekt koji ima višak monetarne imovine nad monetarnim obvezama gubi kupovnu moć, a subjekt s viškom monetarnih obveza nad monetarnom imovinom dobiva kupovnu moć do mjere u kojoj imovine i obveza nisu povezane s razinom cijena. Suficit ili deficit na neto monetarnoj poziciji može nastati kao razlika koja proizlazi iz prepravljanja nemonetarne imovine, akumuliranih suficita ili deficita i stavki u izvještaju o financijskim rezultatima i usklađivanja indeksirane imovine i obveza. Suficit ili deficit može se procijeniti primjenom promjene općeg indeksa cijena na ponderirani prosjek razdoblja razlike između monetarne imovine i monetarnih obveza.
29. Suficit ili deficit na neto monetarnoj poziciji je uključen u izvještaj o financijskim rezultatima. Usklađenje te imovine i obveza koje su povezane ugovorom s promjenama cijena u skladu s točkom 16 prebija se sa suficitom ili deficitom na neto monetarnoj poziciji. Druge stavke u izvještaju o financijskim rezultatima, kao što su prihodi ili rashodi od kamata i tečajne razlike povezane s ulaganjem pozajmljenih sredstava, također su povezane s neto monetarnom pozicijom. Iako se takve stavke objavljuju zasebno, može biti korisno ako su prikazane zajedno sa suficitom ili deficitom na neto monetarnoj poziciji u izvještaju o financijskim rezultatima

Izvještaj o novčanim tokovima

30. Ovim se standardom traži da su sve stavke u izvještaju o novčanim tokovima izražene u mjernoj jedinici važećoj na datum izvještavanja.

Usporedni podaci

31. Usporedni podaci za prethodno izvještajno razdoblje, bez obzira temelje li se na pristupu povijesnog troška ili pristupu tekućeg troška, prepravljaju se primjenjujući opći indeks cijena, tako da su usporedivi financijski izvještaji prikazani u mjernim jedinicama važećim na kraju izvještajnog razdoblja. Informacije koje se objavljuju u odnosu na ranija razdoblja također se izražavaju u mjernim jedinicama važećim na kraju izvještajnog razdoblja. Za potrebe prezentiranja usporedivih iznosa u različitim valutama prezentiranja, primjenjuju se točke 47(b) MRSJS 4.

Konsolidirani financijski izvještaji

32. Subjekt koji ima kontrolu (matični subjekt) koji izvještava u valuti hiperinflacijskog gospodarstva može imati kontrolirane subjekte koji također izvještavaju u valutama hiperinflacijskih gospodarstava. Financijski izvještaji svakog takvog kontroliranog subjekta trebaju se prepraviti primjenjujući opći indeks cijena zemlje u čijoj se valuti izvještava prije nego su uključeni u konsolidirane financijske izvještaje koje izdaje subjekt koji ima kontrolu (matični subjekt). Kada je takav kontrolirani subjekt strani kontrolirani subjekt, njegovi prepravljani financijski izvještaji se preračunavaju po zaključenom tečaju. S financijskim izvještajima kontroliranih subjekata koji ne izvještavaju u valutama hiperinflacijskih gospodarstava postupa se u skladu s MRSJS 4.
33. Ako se financijski izvještaji različitih datuma izvještavanja konsolidiraju, sve stavke, bez obzira nemonetarne ili monetarne, trebaju se prepraviti u mjernicu jedincu važeću na datum konsolidiranih financijskih izvještaja.

Izbor i korištenje općeg indeksa cijena

34. Prepravljanje financijskih izvještaja u skladu s ovim standardom zahtjeva korištenje općeg indeksa cijena koji odražava promjene opće kupovne moći. Poželjno je da svi subjekti koji izvještavaju u valuti istog gospodarstva koriste isti indeks.

Gospodarstva koja prestaju biti hiperinflacijska

35. **Kada gospodarstvo prestaje biti hiperinflacijsko i subjekt prestane pripremati i prezentirati financijske izvještaje pripremljene u skladu s ovim standardom, treba postupati s iznosima izraženim u mjernoj jedinici važećoj na kraju prethodnog izvještajnog razdoblja kao s bazom za knjigovodstvenu vrijednost u svojim naknadnim financijskim izvještajima.**

Objavljivanja

36. **Slijedeća objavljivanja se trebaju napraviti:**
- (a) činjenica da su financijski izvještaji i usporedni podaci za prethodna razdoblja prepravljani za promjene opće kupovne moći funkcionalne valute i da su kao rezultat toga, izražavaju se mjernom jedinicom važećoj na datum izvještavanja; i
 - (b) identitet i razina indeksa cijena na datum izvještavanja i kretanje indeksa tijekom tekućeg i prethodnih izvještajnih razdoblja.
37. Objavljivanja koja se zahtijevaju ovim standardom potrebna su kako bi se pojasnila osnova postupanja s učincima hiperinflacije u financijskim izvještajima. Također su namijenjeni pružanju drugih informacija potrebnih za razumijevanje te osnove i rezultirajućih iznosa.

Datum stupanja na snagu

38. **Subjekt treba primijeniti ovaj standard za godišnje financijske izvještaje koji se odnose na razdoblja koja počinju na ili nakon 1. srpnja/jula 2002. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje ovaj standard za razdoblje koje počinje prije 1. srpnja/jula 2002. dužan je objaviti tu činjenicu.**
- 38A. **Točke 17, 18 i 22 izmijenjene su dokumentom *Poboljšanja MRSJS* izdanim u siječnju/januaru 2010. Subjekt primjenjuje ove izmjene za godišnje financijske izvještaje koji se odnose na razdoblja koja počinju na ili nakon 1. siječnja/januara 2011. Potiče se ranija primjena.**
- 38B. ***Poboljšanjima MRSJS 2011*, koja su izdana u listopadu/oktobaru 2011., postojeća točka 1 se označava kao 1A i**

umetnuta je nova točka 1. Subjekt treba primijeniti ovu izmjenu za godišnje financijske izvještaje koji obuhvaćaju razdoblja koja počinju na ili nakon 1. siječnja/januara 2013. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje ovu izmjenu za razdoblje koje počinje prije 1. siječnja/januara 2013. dužan je objaviti tu činjenicu.

- 38C. MRSJS-om 33 *Prva primjena Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor računovodstvo na obračunskoj osnovi (MRSJS)*, izdanim u siječnju/januaru 2015., izmijenjena je točka 39. Subjekt treba primijeniti ovu izmjenu za godišnje financijske izvještaje koji obuhvaćaju razdoblja koja počinju na ili nakon 1. siječnja/januara 2017. Dopusštena je ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje MRSJS 33 za razdoblje koje počinje prije 1. siječnja/januara 2017. ta se izmjena također treba primijeniti za to ranije razdoblje.
- 38D. Točke 2 i 3 izbrisane su *Primjenjivošću MRSJS* izdanim u travnju/aprilu u 2016. Subjekt treba primijeniti te izmjene za godišnje financijske izvještaje koji obuhvaćaju razdoblja koja počinju na ili nakon 1. siječnja/januara 2018. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje izmjene za razdoblje koje počinje prije 1. siječnja/januara 2018. dužan je objaviti tu činjenicu.
- 38E. Točka 22 izmijenjena je MRSJS-om 40 *Kombinacije u javnom sektoru* izdanim u siječnju/januaru 2017. Subjekt treba primijeniti ovu izmjenu za godišnje financijske izvještaje koji obuhvaćaju razdoblja koja počinju na ili nakon 1. siječnja/januara 2019. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje ovu izmjenu za razdoblje koje počinje prije 1. siječnja/januara 2019. dužan je objaviti tu činjenicu i u isto vrijeme primijeniti MRSJS 40.
- 38F. Točke 1A i 9 izmijenjene su *Poboljšanjima MRSJS, 2018* izdanim u listopadu/oktobaru 2018. Subjekt treba primijeniti ove izmjene za godišnja financijske izvještaje koji obuhvaćaju razdoblja koja počinju na ili nakon 1. siječnja/januara 2019. Dopusštena je ranija primjena.
39. Kada subjekt primjenjuje MRSJS za računovodstvo na obračunskoj osnovi 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 godišnje financijske izvještaje subjekta koji pokrivaju razdoblja koja počinju na ili nakon datuma usvajanja MRSJS.

Osnova za zaključivanje

Ova Osnova za zaključivanje prati ali nije dio MRSJS 10.

Revidiranje MRSJS 10 kao rezultat *Poboljšanja MSFI IASB-a izdanih 2008.*

BC1. IPSASB je pregledao revizije MRS 29 uključene u *Poboljšanja MSFI* koje je izdao IASB u svibnju/maju/maju 2008. i općenito se složio s razlozima IASB-a za revidiranje standarda. IPSASB je zaključio kako ne postoji poseban razlog u javnom sektoru da se ne usvoje ove izmjene.

Revidiranje MRSJS 10 kao rezultat *Primjenjivosti MRSJS IPSASB-a izdanog u travnju/aprilu 2016.*

BC2. IPSASB je izdao *Primjenjivost MRSJS* u travnju/aprilu 2016. Objave mijenjaju reference u svim MRSJS kako slijedi:

- (a) uklanja se standardna točka o primjenjivosti MRSJS na “subjekte javnog sektora osim državnih poslovnih poduzeća” iz obuhvata svakog standarda;
- (b) zamjenjuje se pojam “državno poslovno poduzeće” s pojmom “komercijalni subjekti javnog sektora” gdje je prikladno; i
- (c) mijenja se točka10 *Predgovora Međunarodnim računovodstvenim standardima za javni sektor* dajući pozitivan opis subjekata javnog sektora za koje su MRSJS kreirani.

Razlozi ovih promjena dani su u Osnovi za zaključivanja u MRSJS 1.

Revidiranje MRSJS 10 kao rezultat *Poboljšanja MRSJS, 2018*

BC3. Točke 1A i 9 odnosili su se na “primarne financijske izvještaje”. Dionici su izrazili zabrinutost kako ovaj pojam nije definiran u MRSJS i stoga bi mogao izazvati zabunu. IPSASB je naveo kako se pojam “financijski izvještaji” koristi drugdje u IPSAS s istim značenjem. Slično, u MRS 29 *Financijsko izvještavanje u hiperinflacijskim gospodarstvima* koristi se pojam “financijski izvještaji” radije nego “primarni financijski izvještaji” u svojim ekvivalentnim točkama. Posljedično, IPSASB je složio standardizirati terminologiju i zamijeniti pojam “primarni financijski izvještaji” pojmom “financijski izvještaji” gdje god se ovaj pojam pojavio.

Ilustrativni primjeri

Ovaj primjer prati ali nije dio MRSJS 10.

IE1. Ovim standardom određuju se uvjeti za prepravljanje financijskih izvještaja uključujući konsolidirane financijske izvještaje, subjekata koji izvještavaju u valuti hiperinflacijskog gospodarstva.

IE2. Slijedeći primjeri ilustriraju proces prepravljanja financijskih izvještaja. U pripremi ove ilustracije:

- suficit na neto monetarnoj poziciji za razdoblje je izravno izveden kao razlika koja proizlazi iz prepravljanja nemonetarne imovine i obveza, akumuliranog suficita ili deficita i stavki u izvještaju o financijskim rezultatima (vidjeti točku 28).
- Pretpostavka je da su zalihe na skladištu na kraju izvještajnog razdoblja stečene kasnije u izvještajnom razdoblju, kada je opći indeks inflacije bio 170.
- Opći indeks cijena je bio 120 na početku razdoblja, 180 na kraju razdoblja i prosječno 150 tijekom razdoblja.
- Pretpostavka je da su prihodi i rashodi, osim amortizacije, razgraničeni ravnomjerno tijekom izvještajnog razdoblja.
- Imovina čiji povijesni trošak je bio 7.500 je potpuno amortizirana i rashodovana, njihova vrijednost spašavanja je bila nula.

Financijsko izvještavanje u hiperinflaciji

Primjer

Izvještaj o financijskom položaju	1.1.X0 (Po MRSJS 12)	31.12.X0 (neuskladen)	Faktor indeksacije	31.12.X0 (po MRSJS 12)		Suficit/deficit na neto monetarnoj poziciji
Novac i ulaganja	5,000	10,000	–	10,000		–
Zalihe	–	2,000	180/170	2,118	Prepravljen	118
Fizička imovina						
Povijesni trošak	47,500	40,000	180/120	60,000		20,000
Akum.amortizacija	(22,500)	(20,000)	180/120	(30,000)		(10,000)
Neto knjigovodstvena vrijednost	25,000	20,000	180/120	30,000	Prepravljen	10,000
Ukupna imovina	30,000	32,000		42,118		
Zaduživanje	26,000	26,000	–	26,000		

Usporedba s MRS 29

MRSJS 10, *Financijsko izvještavanje u hiperinflacijskim gospodarstvima* prvenstveno se izvodi iz MRS 29 *Financijsko izvještavanje u hiperinflacijskim gospodarstvima* i uključuje izmjene i dopune MRS 29 kao dio *Poboljšanja MSFI-ja* izdanih u svibnju/maju 2008. Glavne razlike između MRSJS 10 i MRS 29 su kako slijedi:

- u MRSJS 10 koristi se drugačija terminologija, u određenim dijelovima, od one u MRS 29. Najznačajniji primjeri su korištenje pojmova “prihod”, “izvještaj o financijskim rezultatima” i “neto imovina/kapital” u MRSJS 10. Ekvivalentni pojmovi u MRS 29 su “dobit”, “izvještaj o dobiti” i “kapital”.
 - MRS 29 sadrži smjernice za prepravljanje financijskih izvještaja po tekućem trošku. MRSJS 10 ne sadrži ove smjernice.
 - MRSJS 10 sadrži ilustrativni primjer koji pokazuje proces prepravljanja financijskih izvještaja, koristeći indirektnu metodu, subjekta koji izvještava u valuti hiperinflacijskog gospodarstva.
-

¹ Naknadne točke su prenumerirane.

Ovaj *Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor 10, Financijsko izvještavanje u hiperinflacijskim gospodarstvima, 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 financijskih djelatnika Federacije BiH u aprilu 2025. godine i reproduciran je uz dozvolu IFAC-a. Postupak prevođenja dokumenta *Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor 10, Financijsko izvještavanje u hiperinflacijskim gospodarstvima, 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 10, Financijsko izvještavanje u hiperinflacijskim gospodarstvima, izdanje 2022. godina* je onaj koji je IFAC objavio na engleskom jeziku. IFAC ne preuzima odgovornost za točnost i potpunost prijevoda niti za radnje koje iz toga mogu proizaći.

Tekst na engleskom jeziku *Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor 10, Financijsko izvještavanje u hiperinflacijskim gospodarstvima, izdanje 2022. godina* © 2022. IFAC. Sva prava pridržana.

Tekst na bosanskom jeziku *Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor 10, Financijsko izvještavanje u hiperinflacijskim gospodarstvima, izdanje 2022. godina* © 2025 IFAC. Sva prava pridržana.

Izvorni naslov: *International Public Sector Accounting Standard 10, Financial Reporting in Hyperinflationary Economies, 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 putem e-mail adrese permissions@ifac.org.

ISBN: 978-1-60815-576-7