

# Међународни рачуноводствени стандард 1

## Презентација финансијских извештаја

### Садржај

	<i>параграфи</i>
<b>ЦИЉ</b>	<b>1</b>
<b>ДЕЛОКРУГ</b>	<b>2-6</b>
<b>СВРХА ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА</b>	<b>7</b>
<b>САСТАВНИ ДЕЛОВИ ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА</b>	<b>8-10</b>
<b>ДЕФИНИЦИЈЕ</b>	<b>11-12</b>
<b>ОПШТА РАЗМАТРАЊА</b>	<b>13-41</b>
<b>Фер презентација и усаглашеност са МСФИ</b>	<b>13-22</b>
<b>Начело сталности пословања</b>	<b>23-24</b>
<b>Обрачунска основа рачуноводства</b>	<b>25-26</b>
<b>Доследност презентације</b>	<b>27-28</b>
Материјални значај и груписање	29-31
Пребијање	32-35
Упоредне информације	36-41
<b>СТРУКТУРА И САДРЖАЈ</b>	<b>42-126</b>
<b>Увод</b>	<b>42-43</b>
<b>Утврђивање финансијских извештаја</b>	<b>44-48</b>
<b>Извештајни период</b>	<b>49-50</b>
<b>Биланс стања</b>	<b>51-57</b>
Разликовање обртних(краткорочних) / сталних (дугорочних) ставки	51-56
Обртна имовина	57-59
Краткорочне обавезе	60-67
Информације које треба да буду презентоване у билансу стања	68-73
Информације које треба да буду презентоване у билансу стања или у напоменама	74-77
<b>Биланс успеха</b>	<b>78-95</b>

Добитак или губитак за период	78-80
Информације које треба да буду презентоване у билансу успеха	81-85
Информације које треба да буду презентоване у билансу успеха или у напоменама	86-95
<b>Извештај о променама на капиталу</b>	<b>96-101</b>
<b>Извештај о токовима готовине</b>	<b>102</b>
<b>Напомене уз финансијске извештаје</b>	<b>103-126</b>
Структура	103-107
Обелодањивање рачуноводствених политика	108-115
Главни извори неизвесности конкретних процена	116-124
Капитал	124А-124Ц
Остала обелодањивања	125-126
<b>ДАТУМ СТУПАЊА НА СНАГУ</b>	<b>127</b>
<b>ПОВЛАЧЕЊЕ МРС 1 (РЕВИДИРАНОГ 1997)</b>	<b>128</b>

## **Циљ**

---

- 1 Циљ овог стандарда јесте прописивање основе за презентацију финансијских извештаја опште намене, како би се обезбедила њихова упоредивост са финансијским извештајима ентитета из претходних периода и финансијским извештајима других ентитета. Да би се постигао тај циљ, овај стандард поставља опште захтеве у вези са презентацијом финансијских извештаја, смернице у вези са њиховом структуром и минималне захтеве у погледу њиховог садржаја. Признавањем, одмеравањем и обелодањивањем специфичних трансакција и догађаја баве се други Стандарди и Тумачења.

## **Делокруг**

---

- 2 Овај стандард треба применити на све финансијске извештаје опште намене, који се састављају и презентују у складу са Међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ).
- 3 Финансијски извештаји опште намене су извештаји који су намењени задовољавању потреба корисника, који нису у позицији да захтевају извештаје прилагођене њиховим специфичним потребама у погледу информација. Финансијски извештаји опште намене укључују и извештаје који се приказују засебно или у оквиру другог јавног документа као што је годишњи извештај или проспекат. Овај стандард се не односи на структуру и садржај сажетих периодичних финансијских извештаја, који се састављају у

складу са МРС 34 *Периодично финансијско извештавање*. Међутим, параграфи 13–41 примењују се на такве финансијске извештаје. Овај стандард се подједнако примењује на све ентитете, као и на то да ли или не они треба да састављају консолидоване финансијске извештаје или засебне финансијске извештаје, као што је дефинисано у МРС 27 *Консолидовани и засебни финансијски извештаји*.

- 4 (брисан)
- 5 Овај стандард користи терминологију која је прикладна за ентитете чији је циљ остваривање добити, укључујући ентитете који послују у јавном сектору. Ентитети који обављају недобитне активности у приватном, јавном или државном сектору, а који намеравају да примене овај стандард ће можда требати да измене описе који се користе за одређене линијске ставке у финансијским извештајима, као и за саме финансијске извештаје.
- 6 Слично, ентитети који немају капитал као што је дефинисано у МРС 32 *Финансијски инструменти: презентација* (нпр. неки заједнички фондови), и ентитети чији акцијски капитал није и његов сопствени капитал (нпр. неки кооперативни ентитети) ће можда требати да измене презентацију у финансијским извештајима учешћа чланова или учешћа лица која су инвестирала у инвестициони фонд.

## **Сврха финансијских извештаја**

---

- 7 Финансијски извештаји на структуриран начин представљају финансијску позицију и финансијске резултате ентитета. Циљ финансијских извештаја опште намене јесте да се обезбеде информације о финансијској позицији, финансијском успеху и токовима готовине ентитета, које су корисне за доношење економских одлука широког круга корисника. Финансијски извештаји такође показују резултате које је остварило менаџмент у управљању ресурсима који су му поверени. Да би се остварио овај циљ, финансијски извештаји ентитета пружају информације о:

- (а) имовини;
- (б) обавезама;
- (ц) капиталу;
- (д) приходима и расходима, укључујући добитке и губитке;
- (е) осталим променама капитала; и
- (ф) токовима готовине ентитета.

Ове информације, заједно са осталим информацијама у напоменама помажу корисницима финансијских извештаја у предвиђању будућих токова готовине ентитета, нарочито у погледу временског одређивања и извесности.

## Саставни делови финансијских извештаја

---

- 8 Потпуни сет финансијских извештаја укључује:
- (а) биланс стања;
  - (б) биланс успеха;
  - (ц) извештај о променама на капиталу, који показује или:
    - (i) све промене у капиталу; или
    - (ii) промене у капиталу осим оних које настају поводом трансакција са власницима капитала који делују у својству власника капитала;
  - (д) извештај о токовима готовине; и
  - (е) напомене, које чини кратак преглед значајних рачуноводствених политика и друга објашњења.
- 9 Многи ентитети презентују, ван финансијских извештаја, и финансијски преглед од стране менаџмента у којем се описују и објашњавају главна обележја финансијског успеха и финансијске положаја ентитета, као и главне неизвесности са којима се он суочава. Такав извештај може обухватити преглед:
- (а) најважнијих чинилаца и утицаја који одређују финансијски успех, укључујући промене окружења у ком ентитет послује, одговор ентитета на ове промене и њихов утицај, као и политике инвестирања ентитета ради одржања и повећања успеха, укључујући и његову политику расподеле дивиденди;
  - (б) извора финансирања ентитета, и одређени коефицијент обавезе / капитал; и
  - (ц) ресурса ентитета који нису признати у билансу стања у складу са МСФИ–овима.
- 10 Многи ентитети презентују, ван финансијских извештаја, друге извештаје као што су еколошки извештаји и извештај о додатој вредности, нарочито у делатностима у којима су еколошки фактори значајни и где се запослени сматрају значајном групом корисника информација. Извештаји који се презентују ван финансијских извештаја су ван делокруга МСФИ–а.

## Дефиниције

---

- 11 У овом Стандарду се користе следећи термини са наведеним значењем:
- Неизводљиво Примена неког захтева је неизводљива када га ентитет не може применити и после свих разумних напора да то учини.*
- Међународни стандарди финансијског извештавања (МСФИ) су Стандарди и Тумачења усвојени од стране Одбора за Међународне рачуноводствене стандарде (IASB). Они обухватају:*

- (a) Међународне стандарде финансијског извештавања;
- (б) Међународне рачуноводствене стандарде; и
- (ц) Тумачења које је донео Комитет за тумачења Међународних стандарда финансијског извештавања (IFRIC) или ранији Стални комитет за тумачења (SIC).

*Материјално значајна* Изостављања или погрешна исказивања ставки су материјално значајна ако би она, појединачно или заједно, могла да утичу на економске одлуке корисника донете на основу финансијских извештаја. Материјални значај зависи од величине и природе изостављене или погрешно исказане ставке која се процењује у конкретним околностима. Величина и природа ставке, или њихова комбинација, могу бити одлучујући фактор.

*Напомене* садрже допунске информације у односу на информације презентоване у билансу стања, билансу успеха, извештају о променама на капиталу и извештају о токовима готовине. Напомене садрже наративне описе или рашчлањавања ставки обелодањених у овим извештајима као и информације о ставкама које се нису квалификовале за признавање у овим извештајима.

- 12 Процена да ли изостављање или погрешно исказивање може утицати на економске одлуке корисника, и због тога бити материјално значајно, захтева разматрање карактеристика ових корисника. *Оквир за састављање и презентацију финансијских извештаја* у параграфу 25 наводи да "се претпоставља да корисници поседују разумно знање о послу, економској активности и рачуноводству и да су вољни да информације проучавају са дужном пажњом." Због тога, процена треба да узме у обзир колико је оправдано очекивати да ће корисници са таквим карактеристикама бити под овим утицајем приликом доношења својих економских одлука.

## **Општа разматрања**

---

### **Фер презентација и усаглашеност са МСФИ**

- 13 Финансијски извештаји треба истинито (фер) да прикажу финансијску позицију, финансијски успех и токове готовине ентитета. Фер презентација захтева верно приказивање ефеката трансакција, других догађаја и услова у складу са дефиницијама и критеријима за признавање имовине, обавеза, прихода и расхода, изнетим у *Оквиру*. Претпоставља се да примена МСФИ, заједно са додатним обелодањивањем када је то неопходно, има за резултат финансијске извештаје у којима се постиже фер презентација.
- 14 Ентитет чији су финансијски извештаји усаглашени са МСФИ треба ту усаглашеност да обелодани у напоменама као експлицитну и безрезервну чињеницу. Финансијски извештаји се не описују као они

**који су усаглашени са МСФИ, ако они нису усаглашени са свим захтевима МСФИ.**

- 15 У скоро свим околностима, фер презентација се постиже према применљивим МСФИ. Фер презентација такође од ентитета захтева:
- (а) да изабере и примени рачуноводствене политике у складу са МРС 8 *Рачуноводствене политике, промене рачуноводствених процена и грешке*. У МРС 8 се наводи редослед меродавних упутстава, које руководство разматра у недостатку Стандарда или Тумачења који се посебно примењују на неку ставку.
  - (б) да презентује информације, укључујући рачуноводствене политике на начин који обезбеђује релевантне, поуздане, упоредиве и разумљиве информације.
  - (ц) да обезбеди додатна обелодањивања када је усаглашавање са специфичним захтевима у МСФИ недовољно да омогући корисницима да разумеју утицај одређених трансакција, других догађаја и услова на финансијску позицију и финансијски успех ентитета.
- 16 **Неодговарајуће рачуноводствене политике се не исправљају ни обелодањивањем коришћених рачуноводствених политика нити напоменама или образложењима.**
- 17 У врло ретким околностима у којима менаџмент закључи да би усаглашавање са захтевом у Стандарду или Тумачењу могло бити толико погрешно да би било противречно циљу финансијских извештаја изнетом у *Оквиру*, ентитет одступа од тог захтева на начин изнет у параграфу 18, ако одговарајући регулаторни оквир захтева, или на други начин не забрањује, такво одступање.
- 18 Када ентитет одступа од захтева Стандарда или Тумачења у складу са параграфом 17, он обелодањује:
- (а) да је менаџмент закључило да финансијски извештаји фер приказују финансијски положај, финансијски успех и токове готовине ентитета;
  - (б) да је усаглашен са свим применљивим Стандардима и Тумачењима, осим одступања од одређеног захтева да би се постигла фер презентација;
  - (ц) назив Стандарда или Тумачења од ког је ентитет одступио, природу тог одступања, укључујући и поступак који би се захтевао према том Стандарду или Тумачењу, разлог због којег би тај поступак био толико погрешан у датим околностима да би био противречан циљу финансијских извештаја изнетом у *Оквиру*, као и усвојени поступак; и

- (д) за сваки приказани период, финансијски утицај одступања на сваку ставку у финансијским извештајима која би била извештавана да је усаглашена са датим захтевом.
- 19 Ако је ентитет у претходном периоду одступио од захтева Стандарда или Тумачења и ако то одступање утиче на износе признате у финансијским извештајима за текући периода, ентитет врши обелодањивања наведена у параграфу 18(ц) и (д).
- 20 Параграф 19 се примењује, на пример, када је ентитет у претходном периоду одступио од захтева Стандарда или Тумачења који се односи на одмеравање имовине или обавеза, а то одступање утиче на одмеравање промена у имовини и обавезама признатим у финансијским извештајима текућег периода.
- 21 У врло ретким околностима, када руководство закључи да би усаглашавање са захтевом неког Стандарда или Тумачења било толико погрешно да би било противречно циљу финансијских извештаја изнетом у *Оквиру*, али релевантни регулаторни оквир забрањује одступање од тог захтева, ентитет, у највећој могућој мери, смањује уочене погрешене аспекте усаглашавања са тим захтевом, тако што обелодањује:
- (а) назив Стандарда или Тумачења о којима је реч, природу захтева и разлог зашто је руководство закључило да би усаглашавање са тим захтевом било толико погрешно у датим околностима да би било противречно циљу финансијских извештаја изнетом у *Оквиру*; и
- (б) за сваки презентовани период, кориговање свих ставки у финансијским извештајима за које је менаџмент закључио да су неопходне да би се постигла фер презентација.
- 22 За сврхе параграфа 17–21, нека информација би била противречна циљу финансијских извештаја када не би верно представљала трансакције, друге догађаје и услове које или тврди да представља или би се могло разумно очекивати да их представља и, као последица тога, било би вероватно да она утиче на економске одлуке које доносе корисници финансијских извештаја. Приликом процењивања да ли би усаглашавање са одређеним захтевом неког Стандарда или Тумачења било толико погрешно, да би било противречно циљу финансијских извештаја изнетом у *Оквиру*, руководство разматра:
- (а) због чега циљ финансијских извештаја није постигнут у одређеним околностима; и
- (б) колико се околности у којима се налази ентитет разликују од околности у којима се налазе други ентитети који су усаглашени са тим захтевом. Ако су други ентитети у сличним околностима усаглашени са одређеним захтевом, постоји претпоставка која се може оповргнути да усаглашавање ентитета са тим захтевом не би

било толико погрешно да би било противречно циљу финансијских извештаја, изнетом у *Оквиру*.

#### **Начело сталности пословања**

- 23** Када припрема финансијске извештаје, менаџмент процењује способност ентитета да настави да трајно послује у смислу сталности пословања. Финансијски извештаји се састављају на основу начела сталности пословања, осим ако руководство не намерава да ликвидира ентитет или да престане да послује, односно ако нема реалну алтернативу да поступи другачије. Када је руководство, приликом процењивања, свесно материјалних неизвесности везаних за догађаје или услове који могу бацити значајну сумњу на способност ентитета да настави да послује у неограниченом трајању, те неизвесности се обелодањују. Када се финансијски извештаји не састављају на основу начела сталности пословања, та чињеница се обелодањује, заједно са основом према којој се финансијски извештаји састављају и разлогом због ког се сматра да ентитет нема сталност пословања.
- 24 У процењивању да ли је претпоставка сталности пословања прикладна, руководство узима у обзир све доступне информације о будућности, што је најмање, али није ограничено на тај период, дванаест месеци од датума биланса стања. Степен разматрања зависи од чињеница у сваком појединачном случају. Ако је пословање ентитета у прошлости било профитабилно и ако је постојао непосредан приступ финансијским ресурсима, до закључка да је прикладна рачуноводствена основа начела сталности пословања, се може доћи и без детаљне анализе. У другим случајевима, руководство треба да размотри широк спектар фактора који се односе на садашњу и очекивану профитабилност, распореде отплате дуга и потенцијалне изворе замене финансирања, пре него што закључи да је примена начела сталности пословања прикладна.

#### **Обрачунска основа рачуноводства**

- 25** Ентитет саставља своје финансијске извештаје, осим информација о токовима готовине, коришћењем начела узрочности прихода и расхода.
- 26 Када се користи начело узрочности прихода и расхода, ставке се признају као имовина, обавезе, капитал, приходи и расходи (елементи финансијских извештаја) када они задовољавају дефиниције и критеријуме признавања ових елемената из *Оквира*.

#### **Доследност презентације**

- 27** Презентација и класификација ставки у финансијским извештајима се задржава од претходног до следећег периода, осим:
- (а) ако је очигледно, на основу значајне промене природе пословања ентитета или прегледа његових финансијских извештаја, да би другачија презентација или класификација била прикладнија,



**имајући у виду критеријуме за избор и примену рачуноводствених политика из МРС–а 8; или**

**(б) ако Стандард или Тумачење захтевају измену презентације.**

- 28 Значајно стицање или отуђење, или преглед презентације финансијских извештаја, би могло да укаже на то да финансијски извештаји треба да се презентују другачије. Ентитет мења презентацију својих финансијских извештаја само ако измењена презентација пружа информације које су поуздане и релевантније за кориснике финансијских извештаја и ако је вероватно да ће се наставити измењена структура, тако да упоредивост није нарушена. Када врши такве измене презентације, ентитет рекласификује своје упоредне информације у складу са параграфима 38 и 39.

### **Материјални значај и груписање**

- 29 Свака материјално значајна група сличних ставки се презентује засебно у финансијским извештајима. Ставке које су различите природе или функције се презентују засебно осим ако нису безначајне / нематеријалне.
- 30 Финансијски извештаји настају као резултат обраде великог броја трансакција или других догађаја који су груписани према својој природи или функцији. Коначну фазу у процесу груписања и класификације представља приказивање сажетих и класификованих података, који чине линијске ставке образаца биланса стања, биланса успеха, извештаја о променама капитала и извештаја о токовима готовине, или напомена. Уколико нека линијска ставка није сама по себи материјално значајна, она се групише са другим ставкама или у обрасцима тих финансијских извештаја или у напоменама. Ставка која није довољно материјално значајна да би оправдала засебно приказивање у обрасцу финансијских извештаја може ипак бити довољно значајна за засебно презентовање у напоменама.
- 31 Примена концепта материјалног значаја значи да одређени захтев у погледу обелодањивања у Стандарду или Тумачењу не мора бити испуњен ако информација није материјално значајна.

### **Пребијање**

- 32 **Имовина, обавезе, приходи и расходи се не пребијају осим ако то не захтева или не дозвољава неки Стандард или Тумачење.**
- 33 Важно је да се о имовини и обавезама, приходима и расходима извештава засебно. Пребијања, у билансу успеха или билансу стања, осим када пребијање одражава суштину трансакције или другог догађаја, умањује способност корисника и да разумеју настале трансакције, друге догађаје или услове и да процене будуће токове готовине ентитета. Одмеравање имовине у нето износу односно умањено за исправку вредности – на пример, исправка вредности застарелих залиха и исправка вредности сумњивих и спорних потраживања – се не сматрају "пребијањем".

- 34 МРС 18 *Приходи*, дефинише термин приход и захтева да се он одмерава по фер вредности примљене накнаде или потраживања, узимајући у обзир износ свих трговачких или количинских попушта које одобрава ентитет. Ентитет врши, у оквиру својих редовних активности, и друге трансакције које не стварају приход већ представљају споредне трансакције у односу на главне активности које стварају приход. Резултати таквих трансакција се презентују, када ова презентација одражава суштину трансакције или другог догађаја, пребијањем свих прихода са расходима у вези са њима који настају из исте трансакције. На пример:
- (а) добици и губици од отуђења сталне имовине, укључујући инвестиције и пословну имовину, исказују се тако што се од прилива од отуђења одузимају књиговодствена вредност имовине и одговарајући трошкови продаје; и
  - (б) издатак који се односи на резервисање признато у складу са МРС 37, *Резервисања, потенцијалне обавезе и потенцијална имовина*, а за које је извршена надокнада на основу уговора са трећом страном (на пример, споразум о гаранцијама добављача), пребија се према накнади на коју се односи.
- 35 Поред тога, о добицима и губицима који настају из групе сличних трансакција, извештава се на нето основи, на пример, добици и губици настали по основу трансакција у иностраној валути или добици и губици који се односе на финансијске инструменте који се држе за трговање. Међутим, уколико су такви добици и губици материјално значајни, о њима се извештава засебно.

### Упоредне информације

- 36 **За све износе који су дати у финансијским извештајима се обелодањују упоредне информације о претходном периоду, осим када Стандард или Тумачење дозвољавају или захтевају другачије. Упоредне информације се укључују и за наративне и описне информације, када је то релевантно за разумевање финансијских извештаја за текући период.**
- 37 У одређеним случајевима наративне информације дате у финансијским извештајима претходног(их) периода, настављају да буду релевантне и у текућем периоду. На пример, детаљи правног спора, чији је исход био неизванан на датум последњег биланса стања и који још увек није решен, обелодањују се у текућем периоду. Корисници имају корист од информације да је неизвесност постојала на датум последњег биланса стања и о корацима предузетим током тог периода за отклањање неизвесности.
- 38 **Када се мења презентација или класификација ставки у финансијским извештајима, потребно је рекласификовање и упоредних износа, осим ако та рекласификација није изводљива. Када се врши рекласификација упоредних износа, ентитет треба да обелодани:**
- (а) природу рекласификације;

- (б) износ сваке ставке или групе ставки које се рекласификују; и
  - (ц) разлог рекласификације.
- 39 Ако није изводљиво да се упоредни износи рекласификују, ентитет треба да обелодани:
- (а) разлоге због којих износи нису рекласификовани; и
  - (б) природу кориговања које би требало спровести да су износи рекласификовани.
- 40 Повећавањем упоредивости информација у међупериоду помаже се корисницима у доношењу економских одлука, нарочито омогућавањем процена трендова финансијских информација у сврху предвиђања. У одређеним околностима, није изводљиво рекласификовање упоредних информација за одређени претходни период, да би се постигла упоредивост са текућим периодом. На пример, у претходном периоду(има) подаци можда нису били прикупљени на начин који омогућава рекласификацију, а можда није изводљиво да се информација поново добије.
- 41 МРС 8 се бави кориговањима упоредних информација која се захтевају када ентитет мења рачуноводствену политику или коригује одређену грешку.

## **Структура и садржај**

---

### **Увод**

- 42 У овом Стандарду се захтевају одређена обелодањивања на обрасцима биланса стања, биланса успеха и извештаја о променама на капиталу и захтева се обелодањивање осталих линијских ставки, било на обрасцима ових извештаја или у напоменама. У МРС 7 *Извештаји о токовима готовине* се наводе захтеви за презентацију извештаја о токовима готовине.
- 43 У овом Стандарду се понекад користи термин "обелодањивање" у ширем смислу, који подразумева ставке приказане у обрасцима биланса стања, биланса успеха, извештаја о променама на капиталу и извештаја о токовима готовине, као и у напоменама. Обелодањивања се такође захтевају и другим Стандардима и Тумачењима. Осим ако није наведено супротно на другом месту у овом Стандарду, или у неком другом Стандарду или Тумачењу, таква обелодањивања се врше било на самом обрасцу биланса стања, биланса успеха, извештаја о променама на капиталу или извештаја о токовима готовине (у зависности који од њих је релевантан), или у напоменама.

### **Утврђивање финансијских извештаја**

- 44 Финансијски извештаји треба да буду јасно утврђени тако да се разликују од других информација у истом објављеном документу.
- 45 МСФИ се примењују само на финансијске извештаје, а не на друге

информације приказане у годишњем извештају или неком другом документу. Због тога је важно да корисници могу да разликују информације припремљене коришћењем МСФИ од других информација, које могу бити корисне за њих, али нису предмет ових захтева.

**46 Сваку компоненту финансијских извештаја се јасно утврђује. Поред тога, следеће информације треба да буду посебно истакнуте и поновљене када је то неопходно за правилно разумевање презентованих информација:**

- (а) назив ентитета о коме се извештава или друго средство идентификације, као и све промене тих информација од датума претходног биланса стања;**
- (б) да ли се финансијски извештаји односе на појединачни ентитет или групу ентитета;**
- (ц) датум биланса стања или период за који се састављају финансијски извештаји, у зависности од тога шта је прикладније за ту компоненту финансијских извештаја;**
- (д) назив валуте за презентацију, као што је дефинисано у МРС 21 *Ефекти промена девизних курсева*; и**
- (е) степен заокруживања коришћен за приказивање износа у финансијским извештајима.**

47 Захтеви из параграфа 46 обично се испуњавају тако што се на свакој страни финансијских извештаја напишу заглавља и скраћена заглавља у колонама. При одређивању најбољег начина приказивања таквих информација, користи се просуђивање. На пример, када се финансијски извештаји приказују електронским путем, не користе се увек засебне странице; онда се претходно наведена заглавља наводе довољно често како би се обезбедило правилно разумевање информација укључених у финансијске извештаје.

48 Финансијски извештаји су често разумљивији ако се информације прикажу у хиљадама или милионима јединица валуте за презентацију. Ово је прихватљиво све док се степен заокруживања презентовања обелодањује и док се не изостављају материјално значајне информације.

## **Извештајни период**

**49 Финансијски извештаји се презентују бар једном годишње. Када се мења датум биланса стања ентитета и када се годишњи финансијски извештаји презентују за период дужи или краћи од једне године, ентитет обелодањује, поред периода за који се састављају финансијски извештаји, и:**

- (а) разлог због ког је коришћен дужи или краћи период; и**

**(б) чињеницу да упоредни износи у билансу успеха, извештају о променама на капиталу, извештају о токовима готовине и одговарајућим напоменама нису у потпуности упоредиви.**

50 Обично се финансијски извештаји доследно састављају за период од једне године. Међутим, из практичних разлога, поједини ентитети радије састављају извештаје, на пример, за период од 52 недеље. Овај Стандард не искључује овакву праксу, јер је вероватно да се овакви финансијски извештаји неће материјално значајно разликовати од финансијских извештаја који би били презентовани за период од једне године.

## **Биланс стања**

### **Разликовање обртних(краткорочних) / сталних (дугорочних) ставки**

51 Ентитет презентује обртну и сталну имовину, као и краткорочне и дугорочне обавезе, као засебне позиције у обрасцу биланса стања, у складу са параграфима 57–67, осим када презентација на основу ликвидности пружа информације које су поузданије и релевантније. Када се примењује овај изузетак, сва имовина и обавеза се презентују на општији начин према својој ликвидности.

52 Који год метод презентације да је прихваћен, за сваку линијску ставку имовине и обавеза која комбинује износе за које се очекује да ће се надокнадити или измирити (а) не касније од дванаест месеци после датума биланса стања и (б) касније од дванаест месеци после датума биланса стања, ентитет обелодањује износ за који се очекује да ће се надокнадити или измирити после више од дванаест месеци.

53 Када ентитет врши снабдевање робом или услугама у оквиру јасно утврдивог пословног циклуса, засебна класификација обртне и сталне имовине и краткорочних и дугорочних обавеза у обрасцу биланса стања пружа корисне информације прављењем разлике између нето имовине која стално циркулише као обртни капитал и нето имовине која се користи у дугорочном пословању ентитета. На овај начин се такође истиче имовина за коју се очекује да ће бити реализована у оквиру текућег пословног циклуса и обавезе које доспевају за измирење у оквиру истог периода.

54 За неке ентитете, као што су финансијске институције, презентација имовине и обавеза према опадајућој или растућој ликвидности, пружа информације које су поуздане и релевантније од презентације на принципу краткорочно/дугорочно, зато што ентитет не врши снабдевање робом или услугама у оквиру јасно утврдивог пословног циклуса.

55 Приликом примене параграфа 51, ентитету је дозвољено да један део своје имовине и обавеза презентује користећи класификацију обртна (краткорочна)/стална (дугорочна), а други део према њиховој ликвидности, када ово пружа информације које су поуздане и релевантније. Потреба за комбиновањем основа за презентацију може настати када се ентитет бави

различитим пословима.

- 56 Информације о очекиваним датумима реализације имовине и обавеза корисне су приликом процењивања ликвидности и солвентности ентитета. МСФИ 7 *Финансијски инструменти: обелодањивања* захтева обелодањивање датума доспећа финансијских средстава и финансијских обавеза. Финансијска средства обухватају потраживања од продаје и друга потраживања, а финансијске обавезе обухватају дуговања према добављачима и остала дуговања. Информације о очекиваном датуму надокнаде или измирења немонетарних средстава и обавеза, као што су залихе и резервисања, такође су корисне, независно до тога да ли је имовина класификована као обртна или стална тј. обавезе као краткорочне или дугорочне. На пример, ентитет обелодањује износ залиха за које се очекује да ће се надокнадити у периоду дужем од дванаест месеци од дана биланса стања.

### **Обртна имовина**

- 57 **Имовина се класификује као обртна ако испуњава неки од следећих критеријума:**
- (а) **ако се очекује да ће бити реализована, или се држи за трговање или потрошњу, у току уобичајеног пословног циклуса ентитета;**
  - (б) **ако се држи првенствено за трговање;**
  - (ц) **ако се очекује да ће бити реализован у року од дванаест месеци од датума биланса стања; или**
  - (д) **ако се ради о готовини или о готовинском еквиваленту (као што је дефинисано у МРС 7), осим када је ограничена његова размена или коришћење за измирење обавезе током најмање дванаест месеци од дана биланса стања.**

### **Сва остала имовина се класификује као стална имовина.**

- 58 У овом Стандарду се користи термин "стална" да би обухватио материјална, нематеријална и финансијска средства дугорочне природе. Стандард не забрањује коришћење алтернативних описа све док је значење јасно.
- 59 Пословни циклус ентитета јесте временски период између стицања имовине за производњу и њихове реализације у готовини или у готовинском еквиваленту. Када се уобичајени пословни циклус ентитета не може јасно утврдити, претпоставља се да траје дванаест месеци. Обртна имовина обухвата имовину (као што су залихе и потраживања од купаца) која је продата, потрошена или реализована као део уобичајеног пословног циклуса, чак и када се не очекује да буду реализована у року од дванаест месеци од датума биланса стања. Обртна имовина такође обухвата и средства намењена првенствено продаји (у складу са МРС 39 *Финансијски инструменти: признавање и одмеравање*, финансијска средства у оквиру ове категорије се класификују као средства која се држе за трговање), као и

обртни део сталних финансијских средстава.

### **Краткорочне обавезе**

**60**    **Обавеза се класификује као краткорочна ако она задовољава неки од следећих критеријума:**

- (а)    очекује се да ће бити измирена у току уобичајеног пословног циклуса ентитета;**
- (б)    држи се првенствено за трговање;**
- (ц)    доспева за измирење у року од дванаест месеци од датума биланса стања; и**
- (д)    ентитет нема безусловно право да одложи измирење обавезе за најмање дванаест месеци од датума биланса стања.**

**Све остале обавезе се класификују као дугорочне обавезе.**

**61**    Одређене краткорочне обавезе, као што су обавезе према добављачима, обрачунате, а неизмирене обавезе према запосленима и други трошкови пословања, чине део обртног капитала који се користи у уобичајеном пословном циклусу ентитета. Овакве пословне ставке се класификују као краткорочне обавезе, чак и кад доспевају за измирење после више од дванаест месеци од датума биланса стања. Приликом класификације имовине и обавеза ентитета примењује се исти уобичајени пословни циклус. Када се уобичајени пословни циклус ентитета не може јасно утврдити, претпоставља се да траје дванаест месеци.

**62**    Остале краткорочне обавезе се не измирују као део уобичајеног пословног циклуса, али доспевају за измирење у року од дванаест месеци од датума биланса стања или се држе првенствено за трговање. Примери су: финансијске обавезе класификоване као оне које се држе за трговања у складу са МРС 39, прекорачења на банкарским рачунима и краткорочни део дугорочних финансијских обавеза, обавезе за дивиденде, обавезе за порез на добитак и остале обавезе које не проистичу из редовних пословних активности. Финансијске обавезе којима се обезбеђује финансирање на дугорочној основи (тј. које не чине део обртног капитала који се користи у уобичајеном пословном циклусу) и које не доспевају за измирење у року од дванаест месеци од датума биланса стања, представљају дугорочне обавезе, које су предмет параграфа 65 и 66.

**63**    Ентитет класификује своје финансијске обавезе као краткорочне када доспевају за измирење у року од дванаест месеци од датума биланса стања, чак и ако је:

- (а)    првобитни рок за њихово измирење био период дужи од дванаест месеци; и**

- (б) уговор о рефинансирању, или репрограм отплате дуга, на дугорочној основи, истекао после дана биланса стања, а пре него што су финансијски извештаји одобрени за објављивање.
- 64 Ако ентитет очекује, и има дискреционо право, да рефинансира или продужи рок доспећа обавезе, за најмање дванаест месеци од датума биланса стања, ова обавеза се класификује као дугорочна, чак и када би иначе доспела у краћем периоду. Међутим, када рефинансирање или продужења рока доспећа обавезе није дискреционо право ентитета (на пример, не постоји уговор о рефинансирању) могућност рефинансирања се не разматра, а обавеза се класификује као краткорочна.
- 65 Када ентитет прекрши обавезу из уговора о дугорочном кредиту, на датум или пре датума биланса стања, због чега обавеза постаје платива на захтев, та обавеза се класификује као краткорочна, чак и ако после датума биланса стања а пре одобравања финансијских извештаја за објављивање, поверилац) пристане да не захтева наплату као последицу оваквог кршења. Обавеза се класификује као краткорочна јер, на датум биланса стања, ентитет нема безусловно право да одложи њено измирење за најмање дванаест месеци после датума биланса стања.
- 66 Међутим, обавеза се класификује као дугорочна ако поверилац до датума биланса стања пристане да одобри грејс период који се завршава најмање дванаест месеци од датума биланса стања, у ком року ентитет може испунити неиспуњену обавезу и током ког поверилац не може тражити тренутну исплату.
- 67 Што се тиче кредита класификованих као краткорочне обавезе, ако између датума биланса стања и датума када су финансијски извештаји одобрени за објављивање настану следећи догађаји, ти догађаји се квалификују за обелодањивање као догађаји за које се не врши кориговање после датума биланса стања, у складу са МРС 10 *Догађаји после датума биланса стања*:
- (а) рефинансирање на дугорочној основи;
  - (б) исправљање кршења уговора о дугорочном кредиту и
  - (ц) добијање грејс периода од повериоца, који се завршава најмање дванаест месеци од датума биланса стања, како би се исправило кршење уговора о дугорочном кредиту.

#### **Информације које треба да буду презентоване у билансу стања**

- 68 **Као минимум, образац биланса стања обухвата ставке које презентују следеће износе у мери у којој они нису приказани у складу са параграфом 68А:**
- (а) **некретнине, постројења и опрему;**
  - (б) **инвестиционе некретнине;**
  - (ц) **нематеријална имовина;**



- (д) финансијска средства (искључујући износе приказане под (е), (х) и (и));
  - (е) инвестиције које се обрачунавају коришћењем метода удела;
  - (ф) биолошка средства;
  - (г) залихе;
  - (х) потраживања од купаца и друга потраживања;
  - (и) готовину и готовинске еквиваленте;
  - (ј) обавезе према добављачима и остале обавезе;
  - (к) резервисања;
  - (л) финансијске обавезе (искључујући износе приказане под (ј) и (к));
  - (м) текуће пореске обавезе и средства, као што је дефинисано у МРС 12 *Порез на добитак*;
  - (н) одложене пореске обавезе и одложена пореска средства, као што је дефинисано у МРС 12;
  - (о) мањинска учешћа, исказана у оквиру капитала; и
  - (п) емитовани капитал и резерве који се могу приписати власницима капитала матичног ентитета.
- 68А У самом обрасцу биланса стања, такође треба да буду презентовани следећи износи:
- (а) Збир средстава класификованих као средства која се држе за продају и средстава укључених у групе за отуђење класификоване као оне које се држе за продају у складу са МСФИ 5 – *Стална имовина намењена продаји и пословања која престају*;
  - (б) обавезе укључене у групе за отуђење класификоване као оне које се држе за продају у складу са МСФИ 5.
- 69 Додатне линијске ставке, заглавља и међузбирови се приказују на самом обрасцу биланса стања, када је такво приказивање релевантно за разумевање финансијске позиције ентитета.
- 70 Када ентитет на самом обрасцу биланса стања, као засебне класификације, исказује обртну и сталну имовину и краткорочне и дугорочне обавезе, он не класификује одложена пореска средства (обавезе) класификују као текућа средства (обавезе).
- 71 Овај Стандард не прописује редослед ни облик у ком треба да буду презентоване позиције. Параграф 68 једноставно даје листу ставки које се довољно разликују по својој природи или функцији, да им је потребно засебно приказивање на самом обрасцу биланса стања. Поред тога:

- (а) линијске ставке се укључују када су величина, природа или функција ставке или групе сличних ставки такви да је њихова засебна презентација релевантна за разумевање финансијског стања ентитета; и
  - (б) коришћени описи и редослед ставки или група сличних ставки се могу изменити у складу са природом ентитета и његовим трансакцијама, с циљем пружања информација релевантних за разумевање финансијског стања ентитета. На пример, финансијска институција може да измени претходно наведене описе да би обезбедила информације које су релевантне за пословање финансијске институције.
- 72 Одлука о томе да ли додатне ставке треба приказивати засебно се заснива на процени:
- (а) природе и ликвидности средстава;
  - (б) функције средстава у оквиру ентитета; и
  - (ц) износа, природе и временског распореда обавеза.
- 73 Коришћење различитих основа за одмеравање различитих група средстава указује на то да се њихова природа или функција разликују, те да због тога оне треба да буду презентоване као засебне линијске ставке. На пример, различите групе некретнина, постројења и опреме могу се водити по набавној вредности или по ревалоризованом износу, у складу са МРС 16 *Некретнине, постројења и опрема*.

#### **Информације које треба да буду презентоване у билансу стања или у напоменама**

- 74 **Ентитет треба да обелодани, или на самом обрасцу биланса стања или у напоменама, даљу подкласификацију приказаних линијских ставки, које су класификоване на начин који одговара пословању ентитета.**
- 75 Детаљи који су дати у подкласификацијама зависе од захтева МСФИ и од величине, природе и функције износа о којима је реч. Приликом одлучивања о основу подкласификацију такође се користе и чиниоци који су дефинисани у параграфу 72. Обелодањивања се разликују за сваку ставку, на пример:
- (а) ставке некретнина, постројења и опреме се разврставају на групе у складу са МРС 16;
  - (б) потраживања се разврставају на износе потраживања од купаца, потраживања од повезаних страна, исплате пре рока и остале износе;
  - (ц) залихе се разврставају, у складу са МРС 2 *Залихе*, у групе као што су трговачка роба, производне сировине, материјал, недовршена производња и готови производи;

- (д) резервисања се разврставају на резервисања за примања запослених и остале ставке; и
  - (е) уплаћени капитал и резерве се разврставају на различите групе, као што су емитован и потпуно уплаћени капитал, премија на акцију и резерве.
- 76 Ентитет обелодањује следеће, или на самом обрасцу биланса стања или у напоменама:**
- (а) **За сваку класу акцијског капитала:**
    - (i) број одобрених акција;
    - (ii) број емитованих и у потпуности уплаћених акција, као и број емитованих акција које нису у потпуности уплаћене;
    - (iii) номиналну вредност акције, или чињеницу да акције немају номиналну вредност;
    - (iv) усклађивање броја акција у оптицају на почетку и на крају периода;
    - (v) права, повластице и ограничења која се односе на ту класу акција укључујући ограничења у расподели дивиденди и исплати капитала;
    - (vi) акције у ентитету које држи тај ентитет или његови зависни или придружени ентитети; и
    - (vii) акције резервисане за емитовање на основу опција и уговора за продају акција, укључујући услове и износе; и
  - (б) опис природе и намене сваке резерве у оквиру капитала.
- 77 Ентитет без акцијског капитала, као што су ортачко друштво или труст (повереничка компанија), обелодањује информације еквивалентне информацијама које се захтевају у параграфу 76(а), које приказују промене у току периода за сваку категорију учешћа у капиталу, као и права, повластице и ограничења која се односе на сваку категорију учешћа у капиталу.**

## **Биланс успеха**

### **Добитак или губитак за период**

- 78 Све ставке прихода и расхода које су признате у току периода се укључују у добитак или губитак, осим ако неки Стандард или Тумачење не захтева другачије.**
- 79 Обично се све ставке прихода и расхода, које су признате у току периода, укључују у добитак или губитак. Ово обухвата и ефекте промена рачуноводствених процена. Међутим, у неким околностима се одређене ставке могу искључити из добитка или губитка за текући период. МРС 8 се

бави двама таквим околностима: корекцијом грешака и ефектима промена рачуноводствених политика.

- 80 Остали Стандарди се баве ставкама које могу задовољити дефиниције прихода или расходе из *Оквира*, али се обично искључују из добитка или губитка. Примери обухватају ревалоризационе резерве (видети МРС 16), специфичне добитке и губитке проистекле из превођења финансијских извештаја иностраног пословања (видети МРС 21) и добитке или губитке од поновног одмеравања финансијских средстава доступних за продају (видети МРС 39).

### **Информације које треба да буду презентоване у билансу успеха**

- 81 Као минимум, образац биланса успеха обухвата линијске ставке које приказују следеће износе за период:

- (а) приходе;
- (б) трошкови финансирања;
- (ц) удео у добитку или губитку зависних ентитета и заједничких подухвата, који се обрачунава коришћењем метода удела;
- (д) порески расходи; и
- (е) један износ који се састоји од збира (и) добитка или губитка од прекинутих пословања утврђеног после опорезивања и (ii) добитка или губитка утврђеног после опорезивања признатог после одмеравања према фер вредности умањеног за трошкове продаје или после отуђења средстава или групе(а) за отуђење која чини прекинуто пословање; и
- (ф) добитак или губитак.

- 82 Следеће ставке се обелодањују у самом обрасцу биланса успеха, као расподела добитка или губитка за тај период:

- (а) добитак или губитак који припада мањинским акционарима; и
- (б) добитак или губитак који припада власницима капитала матичног ентитета.

- 83 Додатне ставке, заглавља и међузбирови се приказују на самом обрасцу биланса успеха, када је такво приказивање релевантно за разумевање финансијских перформанси ентитета.

- 84 Пошто се ефекти различитих активности, трансакција и других догађаја у ентитету разликују по учесталости, потенцијалу за стварање добитка или губитка и предвидљивости, обелодањивање компонената финансијских перформанси помаже у разумевању остварених финансијских перформанси и предвиђању будућих резултата. Додатне ставке се укључују у образац биланса успеха, а коришћени описи и редослед ставки могу бити измењени када је то потребно за објашњење елемената финансијских перформанси. Фактори које треба узети у обзир обухватају материјални значај, природу и

функцију компонената прихода и расхода. На пример, финансијска институција може да измени описе да би обезбедила информације које су релевантне за пословање финансијске институције. Ставке прихода и расхода се не пребијају, осим када су испуњени критеријуми из параграфа 32.

- 85** Ентитет не презентује ниједну ставку прихода и расхода као ванредну ставку, било у самом обрасцу биланса успеха или у напоменама.

**Информације које треба да буду презентоване у билансу успеха или у напоменама**

- 86** Када су ставке прихода и расхода материјално значајне, њихова природа и износ се обелодањују засебно.
- 87 Околности које могу довести до засебног обелодањивања неке ставке прихода и расхода укључују:
- (а) отпис залиха до нето продајне вредности или отпис некретнина, постројења и опреме до надокнадивог износа, као и укидање таквих отписа;
  - (б) реструктуирање активности ентитета и укидање резервисања за трошкове реструктуирања;
  - (ц) отуђење некретнина, постројења и опреме;
  - (д) отуђење инвестиција;
  - (е) прекинута пословања;
  - (ф) измирење трошкова судских спорова; и
  - (г) остала укидања резервисања.
- 88** Ентитет приказује анализу расхода користећи класификацију засновану било на њиховој природи или њиховој функцији у оквиру ентитета, у зависности од тога која од њих обезбеђује поузданије и релевантније информације.
- 89 Ентитети се подстичу да приказују анализу из параграфа 88 у обрасцу биланса успеха.
- 90 Даља подкласификација расхода врши се да би се нагласиле компоненте финансијских перформанси које се могу разликовати по учесталости, њиховом потенцијалу за стварање добитка или губитка и предвидљивости. Ова анализа се врши на један од два наведена начина.
- 91 Први начин анализе се односи на метод природе расхода. Расходи се групишу у билансу успеха према својој природи (на пример, амортизација, трошкови материјала, трошкови транспорта, примања запослених и трошкови рекламе) и не распоређују се на различите функције у оквиру ентитета. Овај метод може бити једноставан за примену, јер није потребно распоређивати трошкове на класификације према функцијама.. Пример

класификације коришћењем метода природе трошкова дат је у наставку:

Приход	X
Остали приходи	X
Промена вредности залиха готових производа и недовршене производње	X
Трошкови сировина и потрошног материјала	X
Трошкови примања запослених	X
Трошкови амортизације	X
Остали расходи	X
Укупни расходи	(X)
Добитак	X

- 92 Други начин анализе се односи на функцију расхода или на метод "трошкова продаје", при чему се расходи класификују према њиховој функцији као део трошкова продаје или, на пример, трошкова дистрибуције или административних трошкова. Као минимум, ентитет обелодањује своје трошкове продаје засебно од осталих расхода. Овај метод може обезбедити релевантније информације за кориснике од класификације расхода по њиховој природи, међутим распоређивање трошкова према функције може захтевати произвољна распоређивања и укључивати значајан степен расуђивања. Пример класификације коришћењем метода функције расхода дат је у наставку:

Приход	X
Трошкови продаје	(X)
Бруто добитак	X
Остали приходи	X
Трошкови продаје	(X)
Административни трошкови	(X)
Остали расходи	(X)
Добитак	X

- 93 **Ентитет који класификује расходе према функцији обелодањује додатне информације о природи расхода, укључујући и трошкове депресијације и амортизације и трошкове примања запослених.**

- 94 Избор између метода функције расхода и метода природе расхода зависи од историјских фактора делатности ентитета, као и природе његовог пословања. Оба метода пружају сазнања о оним трошковима који би могли да се, директно или индиректно, мењају са променом нивоа продаје или производње ентитета. Пошто сваки метод приказивања има предности за различите врсте ентитета, овај Стандард захтева од руководства да изабере најрелевантнију и најпоузданију презентацију. Међутим, пошто су информације о природи расхода корисне за предвиђање будућих токова готовине, потребна су додатна обелодањивања када се користи класификација према функцији расхода. У параграфу 93, "примања запослених" имају исто значење као и у МРС 19 *Примања запослених*.

- 95 **Ентитет обелодањује, било у самом обрасцу биланса успеха или у извештају о променама на капиталу, или у напоменама, износ дивиденди признатих као расподеле власницима капитала у току периода, као и износ дивиденде по акцији.**

### **Извештај о променама на капиталу**

- 96 **Ентитет презентује извештај о променама на капиталу и у самом обрасцу исказује:**

- (а) **добитак или губитак за тај период;**
- (б) **сваку ставку прихода и расхода за тај период, која се према захтевима других Стандарда или Тумачења, признаје директно у капиталу, као и укупан износ ових ставки;**
- (ц) **укупне приходе и расходе за тај период (израчунате као збир (а) и (б)), исказујући засебно укупне износи који се могу приписати власницима капитала матичног ентитета и износе који припада мањинским акционарима;**
- (д) **за сваку компоненту капитала, ефекте промена рачуноводствених политика и корекције грешака, који се признају у складу са МРС 8.**

**Извештај о променама на капиталу који садржи само ове ставке се назива извештај о признатом приходу и расходу.**

- 97 **Ентитет такође презентује, било у самом обрасцу извештаја о променама на капиталу, или у напоменама:**

- (а) **износе трансакција са власницима капитала који делују у својству власника капитала, исказујући засебно расподеле власницима капитала;**
- (б) **биланс нераспоређене добити (тј. акумулираног добитка или губитка) на почетку периода и на датум биланса стања, као и промене у току периода; и**
- (ц) **усклађивање између књиговодствене вредности сваке класе уплаћеног капитала, и сваке резерве на почетку и на крају периода, засебно обелодањујући сваку промену.**

- 98 **Промене на капиталу ентитета, између два датума биланса стања, одражавају повећање или умањење нето средстава у току периода. Осим промена које проистичу из трансакција са власницима капитала који делују у својству власника капитала (као што су улагања у капитал и поновно стицање инструмената сопственог капитала ентитета и дивиденди), и трошкова трансакција који су директно повезани са тим трансакцијама, укупна промена капитала током периода представља укупан износ прихода и расхода, укључујући добитке и губитке, насталих активношћу ентитета током тог периода (без обзира да ли су ове ставке прихода и расхода**

- признате у добитак или губитак или директно као промене на капиталу).
- 99 У овом Стандарду се захтева да се све ставке прихода и расхода, које су признате у периоду, укључе у добитак или губитак, осим ако други Стандард или Тумачење не захтева другачије. Други Стандарди захтевају да се одређени добици и губици (као што су ревалоризациони вишкови или мањкови, одређене курсне разлике, добици или губици настали приликом поновног одмеравања финансијских средстава доступних за продају, као и износи текућих и одложених пореза у вези са њима), признају директно као промена на капиталу. Пошто је важно да се приликом процењивања промена финансијске позиције ентитета између два датума биланса стања, узму у обзир све ставке прихода и расхода, у овом Стандарду се захтева да се презентацијом извештаја о променама на капиталу истакну укупни приходи и расходи ентитета, укључујући и оне који су признати директно у капитал.
- 100 МРС 8 захтева ретроспективно кориговање ефеката промена рачуноводствених политика, у мери у којој је то изводљиво, осим у случајевима када прелазне одредбе другог Стандарда или Тумачења не захтевају другачије. МРС 8 такође захтева да се изврши ретроспективно исправљање грешака, у мери у којој је то изводљиво. Ретроспективно кориговање и ретроспективне исправке се врше на салду нераспоређене добити, осим у случајевима када неки Стандард или Тумачење захтевају ретроспективно кориговање осталих компонената капитала. Параграф 96(д) захтева да се у извештају о променама на капиталу, обелодане укупна кориговања за сваку компоненту капитала, при чему се засебно исказују кориговања проистекла из промене рачуноводствених политика од оних насталих услед корекције грешака. Ова кориговања се обелодањују за сваки претходни период и почетак периода.
- 101 Захтеви из параграфа 96 и 97 могу бити испуњени на више начина. Један од примера јесте облик у виду колона, у којима се врши усклађивање почетног и закључног салда свих елемената капитала. Алтернативно решење је да се у извештају о променама на капиталу исказу само ставке које су наведене у параграфу 96. Према овом приступу, ставке наведене у параграфу 97 се приказују у напоменама.

## **Извештај о токовима готовине**

- 102 Информације о токовима готовине пружају корисницима финансијских извештаја основ за процену способности ентитета да ствара готовину и готовинске еквиваленте и потреба ентитета да користи ове токове готовине. МРС 7 *Извештај о токовима готовине*, дефинише захтеве везане за презентацију извештаја о токовима готовине и обелодањивања у вези са њима.



## Напомене

### Структура 103

Напомене треба да:

- (а) пруже информације о основима за састављање финансијских извештаја и о специфичним рачуноводственим политикама коришћеним у складу са параграфима 108–115;
  - (б) обелодане информације које захтевају МСФИ, а које нису приказане у обрасцу биланса стања, биланса успеха, извештаја о променама на капиталу или извештаја о токовима готовине; и
  - (ц) пруже додатне информације које нису приказане у самом обрасцу биланса стања, биланса успеха, извештаја о променама на капиталу или извештаја о токовима готовине, али су релевантне за разумевање сваког од њих.
- 104 Напомене, све док је то изводљиво, се приказују на систематски начин. Свака ставка приказана у обрасцу биланса стања, биланса успеха, извештаја о променама на капиталу и извештаја о токовима готовине, треба да има ознаку која упућује на информације у вези са њом у напоменама.
- 105 Напомене се обично приказују према следећем редоследу, који омогућује корисницима разумевање финансијских извештаја и њихово поређење са финансијским извештајима других ентитета:
- (а) изјава о усаглашености са МСФИ (видети параграф 14);
  - (б) кратак преглед значајних примењених рачуноводствених политика (видети параграф 108);
  - (ц) додатне информације о ставкама приказаним у обрасцу биланса стања, биланса успеха, извештаја о променама на капиталу или извештаја о токовима готовине, по редоследу по коме су сваки финансијски извештај и свака линијска ставка презентовани; и
  - (д) остала обелодањивања, укључујући:
    - (i) потенцијалне обавезе (видети МРС 37) и непризнате уговорне обавезе; и
    - (ii) нефинансијска обелодањивања, на пример циљеви и политике за управљање финансијским ризиком (видети МСФИ 7).
- 106 У одређеним условима, може бити потребно или пожељно да се промени редослед одређених ставки у оквиру напомена. На пример, информације о променама фер вредности признатим у добитку или губитку могу се комбиновати са информацијама о доспећима финансијских инструмената, иако се прва обелодањивања односе на биланс успеха, а друга на биланс стања. Ипак, све док је то изводљиво, задржава се систематску структуру за напомене.

- 107 Напомене које пружају информације о основи за састављање финансијских извештаја и одређеним рачуноводственим политикама могу бити презентоване као засебна компонента финансијских извештаја.

#### **Обелодањивање рачуноводствених политика**

- 108 У оквиру прегледа значајних рачуноводствених политика, ентитет обелодањује:

- (а) основу (или основе) за одмеравање коришћену приликом састављања финансијских извештаја; и
- (б) остале коришћене рачуноводствене политике, релевантне за разумевање финансијских извештаја.

- 109 За кориснике је веома важно да буду обавештени о основи или основама за одмеравање, коришћеним у финансијским извештајима (на пример, историјски трошак, текући трошак, нето остварива вредност, фер вредност или надокнадиви износ), јер основа у складу са којом се састављају финансијски извештаји значајно утиче на њихову анализу. Ако се у финансијским извештајима користи више од једне основе за одмеравање, на пример када је ревалоризована одређена група средстава, довољно је назначити категорије средстава и обавеза на које се свака основа за одмеравање примењује.

- 110 У одлучивању да ли треба обелоданити одређену рачуноводствену политику, руководство разматра да ли би то обелодањивање помогло корисницима у разумевању начина на који се трансакције, остали догађаји и околности, одражавају на финансијске перформансе и финансијски положај у извештајима. За кориснике је нарочито корисно обелодањивање одређених рачуноводствених политика које су одабране као дозвољене алтернативе у Стандардима или Тумачењима. Пример за то је обелодањивање да ли учесник у заједничком улагању признаје своје учешће у заједнички контролисаном ентитету коришћењем пропорционалне консолидације или метода удела (видети МРС 31 *Учешћа у заједничким улагањима*). У неким Стандардима се нарочито захтева обелодањивање одређених рачуноводствених политика, укључујући изборе руководства у погледу различитих политика које ови стандарди дозвољавају. На пример, МРС 16 захтева обелодањивање основа за одмеравање коришћених за групе некретнина, постројења и опреме. МРС 23 *Трошкови позајмљивања* обелодањивање тога да ли су трошкови позајмљивања одмах признати као расходи или су капитализовани као део набавне вредности одређене имовине.

- 111 Сваки ентитет узима у обзир природу свог пословања и политике за које би корисници његових финансијских извештаја очекивали да буду обелодањене за такву врсту ентитета. На пример, од ентитета који је обвезник пореза на добит, би се очекивало да обелодани своје политике за порез на добит, укључујући и оне политике које се примењују за одложена пореска средства и обавезе. Када ентитет врши значајна инострана

пословања или трансакције у страним валутама, очекивало би се обелодањивање рачуноводствених политика за признавање девизних добитака и губитака. Када дође до пословног спајања, обелодањује се политика коришћена за одмеравање гоодњилла и мањинског учешћа.

- 112 Рачуноводствена политика може бити значајна због природе пословања ентитета, чак и када износи у текућем и у претходним периодима нису материјално значајни. Такође је прикладно да се обелодани свака значајна рачуноводствена политика која није посебно захтевана неким од МСФИ, него је одабрана и примењена у складу са МРС 8.
- 113 **Ентитет обелодањује, у оквиру прегледа рачуноводствених политика или у другим напоменама, оквирне процене, поред оних које укључују конкретне процене (видети параграф 116), које је менаџмент извршио у процесу примене рачуноводствених политика ентитета, а које имају најзначајнији ефекат на износе признате у финансијским извештајима.**
- 114 У поступку примене рачуноводствених политика ентитета, руководство врши бројне оквирне процене, поред оних које укључују конкретне процене, које могу значајно утицати на износе признате у финансијским извештајима. Не пример, руководство врши оквирно процењивање приликом утврђивања:
- (а) да ли финансијска средства представљају инвестиције које се држе до њиховог доспећа;
  - (б) када се суштински сви значајни ризици и користи од власништва над финансијским средствима и средствима у лизингу преносе на друге ентитете;
  - (ц) да ли, у суштини, одређене продаје производа представљају финансијске споразуме и због тога не стварају приход; и
  - (д) да ли суштина везе између ентитета и ентитета са посебном наменом указује на то да ентитет контролише ентитет са посебном наменом.
- 115 Нека од обелодањивања дефинисана у складу са параграфом 113 захтевају се и другим Стандардима. На пример, МРС 27 захтева од ентитета да обелодани разлоге због којих његов удео у власништву не обезбеђује контролу, у случају када ентитет у који се улаже није зависни ентитет, иако он директно или индиректно преко зависних ентитета, поседује више од половине гласачких права или потенцијалну гласачку моћ. Када је тешко класификовати инвестиционе некретнине, МРС 40 захтева обелодањивање критеријума које је ентитет утврдио за прављење разлике између инвестиционих некретнина код некретнина које се користе и код некретнина које се држе за продају у редовном пословном циклусу.

### **Главни извори неизвесности конкретних процена**

- 116 **Ентитет обелодањује у напоменама информације о кључним претпоставкама које се односе на будућност и осталим кључним изворима неизвесности конкретних процена на датум биланса стања,**

**код којих постоји значајан ризик да ће, у наредној финансијској години, проузроковати материјално значајна кориговања књиговодствене вредности имовине и обавеза. У вези са овом имовином и обавезама, напомене обухватају детаље о:**

**(а) њиховој природи; и**

**(б) њиховој књиговодстеној вредности на датум биланса стања.**

- 117 Утврђивање књиговодствене вредности имовине и обавеза захтева конкретну процену ефеката неизвесних будућих догађаја на ову имовину и обавезе на датум биланса стања. На пример, у недостатку недавно запажених тржишних цена коришћених за одмеравање следеће имовине и обавеза, потребно је извршити конкретне процене које су усмерене према будућности, како би се одмерио надокнадиви износ група некретнина, постројења и опреме, ефекти технолошке застарелости залиха, резервисања за будуће исходе судских спорова који су у току, дугорочне обавезе за примања запослених, као што су обавезе за пензије. Ове конкретне процене укључују претпоставке о таквим ставкама, као што су токови готовине и коришћене дисконтне стопе у које је укалкулисан ризик, будуће промене зарада и будуће промене цена које утичу на остале трошкове.
- 118 Кључне претпоставке и остали кључни извори неизвесности конкретних процена обелодањени у складу са параграфом 116 односе се на конкретне процене које од руководства захтевају најтеже, субјективне или комплексне оквирне процене. Како се повећава број варијабли и претпоставки које утичу на могући будући исход неизвесности, ове оквирне процене постају субјективније и комплексније, а у складу са тим се обично повећавају и могућности материјално значајних кориговања књиговодствених вредности имовине и обавеза.
- 119 Обелодањивања из параграфа 116 се не захтевају за имовину и обавезе код којих постоји значајан ризик да би њихове књиговодствене вредности могле материјално значајно да се промене у наредној финансијској години, ако се, на датум биланса стања, она одмеравају по фер вредности, на основу недавно запажених тржишних цена (њихове фер вредности би могле материјално значајно да се промене у наредној финансијској години, али до ових промена неће доћи због претпоставки или осталих извора неизвесности конкретних процена на датум биланса стања).
- 120 Обелодањивања из параграфа 116 презентују се на начин који помаже корисницима финансијских извештаја да разумеју оквирне процене које руководство прави о будућности и о осталим кључним изворима неизвесности конкретних процена. Природа и обим информација се разликује у складу са природом претпоставке и осталим околностима. Примери ових врста обелодањивања су:
- (а) природа претпоставки или осталих неизвесности конкретних процена;

- (б) осетљивост књиговодствених вредности на методе, претпоставке и конкретне процене на којима се заснива њихово израчунавање, укључујући и разлоге за ту осетљивост;
  - (ц) очекивани исход неизвесности и обим разумно могућих исхода у наредној финансијској години у вези са књиговодственим вредностима имовине и обавеза које се налазе под њиховим утицајем; и
  - (д) објашњење измена извршених у ранијим претпоставкама, које се односе на ову имовину и обавезе, ако неизвесност и даље постоји.
- 121 Приликом обелодањивања из параграфа 116, није потребно обелодањивање буџетских информације или предвиђања.
- 122 Када на датум биланса стања није изводљиво обелоданити степен могућих ефеката кључних претпоставки или других кључних извора неизвесности конкретних процена, ентитет обелодањује да је прилично могуће, на основу постојећих сазнања, да се исходи у наредној финансијској години разликују од претпоставки, и да то може довести до материјално значајних кориговања књиговодствених вредности имовине или обавеза за које су вршене конкретне процене. У свим случајевима, ентитет обелодањује природу и књиговодствену вредност одређене имовине или обавеза (или група имовине или обавеза), под утицајем претпоставки.
- 123 Обелодањивања из параграфа 113 о одређеним оквирним проценама које руководство врши у процесу примене рачуноводствених политика ентитета нису у вези са обелодањивањима кључних извора неизвесности конкретних процена из параграфа 116.
- 124 Обелодањивање неких кључних претпоставки које би се иначе захтевало у складу са параграфом 116, прописано је и другим Стандардима. На пример, МРС 37 захтева у одређеним околностима, обелодањивање главних претпоставки о будућим догађајима који утичу на групе резервисања. МСФИ 7 захтева обелодањивање значајних претпоставки које се примењују приликом процењивања фер вредности финансијских средстава и финансијских обавеза које се евидентирају по фер вредности. МРС 16 захтева обелодањивање значајних претпоставки које се примењују код процене фер вредности ревалоризованих ставки некретнина, постројења и опреме.

## **Капитал**

**124А Ентитет обелодањује информације које омогућавају корисницима његових финансијских извештаја да процене циљеве, политике и процесе управљања капиталом тог ентитета.**

124Б Да би био у складу са параграфом 124А, ентитет обелодањује следеће:

- (a) Квалитативне информације о својим циљевима, политикама и процесима за управљање капиталом, укључујући и (али се не ограничавајући на):
  - (i) опис онога чиме се управља као капиталом;
  - (ii) када је ентитет предмет екстерно наметнутих захтева у погледу капитала, природу тих захтева и то како су ти захтеви интегрисани у управљање капиталом; и
  - (iii) како задовољава своје циљеве за управљање капиталом.
- (б) Кратак преглед квантитативних података о ономе чиме се управља као капиталом. Неки ентитети сматрају неке финансијске обавезе (на пример, неке облике подређених дугова) делом капитала. Други ентитети посматрају искључујући неке компоненте капитала (на пример, компоненте које настају од хединга токова готовине).
- (ц) Све промене под (а) и (б) из претходног периода.
- (д) Да ли је током периода било усаглашавања са екстерно наметнутим захтевима у погледу капитала којима је ентитет подложен.
- (е) Када ентитет није био у складу са таквим екстерно наметнутим захтевима у погледу капитала, последице такве неусклађености.

Ова обелодањивања треба да се заснивају на информацијама које се обезбеђују интерно кључним запосленима у руководству ентитета.

124Ц Ентитет може да управља капиталом на различите начине и да буде предмет одређеног броја различитих захтева у погледу капитала. На пример, конгломерат може да обухвата ентитете који се баве осигурањем и банкарством и ти ентитети такође могу да послују у неколико јурисдикција. Када укупна обелодањивања захтева у погледу капитала и то како се управља капиталом не би дали корисне информације или би нарушили разумевање корисника финансијских извештаја у погледу капиталних ресурса ентитета, ентитет обелодањује засебно информације за сваки захтев у погледу капитала ком је ентитет подложен.

#### **Остала обелодањивања**

**125 Ентитет обелодањује у напоменама:**

- (а) **износ дивиденди које су предложене и проглашене пре него што су финансијски извештаји одобрени за објављивање, али које нису признате као расподела власницима капитала у току периода, као и износ дивиденде по акцији; и**
- (б) **износ свих кумулативних преференцијалних дивиденди које нису признате.**

**126 Ентитет обелодањује следеће, уколико то већ није обелодањено у оквиру информација објављених са финансијским извештајима:**

- (а) седиште и правну облик ентитета, земљу у којој је регистрован и адресу седишта (или место обављања основне делатности, уколико се оно разликује од седишта);
- (б) опис природе пословања ентитета и његових основних активности;
- (ц) назив матичног ентитета и крајњег матичног ентитета групе.

### Датум ступања на снагу

---

- 127 Ентитет примењује овај Стандард за годишње периоде који почиње 1. јануара 2005. године или касније. Ранија примена се подстиче. Ако ентитет примењују овај Стандард за период који почиње пре 1. јануара 2005. године, обелодањује ту чињеницу.
- 127А Ентитет примењује измену параграфа 96 за годишње периоде који почињу 1. јануара 2006. године или касније. Уколико ентитет примењује измене МРС 19 *Примања запослених – актуарски добици и губици, планови групе и обелодањивања* на ранији период, ове измене се такође примењују на тај ранији период.
- 127Б Ентитет примењује захтеве из параграфа од 124А до 124Ц за годишње периоде који почињу 1. јануара 2007. године или касније. Подстиче се ранија примена.

### Повлачење МРС 1 (ревидираног 1997)

---

- 128 Овај стандард замењује МРС 1 *Презентација финансијских извештаја* ревидираног 1997. године.