

MRSJS 13—NAJMOVI

Saopćenje

Ovaj Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor (MRSJS) sastavljen je prvenstveno u skladu s Međunarodnim računovodstvenim standardom (MRS) 17 (revidiran 2003.) *Najmovi* koji je objavio Odbor za međunarodne računovodstvene standarde (IASB). Izvodi iz MRS 17 su reproducirani u ovoj publikaciji Odbora za međunarodne računovodstvene standarde za javni sektor (IPSASB) Međunarodne federacije računovođa (IFAC) uz dozvolu Fondacije za Međunarodne standard 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 13—NAJMOVI

Povijest MRSJS

Ova verzija uključuje izmjene i dopune koje su nastale MRSJS izdanim do 31. siječnja/ januara 2022.

MRSJS 13, *Najmovi* izdan je prosincu/decembru 2001.

U prosincu/decembru 2006. IPSASB je izdao revidirani MRSJS 13.

Od tada MRSJS 13 je izmijenjen i dopunjen slijedećim MRSJS:

Poboljšanja MRSJS 19 (izdan u siječnju/januaru 2020.)

Primjenjivost MRSJS (izdan u travnju/aprilu 2016.)

Poboljšanja MRSJS 2015 (izdan u travnju/aprilu 2016.)

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

MRSJS 32, *Sporazumi o koncesijama za usluge: davatelj koncesije* (izdan u listopadu/oktobru 2011.)

Poboljšanja MRSJS 2011 (izdano u listopadu/oktobru 2011.)

MRSJS 27, *Poljoprivreda* (izdan u prosincu/decembru 2009.)

MRSJS 31, *Nematerijalna imovina* (izdan u siječnju/januaru 2010.)

Poboljšanja MRSJS (izdan u studenom 2010.)

Tablica izmijenjenih točaka u MRSJS 13

Izmijenjena točka	Način izmjene	Porijeklo izmjene
Uvod	Izbrisan	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2011.
2	Izmijenjena	MRSJS 27 prosinac/decembar 2009. Poboljšanja MRSJS travanj/april 2016.
3	Izbrisana	Primjenjivost MRSJS travanj/april 2016.
4	Izbrisana	Primjenjivost MRSJS travanj/april 2016.
19	Izbrisana	Poboljšanja MRSJS studeni/novembar 2010.
20	Izbrisana	Poboljšanja MRSJS studeni/novembar 2010.
20A	Nova	Poboljšanja MRSJS studeni/novembar 2010.
21	Izmijenjena	Poboljšanja MRSJS travanj/april 2016.
25	Izmijenjena	MRSJS 32 listopad/oktobar 2011.
26	Izmijenjena	MRSJS 32 listopad/oktobar 2011.
27	Izmijenjena	MRSJS 32 listopad/oktobar 2011.
36	Izmijenjena	MRSJS 31 siječanj/januar 2010.
40	Izmijenjena	Poboljšanja MRSJS studeni/novembar 2010.
41	Izmijenjena	MRSJS 31 siječanj/januar 2010.
44	Izmijenjena	Poboljšanja MRSJS studeni/novembar 2010.
66	Izmijenjena	MRSJS 31 siječanj/januar 2010.
67	Izmijenjena	Poboljšanja MRSJS siječanj/januar 2020.

Izmijenjena točka	Način izmjene	Porijeklo izmjene
76	Izmijenjena	Poboljšanja MRSJS siječanj/januar 2020.
79	Izbrisana	MRSJS 33 siječanj/januar 2015.
80	Izbrisana	MRSJS 33 siječanj/januar 2015.
84	Izbrisana	Poboljšanja MRSJS siječanj/januar 2020.
84A	Nova	Poboljšanja MRSJS studeni/novembar 2010.
85A	Nova	Poboljšanja MRSJS studeni/novembar 2010.
85B	Nova	MRSJS 32 listopad/oktobar 2011.
85C	Nova	MRSJS 33 siječanj/januar 2015.
85D	Nova	Primjenjivost MRSJS travanj/april 2016.
85E	Nova	Poboljšanja MRSJS siječanj/januar 2020.
85F	Nova	Poboljšanja MRSJS siječanj/januar 2020.
86	Izmijenjena	MRSJS 33 siječanj/januar 2015.

prosinač/decembar 2006

MRSJS 13—NAJMOVI

SADRŽAJ

Točke

Cilj1

Djelokrug 2–7

Definicije 8–11

Promjene u plaćanjima najma između početku najma i početka trajanja najma

9

Ugovori o najmu-kupnji	10
Inkrementalna stopa zaduživanja	11
Klasifikacija najmovi	12–24
Najmovi i drugi ugovori	25–27
Najmovi u financijskim izvještajima najmoprimca	28–44
Financijski najmovi	28–41
Poslovni najmovi	42–44
Najmovi u financijskim izvještajima najmodavca	45–69
Financijski najmovi	45–61
Početno priznavanje	50–61
Poslovni najmovi	62–69
Transakcije prodaje i povratnog najma	70–78
Prijelazne odredbe	79–84
Datum stupanja na snagu	85–86
Povlačenje MRSJS 13 (2001)	87
Osnova za zaključivanja	
Smjernice za primjenu	
Usporedba s MRS 17	

Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor 13 *Najmovi* dan je u točkama 1-87. Sve točke imaju jednaku važnost. MRSJS 13 treba 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 propisati odgovarajuće računovodstvene politike i potrebna objavljivanja kod najmoprimaca i najmodavca u vezi s financijskim i poslovnim najmovima.

Djelokrug

2. Subjekt koji priprema i prezentira financijske izvještaje prema računovodstvu na obračunskoj osnovi treba primijeniti ovaj standard u računovodstvu za sve najmove osim:

- (a) najmove za istraživanje ili korištenje minerala, nafte, prirodnog plina i sličnih neobnovljivih izvora; i
- (b) sporazume o licenciranju za takve stavke kao što su kino filmovi, video zapisi, predstave, rukopisi, patenti i autorska prava.

Međutim, ovaj standard se ne primjenjuje kao osnova mjerenja za:

- (a) nekretnine koje drži najmoprimac a koje su iskazane kao ulaganje u nekretnine (vidjeti MRSJS 16 *Ulaganje u nekretnine*);
- (b) ulaganja u nekretnine koje je najmodavac omogućio po osnovu ugovora o poslovnom najmu (vidjeti MRSJS 16);
- (c) biološku imovinu iz obuhvata MRSJS 27 *Poljoprivreda* koju drži najmoprimac pod financijskim najmovima; ili
- (d) biološku imovinu iz obuhvata MRSJS 27 koju je najmodavac omogućio po osnovu poslovnog najma

3. [Izbrisano]

4. [Izbrisano]

5. Ovaj se standard primjenjuje na sporazume kojima se prenose prava na korištenje imovine, čak i ako se od najmodavca zahtijevaju značajne usluge u vezi s upotrebom ili održavanjem takve imovine. Ovaj standard se ne primjenjuje na ugovore koji su ugovori za usluge a kojima se ne prenose prava na korištenje imovine između dvije ugovorne strane. Subjekti javnog sektora mogu sklopiti složene sporazume za pružanje usluga, koji mogu ali ne moraju uključivati najmove imovine. O ovim sporazumima bit će riječi u točkama 25-27.

6. Ovaj standard se ne primjenjuje na (a) ugovore o najmu za istraživanje ili korištenje prirodnih izvora kao što su nafta, plin, drvo, metal i druga mineralna prava i (b) ugovore o licenciranju za takve stavke kao što su kino filmovi, video zapisi, predstave, rukopisi, patent i autorska prava. Ovo je iz razloga jer ova vrsta ugovora potencijalno dovodi do složenih računovodstvenih pitanja koja se moraju zasebno rješavati.

7. Ovaj standard se ne primjenjuje na ulaganje u nekretnine. Ulaganje u nekretnine najmoprimci i najmodavci mjere/vrednuju u skladu sa odredbama MRSJS 16.

Definicije

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

Početak trajanja najma je datum na koji najmodavac ustupi predmetnu imovinu najmoprimcu na korištenje. To je datum početnog priznavanja najma (tj. priznavanja imovine, obveza, prihoda ili rashoda koji nastaju kao rezultat najma)

Potencijalna najamnina je dio plaćanja po osnovu najma koji nije određen u fiksnom iznosu već je zasnovan na budućem iznosu nekog faktora koji se mijenja iz drugih razloga osim kao posljedica protoka vremena (kao što su procenat od buduće prodaje, stupanj buduće upotrebe, indeksi budućih cijena, buduće tržišne kamatne stope).

Ekonomski vijek trajanja je:

- (a) razdoblje u kojem se očekuje da će imovina donijeti ekonomske koristi ili uslužni potencijal jednom ili više

korisnika; ili

- (b) broj proizvodnih ili sličnih jedinica koje jedan ili više korisnika očekuju ostvariti upotrebom imovine

Financijski najam je najam kojim se prenose suštinski svi rizici i koristi povezani s vlasništvom nad nekom imovinom. Vlasništvo se može ali i ne mora u konačnici prenijeti.

Bruto ulaganje u najam je zbroj:

- (a) minimalnih plaćanja po osnovu najma koja najmodavac može primiti u okviru finansijskog najma i
- (b) svakog nezajamčenog ostatka vrijednosti koji se obračunava u korist najmodavca

Garantirana rezidualna vrijednost (ostatak vrijednosti) je:

- (a) za najmoprimca, onaj dio rezidualne vrijednosti koji garantira/jamči najmoprimac ili strana koja je s njim povezana (iznos garancije/jamstva je maksimalni iznos koji bi u svakom slučaju mogao postao naplativ); a
- (b) za najmodavca, onaj dio rezidualne vrijednosti za koji garantira/jamči najmoprimac ili treća strana koja nije povezana s najmodavcem, a koja je financijski sposobna izmiriti obvezu po garanciji.

Početak najma je datum sklapanja ugovora o najmu ili datum kada su se stranke obvezale na osnovne odredbe najma ovisno što je ranije. Na taj datum:

- (a) najam se klasificira kao poslovni ili financijski najam; i
- (b) u slučaju financijskog najma, određuju se iznosi koji se trebaju priznati na početku trajanja najma.

Početni izravni troškovi su inkrementalni troškovi koji su izravno vezani uz pregovaranje i dogovaranje najma, osim troškova nastalih kod proizvođača ili trgovaca u svojstvu najmodavaca

Kamatna stopa sadržana u najmu je diskontna stopa koja, na početku najma, čini da ukupna sadašnja vrijednost:

- (a) minimalnih plaćanja po osnovu najma; i
- (b) negarantirane rezidualne vrijednosti

bude jednaka zbroju (i) fer vrijednosti imovine koja je predmet najma i (ii) svih početnih direktnih troškova najmodavca.

Najam je sporazum kojim najmodavac prenosi na najmoprimca pravo korištenja neke imovine u dogovorenom vremenskom periodu u zamjenu za plaćanje ili niz plaćanja.

Razdoblje najma je neopozivo razdoblje za koje je najmoprimac ugovorio najam imovine zajedno sa svakim dodatnim uvjetom prema kojem najmoprimac ima mogućnost nastaviti unajmljivati imovinu, sa ili bez dodatnog plaćanja, kada je na početku najma prilično izvjesno da će najmoprimac iskoristiti tu mogućnost.

Inkrementalna stopa zaduživanja najmoprimca je kamatna stopa koju bi najmoprimac trebao platiti po osnovu sličnog najama ili, kada je nije moguće utvrditi, stopa koju bi, na početku najma, najmoprimac snosio da, u sličnom roku i sa sličnim instrumentima osiguranja, pozajmi finansijska sredstva potrebna za kupovinu date imovine.

Minimalna plaćanja najma su plaćanja u toku trajanja najma koja se zahtijevaju ili se mogu zahtijevati od najmoprimca, ne uključujući potencijalnu najamninu, troškove usluga i, kada je primjereno, poreze koje treba platiti najmodavac a koji će mu biti naknadno nadoknađeni, zajedno sa:

- (a) za najmoprimca, svakim iznosom koji garantuje najmoprimac ili strana povezana s njim; ili
- (b) za najmodavca, svakom rezidualnom vrijednošću koju mu garantira:
 - (i) najmoprimac;
 - (ii) strana povezana s najmoprimcem; ili

- (iii) nezavisna treća strana koja nije povezana s najmodavcem a koja je finansijski sposobna ispuniti obvezu iz jamstva.

Međutim, ako najmoprimac ima opciju kupiti imovinu po cijeni za koju se očekuje da će biti dovoljno niža od fer vrijednosti imovine na datum kada opcija kupovine postane ostvariva i kada je na početku najma izvjesno da će se ta opcija iskoristiti, minimalna plaćanja po osnovu najma obuhvataju minimalna plaćanja tokom trajanja najma dospjela do očekivanog datuma realizacije opcije kupovine i plaćanje potrebno za realizaciju te opcije

Neto ulaganje u najam je bruto ulaganje u najam diskontirano po kamatnoj stopi sadržanoj u najmu.

Neopozivi najam je najam koji se može opozvati samo:

- (a) u slučaju malo vjerovatnog nastanka nekog nepredviđenog događaja;
- (b) uz dopuštenje najmodavaca;
- (c) ako najmoprimac zaključi novi najam za istu ili ekvivalentnu imovinu s istim najmodavcem; ili
- (d) na osnovu plaćanja dodatnog iznosa od strane najmoprimca, tako da od početka najma prilično izvjesno da će se najam nastaviti

Poslovni najam je onaj najam koji nije finansijski najam .

Nezarađeni finansijski prihod je razlika između:

- (a) bruto ulaganja u najam; i
- (b) neto ulaganja u najam.

Negarantirana rezidualna vrijednost/Nezajamčeni ostatak vrijednosti je onaj dio rezidualne vrijednosti imovine dane u najam čija realizacija od najmodavca nije zagarantirana ili za nju garantira samo strana povezana sa najmodavcem

Vijek uporabe je procijenjeno preostalo razdoblje od početka trajanja najma, koje nije ograničeno na razdoblje trajanja najma, tijekom kojeg se očekuje da će subjekt koristiti ekonomske koristi ili uslužni potencijal sadržan u datoj imovini.

Pojmovi definirani u drugim MRSJS koriste se u ovom standard sa istim značenjem kao u tim standardima a navedeni su u *Pojmovniku definiranih pojmova* objavljenom zasebno.

Promjene u plaćanjima najma između početka najma i početka korištenja najma

9. Ugovor o najmu ili obveza može uključivati odredbu da se plaćanja najma korigiraju (a) sa promjenama troškova izgradnje ili stjecanja imovine koja je predmet najma ili (b) sa promjenama u nekim drugim mjerama troška ili vrijednosti, kao što su opće razine cijena ili u troškovima najmodavca po pitanju financiranja najma, tijekom razdoblja između početka najma i početka korištenja najma. U tom slučaju, za potrebe ovog standarda smatrat će se kako se učinak bilo kakve takve promjene dogodio na početku najma.

Ugovori o najmu-kupnji

10. Definicija najma uključuje ugovore za najam imovine koja sadrži odredbe kojima se daje najmoprimcu opciju stjecanja vlasništva nad imovinom nakon ispunjavanja dogovorenih uvjeta. Ovi ugovori se ponekad nazivaju ugovori o najmu-kupnji.

Inkrementalna kamatna stopa zaduživanja

11. Kada subjekt ima zaduženja za koja jamči država, određivanje inkrementalne kamatne stope zaduživanja za najmoprimca treba odražavati postojanje bilo kakve državne garancije i vezanih naknada. To će obično voditi korištenju niže inkrementalne kamatne stope zaduživanja.

Klasifikacija najmov

12. Klasifikacija najmov usvojena u ovom standardu temelji se na mjeri u kojoj rizici i koristi iz vlasništva nad imovinom koja je predmet najma, pripadaju najmodavcu ili najmoprimcu. Rizici uključuju mogućnosti gubitaka od neiskorištenosti kapaciteta, tehnološke zastarjelosti ili promjena vrijednosti zbog promjene ekonomskih uvjeta. Koristi se mogu prikazati očekivanjima uslužnog potencijala ili profitabilnosti poslovanja tijekom ekonomskog vijeka trajanja imovine i dobitaka od povećanja vrijednosti ili realizacije ostatka vrijednosti.
13. **Najam je klasificiran kao financijski najam ako se prenose gotovo svi rizici i koristi vezani uz vlasništvo. Najam je klasificiran kao poslovni najam kao se ne prenose gotovo svi rizici i koristi vezani uz vlasništvo.**
14. Budući se transakcija između najmodavca i najmoprimca temelji na ugovoru o najmu između njih, primjereno je korištenje konzistentnih definicija. Primjena ovih definicija u različitim okolnostima najmodavca i najmoprimca može rezultirati time da isti najam najmodavac i najmoprimac klasificiraju različito. Primjerice, to može biti slučaj ako najmodavac ima koristi od jamčenog ostatka vrijednosti osiguranog od strane koja nije povezana s najmoprimcem.
15. Je li najam financijski najam ili poslovni najam ovisi više o suštini transakcije nego od oblika ugovora. Iako su slijedeće primjeri situacija koje bi pojedinačno ili u kombinaciji obično vodile tome da se najam klasificira kao financijski najam, najam ne mora zadovoljiti sve ove kriterije kako bi se klasificirao kao financijski najam:
- (a) najmom se prenosi vlasništvo nad imovinom najmoprimcu do kraja trajanja najma;
 - (b) najmoprimac ima opciju kupovine imovine po cijeni koja se očekuje da će biti značajno niža od fer vrijednosti na datum kada opcija postane ostvariva tako da je na početku najma prilično izvjesno da će opcija ostvariti;
 - (c) trajanje najma pokriva veći dio ekonomskog vijeka imovine, čak i ako vlasništvo nije preneseno;
 - (d) na početku najma, sadašnja vrijednost minimalnih plaćanja najma je veća ili jednaka fer vrijednosti imovine koja je predmet najma;
 - (e) iznajmljena imovina je posebne prirode koju samo najmoprimac može koristiti bez značajnih izmjena; i
 - (f) iznajmljena imovina se ne može lako zamijeniti drugom imovinom.
16. Drugi pokazatelji koji pojedinačno ili u kombinaciji također mogu voditi tome da se najam klasificira kao financijski najam su:
- (a) ako najmoprimac može opozvati najam, gubitke najmodavca vezane uz opoziv snosi najmoprimac;
 - (b) gubici ili dobici od fluktuacija fer vrijednosti ostatka vrijednosti zaračunavaju se najmoprimcu (primjerice u obliku popusta na najamninu koji je jednak najvećem dijelu prihoda od prodaje na kraju najma); i
 - (c) najmoprimac ima mogućnost nastaviti najam u drugom periodu, uz najamninu koja je značajno niža od tržišne najamnine.
17. Primjeri i pokazatelji iz točaka 15 i 16 nisu uvijek jasni. Ako je jasno na osnovu drugih značajki, da se najmom ne prenose suštinski svi rizici i koristi vezani uz vlasništvo, najam se klasificira kao poslovni najam. Primjerice, to može biti slučaj (a) kada se vlasništvo nad imovinom prenosi na kraju najma u zamjenu za varijabilno plaćanje koje je jednako njegovoj tadašnjoj fer vrijednosti ili (b) ako postoji potencijalna najamnina zbog koje korisnik najma ne posjeduje suštinski sve rizike i koristi.
18. Klasifikacija najma se vrši na početku najma. Ako se u bilo koje vrijeme najmoprimac i najmodavac dogovore promijeniti odredbe najma, osim obnavljanja najma, na način koji bi rezultirao drugačijom klasifikacijom najma prema kriterijima iz točaka 12-17 ako su promijenjeni uvjeti bili na snazi na početku najma, revidirani ugovor se označava kao novi ugovor tijekom njegovog trajanja. Međutim, promjene procjena (primjerice, promjene procjena ekonomskog trajanja ili ostatka vrijednosti iznajmljene nekretnine) ili promjene okolnosti (primjerice, koje uzrokuje najmoprimac) ne rezultiraju novom klasifikacijom najma za potrebe računovodstva.
19. [Izbrisano]

20. [Izbrisano]
- 20A. Kada najam uključuje i zemljište i zgrade, subjekt procjenjuje klasifikaciju svakog elementa kao financijski ili poslovni najam odvojeno u skladu sa točkama 12-18. Pri određivanju je li zemljišni element poslovni ili financijski najam, važno je uzeti u obzir kako zemljište obično ima beskonačno ekonomski vijek.
21. Da bi se klasificirao i računovodstveno evidentirao najam zemljišta i zgrada, uvijek kada je to neophodno, minimalna plaćanja najma (uključujući sve unaprijed plaćene paušalne iznose) se raspoređuju između elemenata zemljišta i zgrada proporcionalno relativnoj fer vrijednosti udjela ovih elemenata u najmu, na početku najma. Ako se plaćanja najma ne mogu pouzdano između ova dva elementa, cijeli najam se klasificira kao financijski najam, osim ako je jasno kako su oba elementa poslovni najmovi, kada se cijeli najam klasificira kao poslovni najam.
22. Za najam zemljišta i zgrada u kojem je iznos koji bi se početno priznao za element zemljišta u skladu sa točkom 28 nematerijalan, zemljište i zgrade se mogu tretirati kao jedna jedinica za potrebe klasifikacije najma te se klasificirati kao financijski ili poslovni najam u skladu s točkama 12-18. U tom slučaju, ekonomski vijek zgrada se smatra ekonomskim vijekom cjelokupne imovine koja je predmet najma.
23. Zasebno mjerenje elemenata zemljišta i zgrada nije potrebno kada je udio najmoprimca u zemljištu i zgradi klasificiran kao ulaganje u nekretnine u skladu sa MRSJS 16 i primjenjuje se model fer vrijednosti. Detaljni izračuni su potrebni za ovu procjenu samo ako je klasifikacija jednog ili oba elementa iz nekog razloga neizvjesna.
24. U skladu sa MRSJS 16, najmoprimac je u mogućnosti klasificirati udio u nekretninama koji se drži pod poslovnim najmom kao investicijsku nekretninu. U slučaju takve klasifikacije, udio u nekretninama je računovodstveno iskazan kao da se radi o financijskom najmu, a nadalje se model fer vrijednosti koristi za priznatu imovinu. Najmoprimac će i nadalje iskazivati najam kao financijski najam, čak i ako neki naknadni događaj promijeni prirodu udjela u nekretninama najmoprimca tako da se više ne klasificira kao ulaganje u nekretnine. To će, primjerice biti slučaj ako najmoprimac:
- (a) koristi nekretninu koja se zbog toga klasificira kao stalna imovina u iznosu koji je jednak fer vrijednosti imovine na dan promjene korištenja; ili
 - (b) odobri podnajam kojim se prenose suštinski svi rizici i koristi vezane za vlasništvo udjela na nepovezanu treću stranu. Takav podnajam se od strane najmoprimca računovodstveno iskazuje kao financijski najam, iako ga treća strana može iskazati kao poslovni najam

Najmovi i drugi ugovori

25. Ugovor se može sastojati samo od ugovora o najmu imovine. Međutim, najam može biti i jedan element u širem setu ugovora sa subjektima privatnog sektora za izgradnju, posjedovanje, upravljanje i/ili prijenos imovine. Subjekti javnog sektora često sklapaju takve ugovore, posebno u vezi s dugoročnom fizičkom imovinom i infrastrukturnom imovinom. Drugi ugovori mogu uključivati subjekte javnog sektora koji iznajmljuju infrastrukturu od privatnog sektora. Subjekt određuje je li ugovor o koncesiji usluga kako je definirano MRSJS 32 *Sporazumi o koncesijama za usluge: davatelj koncesije*.
26. Kada ugovor ne ispunjava uvjete za priznavanje imovine koncesije usluga u skladu sa MRSJS 32 i ugovor sadrži prepoznatljiv poslovni ili financijski najam kako je definirano u ovom standardu, odredbe ovog standarda se primjenjuju u računovodstvenom obuhvatu najma kao komponente ugovora.
27. Subjekti javnog sektora također mogu zaključiti niz ugovora za pružanje dobara i/ili usluga, koji nužno uključuju korištenje namjenske imovine. U nekim od ovih ugovora, može biti nejasno jesu li nastali ugovori o koncesiji usluga kako je definirano u MRSJS 32 ili najam, kako je definirano ovim standardom. U tim slučajevima, provodi se stručna procjena i ako je najam nastao primjenjuje se ovaj standard; ako najam nije nastao subjekti računovodstveno evidentiraju ove ugovore primjenjujući odredbe drugih odgovarajućih MRSJS ili u nedostatku istih, druge važeće međunarodne i/ili nacionalne računovodstvene standarde.

Najmovi u financijskim izvještajima najmoprimaca

Financijski najmovi

28. Na početku trajanja najma, najmoprimac priznaje imovinu stečenu po financijskim najmovima kao imovinu a povezane obveze najma kao obveze u svojim financijskim izvještajima. Imovina i obveze priznaju se po iznosima jednakima fer vrijednosti imovine koja je predmet najma na početku najma ili, ako je niže, po sadašnjoj vrijednosti minimalnih plaćanja najma. Diskontna vrijednost koja se koristi u izračunu sadašnje vrijednosti minimalnih plaćanja najma je kamatna stopa sadržana u najmu, ako je izvodivo odrediti; ukoliko nije, treba se koristiti inkrementalna kamatna stopa zaduživanja najmoprimca.
29. Transakcije i drugi događaji se računovodstveno evidentiraju i prikazuju u skladu sa njihovom suštinom i financijskom realnošću a ne samo u skladu s pravnim oblikom. Iako je pravni oblik ugovora o najmu takav da najmoprimac možda neće steći pravno vlasništvo nad iznajmljenom imovinom, u slučaju financijskih najмова suština i financijska realnost su takvi da najmoprimac stječe ekonomske koristi ili uslužni potencijal od korištenja imovine koja je predmet najma većim dijelom njezina ekonomskom vijeka u zamjenu za preuzimanje obveze plaćanja za to pravo iznosa koji je približan, na početku najma, fer vrijednosti imovine i vezane financijske naknade.
30. Ako se takve transakcije najma ne prikazuju u financijskim izvještajima, imovina i obveze subjekta su podcijenjeni, čime se narušavaju financijski pokazatelji. Stoga je prikladno da se financijski najam prizna u financijskim izvještajima najmoprimca i kao imovina i kao obveza za plaćanje budućeg najma. Na početku trajanja najma, imovina i obveze za buduća plaćanja najma priznaju se u financijskim izvještajima po istim iznosima, osim početnih izravnih troškova najmoprimca koji se dodaju iznosu koji se priznaje kao imovina.
31. Nije prikladno da se obveze za iznajmljenu imovinu prikažu u financijskim izvještajima kao odbitak od iznajmljene imovine.
32. Ako se, za prikaz obveza u izvještaju o financijskom položaju, pravi razlika između kratkoročnih i dugoročnih obveza, to se isto radi za obveze najma.
33. Početni izravni troškovi se često javljaju u vezi sa specifičnim aktivnostima najma, kao što su pregovaranje i osiguranje ugovora o najmu. Troškovi identificirani kao oni koji se izravno mogu povezati s aktivnostima koje obavlja najmoprimac za financijski najam dodaju se iznosu koji je priznat kao imovina.
34. **Minimalna plaćanja najma trebaju podjednako razdijeliti između financijskog troška i smanjenja nepodmirene obveze. Financijski trošak se treba rasporediti na razdoblja tijekom trajanja najma kako bi se postigla ista periodična kamatna stopa na preostali iznos obveze. Potencijalne najamnine se tretiraju kao rashodi u razdoblju u kojem su nastali.**
35. U praksi, prilikom raspoređivanja financijskih troškova na razdoblja tijekom trajanja najma, najmoprimac može koristiti neki oblik aproksimacije kako bi pojednostavio izračun.
36. **Financijski najam dovodi do povećanja troškova amortizacije za imovinu koja se amortizira, kao i do povećanja financijskog rashoda svakog obračunskog razdoblja. Politika amortizacije za imovinu koja je predmet najma i koja se amortizira treba biti u skladu s politikom za vlastitu imovinu, a priznatu amortizaciju treba izračunavati u skladu s MRSJS 17 *Nekretnine, postrojenja i oprema* i MRSJS 31 *Nematerijalna imovina* kako je prikladno. Ako ne postoji razumna vjerojatnost da će najmoprimac steći vlasništvo do kraja trajanja najma, imovina se u potpunosti amortizira tijekom trajanja najma ili vijeka uporabe, ovisno što je kraće.**
37. Iznos amortizacije imovine koja je predmet najma raspoređuje se na svako računovodstveno razdoblje u vijeku očekivane upotrebe na sustavnoj osnovi u skladu s politikom amortizacije, a koju je najmoprimac usvojio za vlastitu imovinu. Ukoliko postoji razumna vjerojatnost da će najmoprimac steći vlasništvo do kraja trajanja najma, razdoblje očekivanog korištenja (upotrebe) je vjek trajanja imovine. U suprotnom, imovina se amortizira tijekom trajanja najma ili vijeka uporabe, ovisno što je kraće
38. Zbroj troška amortizacije za imovinu i financijskog rashoda razdoblja je rijetko isti kao plaćanja najma koja se plaćaju u tom razdoblju i stoga nije prikladno jednostavno priznati plaćanja najma koja se plaćaju kao rashod. Prema tome, imovina i

povezane obveze vjerojatno neće biti jednakog iznosa nakon početka najma.

39. Kako bi se utvrdilo je li je došlo do umanjenja vrijednosti imovine u najmu, subjekt primjenjuje odgovarajuće testove umanjenja vrijednosti iz MRSJS 21 *Umanjenje vrijednosti imovine koja ne stvara novac* i MRSJS 26 *Umanjenje vrijednosti imovine koja stvara novac*.
40. **Najmoprimci trebaju objaviti sljedeće za financijske najmove:**
- (a) za svaku skupinu imovine, neto knjigovodstvenu vrijednost na datum izvještavanja;
 - (b) povezanost između ukupnog minimalnog plaćanja najma na datum izvještavanja i njihove sadašnje vrijednosti;
 - (c) osim toga, subjekt treba objaviti ukupan iznos budućih minimalnih plaćanja najma na datum izvještavanja i njihove sadašnje vrijednosti za svako sljedeće razdoblje:
 - (i) kraće od jedne godine;
 - (ii) duže od jedne godine ali kraće od pet godina; i
 - (iii) duže od pet godina;
 - (d) potencijalne najamnine priznate kao rashod razdoblja;
 - (e) ukupna buduća minimalna plaćanja podnajma za koje se očekuje da će biti primljena prema neopozivim podnajmovima na datum izvještavanja; i
 - (f) opći opis značajnih ugovora o najmu najmoprimca uključujući sljedeće (ali nije samo na to ograničeno):
 - (i) osnovu prema kojoj se određuje obveza po osnovu potencijalne najamnine;
 - (ii) postojanje i uvjeti obnavljanja ili opcija kupnje ili klauzula kojom je predviđeno povećanje cijena; i
 - (iii) ograničenja nametnuta ugovorima o najmu, kao što su oni koji se odnose na povrat suficita (viškova), povrat kapitalnih uloga, dividendi ili sličnih raspodjela, dodatnog duga i daljnjeg najma.
41. Uz to, zahtjevi za objavljivanje u skladu sa MRSJS 16, MRSJS 17, MRSJS 21 *Umanjenja vrijednosti imovine koja ne stvara novac*, MRSJS 26, *Umanjenje vrijednosti imovine koja stvara novac* i MRSJS 31 koje subjekt primjenjuje, primjenjuju se na iznose iznajmljene imovine prema financijskim najmovima koje najmoprimac računovodstveno evidentira kao stjecanje imovine.

Poslovni najmovi

42. **Plaćanja najma prema poslovnom najmu priznaju se kao rashod ravnomjerno tijekom trajanja najma, osim ako ne postoji druga sustavna osnova koja bolje predstavlja vremenski okvir korisnikove koristi.**
43. Za poslovne najmove, plaćanja najma (isključujući troškove usluga kao što su osiguranje i održavanje) priznaju se kao rashod ravnomjerno, osim ako druga sustavna osnova ne predstavlja bolje vremenski okvir korisnikove koristi, čak i ako plaćanja nisu na toj osnovi.
44. **Najmoprimci objavljuju sljedeće za poslovne najmove:**
- (a) Ukupna buduća minimalna plaćanja prema neopozivim poslovnim najmovima za svako od sljedećih razdoblja:
 - (i) kraće od jedne godine;
 - (ii) duže od jedne godine a kraće od pet godina; i
 - (iii) duže od pet godina;
 - (b) Ukupna buduća minimalna plaćanja podnajma za koja se očekuje da će biti primljena po osnovu neopozivog podnajma na datum izvještavanja
 - (c) plaćanja najma i podnajma koja su priznata kao rashod razdoblja, s odvojenim iznosima za minimalna

plaćanja najma, potencijalne (nepredviđene) najamnine i plaćanja podnajma; i

(d) opći opis značajnih ugovora o najmu najmoprimca koji se odnose, ali nisu ograničeni, na slijedeće:

- (i) osnovu prema kojoj se potencijalna najamnina određuje;
- (ii) postojanje i uvjeti obnavljanja ili opcija kupnje i klauzula kojom je predviđeno povećanje cijena; i
- (iii) ograničenja nametnuta sporazumom o najmu, kao što su ona koja se odnose na povrat suficita, povrat kapitalnih uloga, dividendi ili sličnih raspodjela, dodatnog duga i daljnjeg najma.

Najmovi u financijskim izvještajima najmodavca

Financijski najmovi

45. Ovim standardom se propisuje tretman financijskih prihoda ostvaren od financijskih najмова. Pojam “proizvođač ili posrednik - najmodavac” se koristi u ovom standardu za označavanje svih subjekata javnog sektora koji proizvode imovinu ili trguju njom i djeluju kao najmodavci te imovine, bez obzira na stupanj njihovog najma, aktivnosti trgovine i proizvodnje. S obzirom na subjekt koji je proizvođač ili posrednik - najmodavac, ovim se standardom također opisuje tretman dobitaka ili gubitaka koji nastaju prijenosom imovine.
46. Subjekti javnog sektora mogu sklapati financijske najmove kao najmodavac u različitim okolnostima. Neki subjekti javnog sektora mogu redovno trgovati imovinom. Primjerice, vlada može kreirati subjekte posebne namjene koji su odgovorni za središnje nabavke imovine i zaliha za sve druge subjekte. Centralizacija funkcije nabave može dati veću mogućnost dobivanja trgovačkih popusta ili drugih povoljnih uvjeta. U nekim jurisdikcijama, središnje tijelo za nabavu može nabavljati stavke u ime drugih subjekata, s tim što se transakcije zaključuju u ime drugih subjekta. U drugim jurisdikcijama, središnje tijelo za nabavu može nabavljati stavke u svoje ime i njegove funkcije mogu uključivati:
- (a) nabavu imovine i zaliha;
 - (b) prijenos imovine putem prodaje ili financijskog najma; i/ili
 - (c) upravljanje portfeljem imovine, kao što je vozni park koji koriste drugi subjekti i stavljanje te imovine na raspolaganje za kratkoročni ili dugoročni najam ili njihovu prodaju.
47. Drugi subjekti javnog sektora mogu zaključivati transakcije najma u ograničenom opsegu i u rjeđim intervalima. Konkretno, u nekim jurisdikcijama subjekti javnog sektora koji su tradicionalno posjedovali i upravljali infrastrukturnom imovinom kao što su ceste, brane i postrojenja vodoopskrbe više ne preuzimaju automatski potpuno vlasništvo i poslovnu odgovornost za tu imovinu. Subjekti javnog sektora mogu prenijeti postojeću infrastrukturnu imovinu na subjekte privatnog sektora prodajom ili financijskim najmom. Uz to, subjekti javnog sektora mogu izgraditi novu dugoročnu fizičku i infrastrukturnu imovinu u partnerstvu s subjektima privatnog sektora, s namjerom da subjekt privatnog sektora preuzme odgovornost za imovinu izravnom kupnjom ili putem financijskog najma nakon što je ista dovršena. U nekim slučajevima, ugovorima se osigurava razdoblje kontrole privatnog sektora prije vraćanja vlasništva i kontrole nad imovinom javnom sektoru – primjerice, lokalna vlada može izgraditi bolnicu i dati je u najam poduzeću iz privatnog sektora na razdoblje od dvadeset godina, nakon čega se objekt vraća pod javnu kontrolu.
48. **Najmodavci priznaju potraživanja za najam po osnovu financijskog najma kao imovinu u svojim izvještajima o financijskom položaju. Oni prezentiraju takvu imovinu kao potraživanja u iznosu koji je jednak neto ulaganju u najam.**
49. Prema financijskom najmu, najmodavac prenosi suštinski sve rizike i nagrade koji se mogu povezati s pravnim vlasništvom i stoga potraživanje za najam najmodavac tretira kao otplatu glavnice i financijski prihod kao nadoknadu i korist najmodavcu za njegovo ulaganje i usluge.

Početno priznavanje

50. Početni izravni troškovi se često javljaju kod najmodavca i uključuju iznose kao što su provizije, zakonske naknade i interne troškove koji su inkrementalni i izravno se mogu pripisati pregovaranju i zaključivanju najma. Oni isključuju opće

(indirektne) troškove, kao što su oni koje snose prodajni ili marketinški tim. Za financijske najmove, osim one koji uključuju proizvođača ili trgovca (posrednika) najmodavca, početni izravni troškovi su uključeni u početno mjerenje potraživanja za financijski najam i umanjuju iznos prihoda priznatog tijekom trajanja najma. Kamatna stopa sadržana u najmu je definirana tako da su početni izravni troškovi automatski uključeni u potraživanja za financijski najam; nema potrebe dodavati ih odvojeno. Troškovi koje je stvorio proizvođač ili trgovac najmodavac u vezi s pregovaranjem i zaključivanjem najma isključeni su iz definicije početnih izravnih troškova. Kao rezultat toga, isključeni su iz neto ulaganja u najam i priznaju se kao rashod kada je priznat dobitak ili gubitak od prodaje, što je za financijski najam obično početak trajanja najma.

51. **Priznavanje financijskog prihoda se temelji na osnovici koja odražava konstantnu periodičnu stopu povrata na neto ulaganje najmodavca koje se odnosi na financijski najam.**
52. Najmodavac ima za cilj rasporediti financijski prihod tijekom trajanja najma sustavno i racionalno. Ovakva raspodjela prihoda se temelji na osnovici koja odražava stalni periodični povrat na neto ulaganje najmodavca u financijski najam. Plaćanja najma koja se odnose na računovodstveno razdoblje, isključujući troškove usluga, primjenjuju se na bruto investiciju u najam kako bi se smanjile i glavnica i nezarađeni financijski prihod.
53. Procijenjeni negarantirani ostaci vrijednosti korišteni u izračunavanju bruto ulaganja najmodavca u najam se redovno pregledavaju. Ako postoji smanjenje procijenjenog negarantiranog ostatka vrijednosti, raspodjela prihoda tijekom trajanja najma se revidira i bilo kakvo smanjenje u vezi s iznosima koji su već obračunati se odmah priznaje.
54. **Proizvođač ili posrednik/trgovac najmodavac priznaje dobitke ili gubitke od prodaje imovine u određenom razdoblju, u skladu s politikom subjekta za izravne prodaje.**
55. **Ako kotiraju umjetno niske kamatne stope, svi dobitci ili gubici od prodaje imovine se moraju ograničiti na ono što bi se primjenjivalo da se primjenjuje tržišna kamatna stopa. Troškovi koji su nastali proizvođaču ili posredniku najmodavcu u vezi s pregovaranjem i dogovaranjem najma priznaju se kao rashod u razdoblju kada se priznaju dobitci ili gubici od prodaje.**
56. Subjekti javnog sektora koji proizvode ili prodaju imovinu mogu pružiti potencijalnim kupcima izbor kupovine ili najam imovine. Financijski najam imovine od strane proizvođača ili posrednika najmodavca rezultira dvjema vrstama prihoda:
 - (a) dobitkom ili gubitkom jednakim dobitku ili gubitku koji nastaju iz izravne prodaje imovine koja je iznajmljena, po uobičajenim prodajnim cijenama, odražavajući bilo koje primjenjive količinske ili trgovinske popuste; i
 - (b) financijskim prihodima tijekom trajanja najma.
57. Prihod od prodaje priznat na početku korištenja najma od strane proizvođača ili posrednika najmodavca je fer vrijednost imovine ili ako je niža, sadašnja vrijednost minimalnih plaćanja najma koji pripadaju najmodavcu izračunatih po tržišnoj kamatnoj stopi. Trošak prodaje imovine priznat na početku trajanja najma je nabavna vrijednost ili ukoliko je ona drugačija, knjigovodstvena vrijednost imovine koja je predmet najma, umanjen za sadašnju vrijednost negarantiranog ostatka vrijednosti. Razlika između prihoda od prodaje i troška prodaje je dobitak ili gubitak od prodaje koji se priznaje u skladu sa politikom subjekta za izravne prodaje.
58. Proizvođač ili trgovac najmodavac mogu ponekad ponuditi klijentima niže kamatne stope od njihovih uobičajenih stopa pozajmljivanja. Korištenje takve stope bi rezultiralo priznavanjem prevelikog dijela ukupnog prihoda od transakcija u vrijeme prodaje. Ako kotiraju umjetno niske kamatne stope, prihod priznat kao dobit ili gubitak od prodaje ograničava se na ono što bi se primijenilo da je naplaćena uobičajena stopa pozajmljivanja za tu vrstu transakcije.
59. Početni izravni troškovi se priznaju kao rashod na početku trajanja najma jer se većinom odnose na ostvarivanje dobitka ili gubitka proizvođača ili posrednika - najmodavca.
60. **Najmodavci objavljuju slijedeće za financijske najmove:**
 - (a) **Usuglašavanje između ukupnog bruto ulaganja u najam na datum izvještavanja i sadašnje vrijednosti minimalnih plaćanja najma na datum izvještavanja. Pored toga, subjekt objavljuje bruto ulaganje u najam i sadašnju vrijednost minimalnih plaćanja najma na datum izvještavanja za svako od slijedećih razdoblja:**

- (i) kraće od jedne godine;
- (ii) duže od jedne godine a kraće od pet godina; i
- (iii) duže od pet godina;
- (b) neostvarene financijske prihode;
- (c) negarantirane ostatke vrijednosti (rezidualne vrijednosti) koji se obračunavaju u korist najmodavca ;
- (d) akumulirani ispravak vrijednosti za nenaplativa minimalna potraživanja za najam;
- (e) potencijalne najamnine priznate u izvještaju o financijskoj uspješnosti; i
- (f) opći opis značajnih ugovora o najmu najmodavca.

61. Kao pokazatelj rasta aktivnosti najma, često je korisno također objaviti bruto ulaganje umanjeno za neostvareni prihod u novom poslovanju koje je dodano tijekom računovodstvenog razdoblja, nakon odbitka relevantnih iznosa za opozive najmove.

Poslovni najmovi

62. **Najmodavci prezentiraju imovinu koja je predmet poslovnog najma u svojim izvještajima o financijskom položaju, u skladu s prirodom te imovine.**
63. **Prihod od najma iz poslovnih najмова priznaje se ravnomjerno u prihod na temelju pravocrtne metode tijekom razdoblja najma, osim ako ne postoji druga sustavna osnova koja bolje predstavlja vremenski okvir u kojem se smanjuju koristi od upotrebe iznajmljene imovine.**
64. Troškovi, uključujući amortizaciju, koji su nastali prilikom ostvarivanja prihoda iz najma priznaju se kao rashod. Prihod od najma (isključujući primitke za pružene usluge, kao što su osiguranje i održavanje) priznaje se kao prihod ravnomjerno tijekom trajanja najma, čak i ako primici nisu ravnomjerni, osim ako druga sustavna baza ne predstavlja bolje vremenski okvir u kojem se smanjuju koristi uporabe iznajmljene imovine.
65. **Početni izravni troškovi koji su nastali od strane najmodavca prilikom pregovaranja i dogovaranja poslovnog najma dodaju se knjigovodstvenoj vrijednosti iznajmljene imovine i priznaju se kao rashod tijekom trajanja najma na istoj osnovi kao i prihod od najma.**
66. **Politika amortizacije iznajmljene imovine treba biti u skladu s uobičajenom politikom amortizacije najmodavca za sličnu imovinu, a trošak amortizacije treba se izračunati u skladu s MRSJS 17 ili MRSJS 31, prema potrebi.**
67. Kako bi odredio da li je došlo do umanjenja vrijednosti imovine koja je predmet najma, subjekt primjenjuje odgovarajuće testove umanjenja vrijednosti u skladu s MRSJS 21 *Umanjenje vrijednosti imovine koja ne stvara novac* ili MRSJS 26 *Umanjenje vrijednosti imovina koje stvara novac*, po potrebi.
68. Proizvođač ili trgovac - najmodavac ne priznaje nikakav dobitak od prodaje, prilikom zaključivanja poslovnog najma, budući da to nije ekvivalent prodaje.
69. **Najmodavac treba objaviti slijedeće za poslovne najmove:**
- (a) **buduća minimalna plaćanja najma prema neopozivim poslovnim najmovima u ukupnom iznosu i za svako slijedeće razdoblje:**
 - (i) kraće od jedne godine;
 - (ii) duže od jedne godine a kraće od pet godina; i
 - (iii) duže od pet godina;
 - (b) **ukupne potencijalne/nepredviđene najamnine priznate u izvještaju o financijskoj uspješnosti u razdoblju; i**
 - (c) **opći opis ugovora o najmu najmodavca.**

Prodaja i transakcija povratnog najma

70. Transakcija prodaje povratnog najma uključuju prodaju neke imovine i povrat iste imovine. Plaćanje najma i prodajna cijena su obično međuovisni jer se pregovaraju u paketu. Računovodstveni tretman prodaje i transakcije povratnog najma ovisi o vrsti najma o kojoj se radi.
71. **Ako transakcija prodaje i povratnog najma predstavlja financijski najam, svaki višak prihoda od prodaje iznad knjigovodstvene vrijednosti ne treba se odmah priznavati kao prihod kod prodavača-najmoprimca. Umjesto toga, navedeni iznos treba odgoditi i amortizirati tijekom trajanja najma.**
72. Ako je povratni najam financijski najam, ta transakcija je način na koji najmodavac osigurava financiranje najmoprimca, a kao osiguranje služi sama imovina. Iz tih razloga nije primjereno razmatrati višak od prodaje iznad knjigovodstvene vrijednosti kao prihod. Stoga se takav višak odgađa i amortizira tijekom razdoblja najma.
73. **Ako je transakcija prodaje i povratni najam u okviru poslovnog najma te ako je jasno da je ta transakcija utemeljena po fer vrijednosti, dobit ili gubitak treba se odmah priznati. Ako je prodajna cijena ispod fer vrijednosti, dobit ili gubitak 169 MRS 17 treba se odmah priznati osim ako se gubitak kompenzira budućim najamninama ispod tržišne cijene te se u tom slučaju treba odgoditi i amortizirati u razmjeru s plaćanjima najma tijekom razdoblja u kojem se očekuje da će se imovina koristiti. Ako je prodajna cijena iznad fer vrijednosti, iznos koji premašuje fer vrijednost treba odgoditi i amortizirati tijekom razdoblja u kojem se očekuje da će se imovina koristiti.**
74. Ako je povratni najam poslovni najam a plaćanja najma i prodajna cijena su utvrđene po fer vrijednosti, radi se o običnoj transakciji prodaje te se dobitak ili gubitak odmah priznaju.
75. **Ako je kod poslovnih najмова fer vrijednost u vrijeme transakcije prodaje i povratnog najma niža od knjigovodstvene vrijednosti sredstva, gubitak koji je jednak iznosu razlike između knjigovodstvene vrijednosti i fer vrijednosti treba odmah priznati.**
76. Za financijski najam takvo usklađenje nije potrebno osim ako (a) ne postoji umanjenje vrijednosti i (b) to umanjenje je potrebno priznati u skladu sa MRSJS 21 ili MRSJS 26, kako je prikladno.
77. Kod transakcija prodaje i povratnog najma zahtjevi za objavljivanjem jednako se primjenjuju kod najmoprimaca i najmodavaca. Zahtijevani opis značajnih ugovora o najmu dovodi do objavljivanja jedinstvenih ili neuobičajenih odredbi sporazuma ili uvjeta transakcije prodaje i povratnog najma.
78. Može se zahtijevati da se prodaja i transakcije povratnog najma objave zasebno u skladu s MRSJS 1.

Prijelazne odredbe

79. [Izbrisano]
80. [Izbrisano]
81. **Prema točki 83, retroaktivna primjena ovog Standarda se potiče, ali se ne zahtijeva. za subjekte koji su već usvojili računovodstvo na obračunskoj osnovi i koji se namjeravaju uskladiti s MRSJS. Ako se ovaj standard ne primjenjuje retroaktivno, saldo prije postojanja financijskog najma smatra se ispravno utvrđenim od strane najmodavca, a odredit će se naknadno u skladu s odredbama ovog Standarda**
82. Subjekti koji su već usvojili obračunsku osnovu računovodstva i koji se namjeravaju uskladiti s MRSJS kako se objavljuju, mogu imati već postojeće financijske najmove koji su priznati kao imovina i obveze u izvještaju o financijskom položaju. Retroaktivna primjena ovog standarda na postojeće financijske najmove se potiče. Retroaktivna primjena može voditi prepravljanju takve imovine i obveza. Takva imovine i obveze se trebaju prepraviti ukoliko se standard primjenjuje retroaktivno.
83. **Subjekt koji je prethodno primjenjivao MRSJS 13 (2001) retroaktivno primijenjuje izmjene napravljene ovim standardom na sve najmove koje je priznao u skladu sa tim standardom, ili ako se MRSJS 13 (2001) ne primjenjuje**

retroaktivno, za sve najmove zaključene poslije prve primjene tog standarda i priznate u skladu sa tim standardom.

84. [Izbrisano]

84A. Subjekt koji je prethodno primjenjivao MRSJS 13 (2006) će preispitati klasifikaciju elemenata zemljišta neisteklih najмова na određeni datum na koji usvaja izmjene koje se navode u točki 85A na temelju informacija koje postoje na početku tih najмова. On priznaje najam klasificiran kao financijski najam retroaktivno u skladu s MRSJS 3 *Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške*. Međutim, ako subjekt nema informacije potrebne za retroaktivnu primjenu ovih izmjena, on:

- (a) primijenjuje izmjene na te najmove na temelju činjenica i okolnosti koje postoje na datum kada usvaja izmjene; i
- (b) priznaje imovinu i obveze koji se odnose na najam zemljišta klasificiran kao financijski najam po njihovoj fer vrijednosti na taj datum; bilo koja razlika između tih fer vrijednosti se priznaje u akumuliranom suficitu ili deficitu.

Datum stupanja na snagu

85. Subjekt primijenjuje ovaj standard za godišnje financijske izvještaje koji pokrivaju razdoblja koja počinju na ili nakon 1. siječnja/januara 2008. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt primijenjuje ovaj standard za razdoblje koje počinje prije 1. siječnja/januara 2008., treba tu činjenicu objaviti.

85A. Točke 19. i 20. su izbrisane i točke 20A i 84A su dodane *Poboljšanjima MRSJS* izdanim u studenom/novembar 2010. Subjekt primijenjuje ove izmjene za godišnje financijske izvještaje koji pokrivaju razdoblja koja počinju na ili nakon 1. siječnja 2012. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt primijenjuje ove izmjene za razdoblje koje počinje prije 1. siječnja 2012. treba tu činjenicu objaviti.

85B. Točke 25, 26 i 27 su izmijenjene objavom MRSJS 32 *Sporazumi o koncesijama za usluge: davatelj koncesije* izdanim u listopadu/oktobar 2011. Subjekt primijenjuje ove izmjene za godišnje financijske izvještaje koji pokrivaju razdoblja koja počinju na ili nakon 1. siječnja/januara 2014. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt primijenjuje te izmjene za razdoblje koje počinje prije 1. siječnja 2014., treba objaviti tu činjenicu i u isto vrijeme primijeniti MRSJS 32, izmjene točki 6 i 42 MRSJS 5, izmjene točki 5, 7 i 107C MRSJS 17, izmjene točki 2 i 125A MRSJS 29 i izmjene točki 6 i 132A MRSJS 31.

85C. Točke 79, 80 i 86 izmijenjene su objavom MRSJS 33 *Prva primjena Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor na obračunskoj osnovi (MRSJS)* izdanim u siječnju/januaru 2015. Subjekt primijenjuje ove izmjene za godišnje financijske izvještaje koji pokrivaju razdoblja koja počinju na ili nakon 1. siječnja/januara 2017. Dopusštena je ranija primjena. Ako subjekt primijenjuje MRSJS 33 za razdoblje koje počinje prije 1. siječnja/januara 2017., izmjene treba primijeniti za to ranije razdoblje.

85D. Točke 3 i 4 su izbrisane *Primjenjivošću MRSJS* izdanim u travnju/aprilu 2016. Subjekt primijenjuje ove izmjene za godišnje financijske izvještaje koji pokrivaju razdoblja koja počinju na ili nakon 1. siječnja/januara 2018. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt primijenjuje ove izmjene za razdoblje koje počinje prije 1. siječnja/januara 2018. tu činjenicu treba objaviti.

85E. Točke 67 i 76 su izmijenjene *Poboljšanjima MRSJS, 2019*, izdanim u siječnju/januaru 2020. Subjekt primijenjuje ove izmjene za godišnje financijske izvještaje koji pokrivaju razdoblja koja počinju na ili nakon 1. siječnja 2021. Dopusštena je ranija primjena.

85F. Točka 84 je izbrisana *Poboljšanjima MRSJS, 2019*, izdanim u siječnju/januaru 2019. Subjekt primijenjuje ove izmjene za godišnje financijske izvještaje koji pokrivaju razdoblja koja počinju na ili nakon 1. siječnja/januara 2021. Dopusštena je ranija primjena.

86. Kada subjekt usvoji obračunsku osnovu MRSJS za računovodstvo kako je definirano u MRSJS 33 *Prva primjena Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor za računovodstvo na obračunskoj osnovi (MRSJS)* za svrhu

financijskog izvještavanja nakon datuma stupanja na snagu, ovaj standard se primjenjuje na godišnje financijske izvještaje subjekta koji pokrivaju razdoblja koja počinju na ili nakon usvajanja MRSJS.

Povlačenje MRSJS 13 (2001)

87. Ovaj standard zamjenjuje MRSJS 13 *Najmovi* objavljen 2001.

Osnova za zaključivanja

Ova Osnova za zaključivanja prati, ali nije dio MRSJS 13.

Revizija MRSJS 13 kao rezultat Projekta općih poboljšanja 2003. IASB-a

Povijest

- BC1. IPSASB-ov program konvergencije MSFI je važan element rada IPSASB-a. Politika IPSASB-a je uskladiti MRSJS na obračunskoj osnovi s MSFI-jevima koje je izdao IASB gdje je prikladno za subjekte u javnom sektoru.
- BC2. MRSJS na obračunskoj osnovi koji su usklađeni s MSFI-jevima zadržavaju zahtjeve, strukturu i tekst MSFI-jeva, osim ako ne postoji poseban razlog za javni sektor za odstupanje. Odstupanje od ekvivalentna MSFI javlja se kada zahtjevi ili terminologija u MSFI-jevima nije prikladna za javni sektor ili kada je nužno uključivanje dodatnih komentara ili primjera kako bi se ilustrirali određeni zahtjevi u kontekstu javnog sektora. Razlike između MRSJS i njihovih ekvivalentnih MSFI-jeva su utvrđene u *Usporedbi s MSFI-jevima* uključenom u svaki MRSJS.
- BC3. U svibnju/maju 2002., IASB je izdao nacrt predloženih izmjena i dopuna 13 MRS-a² kao dio Projekta općih poboljšanja. Ciljevi Projekta općih poboljšanja IASB-a su bili “smanjiti ili eliminirati alternative, suvišnosti ili sukobe unutar standarda, riješiti neka pitanja konvergencije i napraviti druga poboljšanja”. Posljednji MRS izdani su u prosincu 2003.
- BC4. MRSJS 13 izdan u prosincu/decembru 2001. temelji se na MRS 17 (revidiran 1997) *Najmovi* koji je ponovno izdan u prosincu/decembru 2003. Krajem 2003., prethodnik IPSASB-a, Odbor za javni sektor² Međunarodne računovodstvene standarde (MRS) je izdao prethodnik IASB-a, Odbor za međunarodne računovodstvene standarde. Standardi koje je izdao IASB naslovljeni su Međunarodni standardi financijskog izvještavanja (MSFI). IASB je definirao da se MSFI-jevi sastoje od MSFI-jeva, MRS-a i Interpretacija standarda. U nekim slučajevima, IASB je izmijenio, radije nego zamijenio, MRS kad ostaju stari brojevi MRS. (PSC),³ pokrenuo je projekt poboljšanja MRSJS kako bi uskladio, gdje je izvedivo, MRSJS s poboljšanim MRS izdanim u prosincu/decembra 2003.
- BC5. IPSASB je pregledao MRS 17 i općenito se složio s razlozima IASB-a za reviziju MRS i s napravljenim izmjenama. (Osnova za zaključivanja IASB-a nije ovdje dana. Pretplatnici na *Sveobuhvatnu pretplatničku uslugu* IASB-a mogu vidjeti Osnove za zaključivanje na web stranici IASB-a na <https://www.iasb.org>). U tim slučajevima kada MRSJS odstupa od povezanog MRS, Osnova za zaključivanja objašnjava posebne razloge javnog sektora za odstupanje.
- BC6. MRS 17 je dalje izmijenjen kao posljedica MSFI-jeva izdanih nakon prosinca 2003. MRSJS 12 ne uključuje posljedične izmjene koje nastaju iz MSFI-jeva izdanih nakon prosinca/decembra 2003. To je iz razloga što IPSASB još nije pregledao i formirao stajalište o primjenjivosti zahtjeva u tim MSFI-jevima na subjekte javnog sektora.

Revizija MRSJS 13 kao rezultat *Poboljšanja MSFI-jeva* IASB-a izdanih 2009.

- BC7. IPSASB je pregledao revizije MRS 17 uključene u *Poboljšanja MSFI-jeva* koje je izdao IASB u travnju/aprilu 2009. i općenito se složio s razlozima IASB-a za revidiranje ovog standarda. IPSASB je zaključio kako ne postoji poseban razlog za javni sektor za neusvajanje izmjene.

Revizija MRSJS 13 kao rezultat *Primjenjivosti MRSJS IPSASB-a* izdane u travnju/aprilu 2016.

- BC8. IPSASB je izdao *Primjenjivost MRSJS* u travnju/aprilu 2016. Ova objava izmijenila je reference u svim MRSJS kako slijedi:
- (a) izostavlja se standardni stavak o primjenjivosti MRSJS na “subjekte javnog sektora osim državnih poslovnih poduzeća” iz obuhvata svakog standarda;
 - (b) zamjenjuje se pojam “državno poslovno poduzeće” pojmom “komercijalni subjekti javnog sektora” gdje je prikladno; i
 - (c) mijenja se stavak 10 *Predgovora Međunarodnim računovodstvenim standardima javnog sektora* dajući pozitivan opis subjekta javnog sektora za koje su kreirani MRSJS.

Razlozi za ove promjene dani su u Osnovi za zaključivanja MRSJS 1.

Revizija MRSJS 13 kao rezultat *Poboljšanja MRSJS, 2019*

- BC9. Dionici su naveli kako bi zahtjevi za umanjenje vrijednosti trebali upućivati na odgovarajući MRSJS a ne na međunarodne i/ili nacionalne računovodstvene standarde. IPSASB se složio izmijeniti točke 67 i 76 tako da uključuju reference na MRSJS 21 *Umanjenje imovine koja ne stvara novac* i MRSJS 26 *Umanjenje vrijednosti imovine koja stvara novac* u *Poboljšanjima MRSJS, 2019*.
- BC10. Točka 84 uključuje prijelazne odredbe za subjekte za priznavanje najмова tijekom razdoblja od pet godina. Ove prijelazne odredbe su bile izbrisane kao rezultat izdavanja MRSJS 33 *Prva primjena Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor na obračunskoj osnovi (MRSJS)*.

Smjernice za primjenu

Ove smjernice prate ali nisu dio MRSJS 13.

Klasifikacija najma

- IG1. Cilj grafikona na slijedećoj stranici je pomoći u klasifikaciji najмова ili kao financijskog ili poslovnog najma. Financijski najam je najam kojim se prenose suštinski prenose svi rizici i koristi vezani uz vlasništvo nad imovinom. Poslovni najam je najam koji nije financijski najam.
- IG2. Primjeri sadržani u ovom grafikonu ne odražavaju nužno sve moguće situacije u kojima se najam može klasificirati kao financijski najam niti se najam treba nužno klasificirati kao financijski najam samo na osnovu smjernica danih u grafikonu. Je li najam financijski ili poslovni ovisi o suštini transakcije prije nego formi ugovora (točka 15).
- IG3. U dijagramu toka, brojevi u zagradama odnose se na brojeve stavka u standardu.

Računovodstvena evidencija financijskog najma kod najmodavca

- IG4. U dijagramu toka, brojevi u zagradama odnose se na brojeve stavka u standardu.

Računovodstvena evidencija financijskog najma kod najmoprimca.

- IG5. U dijagramu toka, brojevi u zagradama odnose se na brojeve stavka u standardu.

Transakcija prodaje i povratnog najma koje rezultiraju poslovnim najmom

- IG6. Transakcija prodaje i povratnog najma koje rezultiraju poslovnim najmom može prouzrokovati dobit ili gubitak, čije određivanje i tretman ovisi o knjigovodstvenoj vrijednosti, fer vrijednosti i prodajnoj cijeni iznajmljene imovine. Tablica na slijedećoj stranici pokazuje zahtjeve ovog standarda u različitim okolnostima.

Prodajna cijena utvrđena po fer vrijednosti (točka 65)	Knjigovodstvena vrijednost jednaka fer vrijednosti	Knjigovodstvena vrijednost manja od fer vrijednosti	Knjigovodstvena vrijednost veća od fer vrijednosti
Dobitak	Nema dobitka	Odmah se priznaje dobitak	Nema dobitka
Gubitak	Nema gubitka	Nema gubitka	Odmah se priznaje gubitak

Prodajna cijena manja od fer vrijednosti (točka 65)	Knjigovodstvena vrijednost jednaka fer vrijednosti	Knjigovodstvena vrijednost manja od fer vrijednosti	Knjigovodstvena vrijednost veća od fer vrijednosti
Dobitak	Nema dobitka	Odmah se priznaje dobitak	Nema dobitka (napomena 1)

Gubitak koji nije kompenziran budućim plaćanjima najma po cijeni ispod tržišne	Odmah se priznaje gubitak	Odmah se priznaje gubitak	(Napomena 1)
Gubitak koji se kompenzira budućim plaćanjima najma po cijeni ispod tržišne	Odgoditi i amortizirati gubitak	Odgoditi i amortizirati gubitak	(Napomena 1)

Prodajna cijena iznad fer vrijednosti (stavak 65)	Knjigovodstvena vrijednost jednaka fer vrijednosti	Knjigovodstvena vrijednost manja od fer vrijednosti	Knjigovodstvena vrijednost ivaća od fer vrijednosti
Dobitak	Odgoditi i amortizirati dobitak	Odgoditi i amortizirati dobitak (napomena 2)	Odgoditi i amortizirati dobitak (napomena 3)
Gubitak	Nema gubitka	Nema gubitka	(napomena 1)

Note 1 Ovi dijelovi tablice predstavljaju okolnosti koje bi se mogle primjeniti prema točki 75 ovog standarda. Točkom 75 zahtjeva se da se knjigovodstveni iznos imovine umanja na fer vrijednost ako je imovina predmet prodaje i povratnog najma

Note 2 Ako je prodajna cijena iznad fer vrijednosti, višak iznad fer vrijednosti se treba odgoditi i amortizirati tijekom razdoblja u kojem se očekuje da će se imovina koristiti (točka 73).

Note 3 Dobitak predstavlja razliku između fer vrijednosti i prodajne cijene, dok se knjigovodstveni iznos umanjuje na fer vrijednost u skladu s točkom 75.

Izračun kamatne stope sadržane u financijskom najmu

IG7. Ovim standardom (točkom 28) zahtjeva se da najmoprimci za imovinu stečene financijskim najmom izračunavaju kamatnu stopu sadržanu u najmu, gdje je izvedivo. Točkom 34 se zahtjeva da najmoprimci podjednako raspodjele plaćanje najma između financijskog troška i umanjenja nepodmirene obveze, koristeći kamatnu stopu sadržanu u najmu. U mnogim ugovorima o najmu jasno je utvrđena sadržana kamatna stopa u najmu, ali u nekima ne. Ako ugovor o najmu ne određuje kamatnu stopu sadržanu u najmu, najmoprimac mora izračunati tu stopu, koristeći formulu za sadašnju vrijednost. Financijski kalkulatori i proračunske tablice će automatski izračunati kamatnu stopu sadržanu u najmu. Gdje to nije moguće, subjekti mogu koristiti formulu za sadašnju vrijednost za ručno izračunavanje stope. Ove smjernice prikazuju slijedeće dvije uobičajene metode za izračun kamatne stope: metoda pokušaj i pogrešaka i interpolacija. Obje metode koriste formulu za sadašnju vrijednost za izvođenje kamatne stope.

IG8. Izvodi formula sadašnje vrijednosti su široko dostupni u knjigama iz računovodstva i financija. Sadašnja vrijednost (PV) minimalnih plaćanja najma (MLP) izračunava se pomoću slijedeće formule:

Gdje:

“S” je garantirana/zajamčena rezidualna vrijednost (ostatak vrijednosti)

“A” je redovno periodično plaćanje

“r” je periodična kamatna stopa sadržana u najma izračena kao decimalni broj

“n” je broj razdoblja trajanja najma

Primjer

IG8. Odjel X sklapa ugovor za stjecanje motornog vozila financijskim najmom. Fer vrijednost motornog vozila na početku najma je 25.000 novčanih jedinica; godišnje plaćanje najma je 5.429 novčanih jedinica zaostalog dugovanja; najam traje četiri godine; i garantiranja rezidualna vrijednosti je 10.000 novčanih jedinica. Ugovorom o najmu nisu predviđene nikakve dodatne usluge uz isporuku nabavnog vozila. Odjel X je odgovoran za sve tekuće troškove vozila, uključujući osiguranje, gorivo i održavanje. Ugovorom o najmu nije specificirana kamatna stopa sadržana u najmu. Inkrementalna stopa zaduženja Odjela je 7% godišnje. Nekoliko financijskih institucija reklamira kredite osigurane motornim vozilom po stopama koje se kreću od 7,5% do 10%.

Metoda pokušaja i pogreške

IG9. Izračun je iterativan proces – to znači, najmoprimac mora “najbolje pogoditi” kamatnu stopu i izračunati sadašnju vrijednost minimalnih plaćanja najma i usporediti rezultate s fer vrijednosti imovine koja je predmet najma na početku najma. Ako je rezultat manji od fer vrijednosti, odabrana kamatna stopa je previsoka, ako je rezultat veći od fer vrijednosti odabrana kamatna stopa je preniska. Kamatna stopa sadržana u najmu je stopa korištena kada je sadašnja vrijednost minimalnih plaćanja najma jednaka fer vrijednosti imovine koja je predmet najma na početku najma.

IG10. Odjel X počinje izračune koristeći najbolju procjenu – primjerice njegova inkrementalna stopa zaduženja je 7% godišnje, što je prenisko. Onda bi koristio najveću moguću stopu - primjerice 10% godišnje koja se nudi za kredite osigurane motornim vozilom, koja bi se pokazala previsoko. Nakon nekoliko izračuna, došao bi do točne stope od 8,5% godišnje.

IG11. Za izračun kamatne stope, Odjel X koristi PV(MLP) formulu danu iznad, gdje:

$S = 10,000$ $n = 4$ r = godišnja kamatna stopa izražena kao decimalni broj

$A = 5,429$ Ciljana PV(MLP) = 25,000

IG12. Pri inkrementalnoj stopi zaduženja Odjela X od 7% (0,07) godišnje (iznosi su zaokruženi):

$$= 7,629 + 18,390$$

$$= 26,019$$

IG13. PV(MLP) koja se dobije koristeći inkrementalnu stopu zaduženja je veća od fer vrijednosti iznajmljene imovine, stoga je veća stopa sadržana u najmu. Odjel mora napraviti izračune po drugim stopama kako bi odredio stvarnu stopu (iznosi su zaokruženi):

PV(MLP) pri 7.5% = 25,673 kamatna stopa preniska

PV(MLP) pri 10% = 24,040 kamatna stopa previsoka

PV(MLP) pri 9% = 24,674 kamatna stopa previsoka

PV(MLP) pri 8% = 25,333 kamatna stopa preniska

PV(MLP) pri 8.5% = 25,000 ispravna kamatna stopa

IG14. Odjel X će sada koristiti kamatnu stopu od 8,5% za raspodjelu plaćanja najma između financijskog troška i smanjenja obveze najma, kako je prikazano u tablici ispod.

Metoda interpolacije

IG15. Izračun kamatne stope sadržane u najmu zahtjeva da najmoprimac početno izračuna sadašnju vrijednost za kamatnu stopu koja je previsoka i onda za onu koja je preniska. Razlike (u apsolutnim iznosima) između dobivenih rezultata i stvarne neto sadašnje vrijednosti se koriste za interpolaciju ispravne kamatne stope. Koristeći podatke koji su dani iznad i rezultate za 7% i 10% kamatnu stopu, stvarna stopa se može interpolirati kako slijedi:

$$\text{PV pri } 7\% = 26,019, \text{ razlika} = 1,019 \text{ (tj. } 26,019 - 25,000)$$

$$\text{PV pri } 10\% = 24,040, \text{ razlika} = 960 \text{ (tj. } 24,040 - 25,000)$$

$$= 7\% + (3\% \times 0.5)$$

$$= 7\% + 1.5\%$$

$$= 8.5\%$$

IG16. Odjel X će sada koristiti kamatnu stopu od 8,5% za evidentiranje najma u svojim knjigama i raspodjelu plaćanja najma između financijskog troška i smanjenja obveze najma, kako je prikazano u tablici ispod.

Raspodjela plaćanja najma (iznosi su zaokruženi)

	Godina 0	Godina 1	Godina 2	Godina 3	Godina 4
Početna sadašnja vrijednost PV obveze najma	25,000	25,000	21,696	18,110	14,221
Rashodi kamata	–	2,125	1,844	1,539	1,209
Smanjenje obveze	–	3,304	3,585	3,890	14,221*
Konačna obveza po osnovi najma	25,000	21,696	18,110	14,221	–

* Uključuje plaćanje zajamčenog ostatka vrijednosti (garantirane rezidualne vrijednosti)

Usporedba s MRS 17

MRSJS 13, *Najmovi* primarno je izveden iz MRS 17, *Najmovi* i uključuje izmjene i dopune MRS-a 17 kao dio *Poboljšanja MSFI-jeva* izdanih u travnju/aprilu 2009. Glavne razlike između MRSJS 13 i MRS 17 su kako slijedi:

- MRSJS 13 koristi različitu terminologiju u određenim dijelovima od one u MRS 17. Najznačajniji primjer je uporaba pojma “izvještaj o financijskoj uspješnosti” u MRSJS 13. Ekvivalentni pojam u MRS 17 je “izvještaj o dobiti i gubitku”.
- U MRSJS 13 ne koristi se pojam “dobit” koji u MRS 17 ima šire značenje od pojma “prihod”.
- MRS 17 uključuje definiciju “fer vrijednosti” u dijelu definicija tehničkih pojmova. MRSJS 13 ne uključuje ovu definiciju, jer je uključena u *Pojmovnik definiranih pojmova* objavljen zasebno (točka 7).
- MRSJS 13 ima dodatne smjernice za primjenu koje pokazuju klasifikaciju najmova, tretman financijskog najma kod najmoprimca, tretman financijskog najma kod najmodavca i izračun kamatne stope sadržane u financijskom najmu.

Ovaj *Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor 13, Najmovi, 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 13, Najmovi, 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 13, Najmovi, 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 13, Najmovi, izdanje 2022. godina* © 2022. IFAC. Sva prava pridržana.

Tekst na bosanskom jeziku *Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor 13, Najmovi, izdanje 2022. godina* © 2025 IFAC. Sva prava pridržana.

Izvorni naslov: *International Public Sector Accounting Standard 13, Leases, 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