

MRSJS 18—IZVJEŠTAVANJE PO SEGMENTIMA

Saopćenje

Ovaj Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor (MRSJS) je izveden prvenstveno iz Međunarodnog računovodstvenog standarda (MRS) 14 (revidiran 1997.) *Izveštavanje po segmentima* koji je objavio Odbor za međunarodne računovodstvene standard (IASB). Izvodi iz MRS 14 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 18 - IZVJEŠTAVANJE PO SEGMENTIMA

Povijest MRSJS

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

MRSJS 18, *Izveštavanje po segmentima* izdan je u lipnju/junu 2002.

Od tada MRSJS 18 izmijenjen je i dopunjen slijedećim MRSJS:

MRSJS 43 *Najmovi* (izdan u siječnju/januaru 2022.)

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

Primjenjivost MRSJS (izdan u travnju/aprilu 2016.)

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

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

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

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

MRSJS 3 *Računovodstvene politike, promjene u računovodstvenim procjenama i pogreške* (izdan u prosincu/decembru 2006.)

MRSJS 17 *Nekretnine, postrojenja i oprema* (izdan u prosincu/decembru 2006.)

Poboljšanja MRSJS (izdan u studenom/novembru 2010.)

Tablica izmijenjenih točaka u MRSJS 18

Izmijenjena točka	Način izmjene	Porijeklo izmjene
2	Izbrisana	Primjenjivost MRSJS travanj/april 2016.
3	Izbrisana	Primjenjivost MRSJS travanj/april 2016.
16	Izmijenjena	Primjenjivost MRSJS travanj/april 2016.
24	Izmijenjena	Primjenjivost MRSJS travanj/april 2016.
27 ¹	Izmijenjena	MRSJS 27 siječanj/januar 2015 MRSJS 3 prosinac/decembar 2006.
32	Izmijenjena	MRSJS 37 siječanj/januar 2015.
33	Izmijenjena	MRSJS 43 siječanj/januar 2022.
34	Izmijenjena	MRSJS 40 siječanj/januar 2017.
35	Izmijenjena	MRSJS 43 siječanj/januar 2022.
37	Izmijenjena	MRSJS 17 prosinac/decembar 2006. MRSJS 40 siječanj/januar 2017.
38	Izmijenjena	Poboljšanja MRSJS travanj/april 2016. Primjenjivost MRSJS travanj/april 2016.
41	Izmijenjena	MRSJS 35 siječanj/januar 2015. Primjenjivost MRSJS travanj/april 2016.
57	Izmijenjena	MRSJS 3 prosinac/decembar 2006.

Izmijenjena točka	Način izmjene	Porijeklo izmjene
69	Izmijenjena	MRSJS 3 prosinac/decembar 2006. Poboljšanja MRSJS travanj/april 2016.
70	Izmijenjena	MRSJS 3 prosinac/decembar 2006.
76A	Nova	MRSJS 33 siječanj/januar 2015.
76B	Nova	MRSJS 37 siječanj/januar 2015.
76C	Nova	Poboljšanja MRSJS travanj/april 2016.
76D	Nova	Primjenjivost MRSJS travanj/april 2016.
76E	Nova	MRSJS siječanj/januar 2017.
76F	Nova	MRSJS 43 siječanj/januar 2022.
77	Izmijenjena	MRSJS 33 siječanj/januar 2015.
IE	Izmijenjena	MRSJS 3 prosinac/decembar 2006. Poboljšanja MRSJS studeni/novembar 2010.

MRSJS 18—IZVJEŠTAVANJE PO SEGMENTIMA

SADRŽAJ

Točka	
Cilj	
Obuhvat	1–7
Definicije	8–11
Izvještavanje po segmentima	12–26
Strukture izvještavanja	14–16
Segmenti usluga i zemljopisni segmenti	17–22
Višestruko segmentiranje	23
Strukture izvještavanja nisu prikladne	24–26
Definicije prihoda, rashoda, imovine, obveza i računovodstvenih politika segmenta	27–42
Pripisivanje stavki segmentima	28–32
Imovina, obveze, prihodi i rashodi segmenta	33–42
Računovodstvene politike segmenta	43–46
Zajednička imovina	47–48
Novo identificirani segmenti	49–50
Objavljivanja	51–75
Dodatne informacije o segmentima	65–66
Ostala pitanja objavljivanja	67–73
Poslovni ciljevi segmenta	74–75
Datum stupanja na snagu	76–77
Osnove za zaključivanje	
Smjernice za primjenu	
Ilustrativni primjeri	
Usporedba s MRS 14	

Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor 18 *Izvještavanje po segmentima* dan je u točkama 1-77. Sve točke su jednake važnosti. MRSJS 18 treba se tumačiti u kontekstu njegovog cilja, *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

Cilj ovog standarda je utvrditi načela za izvještavanje o financijskim informacijama po segmentima. Objavljivanje ovih informacija će:

- (a) pomoći korisnicima financijskih izvještaja bolje razumjeti prošle učinke subjekta i identificirati resurse alocirane za podršku glavnim aktivnostima subjekta; i
- (b) poboljšati transparentnost financijskog izvještavanja i omogućiti subjektu da bolje ispunjava obveze iz svoje nadležnosti.

Obuhvat

1. **Subjekt koji priprema i prezentira financijske izvještaje prema računovodstvu na obračunskoj osnovi treba primijeniti ovaj standard u prezentaciji informacija o segmentu.**
2. [Izbrisano]
3. [Izbrisano]
4. **Ovaj standard se treba primijeniti u potpunom skupu objavljenih financijskih izvještaja koji su u skladu s MRSJS.**
5. Kompletni skup financijskih izvještaja uključuje izvještaj o financijskom položaju, izvještaj o financijskim rezultatima, izvještaj o novčanim tokovima, izvještaj koji pokazuje promjene neto imovine/kapitala i bilješke, kako je dano u MRSJS 1.
6. **Ako i konsolidirani financijski izvještaji vlade ili drugog ekonomskog subjekta i zasebni financijski izvještaji subjekta roditelja (matica) se prezentiraju zajedno, informacije o segmentu se trebaju prezentirati samo na osnovi konsolidiranih financijskih izvještaja.**
7. U određenim jurisdikcijama, konsolidirani financijski izvještaji države ili drugog ekonomskog subjekta i zasebni financijski izvještaji subjekta koji ima kontrolu (matica) se sastavljaju i prikazuju zajedno u jednom izvještaju. Kada se ovo dogodi, izvještaj koji sadrži konsolidirane financijske izvještaje države ili drugog subjekta koji ima kontrolu trebaju prezentirati podatke o segmentu samo za konsolidirane financijske izvještaje.

Definicije

8. [Izbrisano]
9. **Slijedeći pojam se koristi u ovom standardu sa slijedećim značenjem:**
Segment je jasno odvojiva aktivnost ili grupa aktivnosti subjekta, za koju je prikladno zasebno iskazivati financijske informacije u svrhu (a) procjenjivanja ranijih učinaka subjekta u ostvarivanju njegovih ciljeva i (b) odlučivanja o budućoj raspodjeli resursa.
Pojmovi definirani u drugim MRSJS koriste se u ovom standardu sa istim značenjem kao u tim standardima i reproducirani su u *Pojmovniku definiranih pojmova* objavljenom zasebno.
10. Vlade (država) i njihove agencije kontroliraju značajne javne resurse i rade na pružanju široke lepeze dobara i usluga svojim biračima u različitim zemljopisnim regijama i regijama s različitim socioekonomskim karakteristikama. Od ovih subjekta se očekuje, i u određenim slučajevima zahtjeva, da koriste te resurse učinkovito i efektivno kako bi se postigli ciljevi subjekta. Konsolidirani financijski izvještaji na razini cijelog subjekta daju pregled (a) imovine koju kontrolira izvještajni subjekt i obveza koje je napravio, (b) trošak pruženih usluga i (c) oporezivanje prihoda, proračunskih izdvajanja i povrata troškova generiranih za financiranje pružanja tih usluga. Međutim, ove ukupne informacije ne daju informaciju o specifičnim poslovnim ciljevima i glavnim aktivnostima izvještajnog subjekta i izvorima koji su za to namijenjeni i troškovima tih ciljeva i aktivnosti.
11. U većini slučajeva, aktivnosti subjekta su toliko široke i obuhvaćaju širok raspon različitih zemljopisnih regija ili regija s

različitim socioekonomskim karakteristikama, da je potrebno prikazati raščlanjene financijske i nefinancijske informacije o određenim segmentima subjekta kako bi se dale važeće informacije za potrebe odgovornosti i odlučivanja.

Izvještavanje po segmentima

12. **Subjekt treba identificirati svoje zasebne segmente u skladu sa zahtjevima točke 9 ovog standarda i treba prikazati informacije o tim segmentima kako se traži točkama 51-75 ovog standarda.**
13. Prema ovom standardu, subjekti javnog sektora će identificirati kao zasebne segmente svaku prepoznatljivu aktivnost ili skupinu aktivnosti za koje bi se financijske informacije trebale prikazati, za potrebe (a) procjene prošlog učinka subjekta u postizanju ciljeva i (b) odlučivanju o raspodjeli resursa od strane subjekta. Uz objavljivanje informacija traženih točkama 51-75 ovog standarda, subjekte se također potiče da objave dodatne informacije o izvještajnim segmentima kako je identificirano ovim standardom ili kako se smatra nužnim za potrebe odgovornosti i odlučivanja.

Strukture izvještavanja

14. U većini slučajeva, glavne klasifikacije aktivnosti identificiranih u proračunskoj dokumentaciji će odražavati segmente za koje se informacija prikazuje upravnom tijelu i najvišem rukovoditelju subjekta. U većini slučajeva, segmenti objavljeni upravnom tijelu i višem rukovoditelju će također odražavati segmente prikazane u financijskim izvještajima. To je zato što će upravno tijelo i viši rukovoditelj tražiti informacije o segmentima kako bi im omogućile (a) izvršavanje svojih menadžerskih odgovornosti i procjenu učinka subjekta u postizanju njegovih ciljeva i (b) odlučivanje o raspodjeli resursa od strane subjekta u budućnosti.
15. Određivanje aktivnosti koje bi se trebale grupirati kao odvojeni segmenti i prikazati u financijskim izvještajima radi potreba odgovornosti i odlučivanja uključuju procjenjivanja. Prilikom procjenjivanja, oni koji pripremaju financijske izvještaje razmotrit će pitanja kao što su:
- (a) cilj prikazivanja financijskih informacija po segmentu kako je navedeno u točki 9 iznad;
 - (b) očekivanja članova društva i njihovih izabranih i postavljenih predstavnika u vezi s ključnim aktivnostima subjekta;
 - (c) kvalitativne karakteristike financijskog izvještavanja kako je navedeno u *Konceptualnom okviru za financijsko izvještavanje opće namjene za subjekte javnog sektora*; i
 - (d) odražava li struktura određenog segmenta osnovu na kojoj upravno tijelo i viši rukovoditelj zahtijevaju financijske informacije kako bi im se omogućilo da procjene prošli učinak subjekta u postizanju njegovih ciljeva i donesu odluku o raspodjeli resursa radi postizanja ciljeva subjekta u budućnosti.
16. Na razini cijele države, financijske informacije se često agregiraju i prikazuju na način koji odražava, primjerice:
- (a) glavne ekonomske klasifikacije aktivnosti koje provodi opća država, kao što su zdravstvo, obrazovanje, obrana i blagostanje (navedeno može odražavati funkcionalnu klasifikaciju Statistike državnih financija (GFS) vlade) i glavne trgovinske aktivnosti koje poduzimaju komercijalni subjekti javnog sektora, kao što su elektrane u državnom vlasništvu, banke i subjekti osiguranja; ili
 - (b) portfeljske odgovornosti pojedinačnih ministara ili članova izvršne vlade. Iste često, ali ne uvijek, odražavaju ekonomske klasifikacije iz (a) gore – mogu se pojaviti razlike jer portfeljske odgovornosti mogu agregirati više od jedne od ekonomskih klasifikacija ili smanjiti te klasifikacije.

Segmenti usluga i zemljopisni segmenti

17. Vrste segmenata o kojima se izvješćuju upravno tijelo i viši rukovoditelj subjekta često se odnose na segmente usluga i zemljopisne segmente. Ovi pojmovi se koriste u ovom standardu sa slijedećim značenjima:
- (a) segment usluge odnosi se na prepoznatljivu komponentu subjekta koja je uključena u pružanje povezanih outputa ili postizanje određenih poslovnih ciljeva koji su u skladu s cjelokupnom misijom svakog subjekta; i
 - (b) zemljopisni segment je prepoznatljiva komponenta subjekta koja je uključena u pružanju outputa ili postizanje

određenih poslovnih ciljeva unutar određenog zemljopisnog područja.

18. Vladinim (državnim) odjelima i agencijama se obično upravlja p uslužnih linija, jer se tako odražava način na koji (a) se utvrđuju glavni outputi, (b) njihova postignuća se prate i (c) njihove potrebe za sredstvima se utvrđuju i stavljaju u proračun. Primjer subjekta koji izvještava interno na temelju uslužnih linija ili segmenata usluga je odjel za obrazovanje čija organizacijska struktura i sustav internog izvještavanja odražava aktivnosti primarnog, sekundarnog i tercijarnog obrazovanja i outputa kao zasebne segmente. Ova osnova segmentiranja može se primijeniti interno, jer se potrebne vještine i sredstva za pružanje željenih outputa i ishoda za svaku od ovih širokih obrazovnih aktivnosti smatraju različitim. Uz to, ključne financijske odluke s kojima se susreće rukovodstvo uključuju određivanje izvora za raspored na svaki od tih outputa ili aktivnosti. U ovim slučajevima, vjerojatno je kako će vanjsko izvještavanje na temelju segmenata usluga također zadovoljavati uvjete iz ovog standarda.
19. Faktori koji će se uzeti u obzir prilikom određivanja jesu li outputi (dobra i usluge) povezani i trebaju li se grupirati kao segmenti za potrebe financijskog izvještavanja uključuju:
 - (a) primarne poslovne ciljeve subjekta i dobra, usluge i aktivnosti koje se odnose na postizanje svakog od ovih ciljeva i jesu li resursi raspoređeni i planirani u proračunu na temelju skupina dobara i usluga;
 - (b) prirodu pruženih dobara i usluga ili poduzetih aktivnosti;
 - (c) prirodu proizvodnog procesa i/ili pružanja usluga i procesa ili mehanizma distribucije;
 - (d) vrstu klijenta ili kupca dobara i usluga;
 - (e) da li se odražava način upravljanja subjektom i izvještavanje o financijskim informacijama višeg rukovoditelja i upravnog tijela; i
 - (f) ako je dostupno, prirodu regulatornog okruženja (primjerice, odjel ili zakonsko tijelo) ili sektor vlade (države) (primjerice, financijski sektor, javna komunalna poduzeća ili opća država).
20. Subjekt se može interno organizirati i izvještavati upravom tijelu i višem rukovoditelju na regionalnoj osnovi – bilo unutar ili među nacionalnim, državnim, lokalnim ili drugim granicama jurisdikcije. Kada je ovo slučaj, sustav internog izvještavanja odražava zemljopisnu strukturu segmenta.
21. Zemljopisna struktura segmenta može se primijeniti tamo primjerice gdje je organizacijska struktura i interni sustav izvještavanja odjela za obrazovanje strukturiran na osnovu regionalnih obrazovnih ishoda, jer se ključne procjene učinka i odluke o raspodjeli izvora koje donosi upravno tijelo ili viši rukovoditelj određuju u odnosu na regionalna postignuća i potrebe. Ova struktura može se prihvatiti kako bi se sačuvala regionalna autonomija obrazovnih potreba i pružile obrazovne usluge ili jer su poslovni uvjeti ili obrazovni ciljevi značajno različiti između regija. Može se jednostavno primijeniti i jer rukovodstvo vjeruje kako organizacijska struktura na temelju regionalnog prijenosa odgovornosti bolje ispunjava ciljeve organizacije. U ovim slučajevima, odluke o raspodjeli resursa početno donose i kasnije prate upravno tijelo i viši rukovoditelj na regionalnoj osnovi. Detaljne odluke o raspodjeli resursa na određene funkcionalne aktivnosti unutar zemljopisnog područja onda donosi regionalno rukovodstvo, u skladu s obrazovnim potrebama unutar te regije. U ovim slučajevima, vjerojatno je kako se izvještavanje o informacijama po zemljopisnim segmentima u financijskim izvještajima također zadovoljiti uvjete iz ovog standarda.
22. Faktori koji će se uzeti u obzir prilikom određivanja trebaju li se financijske informacije prikazati na zemljopisnoj osnovi uključuju:
 - (a) sličnost ekonomskih, socijalnih i političkih uvjeta u različitim regijama;
 - (b) odnos između primarnih ciljeva subjekta i različitih regija;
 - (c) jesu li karakteristike pružanja usluga i poslovni uvjeti različiti u različitim regijama;
 - (d) odražava li ovo način na koji se upravlja subjektom i izvještava više rukovodstvo ili upravno tijelo o financijskim informacijama; i

- (e) posebne potrebe, vještine ili rizike povezane s poslovanjem u određenom području.

Višestruka segmentacija

23. U određenim slučajevima, subjekt može prikazati upravnom tijelu i višem rukovoditelju prihode, rashode, imovinu i obveze segmenta na osnovu više od jedne strukture segmenta, primjerice i po segmentima usluga i zemljopisnim segmentima. Izvještavanje na temelju i segmenata usluga i zemljopisnih segmenata u vanjskim financijskim izvještajima će često dati korisne informacije ako je postizanje ciljeva subjekta pod snažnim utjecajem i različitih proizvoda i usluga koje pruža i različitih zemljopisnih područja na kojima se pružaju ta dobra i usluge. Slično tome, na razini cijele države, vlada može usvojiti osnovu za objavljivanje koja (a) odražava objavljivanja opće države, sektora javnih financija i trgovinskog sektora i (b) nadopunjuje analizu sektora opće države sa primjerice objavljivanjima po segmentima glavne namjene ili funkcionalnih pod kategorija. U ovim slučajevima, segmenti se mogu prikazati zasebno ili kao matrica. Uz to, struktura izvještavanja po primarnim i sekundarnim segmentima može se prihvatiti samo sa ograničenim objavljivanjima o sekundarnim segmentima.

Strukture izvještavanja nisu prikladne

24. Kao što je gore navedeno, u većini slučajeva segmenti za koje se interno prikazuju informacije upravnom tijelu i najvišem rukovoditelju subjekta, za potrebe procjenjivanja prošlog učinka subjekta i odlučivanja o budućoj raspodjeli resursa, će održavati one identificirane u proračunskoj dokumentaciji i bit će usvojeni za potrebe vanjskog izvještavanja u skladu sa zahtjevima ovog standarda. Međutim, u određenim slučajevima interno izvještavanje subjekta upravnom tijelu ili višem rukovoditelju može biti strukturirano tako da agregira i izvještava na temelju razlikovanja prihoda, rashoda, imovine i obveza povezanih s aktivnostima ovisnim o proračunu od onih od trgovinskih aktivnosti ili koje razlikuju subjekte ovisne o proračunu od komercijalnih subjekta javnog sektora. Izvještavanje informacija o segmentima u financijskim izvještajima na temelju samo ovih segmenata vjerojatno neće ispuniti ciljeve određene ovim standardom. To je iz razloga jer ovi segmenti ne pružaju informacije koje su važne korisnicima o, primjerice, učinku subjekta u postizanju njegovih glavnih poslovnih aktivnosti. MRSJS 22 *Objavljivanje financijskih informacija o sektoru opće države* uključuje zahtjeve za vlade koji odaberu objaviti financijske informacije o sektoru opće države (GGS) kako je definirano u statističkoj osnovi izvještavanja.
25. U određenim slučajevima, raščlanjene informacije koje se prikazuju upravnom tijelu i višem rukovoditelju možda ne prikazuju rashode, prihode, imovinu i obveze po segmentu usluge, zemljopisnom segmentu ili prema drugim aktivnostima. Takvi izvještaji mogu biti sastavljeni tako da odražavaju samo rashode po prirodi (primjerice, plaće, najamnine, zalihe i kapitalna stjecanja) na osnovu stavki koje su u skladu s proračunskim izdvajanjima ili drugim financiranjem ili modelu odobrenja rashoda koji je primjenjiv u subjektu. To se može dogoditi tamo gdje je svrha financijskog izvještavanja upravnom tijelu ili višem rukovoditelju dokazati usklađenost s mandatima potrošnje a ne potrebama za (a) procjenu prošlog učinka glavnih aktivnosti subjekta u postizanju njegovih ciljeva i (b) odlučivanje o budućem rasporedu resursa. Kada je interno izvještavanje upravnom tijelu i višem rukovoditelju strukturirano tako da prikazuje samo informacije o usklađenosti, vanjsko izvještavanje na istoj osnovi kao interno izvještavanje upravom tijelu i višem rukovoditelju neće zadovoljiti uvjete iz ovog standarda.
26. Kada struktura internog izvještavanja subjekta ne održava zahtjeve iz ovog standarda, za potrebe vanjskog izvještavanja subjekt će trebati identificirati segmente koji zadovoljavaju definiciju segmenta iz stavka 9 i objaviti informacije koje se traže točkama 51-75.

Definicije prihoda, rashoda, imovine, obveza i računovodstvenih politika segmenta

27. Slijedeći dodati pojmovi se koriste u ovom standardu sa slijedećim značenjima:

Računovodstvene politike segmenta su računovodstvene politike usvojene za pripremanje i prezentaciju financijskih izvještaja konsolidirane grupe ili subjekta, kao i računovodstvene politike koje se posebno odnose na izvještavanje po segmentima.

Imovina segmenta je ona imovina segmenta koju koristi segment u svojim poslovnim aktivnostima i koja se može izravno pripisati segmentu ili se može alocirati na segment na racionalnoj osnovi.

Ako prihod segmenta uključuje prihod od kamate ili dividende, njegova imovina segmenta uključuje povezana potraživanja, zajmove, ulaganja ili drugu imovinu koja stvara prihod.

Imovina segmenta ne uključuje imovinu na temelju poreza na dobit ili ekvivalenta poreza na dobit koja se priznaje u skladu s računovodstvenim standardima koji se bave obvezama plaćanja poreza na dobit ili ekvivalenta poreza na dobit.

Imovina segmenta uključuje ulaganja koja se računovodstveno evidentiraju po metodi udjela samo ako je neto suficit (deficit) iz takvih ulaganja uključen u prihod segmenta.

Imovina segmenta je određena nakon oduzimanja povezanih ispravaka vrijednosti koji su prikazani kao izravno prebijanje u izvještaju o financijskom položaju subjekta.

Rashod segmenta je rashod koji je nastao iz poslovnih aktivnosti segmenta koji se može izravno pripisati segmentu, i pripadajući udio rashoda koji se može razumno rasporediti na segment, uključujući rashode koji se odnose na pružanje dobara i usluga vanjskim stranama i rashode koji se odnose na transakcije s drugim segmentima istog subjekta. Rashodi segmenta ne uključuju:

- (a) kamate, uključujući kamate nastale na predujmove ili zajmove od drugih segmenata, osim ako aktivnosti segmenta nije primarno financijske prirode;
- (b) gubici od prodaje ulaganja ili gubici od izmirenja duga, osim ako aktivnosti segmenta nisu primarno financijske prirode;
- (c) udio subjekta u neto deficitu ili gubici povezanih društava, zajedničkih pothvata ili drugih ulaganja koja se računovodstveno evidentiraju prema metodi udjela;
- (d) rashod za porez na dobiti ili ekvivalent poreza na dobit koji se priznaje u skladu s računovodstvenim standardima koji se bave obvezama za plaćanje poreza na dobit ili ekvivalenta poreza na dobit; ili
- (e) opći administrativni rashodi, rashodi sjedišta i drugi rashodi koji nastaju na razini subjekta i odnose se na subjekt kao cjelinu. Međutim, troškovi se ponekad jave na razini subjekta u ime segmenta. Takvi troškovi su rashodi segmenta ako se odnose na poslovne aktivnosti segmenta i mogu se izravno pripisati ili razumno rasporediti na segment.

Za aktivnosti segmenta koje su primarno financijske prirode, prihod od kamate i rashod od kamate mogu se prikazati kao jedan neto iznos za potrebe izvještavanja po segmentima samo ako su te stavke prikazane u neto iznosu u konsolidiranim financijskim izvještajima ili financijskim izvještajima subjekta.

Obveze segmenta su one poslovne obveze koje nastaju iz poslovnih aktivnosti segmenta i koje se mogu izravno pripisati segmentu ili se mogu razumno rasporediti na segment.

Ako rashod segmenta uključuje rashode za kamate, njegove obveze segmenta uključuju povezane obveze na koje se plaćaju kamate.

Obveze segmenta ne uključuju obveze za porez na dobit ili ekvivalent poreza na dobit koje se priznaju u skladu s računovodstvenim standardima koji se bave plaćanjem poreza na dobit ili ekvivalenta poreza na dobit.

Prihod segmenta je prihod prikazan u izvještaju o financijskim rezultatima subjekta koji se izravno može pripisati segmentu i pripadajući udio prihoda subjekta koji se može razumno rasporediti na segment, bilo iz proračunskih izdvajanja ili sličnih grantova, transfera, kazni, naknada ili prodaja vanjskim kupcima ili iz transakcija s drugim segmentima istog subjekta. Prihod segmenta ne uključuje:

- (a) prihod od kamata ili dividende, uključujući kamate naplaćene na predujmove ili zajmove drugim segmentima, osim ako aktivnosti segmenta nisu primarno financijske prirode; ili
- (b) dobici od prodaje ulaganja ili dobici od izmirenja duga, osim ako aktivnosti segmenta nisu primarno financijske prirode.

Prihod segmenta uključuje udio subjekta u neto suficitu (deficitu) povezanih društava, zajedničkih pothvata ili drugih

ulaganja koja se računovodstveno evidentiraju po metodi udjela, samo ako su te stavke uključene u konsolidirane ili ukupne prihode subjekta.

Pripisivanje stavki segmentima

28. Definicije prihoda, rashoda, imovine i obveza segmenta uključuju iznose takvih stavki koje se izravno mogu pripisati segmentu i iznose takvih stavki koje se mogu razumno rasporediti na segment.
29. Subjekt gleda u svoj unutarnji sustav financijskog izvještavanja kao početnu točku za identifikaciju onih stavki koje se mogu izravno pripisati ili razumno rasporediti na segmente. Odnosno, kada su segmenti koji se koriste za potrebe internog izvještavanja usvojeni ili čine osnovu usvojenih segmenata, za financijske izvještaje opće namjene postoji pretpostavka kako iznosi koji su identificirani sa segmentima za potrebe internog financijskog izvještavanja se mogu izravno pripisati ili razumno rasporediti na segmente za potrebe mjerenja prihoda, rashoda, imovine ili obveza segmenta.
30. U nekim slučajevima, prihod, rashod, imovina i obveze mogu se rasporediti na segmente za potrebe internog financijskog izvještavanja na temelju koji razumije rukovodstvo subjekta, ali koji se može odrediti kao subjektivan, proizvoljan ili težak za razumijevanje vanjskim korisnicima financijskih izvještaja. Takva raspodjela ne bi činila razumnu osnovu prema definiciji prihoda, rashoda, imovine i obveza segmenta iz ovog standarda. Suprotno tome, subjekt može odabrati ne rasporediti određenu stavku prihoda, rashoda, imovine ili obveze za potrebe internog financijskog izvještavanja, čak i ako postoji razumna osnova za to. Takva stavka se raspoređuje sukladno definicijama prihoda, rashoda, imovine i obveza segmenta iz ovog standarda.
31. Subjekti javnog sektora mogu općenito utvrditi (a) troškove pružanja određenih dobara i usluga ili poduzimanja određenih aktivnosti i (b) imovinu koja je potrebna za olakšavanje takvih aktivnosti. Ova informacija je potrebna za potrebe planiranja i kontrole. Međutim, u mnogim slučajevima aktivnosti državnih agencija i drugih subjekata javnog sektora se financiraju „blokvnim“ izdvajanjima ili izdvajanjima za „linijsku stavku“ odražavajući prirodu glavnih klasa rashoda ili troškova. Ovakva „blokovna“ ili „linijska“ izdvajanja možda nisu povezana s određenim uslužnim linijama, funkcionalnim aktivnostima ili zemljopisnim regijama. U određenim slučajevima, možda nije moguće izravno pripisati prihod segmentu ili ga razumno rasporediti na segment. Slično tome, određena imovina, rashodi i obveze možda se ne mogu izravno pripisati ili razumno rasporediti na pojedinačne segmente jer podupiru širok raspon aktivnosti pružanja usluga između brojnih segmenata ili su izravno vezani uz opće administrativne aktivnosti koje nisu identificirane kao zaseban segment. Ne pripisani ili neraspoređeni prihodi, rashodi, imovina i obveze će se prikazati kao neraspoređen iznos prilikom usklađenja objavljivanja po segmentu sa ukupnim prihodima subjekta kako se traži točkom 64 ovog standarda.
32. Vlade (država) i njihove agencije mogu sklopiti sporazume sa subjektima privatnog sektora za isporuku dobara i usluga ili vođenje drugih aktivnosti. U nekim jurisdikcijama, ovi sporazumi imaju oblik zajedničkog pothvata ili ulaganja u pridruženo društvo koje se računovodstveno evidentira metodom udjela. U ovom slučaju, prihod segmenta će uključivati udio segmenta u neto suficitu (deficitu) koji se obračunava po udjelu u kapitalu pri čemu je suficit (deficit) uključen u prihod subjekta i može se izravno pripisati ili pouzdano i razumno rasporediti na segment.

Imovina, obveze, prihod i rashod segmenta

33. Primjeri imovine segmenta uključuju tekuću imovinu koja se koristi za poslovne aktivnosti segmenta: nekretnine, postrojenja i oprema, imovina s pravom korištenja i nematerijalna imovina. Ako je određena stavka amortizacije uključena u rashod segmenta, povezana imovina je također uključena u imovinu segmenta. Imovina segmenta ne uključuje imovinu korištenu opće potrebe subjekta ili sjedišta. Primjerice:
 - (a) ured središnje uprave i jedinica politike razvoja odjela za obrazovanje nisu uključeni u segmente koji odražavaju pružanje usluga primarnog, sekundarnog i tercijarnog obrazovanja; ili
 - (b) zgrade parlamenta ili druge opće skupštinske zgrade nisu uključene u segmente koji odražavaju funkcionalne aktivnosti kao što su obrazovanje, zdravstvo i obrana kada se izvještava na razini cijele države.

Imovina segmenta uključuje poslovnu imovinu koju dijele dva ili više segmenata kao postoji razumna osnova za raspodjelu.

34. Konsolidirani financijski izvještaji vlade ili drugog subjekta mogu uključivati aktivnosti stečene u kombinacijama iz javnog sektora kojima nastaje kupljeni goodwill (smjernice za računovodstvenu evidenciju stjecanja aktivnosti su uključene u MRSJS 40 *Kombinacije iz javnog sektora*). U ovim slučajevima, imovina segmenta će uključivati goodwill koji se može izravno pripisati segmentu ili može razumno rasporediti na segment i rashod segmenta uključuje povezano umanjenja goodwill-a.
35. Primjeri obveza segmenta uključuju obveze prema dobavljačima i druge obveze, obračunate obveze, predujmove od članova zajednice za pružanje djelomično subvencioniranih dobara i usluga u budućnosti, rezerviranja za jamstvo proizvoda koje nastaje iz komercijalnih aktivnosti subjekta i druga potraživanja koja se odnose na pružanje dobara i usluga. Obveze segmenta ne uključuju (pozajmice) zaduživanja, obveze povezane s imovinom s pravom korištenja i druge obveze koje su nastale za potrebe financiranja a ne za poslovanje. Ako je rashod za kamate uključen u rashod segmenta, povezana obveza na koju se plaća kamata je uključena u obveze segmenta.
36. Obveze segmenta čije aktivnosti nisu primarno financijske prirode ne uključuju zaduživanja i slične obveze jer prihodi i rashodi segmenta ne uključuju prihode i rashode financiranja. Nadalje, budući se dug često izdaje na razini sjedišta ili od strane središnjeg tijela za zaduživanje na razini cijelog subjekta ili države, često nije moguće izravno pripisati ili razumno rasporediti obvezu na koju se plaća kamata na segment. Međutim, ako se aktivnosti financiranja subjekte identificiraju kao odvojeni segment, kako se može dogoditi na razini cijele države, rashodi segmenta „financije“ će uključivati rashod za kamate i povezane obveze na koje se plaća kamata će biti uključene u obveze segmenta.
37. MRSJS 40 može se zahtijevati da se naprave usklađenja knjigovodstvenih iznosa prepoznatljive imovine i obveza aktivnosti stečene akvizicijom. Mjerenja imovine i obveza segmenta uključuju sva usklađenja na prethodne knjigovodstvene vrijednosti prepoznatljive imovine i obveza segmenta aktivnosti stečene akvizicijom, čak i ako su ta usklađenja samo za potrebe priprema konsolidiranih financijskih izvještaja i nisu zabilježena niti u zasebnim financijskim izvještajima subjekta koji ima kontrolu niti u pojedinačnim financijskim izvještajima kontroliranog subjekta. Slično tome, ako se nekretnine, postrojenja i oprema revaloriziraju nakon stjecanja u skladu s modelom revalorizacije iz MRSJS 17 *Nekretnine, postrojenja i oprema* mjerenja imovine segmenta odražavaju te revalorizacije.
38. U nekim jurisdikcijama, vlada (država) ili državni subjekt mogu kontrolirati komercijalne subjekte javnog sektora koji podliježu porezu na dobit ili ekvivalentu poreza na dobit. Od ovih subjekata može se zahtijevati primjena računovodstvenih standarda kao što je MRS 12 *Porezi na dobit* kojim se propisuje računovodstveni tretman poreza na dobit ili ekvivalenta poreza na dobit. Takvim standardima može se zahtijevati priznavanje imovine i obveza poreza na dobit u vezi s rashodima za porez na dobit ili ekvivalent poreza na dobit, koji se priznaju u tekućem razdoblju i mogu se nadoknaditi ili otplatiti u budućim razdobljima. Ova imovina i obveze nisu uključeni u imovinu i obveze segmenta jer nastaju kao rezultat svih aktivnosti subjekta kao cjeline i poreznih aranžmana u vezi s tim subjektom. Međutim, imovina koja predstavlja potraživanje od poreznih prihoda koju kontrolira porezno tijelo bit će uključena u imovinu i obveze segmenta tijela ako se mogu izravno pripisati tom segmenti ili razumno rasporediti².
39. Neke smjernice za raspored troškova mogu se naći u drugim MRSJS. Primjerice, MRSJS 12 *Zalihe* daje smjernice za pripisivanje i raspoređivanje troškova na zalihe, a MRSJS 11 *Ugovori o izgradnji* daje smjernice za pripisivanje i raspoređivanje troškova na ugovore. Te smjernice mogu biti korisne u pripisivanju i raspoređivanju troškova na segmente.
40. MRSJS 2 *Izvještaji o novčanim tokovima* daju se smjernice o tome trebaju li bankovna prekoračenja biti uključena kao komponenta nova ili se trebaju prikazati kao zaduženja.
41. Financijskim izvještajima na razini države i određenih matičnih subjekta tražit će se konsolidacija niza zasebnih subjekta kao što su odjeli, agencije i komercijalni subjekti javnog sektora. Prilikom pripremanja ovih konsolidiranih financijski izvještaja, transakcije i salda između kontroliranih subjekata bit će eliminirani u skladu s MRSJS 35 *Konsolidirani financijski izvještaji*. Međutim, prihodi, rashodi, imovina i obveze segmenta određeni su prije eliminacije salda i transakcija između subjekata unutar ekonomskog subjekta kao dio procesa konsolidacije, osim u mjeri u kojoj su takva stanja i transakcije između subjekata unutar jednog segmenta.
42. Dok su računovodstvene politike korištene u pripremi i prezentiranju financijskih izvještaja subjekta kao cjeline također značajne računovodstvene politike segmenta, računovodstvene politike segmenta uključuju politike koje se odnose posebno

na izvještavanje po segmentima kao što je metoda određivanja cijena među segmentnih prijenosa i osnova za raspoređivanje prihoda i rashoda na segmente.

Računovodstvene politike segmenta

43. **Informacije o segmentu se trebaju pripremiti u skladu s računovodstvenim politikama usvojenim za pripremanje i prezentiranje financijskih izvještaja konsolidirane grupe ili subjekta.**
44. Postoji pretpostavka da su računovodstvene politike koje su upravno tijelo i viši rukovoditelj izabrali za korištenje u pripremu konsolidiranih financijskih izvještaja ili financijskih izvještaja za cijeli subjekt one za koje upravno tijelo i viši rukovoditelj vjeruju kako su najprikladniji za potrebe vanjskog izvještavanja. Budući je svrha informacija o segmentu pomoći korisnicima financijskih izvještaja bolje razumjeti i bolje prosuditi o subjektu kao cjelini, ovim standardom se zahtjeva korištenje, u pripremi informacija o segmentu, računovodstvenih politika koje su upravno tijelo i viši rukovoditelj odabrali za pripremu konsolidiranih financijskih izvještaja ili financijskih izvještaja za cijeli subjekt. To ne znači, međutim, kako će se konsolidirane računovodstvene politike ili računovodstvene politike subjekta primijeniti na segmente kao da su segmenti odvojeni izvještajni subjekti. Detaljna kalkulacija urađena primjenom određene računovodstvene politike na razini cijelog subjekta može se rasporediti na segmente ako postoji razumna osnova za to. Izračuni prava zaposlenika, primjerice, se često rade za subjekt kao cjelinu, ali brojke za cijeli subjekt se mogu rasporediti na segmente na osnovu plaća ili demografskih podataka za segmente.
45. Kako je naznačeno u točki 42, možda će biti potrebno razviti računovodstvene politike koje se bave pitanjima vezanim samo za subjekt kao što je međusegmentno određivanje. MRSJS-om 1 zahtjeva se objavljivanje računovodstvenih politika potrebnih za razumijevanje financijskih izvještaja. U skladu s tim zahtjevima, možda će biti potrebno objaviti specifične politike za segment.
46. Ovim standardom se dopušta objavljivanje dodatnih informacija o segmentu koje su pripremljene na temelju koji nije računovodstvena politika primijenjena za konsolidirane financijske izvještaje ili financijske izvještaje subjekta pod uvjetom da:
- (a) je informacija važna za procjenu učinka i donošenje odluka; i
 - (b) osnova za mjerenje za ovu dodatnu informaciju je jasno opisana.

Zajednička imovina

47. **Imovina koju zajedno koriste dva ili više segmenata treba se rasporediti na segmente ako i samo ako se njihovi odnosni prihodi i rashodi također raspoređuju na te segmente.**
48. Način na koji su stavke imovine, obveza, prihoda i rashoda raspoređene na segmente ovisi o takvim faktorima kao što su priroda tih stavki, aktivnosti koje provodi segment i relativna autonomija tog segmenta. Nije moguće ili nije prikladno odrediti jednu osnovu za raspored koju bi primijenili svi subjekti. Niti je prikladno primorati raspodjelu stavki imovine, obveza, prihoda i rashoda koji se odnose zajedno na jedan ili više segmenata, ako je jedina osnova za te raspodjele arbitrarna ili teška za razumijevanje. U isto vrijeme, definicije prihoda, rashoda, imovine i obveza segmenta su međusobno povezane i nastala raspodjela treba biti dosljedna. Stoga, zajednički korištena imovina se raspoređuje na segmente ako i samo ako se njihovi povezani prihodi i rashodi također raspoređuju na te segmente. Primjerice, imovina je uključena u imovinu segmenta ako i samo ako je vezana amortizacija uključena u mjerenje rashoda segmenta.

Novoutvrđeni segmenti

49. **Ako je segment utvrđen kao segment po prvi put u tekućem razdoblju, podaci o segmentu iz prethodnog razdoblja, prikazani radi usporedivosti, ponovno se iskazuju kako bi odražavali segment o kome se izvještava kao zaseban segment, osim ako to nije neizvedivo napraviti.**
50. Novi segmenti mogu se prikazati u financijskim izvještajima u različitim okolnostima. Primjerice, subjekt može promijeniti svoju strukturu internog izvještavanja od strukturu segmenta usluge na strukturu zemljopisnog segmenta, a rukovodstvo može

smatrati prikladnim da se ova struktura segmenta također primjeni za potrebe vanjskog financijskog izvještavanja. Subjekt također može poduzeti značajne nove ili dodatne aktivnosti ili povećati opseg u kojem aktivnost koja je prethodno funkcionirala kao usluga interne potpore pruža usluge vanjskim stranama. U ovim slučajevima, novi segmenti se mogu prikazati prvi put u financijskim izvještajima opće namjene. Kada se to dogodi, ovim se standardom zahtjeva da se usporedivi podaci prethodnog razdoblja trebaju prepraviti kako bi odražavali trenutnu strukturu segmenta gdje je izvedivo.

Objavljivanje

51. **Uvjeti objavljivanja iz točki 52-75 trebaju se primijeniti na svaki segment.**
52. **Subjekt treba objaviti prihode i rashode segmenta za svaki segment. Prihodi segmenta iz proračunskih izdvajanja ili slične raspodjele, prihodi segmenta iz drugih vanjskih izvora i prihod segmenta iz transakcijama s drugim segmentima trebaju se odvojeno prikazati.**
53. **Subjekt treba objaviti ukupnu knjigovodstvenu vrijednost imovine segmenta za svaki segment.**
54. **Subjekt treba objaviti ukupnu knjigovodstvenu vrijednost obveza segmenta za svaki segment**
55. **Subjekt treba objaviti ukupne troškove nastale tijekom razdoblja za stjecanje imovine segmenata, za koju se očekuje da će biti korištena tijekom više od jednog razdoblja, za svaki segment.**
56. Subjekt se potiče ali mu se ne zahtjeva da objavi prirodu i iznos svih stavki prihoda i rashoda segmenta koji su takve veličine, prirode ili pojavnosti da je njihovo objavljivanje važno za objašnjenje učinka svakog segmenta za razdoblje.
57. MRSJS 1 zahtjeva se da kada je stavka prihoda ili rashoda značajna, njihova priroda i iznos takvih stavki se objavljuju odvojeno. MRSJS 1 identificira određeni broj primjera takvih stavki, uključujući otpise zaliha i nekretnina, postrojenja i opreme, rezerviranja za restrukturiranja, otuđenja nekretnina, postrojenja i opreme, privatizacije i druga otuđenja dugoročnih ulaganja, prekinuto poslovanje, parnične nagodbe i ukidanja rezerviranja. Poticanje iz točke 56 nije namijenjeno promjeni klasifikacije bilo koje stavke ili promjeni mjerenja takvih stavki. Objavljivanje koje se potiče tom točkom međutim, mijenja razinu na kojoj se procjenjuje značajnost takvih stavki za potrebe objavljivanja sa razine subjekta na razinu segmenta.
58. Ovim standardom se ne zahtjeva da se objave rezultati segmenta. Međutim, ako se rezultat segmenta računa i objavljuje, to je poslovni rezultat koji ne uključuje financijska plaćanja.
59. Subjekt se potiče ali se ne zahtjeva objaviti novčane tokove po segmentima u skladu sa zahtjevima MRSJS 2. MRSJS 2 se zahtjeva da subjekt prikaže izvještaj o novčanim tokovima koji zasebno izvještava o novčanim tokovima iz poslovnih, investicijskih i financijskih aktivnosti. Također se istim zahtjeva objavljivanje informacija o određenim novčanim tokovima. Objavljivanje informacija o novčanim tokovima svakog segmenta također može biti korisno za razumijevanje ukupne financijske pozicije subjekta, likvidnosti i novčanih tokova.
60. Subjekt koji ne objavljuje novčane tokove po segmentu u skladu s MSRS 2 potiče se ali se ne zahtjeva da objavi za svaki izvještajni segment:
 - (a) rashode segmenta uslijed deprecijacije i amortizacije imovine segmenta;
 - (b) druge značajne negotovinske rashode; i
 - (c) značajne negotovinske prihode koji su uključeni u prihode segmenta.Ovo će omogućiti korisnicima odrediti glavne izvore i korištenje novca u odnosu na aktivnosti segmenta za razdoblje.
61. **Subjekt treba objaviti za svaki segment zbroj udjela subjekta u neto suficitu (deficitu) pridruženih društava, zajedničkih pothvata ili drugih ulaganja koja se računovodstveno evidentiraju po metodi udjela, ako se suštinski svo poslovanje tih pridruženih društava odvija unutar jednog segmenta.**
62. Dok se ukupni iznos objavljuje u skladu sa zahtjevima iz točke 61, svako pridruženo društvo, zajednički pothvat ili drugo ulaganje (računovodstveno obuhvaćeno) metodom udjela se zasebno procjenjuje da bi se odredilo jesu li njegovo ukupno

poslovanje unutar jednog segmenta.

63. Ako se ukupni udio subjekta u neto suficitu (deficitu) pridruženih društava, zajedničkih pothvata i drugih ulaganja prema metodi udjela objavljuje po segmentu, ukupna ulaganja u tim pridruženim društvima i zajedničkim pothvatima se također trebaju objaviti po segmentu.
64. Subjekt treba prikazati usklađenje između informacija objavljenih za segmente i ukupnih informacija u konsolidiranim financijskim izvještajima ili financijskim izvještajima subjekta. Prilikom prezentiranja usklađenja, prihod segmenta se treba uskladiti s prihodom subjekta iz vanjskih izvora (uključujući objavljivanje iznosa prihoda subjekta iz vanjskih izvora koji nisu uključeni u bilo koji prihod segmenta), rashodi segmenta trebaju se uskladiti s usporedivom mjerom rashoda subjekta, imovina segmenta treba se uskladiti s imovinom subjekta i obveze segmenta trebaju se uskladiti s obvezama subjekta.

Dodatne informacije o segmentu

65. Kako je navedeno ranije, očekuje se da će se segmenti obično biti zasnovani na glavnim dobrima i uslugama koje subjekt pruža, programima kojima upravlja ili aktivnostima koje poduzima. Ovo je iz razloga jer informacije o ovim segmentima daju korisnicima relevantne informacije o učinku subjekta u postizanju njegovih ciljeva i omogućuje subjektu da ispuni svoje odgovornosti. Međutim, u nekim organizacijama, zemljopisna ili druga osnova može bolje odražavati osnovu na kojoj se pružaju usluge i resursi raspoređuju unutar subjekta i stoga će se primijeniti za financijske izvještaje.
66. Ovaj standard primjenjuje stajalište kako objavljivanje minimalnih informacija o segmentima usluga i zemljopisnim segmentima će vjerojatno biti korisno za korisnike prilikom utvrđivanja odgovornosti i odlučivanja. Stoga, ako subjekt izvještava o informacijama o segmentu na temelju:
- (a) glavnih dobara i usluga koje subjekt pruža, programa kojima upravlja ili aktivnosti koje poduzima ili drugim segmentima usluga, također se potiče da za svaki zemljopisni segment, o kojem se interno izvještava upravnom tijelu i višem rukovoditelju subjekta, izvještava o:
 - (i) rashodima segmenta;
 - (ii) ukupnoj knjigovodstvenoj vrijednosti imovine segmenta; i
 - (iii) ukupnim izdacima tijekom razdoblja za stjecanje imovine segmenta koja se očekuje da će se koristiti tijekom više od jednog razdoblja (nekretnina, postrojenja, oprema i nematerijalna imovina); i
 - (b) zemljopisnih segmenata ili drugih osnova koje nisu uključene pod (a). Subjekt se potiče da za svaki glavni segment usluge, o kojem se izvještava interno upravnom tijelu i višem rukovoditelju subjekta, izvještava:
 - (i) rashodu segmenta;
 - (ii) ukupnoj knjigovodstvenoj vrijednosti imovine segmenta; i
 - (iii) ukupnim izdacima tijekom razdoblja za stjecanje imovine segmenta koja se očekuje da će se koristiti tijekom više od jednog razdoblja (nekretnina, postrojenja, oprema i nematerijalna imovina)

Druga pitanja objavljivanja

67. Prilikom mjerenja i izvještavanja o prihodima segmenta iz transakcija s drugim segmentima, među-segmentirani prijenosi se trebaju mjeriti na temelju njihove pojave. Osnova određivanja cijene među-segmentnim prijenosima i bilo koja njihova promjena treba se objaviti u financijskim izvještajima.
68. Promjene u računovodstvenim politikama usvojenih radi izvještavanja po segmentima, koje imaju materijalno značajan učinak na informacije segmenta trebaju se objaviti, a informacije o segmentu iz prethodnog razdoblja prikazane radi usporedbe trebaju se prepraviti, osim ako to nije izvedivo. Takve objave trebaju uključivati opis prirode promjene, razloge za promjenu, iskazivanje činjenice da su usporedne informacije prepravljene ili da je to neizvedivo napraviti i financijske učinke promjena ako se mogu razumno odrediti. Ako subjekt mijenja način utvrđivanja svojih segmenata, a ne prepravi informacije o segmentu iz prethodnog razdoblja na novoj osnovi jer to

nije praktično, onda radi usporedbe, subjekt prikazuje podatke o segmentu i po prethodnoj i novoj osnovi segmentiranja u godini u kojoj mijenja utvrđivanje svojih segmenata.

69. Promjenama u računovodstvenim politikama koje primjenjuje subjekt razmotrene su u MRSJS 3 *Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške*. MRSJS 3 zahtjeva se da se promjene računovodstvene politike naprave samo (a) ako to traži MRSJS ili (b) ako će promjena rezultirati vjernijim prikazom i pouzdanijim informacijama o transakcijama, drugim događajima i uvjetima u financijskim izvještajima subjekta.
70. Promjenama u računovodstvenim politikama koje se primjenjuju na razini subjekta koje utječu na informacije o segmentu bavi se u skladu s MRSJS 3. Osim ako neki novi MRSJS ne određuje drugačije, MRSJS 3 zahtjeva se da:
- (a) se promjena računovodstvene politike primjenjuje retrospektivno i da se informacije iz prethodnog razdoblja preprave osim ako nije neizvedivo odrediti ili kumulativni učinak promjene ili učinke promjene specifične za razdoblje;
 - (b) ako retrospektivna primjena nije praktična za sva prikazana razdoblja, nova računovodstvena politika se treba primijeniti retrospektivno od najranijeg mogućeg datuma; i
 - (c) ako nije izvedivo odrediti kumulativni učinak primjene nove računovodstvene politike na početku tekućeg razdoblja, politika se treba primijeniti retrospektivno od najranijeg mogućeg datuma.
71. Određene promjene računovodstvenih politika odnose se posebno na izvještavanje po segmentima. Primjeri uključuju promjene identifikacije segmenata i promjene osnove za raspored prihoda i rashoda na segmente. Takve promjene mogu imati značajan utjecaj na prikazane informacije o segmentu ali neće promijeniti ukupne financijske informacije prikazane za subjekt. Kako bi se omogućilo korisnicima razumjeti promjene i procijeniti trendove, informacije o segmentu iz prethodnog razdoblja koje su uključene u financijske izvještaje za potrebe usporedbe se prepravljaju ako je izvedivo kako bi se pokazala nova računovodstvena politika.
72. Točkom 67 se zahtjeva, za potrebe izvještavanja po segmentima, da se među-segmentni prijenosi mjere na temelju koji je subjekt stvarno koristio za određivanje cijene tih prijenosa. Ako subjekt mijenja metodu koju zapravo koristi za određivanje cijena među-segmentnih prijenosa, to nije promjena računovodstvene politike za koju bi se podaci o segmentu iz prethodnog razdoblja trebali prepravljati prema točki 68. Međutim, točkom 67 zahtjeva se objavljivanje promjene.
73. **Ako nije drugačije objavljeno u financijskim izvještajima ili negdje drugo u godišnjem izvještaju, subjekt treba navesti:**
- (a) **vrste dobara i usluga uključenih u svaki izvještajni segment usluge;**
 - (b) **sastav svakog izvještajnog zemljopisnog segmenta; i**
 - (c) **ako se ne primjenjuje segmentacija na osnovu usluge niti zemljopisna segmentacija, prirodu segmenta i aktivnosti koje uključuje.**

Ciljevi poslovanja segmenta

74. Ako nije drugačije objavljeno u financijskim izvještajima ili negdje drugo u godišnjem izvještaju, subjekt se potiče objaviti opće poslovne ciljeve utvrđene za svaki segment na početku izvještajnog razdoblja i komentira u kojoj mjeri su ti ciljevi postignuti.
75. Kako bi se omogućilo korisnicima procijeniti učinak subjekta u postizanju ciljeva pružanja usluga, potrebno je priopćiti te ciljeve korisnicima. Objavljivanje informacija o kompoziciji svakog segmenta, ciljevima pružanja usluga tih segmenata i mjeri u kojoj su postignuti ciljevi pomoći će ovu procjenu. Ove informacije će također omogućiti subjektu da bolje ispunjava svoje odgovornosti. U nekim slučajevima, ove informacije će biti uključene u godišnje izvješće kao dio izvješća upravnog tijela ili višeg rukovoditelja. U ovim slučajevima, objavljivanje ovih informacija u financijskim izvještajima nije potrebno.

Datum stupanja na snagu

76. **Subjekt treba primjenjivati ovaj standard za godišnje financijske izvještaje koji obuhvaćaju razdoblja koja počinju na ili nakon 1. srpnja/jula 2003. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje ove standard za razdoblje koje**

počinje prije 1. srpnja/jula 2003. treba objaviti tu činjenicu.

- 76A. Točka 77 izmijenjena je MRSJS-om 33 *Prva primjena Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor za računovodstvo na obračunskoj osnovi (MRSJS)* izdanog u siječnju/januaru 2015. Subjekt treba primijeniti ovu izmjenu za godišnje financijske izvještaje koji obuhvaćaju razdoblja koja počinju na ili nakon 1. siječnja/januara 2017. Dopuštena je ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje MRSJS 33 za razdoblje koje počinje prije 1. siječnja/januara 2017. ova izmjena se također treba primijeniti za to ranije razdoblje.
- 76B. MRSJS 37 *Zajednički aranžmani* izdanim u siječnju/januaru 2015. izmijenjene su točke 27 i 32. Subjekt treba primijeniti ove izmjene kada primjenjuje MRSJS 37.
- 76C. Točka 69 izmijenjena je dokumentom *Poboljšanjima MRSJS 2015* izdanim u travnju/aprilu 2016. Subjekt treba primijeniti ovu izmjenu za sve godišnje financijske izvještaje koji obuhvaćaju razdoblja koja počinju na ili nakon 1. siječnja/januara 2017. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje ovu izmjenu za razdoblje koje počinje prije 1. siječnja/januara 2017. treba objaviti tu činjenicu.
- 76D. Točke 2 i 3 su izbrisane i točke 16, 24, 38 i 41 su izmijenjene dokumentom *Primjenjivošću MRSJS* izdanim u travnju/aprilu 2016. Subjekt treba primijeniti ove izmjene za godišnje financijske izvještaje koji obuhvaćaju razdoblja koja počinju na ili nakon 1. siječnja/januara 2018. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje ove izmjene za razdoblje koje počinje prije 1. siječnja/januara 2018. treba objaviti tu činjenicu.
- 76E. Točke 34 i 37 su izmijenjeni MRSJS-om 40 *Kombinacije iz javnog sektora* izdanim u siječnju/januaru 2017. Subjekt treba primijeniti ove izmjene za godišnje financijske izvještaje koji obuhvaćaju razdoblja koja počinju na ili nakon 1. siječnja/januara 2019. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje ove izmjene za razdoblje koje počinje prije 1. siječnja/januara 2019. treba objaviti tu činjenicu i primijeniti MRSJS 40 u isto vrijeme.
- 76F. Točke 33 i 35 su izmijenjeni MRSJS-om 43 *Najmovi* izdanim u siječnju/januaru 2022. Subjekt treba primijeniti ove izmjene za godišnje financijske izvještaje koji pokrivaju razdoblja koja počinju na ili nakon 1. siječnja/januara 2025. Dopuštena je ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje ove izmjene za razdoblje koje počinje prije 1. siječnja/januara 2025. treba objaviti tu činjenicu i primijeniti MRSJS 43 u isto vrijeme.
77. Kada subjekt primjenjuje MRSJS za računovodstvo na obračunskoj osnovi kako je definirano u MRSJS 33 *Prva primjena Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor za računovodstvo na obračunskoj osnovi (MRSJS)* za potrebe financijskog izvještavanja nakon datuma stupanja na snagu, ovaj standard se primjenjuje na godišnje financijske izvještaje subjekta koji obuhvaćaju razdoblja koja počinju na ili nakon usvajanja MRSJS.

Osnova za zaključivanje

Ova Osnova za zaključivanje prati ali nije dio MRSJS 18.

Revidiranje MRSJS 18 kao rezultat *Primjenjivosti MRSJS* IPSASB-a izdan u travnju/aprilu 2016.

- BC1. IPSASB je izdao *Primjenjivost MRSJS* u travnju/aprilu 2016. Ova objava mijenja reference u svim MRSJS kako slijedi:
- (a) izostavlja 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” pojmom “komercijalni subjekti javnog sektora” gdje je prikladno; i
 - (c) mijenja se točka 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 zaključivanje MRSJS 1.

Smjernice za primjenu

Ove smjernice prate ali nisu dio MRSJS 18.

Sažetak traženih objavljivanja

[¶xx] se odnosi na stavak xx u standardu.

Objavljivanja

Ukupni rashod po segmentu [¶52]

Ukupni prihod po segmentu [¶52]

Prihodi iz proračunskog izdvajanja ili sličnih raspodjela po segmentu [¶52]

Prihodi iz vanjskih izvora (osim iz izdvajanja ili sličnih raspodjela) po segmentu [¶52]

Prihod iz transakcijama sa drugim segmentima po segmentu [¶52]

Knjigovodstvena vrijednost imovine segmenta po segmentu [¶53]

Obveze segmenta po segmentu [¶54]

Trošak stjecanja imovine po segmentu [¶55]

Udio neto suficita (deficita) od [¶61] i ulaganja u [¶63] pridružena društava ili zajedničke pothvate po metodi udjela po segmentu (ako su uglavnom svi unutar jednog segmenta)

Usklađenje prihoda, rashoda, imovina i obveza po segmentu [¶64]

Druga objavljivanja

Osnova za određivanje cijena među-segmentnih prijenosa i sve promjene u njima [¶67]

Promjene računovodstvenih politika segmenta [¶68]

Vrste proizvoda i usluga u svakom segmentu usluga [¶73]

Kompozicija svakog zemljopisnog segmenta [¶73]

Ako nije primijenjena niti osnova segmentacije na osnovu usluge niti zemljopisnoj osnovi, priroda segmenta i aktivnosti obuhvaćene svakim segmentom [¶73]

Kvalitativne karakteristike financijskog izvještavanja

IG1. [Izbrisano]

IG2. [Izbrisano]

Razumljivost

IG3. [Izbrisano]

IG4. [Izbrisano]

Važnost

IG5. [Izbrisano]

Značajnost

IG6. [Izbrisano]

IG7. [Izbrisano]

Pouzdanost

IG8. [Izbrisano]

Vjerna prezentacija

IG9. [Izbrisano]

Sadržaj iznad forme

IG10. [Izbrisano]

Neutralnost

IG11. [Izbrisano]

Razboritost

IG12. [Izbrisano]

IG13. [Izbrisano]

Potpunost

IG14. [Izbrisano]

Usporedivost

IG15. [Izbrisano]

IG16. [Izbrisano]

IG17. [Izbrisano]

IG18. [Izbrisano]

Ograničenja relevantnih i pouzdanih informacija

Pravovremenost

IG19. Ako postoji neopravdano kašnjenje u izvještavanju informacija, one mogu izgubiti svoju važnost. Kako bi se pružile informacije pravovremeno, može često biti potrebno izvještavanje prije nego su poznati svi aspekti transakcija čime se smanjuje pouzdanost. Suprotno tome, ako je izvještavanje odgođeno dok nisu poznati svi aspekti, informacija može biti jako pouzdana ali od male koristi korisnicima koji su trebali donositi odluke u međuvremenu. U postizanju ravnoteže između važnosti i pouzdanosti, prevladavajuće razmatranje je kako najbolje zadovoljiti potrebe odlučivanja korisnika.

Ravnoteža između koristi i troška

IG20. Ravnoteža između koristi i troška je sveprisutno ograničenje. Koristi izvedene iz informacija trebaju prelaziti trošak njezinog pružanja. Procjena koristi i troškova je, međutim, suštinski stvar procjene. Nadalje, troškovi nisu uvijek na teret korisnika koji uživaju koristi. Koristi mogu uživati i korisnici osim onih za koje su informacije pripremljene. Zbog ovih razloga, teško je primijeniti test koristi-trošak u svakom posebnom slučaju. Ipak, oni koji postavljaju standarde, kao i oni koji su odgovorni za pripremu financijskih izvještaja i korisnici financijskih izvještaja, trebaju biti svjesni ovog ograničenja.

Ravnoteža između kvalitativnih karakteristika

IG21. U praksi je često potrebno balansirati ili praviti izbor između kvalitativnih karakteristika. Općenito je cilj postići odgovarajuću ravnotežu između karakteristika kako bi se ispunili ciljevi financijskih izvještaja. Relativna važnost karakteristika u različitim slučajevima je pitanje stručne procjene.

Ilustrativni primjeri

Ovaj primjer prati ali nije dio MRSJS 18.

Raspored i povezana bilješka prikazani u ovom primjeru ilustriraju objavljivanja po segmentu koja se zahtijevaju ovim standardom za obrazovno tijelo koje se prvenstveno financira izdvajanjima ali (a) pruža određene obrazovne usluge na komercijalnoj osnovi zaposlenicima velikih korporacija i (b) koje se udružilo s komercijalnim pothvatom kako bi se uspostavila privatna obrazovna fondacija koja djeluje na komercijalnoj osnovi. Tijelo ima značajan utjecaj nad ali ne kontrolira tu fondaciju. Za ilustrativne potrebe, primjer prikazuje usporedne podatke za dvije godine. Podaci o segmentu se traže za svaku godinu za koju je prikazan cijeli set financijskih izvještaja.

Raspored A—Informacije o segmentima (i milijunima jedinica valute)

[illegible]

	Primarno/se kundarno		Tercijarno		Specijalne usluge		Druge usluge		Uklanjanja		Konsolidirano	
	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1
Imovina segmenta	54	50	34	30	10	10	10	9			108	99
Ulaganja u pridružena društva (metoda udjela)							32	26			32	26
Neraspoređena središnja imovina											<u>35</u>	<u>30</u>
Konsolidirana ukupna imovina											<u>175</u>	<u>155</u>
Obveze segmenta	25	15	8	11	8	8	1	1			42	35
Neraspoređene središnje obveze											<u>40</u>	<u>55</u>
Konsolidirane ukupne obveze											<u>82</u>	<u>90</u>
Kapitalni rashodi	13	10	9	5	4	0	2	3				
Bezgotovinski rashod isključujući amortizaciju	(8)	(2)	(3)	(3)	(2)	(2)	(1)	(1)				
Bezgotovinski prihod	-	-	-	-	1	1	-	-				

Tijelo je organizirano i izvještava upravnom tijelu na temelju četiri glavna funkcionalna područja: primarno i sekundarno obrazovanje, tercijarno obrazovanje, usluge specijalnog obrazovanja i druge usluge, svaka koju vodi direktor. Djelovanje segmenta usluga specijalnog obrazovanja uključuje pružanje obrazovnih usluga na komercijalnoj osnovi zaposlenicima velikih korporacija. Prilikom pružanja ovih usluga vanjskim strana, jedinica komercijalnih usluga segmenta koristi, na temelju naknada za usluge, usluge koje pružaju primarni/sekundarni i tercijarni segmenti. Ovi među-segmentni prijenosi se eliminiraju konsolidacijom.

Prikazane informacije o ovim segmentima koristi upravno tijelo i viši rukovoditelj kao temelj za procjenu prošlog učinka subjekta u postizanju njegovih ciljeva i za odlučivanje o budućim raspodjelama resursa. Objavljivanje o informacijama o ovim segmentima se također smatra prikladnom za potrebe vanjskog izvještavanja.

Većina aktivnosti tijela su domaće, osim što su se kao dio programa pomoći uspostavile ustanove u istočnoj Europi za pružanje usluga sekundarnog obrazovanja. Ukupni trošak usluga pruženih u istočnoj Europi iznosi 5 milijuna (4 milijuna 20X1). Ukupna knjigovodstvena vrijednost obrazovnih ustanova u istočnoj Europi iznosi 3 milijuna (6,5 milijuna u 20X1). Nema izdataka za stjecanje kapitalne imovine u istočnoj Europi tijekom 20X2 ili 20X1.

Među-segmentni prijenosi: prihodi i rashodi segmenta uključuju prihode i rashode koji nastaju prijenosom između segmenata. Takvi prijenosi se obično računovodstveno evidentiraju po trošku i eliminiraju se konsolidacijom. Iznos ovih prijenosa je bio 20 milijuna (19 milijuna 19X1).

Ulaganja u pridružena društva se računovodstveno evidentiraju koristeći metodu udjela. Tijelo posjeduje 40% dionica EuroED Ltd. a

specijalizirane obrazovne fondacije koja pruža obrazovne usluge internacionalno na komercijalnoj osnovi prema ugovoru s multilateralnim kreditnim agencijama. Ulaganje se računovodstveno evidentira metodom udjela. Ulaganje u i udio Tijela u neto profitu isključeni su iz imovine i prihoda segmenta.

Međutim prikazani su odvojeno u segmentu drugih usluga koji je odgovoran za upravljanje ulaganjem u pridruženo društvo.

Cjelovito izvješće ciljeva koje je postavio svaki segment i mjere u kojoj su ti ciljevi ispunjeni uključeno je u Pregled aktivnosti, koje je uključeno negdje drugo u ovom izvješću.

Usporedba s MRS 14

MRSJS 18 je prvenstvo izveden iz MRS 14 (revidiran 1997.). Glavne razlike između MRSJS 18 i MRS 14 su kako slijedi:

- MRSJS 18 definira segmente drugačije od MRS 14. MRSJS-om 18 se zahtjeva od subjekata da izvještavaju po segmentima na temelju koji je prikladan za procjenu prošlog učinka i odlučivanje o raspodjeli resursa. MRS 14 se zahtjeva izvještavanje o poslovnim i zemljopisnim segmentima.
- MRSJS 14 zahtjeva se objavljivanje rezultata segmenta, deprecijacija, amortizacije imovine segmenta i drugi značajni bezgotovinski rashodi. MRSJS 18 ne zahtjeva se objavljivanje rezultata segmenta. MRSJS 18 potiče ali ne zahtjeva objavljivanje značajnih bezgotovinskih prihoda koji su uključeni u prihod segmenta, amortizaciju segmenta i druge bezgotovinske rashode ili novčane tokove segmenta kako se zahtjeva MRSJS 2 *Izvještaji o novčanom tokovima*.
- MRSJS 18 ne zahtjeva objavljivanje informacija o sekundarnim segmentima, ali se potiče određeno minimalno objavljivanje o segmentima usluga i zemljopisnim segmentima.
- MRSJS 18 ne specificira kvantitativni prag koji se treba primjenjivati prilikom utvrđivanja izvještajnih segmenata.
- MRSJS 18 koristi različitu terminologiju, u određenim dijelovima, od MRS 14. Najznačajniji primjeri su korištenje pojmova "prihod", „izvještaj o financijskim rezultatima“ i „neto imovina/kapital“. Ekvivalentni pojmovi u MRS 14 su „dobit“, „izvještaj o dobiti“ i „kapital“.

¹ Podtočke su ponovno numerirane.

² Informacije koje su pouzdane ne sadrže značajne pogreške i pristranosti, a korisnici se mogu pouzdati u to da će vjerno predstavljati to što predstavljaju ili se razumno može očekivati da predstavljaju. U točki BC16 MRSJS 1 raspravlja se o prijelaznom pristupu objašnjenja pouzdanosti.

Ovaj *Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor 18 Izvještavanje po segmentima, 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 18 Izvještavanje po segmentima, 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 18 Izvještavanje po segmentima, 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 18 Izvještavanje po segmentima, izdanje 2022. godina* © 2022. IFAC. Sva prava pridržana.

Tekst na bosanskom jeziku *Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor 18 Izvještavanje po segmentima, izdanje 2022. godina* © 2025 IFAC. Sva prava pridržana.

Izvorni naslov: *International Public Sector Accounting Standard 18, Segment Reporting, 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