

**Међународни стандард финансијског извештавања 1**  
***Прва примена Међународних стандарда финансијског***  
***извештавања***

Садржај

	Параграфи
<b>ЦИЉ</b>	<b>1</b>
<b>ДЕЛОКРУГ</b>	<b>2-5</b>
<b>ПРИЗНАВАЊЕ И ОДМЕРАВАЊЕ</b>	<b>6-34Б</b>
<b>Почетни биланс стања у складу са МСФИ</b>	<b>6</b>
<b>Рачуноводствене политике</b>	<b>7-12</b>
<b>Изузећа од осталих МСФИ</b>	<b>13-25Г</b>
Пословне комбинације	15
Фер вредност или ревалоризација као процењена вредност	16 – 19
Примања запослених	20
Кумулативне разлике превођења	21-22
Сложени финансијски инструменти	23
Имовина и обавезе зависних ентитета, придружених ентитета и заједничких подухвата	24-25
Означавање већ признатих финансијских инструмената	25А
Трансакције плаћања акцијама	25Б-25Ц
Уговори о осигурању	25Д
Промене постојећих обавеза повлачења имовине из употребе, обнављања и сличних обавеза укључених у набавну вредност некретнина, постројења и опреме	25Е
Лизинг	25Ф
Одмеравање фер вредности финансијских средстава или обавеза	25Г
<b>Изузећа од ретроспективне примене осталих МСФИ</b>	<b>26-34Б</b>
Престанак признавања финансијских средстава и финансијских обавеза	27-27А
Рачуноводство хеџинга	28-30
Процене	31-34
Имовина намењена продаји и прекид пословања	34А-34Б

<b>ПРЕЗЕНТАЦИЈА И ОБЕЛОДАЊИВАЊЕ</b>	<b>35-46</b>
<b>Упоредне информације</b>	<b>36-37</b>
Изузеће од захтева преправљања упоредних информација за МРС 39 и МСФИ 4	36А
Изузеће од захтева приказивања упоредних информација за МСФИ 6	36Б
Изузеће од захтева приказивања упоредних информација за МСФИ 7	36Ц
Упоредне информације које нису у складу са МСФИ и историјски прегледи	37
<b>Објашњење преласка на МСФИ</b>	<b>38-46</b>
Усклађивања	39-43
Означавање финансијских средстава или финансијских обавеза	43А
Коришћење фер вредности као процењене вредности	44
Периодични финансијски извештаји	45-46
<b>ДАТУМ СТУПАЊА НА СНАГУ</b>	<b>47-47Е</b>

## **Циљ**

---

1. Циљ овог МСФИ је да се обезбеди да *први финансијски извештаји ентитета у складу са МСФИ* и његови периодични извештаји који се односе на део периода који обухватају финансијски извештаји, садрже висококвалитетне информације које:
  - (а) су транспарентне за кориснике и упоредиве за све периоде о којима се извештава
  - (б) пружају одговарајућу полазну тачку за рачуноводство у складу са *Међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ)*; и
  - (ц) могу да се генеришу уз трошкове који не превазилазе користи за кориснике извештаја

## **Делокруг**

---

2. Ентитет примењује овај стандард на:
  - (а) прве финансијске извештаје састављене у складу са МСФИ, и
  - (б) сваки периодични финансијски извештај, ако постоји, састављен у складу са МРС 34 *Периодично финансијско извештавање*, за део периода на који се односе први финансијски извештаји састављени у складу са МСФИ.
3. Први финансијски извештаји ентитета састављени у складу са МСФИ су први годишњи финансијски извештаји у којима ентитет експлицитним и

безрезервним саопштењем потврђује усаглашеност финансијских извештаја са МСФИ. Финансијски извештаји састављени у складу са МСФИ се сматрају првим финансијским извештајима ентитета састављеним у складу са МСФИ ако је ентитет, на пример:

- (a) презентовао своје најскорије претходне финансијске извештаје:
  - (i) на основу националних прописа који нису у складу са МСФИ по свим аспектима;
  - (ii) у складу са МСФИ по свим аспектима, осим што ти финансијски извештаји нису садржали експлицитно и безрезервно саопштење којим се потврђује њихова усаглашеност са МСФИ;
  - (iii) који су садржали експлицитно саопштење о усаглашености са неким, али не и са свим МСФИ;
  - (iv) на основу националних прописа, који нису у складу са МСФИ, користећи неке појединачне МСФИ за рачуноводствено обухватање ставки за које не постоје национални прописи, или
    - (v) на основу националних прописа, уз усклађивање неких износа са износима одређеним путем МСФИ;
- (б) саставио финансијске извештаје на основу МСФИ само за интерну употребу, који нису доступни власницима ентитета или било којим другим спољним корисницима;
- (ц) саставио извештаје на основу МСФИ за сврхе консолидовања, без састављања потпуног сета финансијских извештаја на начин дефинисан у МРС 1 – *Презентација финансијских извештаја*, или
- (д) није презентовао финансијске извештаје за претходне периоде.

4. Овај стандард се примењује када ентитет по први пут усваја МСФИ. Не примењује се када ентитет, на пример:

- (a) престане да презентује финансијске извештаје на основу националних прописа, уколико их је претходно презентовао заједно са другим сетом финансијских извештаја који су садржали експлицитно и безрезервно саопштење о усаглашености са МСФИ;
- (б) презентовао је финансијске извештаје у претходној години на основу националних прописа и ти извештаји садрже експлицитно и безрезервно саопштење о усаглашености са МСФИ;
- (ц) презентовао је у претходној години финансијске извештаје који су садржали експлицитно и безрезервно саопштење о усаглашености са МСФИ, чак и ако су ревизори дали квалификовани ревизијски извештај о тим финансијским извештајима.

5 Овај МСФИ се не примењује на промене рачуноводствених политика ентитета који већ примењују МСФИ. Ове промене су предмет:

- (а) захтева у вези са променама рачуноводствених политика дефинисаних у МРС 8 – *Рачуноводствене политике, промене рачуноводствених процена и грешке*, и
- (б) захтева наведених у прелазним одредбама осталих МСФИ.

## **Признавање и одмеравање**

---

### **Почетни биланс стања у складу са МСФИ**

- 6 Ентитет саставља *почетни биланс стања у складу са МСФИ* на датум преласка на МСФИ. Ово је полазна тачка за рачуноводство у складу са МСФИ. Ентитет не треба да презентује свој почетни биланс стања у складу са МСФИ у својим првим извештајима у складу са МСФИ.

### **Рачуноводствене политике**

7. Ентитет користи исте рачуноводствене политике у почетном билансу стања састављеном у складу са МСФИ и у свим периодима презентованим у првим финансијским извештајима у складу са МСФИ. Те рачуноводствене политике треба да буду у складу са сваким МСФИ који је важећи на дан извештавања за прве финансијске извештаје састављене у складу са МСФИ, осим у случајевима прецизираним параграфима 13–34Б, 36А–36Ц и 37.
- 8 Ентитет не примењује различите верзије МСФИ које су важиле на раније датуме. Ентитет може да примењује нови МСФИ, који још увек није обавезан, ако се допушта ранија примена.

#### **Пример:**

#### **Доследна примена последње верзије МСФИ**

#### **Историјат**

Датум извештавања за прве финансијске извештаје ентитета А у складу са МСФИ јесте 31. децембар 2005. године. Ентитет А одлучује да у тим финансијским извештајима презентује упоредиве информације само за једну годину (видети параграф 36). Стога, датум преласка на МСФИ је почетак пословања 1. јануара 2004. године (односно завршетак пословног периода – 31. децембра 2003. године). Ентитет А је презентовао финансијске извештаје на основу својих *претходних општеприхваћених рачуноводствених принципа (ГААП)* годишње до 31. децембра сваке године, укључујући и 31. децембар 2004. године.

#### **Примена захтева**

Од ентитета А се захтева да примењује МСФИ важеће за периоде који се завршавају 31. децембра 2005. године, приликом:

- а) састављања почетног биланса стања у складу са МСФИ на дан 1.

јануар 2004. године и,

- б) састављања и презентације биланса стања за 31. децембар 2005. године (укључујући упоредиве износе за 2004. године), биланса успеха, извештаја о променама на капиталу и извештаја о токовима готовине за дату годину, до 31. децембра 2005. године (укључујући и упоредиве износе за 2004. годину) и обелодањивања (укључујући упоредиве информације за 2004. годину).

Ако нови МСФИ још увек није обавезан, али допушта рану примену, ентитету А је допуштено, али се од њега не захтева, да примењује тај МСФИ у својим првим финансијским извештајима састављеним у складу са МСФИ.

- 9 Прелазне одредбе других МСФИ примењују се на промене рачуноводствених политика ентитета који већ користи МСФИ; не односе се на *ентитете који први пут* прелазе на примену МСФИ, осим у случајевима назначеним у параграфима 25Д, 25Х, 34А и 34Б.
- 10 Осим у случајевима описаним у параграфима 13–34Б и 36А–36Ц, ентитет, у свом почетном билансу стања састављеном у складу са МСФИ:
  - (а) признаје сву имовину и обавезе, чије признавање захтевају МСФИ;
  - (б) не врши признавање ставке као имовине или обавезе, ако МСФИ не дозвољавају такво признавање;
  - (ц) рекласификује ставке признате на основу претходних општеприхваћених рачуноводствених принципа као врста имовине, обавеза или као део капитала, али спадају у другу врсту имовине, обавеза или дела капитала на основу МСФИ;
  - (д) примењује МСФИ у одмеравању укупне признате имовине и обавеза.
- 11 Рачуноводствене политике које ентитет користи у свом почетном билансу стања састављеном у складу са МСФИ могу се разликовати од оних коришћених за исти датум, али у складу са претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима. Произашла кориговања настају због догађаја и трансакција насталих пре датума преласка на МСФИ. Стога, ентитет признаје износе тих кориговања директно као нераспоређену добит (или, ако је погодно, другу категорију капитала) на датум преласка на МСФИ.
- 12 Овај МСФИ установљава две категорије изузетака у односу на принцип да почетни биланс стања састављен у складу са МСФИ мора да буде усаглашен са сваким МСФИ:
  - (а) параграфи 13–25Х и 36А–36Ц дозвољавају изузимања од неких захтева других МСФИ
  - (б) параграфи 26–34Б забрањују ретроспективну примену неких аспеката других МСФИ.

## Изузећа од осталих МСФИ

- 13 Ентитет може да изабере да ли ће користити једно или више од следећих изузећа:
- (а) пословне комбинације (параграф 15)
  - (б) *фер вредност* или ревалоризација као *процењене вредности* (параграфи 16–19)
  - (ц) примања запослених (параграфи 20 и 20А)
  - (д) кумулативне разлике превођења (параграфи 21 и 22)
  - (е) сложени финансијски инструменти (параграф 23)
  - (ф) имовина и обавезе зависних ентитета, придружених ентитета и заједничких подухвата (параграфи 24 и 25).
  - (г) означавање претходно признатих финансијских инструмената (параграф 25А);
  - (х) трансакције плаћања акцијама (параграфи 25Б и 25Ц);
  - (и) уговори о осигурању (параграф 25Д);
  - (ј) обавезе повлачења имовине из употребе укључене у набавну вредност некретнина, постројења и опреме (параграф 25Е);
  - (к) лизинг (параграф 25Ф);
  - (л) одмеравање фер вредности финансијског средства или финансијске обавезе приликом почетног признавања (параграф 25Г); и
  - (м) финансијско средство или нематеријалну имовину који се обрачунавају у складу са IFRIC 12 *Концесиони уговори за пружање услуга* (параграф 25Х).

Ентитет не примењује ова изузимања на друге ставке по аналогiji.

- 14 Нека од изузећа у даљем тексту се односе на фер вредност. МСФИ 3 – *Пословне комбинације*, објашњава начин одређивања фер вредности имовине и обавеза које се могу идентификовати, а стечене су путем пословних комбинација. Ентитет примењује ова објашњења код одређивања фер вредности на основу овог МСФИ, осим ако неки други МСФИ не садржи прецизнија упутства за утврђивање фер вредности имовине или обавеза о којима је реч. Ове фер вредности одражавају постојеће стање на дан када се вршило утврђивање.

### Пословне комбинације

- 15 Ентитет примењује захтеве из Додатка Б на пословне комбинације које је ентитет признао пре датума преласка на МСФИ.

## **Фер вредност или ревалоризација као процењена вредност**

- 16 Ентитет може одабрати да одмерава ставку некретнина, постројења и опреме на дан преласка на МСФИ по њеној фер вредности и да користи ту фер вредност као вредност процењену на тај датум.
- 17 Ентитет који први пут примењује МСФИ може да одабере да користи ревалоризацију ставке некретнина, постројења и опреме у складу са претходно важећим општеприхваћеним рачуноводственим принципима, на датум или пре датума преласка на МСФИ, као вредност процењену на датум ревалоризације, ако је та ревалоризација на датум ревалоризације била у општијем смислу упоредива са:
- (а) фер вредношћу; или
  - (б) набавном вредношћу или амортизованом вредношћу на основу МСФИ, коригованом да би одразиле, на пример, промене општег или посебног индекса цена.
- 18 Изборе из параграфа 16 и 17 је такође могуће направити за:
- (а) инвестиционе некретнине, ако ентитет одабере да користи модел набавне вредности из МРС 40 – *Инвестиционе некретнине*, и
  - (б) нематеријалну имовину која задовољава:
    - (i) критеријум признавања из МРС 38 – *Нематеријална имовина* (укључујући поузданост одмеравања првобитне набавне вредности, и
    - (ii) критеријуме ревалоризације из МРС 38 (укључујући постојање активног тржишта).

Ентитет не врши ове одабире за осталу имовину или за обавезе.

- 19 Ентитет који први пут примењује МСФИ може да установи процењену вредност дела или целокупне имовине и обавеза по претходно важећим општеприхваћеним рачуноводственим принципима, њиховим одмеравањем по фер вредности на одређени датум, услед догађаја као што су приватизација или почетна јавна понуда. Он може одмеравања фер вредности узрокована таквим догађајем да, користи као процењену вредност у складу са МСФИ на датум тог одмеравања.

## **Примања запослених**

- 20 У складу са МРС 19 – *Примања запослених*, ентитет може да одлучи да користи "коридорски" приступ, при коме неки актуарски добици и губици остају непризнати. Код ретроспективне примене овог приступа се од ентитета захтева да подели кумулативне актуарске добитке и губитке од почетка остварења плана до дана преласка на МСФИ, на признати и непризнати део. Међутим, ентитет који примењује МСФИ први пут може изабрати да призна све кумулативне актуарске добитке и губитке на дан преласка на МСФИ, чак и ако ће за касније актуарске добитке и губитке

користити "коридорски" приступ. Уколико ентитет који примењује МСФИ први пут изврши овакав избор, примењује га на све планове.

- 20А Ентитет може обелоданити износе у складу са захтевима параграфа 120А(п) МРС 19 будући да су ти износи одређени за сваки рачуноводствени период проспективно од датума преласка на МСФИ.

### **Кумулативне разлике превођења**

- 21 МРС 21 *Ефекти промена девизних курсева* се од ентитета захтева да:
- (а) класификује неке разлике превођења као засебан део капитала, и
  - (б) по отуђењу иностраног пословања, изврши пренос кумулативне разлике превођења за ту инострану активност (укључујући, уколико је применљиво, добитке и губитке од хединга у вези са њом) у биланс успеха, као део добитка и губитка од отуђења.
- 22 Међутим, ентитет који примењује МСФИ први пут не мора да испуни ове захтеве за кумулативним разликама превођења, које су постојале на дан преласка на МСФИ. Уколико ентитет који примењује МСФИ први пут користи ова изузећа, онда се:
- (а) сматра да кумулативне разлике превођења за сва инострана пословања имају вредност нула, на дан преласка на МСФИ, и
  - (б) из добитка или губитка накнадног отуђења сваког иностраног пословања искључују разлике превођења, које су настале пре дана преласка на МСФИ и у њих се урачунавају касније разлике превођења.

### **Сложени финансијски инструменти**

- 23 МРС 32 *Финансијски инструменти: презентација* захтева од ентитета да подели сложени финансијски инструмент на почетку, на засебне делове обавеза и капитала. Ако део обавеза више није неизмирен, ретроспективна примена МРС 32 укључује раздвајање двају делова капитала. Први део се налази у оквиру нераспоређене добити и представља кумулативну камату зарађену на делу обавеза. Други део представља почетни капитал. Међутим, на основу овог МСФИ, ентитет који примењује МСФИ први пут не треба да раздваја ова два дела, ако део обавеза није више неизмирен на датум преласка на МСФИ.

### **Имовина и обавезе зависних ентитета, придружених ентитета и заједничких подухвата**

- 24 Ако зависни ентитет први пут примењује МСФИ касније у односу на матични ентитет, он у својим финансијским извештајима одмерава своју имовину и обавезе по:
- (а) књиговодственим вредностима које би биле укључене у консолидоване финансијске извештаје матичног ентитета на датум



преласка матичног ентитета на МСФИ, ако никаква кориговања нису извршена за поступке консолидације, и за ефекте пословне комбинације путем које је матични ентитет стекао зависни ентитет, или

- (б) књиговодственим вредностима које захтева остатак овог МСФИ, које се заснивају на датуму преласка зависног ентитета на МСФИ. Ове књиговодствене вредности би могле да се разликују од оних описаних под а):
  - (i) када изузећа у овом МСФИ узрокују одмеравања која зависе од датума преласка на МСФИ,
  - (ii) када се рачуноводствене политике коришћене у финансијским извештајима зависног ентитета разликују од оних у консолидованим финансијским извештајима. На пример, зависни ентитет може да користи метод набавне вредности из МРС 16 *Некретнине, постројења и опрема*, док група може користити модел ревалоризације.

Сличан избор је доступан придруженом ентитету или заједничком подухвату код ког се МСФИ почињу примењивати по први пут, а касније у односу на ентитет који има значајан утицај на њега или има заједничку контролу над њим.

- 25 Међутим, ако ентитет почне да први пут примењује МСФИ, касније у односу на његов зависни ентитет (или придружени ентитет или заједнички подухват), тај ентитет, у својим консолидованим финансијским извештајима, одмерава имовину и обавезе зависног ентитета (или придруженог ентитета или заједничког ентитета) по истим књиговодственим вредностима као и у финансијским извештајима зависног ентитета (или придруженог ентитета, или заједничког подухвата), након кориговања ради консолидације и рачуноводног кориговања капитала и за ефекте пословне комбинације при којој је дати ентитет стекао зависни ентитет. Слично томе, ако матични ентитет почне да први пут примењује МСФИ пре или касније у односу на његове консолидоване финансијске извештаје, он одмерава своју имовину и обавезе у истим износима у обе врсте финансијских извештаја, осим за кориговања ради консолидације.

### **Означавање већ признатих финансијских инструмената**

- 25А МРС 39 *Финансијски инструменти: признавање и одмеравање* дозвољава да се приликом почетног признавања финансијско средство означи као расположиво за продају или да се финансијски инструмент (под условом да задовољава одређене критеријуме) означи као финансијско средство или финансијска обавеза по фер вредности кроз биланс успеха. Упркос овом захтеву, изузеци се примењују у следећим околностима:

- (а) Сваком ентитету је дозвољено да изврши означавање расположивости за продају на датум преласка на МСФИ.

- (б) *Ентитет који презентује своје прве финансијске извештаје у складу са МСФИ за годишњи период почев од 1. септембра 2006. године* – таквом ентитету је дозвољено да означи, на датум преласка на МСФИ, свако финансијско средство или финансијску обавезу по фер вредности кроз биланс успеха под условом да то средство или обавеза задовољавају критеријуме из параграфа 9(б)(i), 9(б)(ii) или 11А МРС 39 на тај датум.
- (ц) *Ентитет који презентује своје прве финансијске извештаје у складу са МСФИ за годишњи период који почиње између 1. јануара 2006. године до 1. септембра 2006. године* – таквом ентитету је дозвољено да означи, на датум преласка на МСФИ, свако финансијско средство или финансијску обавезу по фер вредности кроз биланс успеха под условом да то средство или обавеза задовољавају критеријуме из параграфа 9(б)(i), 9(б)(ii) или 11А МРС 39 на тај датум. Када је датум преласка на МСФИ пре 1. септембра 2005. године, таква означавања не морају да се заврше до 1. септембра 2005. године, а могу такође да обухватају и финансијска средства и финансијске обавезе између датума преласка на МСФИ и 1. септембра 2005. године.
- (д) *Ентитет који презентује своје прве финансијске извештаје у складу са МСФИ за годишње периоде који почињу пре 1. јануара 2006. године и које примењује параграфе 11А, 48А, АГ4Б–АГ4К, АГ33А и АГ33Б, као и измене из 2005. године параграфа 9, 12 и 13 МРС 39* – таквом ентитету је дозвољено на почетку првог периода извештавања у складу са МСФИ да означи по фер вредности кроз биланс успеха свако финансијско средство или финансијску обавезу која се квалификује за такво означавање у складу са овим новим и измењеним параграфима на тај датум. Када први период извештавања ентитета почиње пре 1. септембра 2005. године, такво означавање не треба да се заврши до 1. септембра 2005. године и такође може да обухвати и финансијска средства и финансијске обавезе признате између почетка тог периода и 1. септембра 2005. године. Ако ентитет преправља упоредне информације за МРС 39, он треба да преправи те информације за финансијска средства, финансијске обавезе, или за групу финансијских средстава, финансијских обавеза или обоје, означених на почетку првог периода извештавања у складу са МСФИ. Такво преправљање упоредних информација се врши само ако означене ставке или групе задовољавају критеријуме за такво означавање из параграфа 9(б)(i), 9(б)(ii) или 11А МРС 39 на датум преласка на МСФИ или, уколико су стечене након датума преласка на МСФИ, ако задовољавају критеријуме из параграфа 9(б)(i), 9(б)(ii) или 11А на датум почетног признавања.
- (е) *За ентитет који презентује своје прве финансијске извештаје у складу са МСФИ за годишње периоде који почињу пре 1. септембра 2006. године* – упркос параграфу 91 МРС 39, сваком финансијском средству и финансијској обавези коју је такав ентитет означио по фер

вредности кроз биланс успеха у складу са подпараграфом (ц) или (д) из претходног текста које је претходно било означено као ставка хеџинга у рачуноводственим односима хеџинга фер вредности, скида се ознака ових односа у исто време када се она означе по фер вредности кроз биланс успеха.

### **Трансакције плаћања акцијама**

- 25Б Ентитет који први пут примењује МСФИ се подстиче, али се од њега не захтева примена МСФИ 2 *Плаћања акцијама* за инструменте капитала који су додељени 07. новембра 2002. године или раније. Ентитет који примењује МСФИ први пут се такође подстиче, али се од њега не захтева, да примени МСФИ 2 за инструменте капитала који су додељени после 07. новембра 2002. године, а стечени су пре каснијег од ова два датума (а) датума преласка на МСФИ и (б) 01. јануара 2005. године. Међутим, ако се ентитет који примењује МСФИ први пут одлучи да примени МСФИ 2 за такве инструменте капитала, то може урадити једино ако је јавно обелоданио фер вредност ових инструмената, утврђену на датум одмеравања, као што је дефинисано у МСФИ 2. За сва додељивања инструмената капитала на које није примењен МСФИ 2 (на пример, за инструменте капитала додељене 07. новембра 2002. године или раније), ентитет који примењује МСФИ први пут свакако обелодањује информације које се захтевају параграфима 44 и 45 МСФИ 2. Уколико ентитет који примењује МСФИ први пут измени рокове или услове доделе инструмената капитала на које није примењен МСФИ 2, од њега се не захтева да примени параграфе 26–29 МСФИ 2, уколико је до модификација дошло пре каснијег од следећих датума (а) датума преласка на МСФИ и (б) 01. јануара 2005. године.
- 25Ц Ентитет који први пут примењује МСФИ се подстиче, али се од њега не захтева, да примени МСФИ 2 за обавезе настале при трансакцијама плаћања акцијама које су измирене пре датума преласка на МСФИ. Ентитет који први пут примењује МСФИ се такође подстиче, али се од њега не захтева, да примени МСФИ 2 за обавезе које су измирене пре 01. јануара 2005. године. За обавезе код којих је примењен МСФИ 2, од ентитета који први пут примењује МСФИ се не захтева преправљање упоредних информација до обима у коме се информације односе на период или датум пре 07. новембра 2002. године.

### **Уговори о осигурању**

- 25Д Ентитет који по први пут примењује МСФИ може да примени прелазне одредбе из МСФИ 4 *Уговори о осигурању*. МСФИ 4 ограничава промене рачуноводствених политика за уговоре о осигурању, укључујући и промене које врши ентитет који први пут примењује МСФИ.

## **Промене постојећих обавеза повлачења имовине из употребе, обнављања и сличних обавеза укључених у набавну вредност некретнина, постројења и опреме**

25E IFRIC 1 *Одређивање да ли споразум садржи елемент лизинга* захтева да се одређене промене обавеза по основу повлачења имовине из употребе, обнављања или сличних обавеза додају или одузму од набавне вредности имовине на коју се односе; кориговани износ се затим проспективно амортизује током преосталог корисног века трајања. Ентитет који примењује МСФИ први пут не мора да врши усклађивање са овим захтевима за промене оваквих обавеза које су настале пре датума преласка на МСФИ. Уколико ентитет који примењује МСФИ први пут користи ову могућност изузећа, треба да:

- (а) одмери обавезу на датум преласка на МСФИ у складу са МРС 37;
- (б) у мери у којој је обавеза под делокругом IFRIC 1, процени износ који би био укључен у набавну вредност имовине на коју се односи при настанку обавезе, дисконтовањем обавезе до тог датума и користећи најбољу процену историјске дисконтне стопе кориговане за ризик, која би се примењивала на обавезу током периода који протекне у међувремену; и
- (ц) израчуна амортизацију акумулирану на тај износ, на датум преласка на МСФИ, на основу текуће процене корисног века трајања имовине, применом политике амортизације које је ентитет усвојио у складу са МСФИ.

## **Лизинг**

25Ф Ентитет који примењује МСФИ први пут може да примени прелазне одредбе IFRIC 4 *Одређивање да ли споразум садржи елемент лизинга*. У складу са тим, ентитет који примењује МСФИ први пут може да одреди да ли споразум који постоји на датум преласка на МСФИ садржи лизинг на основу чињеница и околности које постоје на тај датум.

## **Одмеравање фер вредности финансијских средстава или обавеза**

25Г Без обзира на захтеве параграфа 7 и 9, ентитет може применити захтеве наведене у последњој реченици параграфа АГ76 и параграфа АГ76А МРС 39 на један од следећих начина:

- (а) проспективно на трансакције започете после 25. октобра 2002 године; или
- (б) проспективно на трансакције започете после 1. јануара 2004 године.

## **Концесиони уговори за пружање услуга**

25Х Ентитет који први пут примењује МСФИ може да примени прелазне одредбе IFRIC 12.

## **Изузећа од ретроспективне примене осталих МСФИ**

- 26 Овај МСФИ забрањује ретроспективну примену неких аспеката других МСФИ који се односе на:
- (а) престанак признавања финансијских средстава и финансијских обавеза (параграф 27 и 27А);
  - (б) рачуноводство хеџинга (параграфи 28–30);
  - (ц) процене (параграфи 31–34); и
  - (д) средства класификована као она која се држе за даљу продају и прекинута пословања (параграфи 34А и 34Б).

### **Престанак признавања финансијских средстава и финансијских обавеза**

- 27 Осим у случајевима наведеним у параграфу 27А, ентитет при првој примени МСФИ, примењује захтеве у вези са престанком признавања из МРС 39 проспективно за трансакције настале 1. јануара 2004. године или касније. Другим речима, уколико ентитет који примењује МСФИ први пут престане да признаје недериватна финансијска средства или обавезе у складу са општеприхваћеним рачуноводственим принципима (ГААП) које је примењивао раније, а као резултат трансакције настале пре 1. јануара 2004. године, не врши признавање ових средстава и обавеза у складу са МСФИ (осим уколико се услови признавања не испуне као резултат каснијих трансакција или догађаја).
- 27А И поред наведеног у параграфу 27, ентитет може да примени захтеве у вези са престанком признавања из МРС 39 ретроспективно од датума који ентитет изабере, уколико су информације потребне за примену МРС 39 на финансијска средства и обавезе чије је признавање престало као резултат ранијих трансакција, прибављене у време почетног рачуноводственог обухвата ових трансакција.

### **Рачуноводство хеџинга**

- 28 МРС 39 захтева да, на датум преласка на МСФИ, ентитет:
- (а) одмери све деривате по фер вредности, и
  - (б) елиминише све одложене губитке и добитке од деривата, о којима се извештавао према претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима (ГААП), као да су средства или обавезе.
- 29 Ентитет не изражава у свом почетном билансу стања у складу са МСФИ хеџинг однос који не испуњава услов за рачуноводство хеџинга на основу МРС 39 (на пример, многе хеџинг односе када је инструмент хеџинга готовински инструмент или уписана опција; када је ставка хеџинга нето позиција; или када се хеџингом штити каматни ризик инвестиције која се држи до доспећа). Међутим, ако је ентитет одредио нето позицију као ставку хеџинга на основу претходних општеприхваћених рачуноводствених

принципа (ГААП), он може да означи појединачну ставку у оквиру те нето позиције ставку хединга у складу са МСФИ, под условом да то учини до датума преласка на МСФИ.

- 30 Уколико је, пре преласка на МСФИ, ентитет означио трансакцију као хединг, али она не испуњава услове у вези са рачуноводством хединга наведене у МРС 39, ентитет примењује параграфе 91 и 101 МРС 39 (ревидираног 2003. године) за сврхе прекида рачуноводства хединга. Трансакције које су започеле пре датума преласка на МСФИ се не означавају ретроспективно као хединг.

## Процене

- 31 **Процене ентитета у складу са МСФИ на датум преласка на МСФИ треба да буду доследне проценама извршеним за исти датум у складу са претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима (након кориговања ради одражавања свих разлика у рачуноводственим политикама), осим ако не постоји објективни доказ да су те процене биле погрешне.**
- 32 Ентитет може након датума преласка на МСФИ да добије информације у вези са проценама које је начинио у складу са претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима. У складу са параграфом 31, ентитет третира пријем тих информација на исти начин као и некорективне догађаје после датума биланса стања, у складу са МРС 10 *Догађаји после датума биланса стања*. На пример, претпоставимо да је датум преласка ентитета на МСФИ 1. јануар 2004. године и да нове информације добијене 15. јула 2004. године захтевају ревидирање процене извршене у складу са општеприхваћеним рачуноводственим принципима 31. децембра 2003. године. Тај ентитет не приказује нове информације у почетном билансу стања састављеном у складу са МСФИ (осим ако те процене захтевају кориговање за сваку разлику у рачуноводственим политикама, или постоји објективни доказ да су те процене биле погрешне). Уместо тога, ентитет приказује нове информације у свом билансу успеха (или, уколико је прикладно, друге промене на капиталу) за годину која се завршава 31. децембра 2004. године.
- 33 Ентитет можда мора да изврши на датум преласка на МСФИ процене у складу са МСФИ које претходни општеприхваћени рачуноводствени принципи нису захтевали на тај датум. Ради испуњења захтева из МРС 10, ове процене на основу МСФИ одражавају услове на датум преласка на МСФИ. Нарочито, процене тржишних цена, каматних стопа или девизних курсева на датум преласка на МСФИ, одражавају тржишне услове на тај дан.
- 34 Параграфи 31–33 се примењују на почетни биланс стања састављен у складу са МСФИ. Они се такође примењују на упоредни период, презентован у првим финансијским извештајима ентитета састављеним у складу са МСФИ, при чему се ознаке датума преласка на МСФИ замењују ознакама датума

краја упоредног периода.

### **Имовина намењена продаји и прекид пословања**

- 34А МСФИ 5 *Стална имовина намењена продаји и прекид пословања* захтева да се проспективно примењује на сталну имовину (или групе за отуђење) која задовољавају критеријуме да се класификују као она која се држе за продају и на пословања која задовољавају критеријуме да се класификују као прекинута после датума ступања на снагу МСФИ 5. МСФИ 5 дозвољава ентитету да примењује захтеве овог МСФИ на сву сталну имовину (или групе за отуђење) која задовољавају критеријуме да се класификују као она која се држе за продају и на пословања које задовољавају критеријуме да се класификују као прекинута после било ког датума пре ступања на снагу овог МСФИ, под условом да су процене вредности и друге информације потребне за примену овог МСФИ прибављене у време када су ови критеријуми првобитно задовољени.
- 34Б Ентитет који је прешао на МСФИ пре 1. јануара 2005. године не примењује прелазне одредбе МСФИ 5. Ентитет који је на МСФИ прешао од 1. јануара 2005. године или касније, треба да примени МСФИ 5 ретроспективно.

### **Презентација и обелодањивање**

---

- 35 Осим описаног у параграфима 36А–37, овај МСФИ не прописује изузећа од захтева за презентацијом и обелодањивањем из осталих МСФИ.

### **Упоредне информације**

- 36 Ради усаглашавања са МРС 1, први финансијски извештаји ентитета састављени у складу са МСФИ укључују упоредне информације у складу са МСФИ из најмање једне године.

### **Изузеће од захтева преправљања упоредних информација за МРС 39 и МСФИ 4**

- 36А У првим финансијским извештајима састављеним у складу са МСФИ, ентитет који усваја МСФИ пре 1. јануара 2006. године, презентује упоредне информације за најмање једну годину, али ове упоредне информације не морају да буду у складу са захтевима наведеним у МРС 32, МРС 39 и МСФИ 4. Ентитет који одлучи да прикаже упоредне информације које нису у складу са МРС 32, МРС 39 и МСФИ 4 током прве године преласка на МСФИ треба да:
- (а) примењује захтеве за признавање и одмеравање из претходно коришћених општеприхваћених рачуноводствених принципа у својим упоредним информацијама на финансијске инструменте под делокругом МРС 32 и МРС 39, као и на уговоре о осигурању под делокругом МСФИ 4;

- (б) обелодани ову чињеницу, заједно са основом коришћеном за припремање ове информације; и
- (ц) обелодани природу главних кориговања која би довела до усклађености информација са МРС 32, МРС 39 и МСФИ 4. Ентитет не мора да квантификује ова прилагођавања. Међутим, третира сва кориговања између биланса стања на датум извештавања упоредног периода (то јест, биланса стања који садржи упоредне информације по претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима) и биланса стања на почетку *првог извештајног периода у складу са МСФИ* (то јест, првог периода који обухвата информације у складу са МРС 32, МРС 39 и МСФИ 4), као кориговања која настају услед промена рачуноводствене политике и врши обелодањивања захтевана параграфима 28(а)–(е) и (ф)(i) МРС 8. Параграф 28(ф)(i) се примењује само на износе презентоване у билансу стања на датум извештавања упоредног периода.

У случају када ентитет изабере да презентује упоредне информације које нису у складу са МРС 32, МРС 39 и МСФИ 4, референце "датум преласка на МСФИ" значе, само у случају тих Стандарда, почетак првог периода извештавања у складу са МСФИ. Од таквих ентитета се захтева да буду усклађени са захтевима параграфа 15(ц) МРС 1 да би се обезбедила додатна обелодањивања када је усклађеност са одређеним захтевима у МСФИ недовољна да би се корисницима омогућило разумевање утицаја одређених трансакција, других догађаја и услова на финансијску позицију и финансијске перформансе ентитета.

### **Изузеће од захтева приказивања упоредних информација за МСФИ 6**

- 36Б Ентитет који усвоји МСФИ пре 1. јануара 2006. године и одабере да примењује МСФИ 6 *Истраживање и процењивање минералних ресурса* пре 1. јануара 2006. године не треба примењује захтеве МСФИ 6 на упоредне информације презентоване у његовим првим финансијским извештајима у складу са МСФИ.

### **Изузеће од захтева приказивања упоредних информација за МСФИ 7**

- 36Ц Ентитет који усвоји МСФИ пре 1. јануара 2006. године и одабере да примењује МСФИ 7 *Финансијски инструменти: обелодањивања* у својим првим финансијским извештајима у складу са МСФИ не мора да презентује упоредна обелодањивања која захтева МСФИ 7 у тим финансијским извештајима.

### **Упоредне информације које нису у складу са МСФИ и историјски прегледи**

- 37 Неки ентитети презентују историјске прегледе изабраних података за периоде пре првог периода за који презентују потпуне упоредне информације припремљене у складу са МСФИ. Овај МСФИ не захтева да



такви прегледи буду усклађене са захтевима МСФИ у вези са признавањем и одмеравањем. Штавише, неки ентитети презентују упоредне информације у складу са претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима, као и упоредне информације у складу са захтевима МРС 1. У свим финансијским извештајима који садрже историјске прегледе или упоредне информације приказане у складу са претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима, ентитет:

- (а) обележава информације приказане у складу са претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима и видно истиче да оне нису приказане у складу са МСФИ, и
- (б) обелодањује природу главних кориговања неопходних да би се извршило усклађивање са МСФИ. Ентитет не мора да квантификује та кориговања.

## **Објашњење преласка на МСФИ**

**38 Ентитет објашњава како прелазак са претходних општеприхваћених рачуноводствених принципа на МСФИ утиче на финансијску позицију, финансијске перформансе и токове готовине о којима се извештава.**

### **Усклађивања**

39 Да би били усклађени са захтевима параграфа 38, први финансијски извештаји ентитета у складу са МСФИ треба да укључују:

- (а) усклађивања капитала о ком се извештавало на основу претходних општеприхваћених рачуноводствених принципа са капиталом о ком се извештава на основу МСФИ на оба од следећих датума:
  - (i) датум преласка на МСФИ, и
  - (ii) крај најкаснијег периода презентованог у последњим годишњим финансијским извештајима ентитета у складу са претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима.
- (б) усклађивање добитка или губитка о којима се извештавало на основу претходних општеприхваћених рачуноводствених принципа за најкаснији период, у последњим годишњим финансијским извештајима ентитета, са добитком или губитком презентованим у складу са МСФИ за исти период, и
- (ц) ако је ентитет признао или поништио све губитке од умањења вредности први пут приликом састављања почетног биланса стања у складу са МСФИ, обелодањивања која би МРС 36 *Умањење вредности имовине* захтевао, да је ентитет признао те губитке због умањења вредности или поништења у периоду који почиње са датумом преласка на МСФИ.

40 Усклађивања која захтева параграф 39 (а) и (б) пружају довољно детаљних

информација, како би омогућили корисници да разумеју материјално значајна кориговања у билансу стања и билансу успеха. Ако је неки ентитет презентовао извештај о токовима готовине на основу претходних општеприхваћених рачуноводствених принципа, он такође објашњава материјално значајна кориговања у извештају о токовима готовине.

- 41 Ако ентитет уочи грешке настале у складу са претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима, усклађивања која захтева параграф 39 (а) и (б) ће правити разлику између корекције тих грешака од промена рачуноводствених политика.
- 42 МРС 8 не бави се променама рачуноводствених политика које настају када ентитет први пут примењује МСФИ. Према томе, захтеви МРС 8 у вези са обелодањивањем промена рачуноводствених политика не примењују се на прве финансијске извештаје ентитета састављене у складу са МСФИ.
- 43 Уколико ентитет није презентовао финансијске извештаје за претходне периоде, он обелодањује ту чињеницу у својим првим финансијским извештајима састављеним у складу са МСФИ.

#### **Означавање финансијских средстава или финансијских обавеза**

- 43А Ентитету је дозвољено да означи претходно признато финансијско средство или финансијску обавезу као финансијско средство или финансијску обавезу по фер вредности кроз биланс успеха или као финансијско средство расположиво за продају у складу са параграфом 25А. Ентитет обелодањује фер вредност финансијских средстава или финансијских обавеза означених у свакој категорији на датум означавања, као и њихову класификацију и књиговодствену вредност у претходним финансијским извештајима.

#### **Коришћење фер вредности као процењене вредности**

- 44 Уколико ентитет у свом почетном билансу стања састављеном у складу са МСФИ користи фер вредност као процењену вредност за ставку некретнина, постројења и опреме, инвестиционих некретнина или нематеријалне имовине (видети параграфе 16 и 18), у првим финансијским извештајима ентитета састављеним у складу са МСФИ се обелодањује, за сваку линијску ставку која се налази у почетном билансу стања састављеном у складу са МСФИ:
  - (а) збирни износ тих фер вредности; и
  - (б) збирно кориговање са књиговодственим вредностима евидентираним у складу са претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима.

#### **Периодични финансијски извештаји**

- 45 Ради усклађивања са параграфом 38, уколико ентитет презентује периодични финансијски извештај у складу са МРС 34 за део периода на који се односе први финансијски извештаји састављени у складу са МСФИ,

ентитет, поред захтева из МРС 34, мора да испуни и следеће захтеве:

- (a) Сваки такав периодични извештај, уколико је ентитет презентовао периодични извештај за упоредиви период финансијске године која му је непосредно претходила, обухвата усклађивање:
  - (i) капитала евидентираног у складу са претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима са капиталом евидентираним у складу са МСФИ на тај датум, и
  - (ii) добитка или губитка евидентираног у складу са претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима за тај упоредиви период (текући период и период од 1. јануара до датума презентације) са добитком или губитком евидентираним у складу са МСФИ за тај период;
- (б) Осим усклађивања под (а), први периодични финансијски извештај ентитета састављен у складу са МРС 34 за део периода на који се односе његови први финансијски извештаји састављени у складу са МСФИ обухвата усклађивања описана у параграфу 39 (а) и (б) (допуњена детаљима које захтевају параграфи 40 и 41), или упућивање на други објављени докуменат који укључује ова усклађивања.

46 МРС 34 захтева минимална обелодањивања, која се заснивају на претпоставци да корисници периодичних финансијских извештаја такође имају приступ најскоријим годишњим финансијским извештајима. Међутим, МРС 34 такође захтева да ентитет обелодани "све догађаје или трансакције материјално значајне за разумевање текућег периода". Стога, ако ентитет који примењује МСФИ први пут није у својим најскоријим годишњим финансијским извештајима састављеним у складу са претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима обелоданио информације материјално значајне за разумевање текућег периода, у његовим периодичним финансијским извештајима се обелодањују те информације или се укључује упућивање на други објављени документ који их садржи.

## **Датум ступања на снагу**

---

47 Ентитет примењује овај МСФИ ако се његови први финансијски извештаји у складу са МСФИ односе на период који почиње 1. јануара 2004. године или касније. Подстиче се и ранија примена. Ако се први финансијски извештаји ентитета, састављени у складу са МСФИ, односе на период који почиње пре 1. јануара 2004. године и ако ентитет примењује овај МСФИ уместо SIC 8 *Прва примена МРС као примарне рачуноводствене основе*, он обелодањује ту чињеницу.

47А Ентитет примењује измене из параграфа 13(j) и 25Е за годишње периоде који почињу 1. септембра 2004 године или касније. Уколико ентитет примењује IFRIC 1 за ранији период, ове измене се такође примењују на тај

- ранији период.
- 47Б Ентитет примењује измене из параграфа 13(к) и 25Ф за годишње периоде који почињу 1. јануара 2006 године или касније. Уколико ентитет примењује IFRIC 4 за ранији период, ове измене се такође примењују на тај ранији период.
- 47Ц Ентитет примењује измене из параграфа 36Б за годишње периоде који почињу 1. јануара 2006 године или касније. Уколико ентитет примењује МСФИ 6 за ранији период, ове измене се такође примењују на тај ранији период.
- 47Д Ентитет примењује измене из параграфа 20А за годишње периоде који почињу 1. јануара 2006 године или касније. Уколико ентитет примени измене МРС 19 *Примања запослених –Актуарски добици и губици, планови групе и обелодањивања* за ранији период, ове измене се такође примењују на тај ранији период.
- 47Е Ентитет примењује измене из параграфа 13(л) и 25Г за годишње периоде који почињу 1. јануара 2005 године или касније. Уколико ентитет примени измене МРС 39 *Финансијски инструменти: признавање и одмеравање – прелазне одредбе и почетно признавање финансијских средстава и финансијских обавеза* за ранији период, ове измене се такође примењују на тај ранији период.
- 47Ф Ентитет примењује измене из параграфа 9, 12(а), 13(м) и 25Х за годишње периоде који почињу 1. јануара 2008 године или касније. Уколико ентитет примењује IFRIC 12 за ранији период, ове измене се такође примењују на тај ранији период.

## Прилог А

### Дефиниције

---

*Овај додатак је саставни део овог МСФИ.*

<b>Датум преласка на МСФИ</b>	Почетак првог периода за који ентитет презентује потпуне упоредне информације у складу са МСФИ у својим <b>првим финансијским извештајима састављеним у складу са МСФИ.</b>
<b>Процењена вредност</b>	Износ који се користи уместо (као сурогат) набавне вредности или вредности после депресијације, на одређени датум. При каснијој депресијацији или амортизацији претпоставља се да је ентитет извршио почетно признавање имовине или обавеза на одређени датум и да је вредност једнака процењеној вредности.
<b>Фер вредност</b>	Износ за који се неко средство може разменити или обавеза

измирити између упознатих, вољних страна у оквиру независне трансакције.

**Први финансијски извештаји у складу са МСФИ**

Први годишњи финансијски извештаји у којима ентитет усваја примену **Међународних стандарда финансијског извештавања (МСФИ)** експлицитним и безрезервним саопштењем о усаглашености са МСФИ.

**Први извештајни период у складу са МСФИ**

Извештајни период који се навршава на **датум извештавања првих финансијских извештаја ентитета који су у складу са МСФИ.**

**Ентитет који први пут примењује МСФИ**

Ентитет који презентује своје **прве финансијске извештаје састављене у складу са МСФИ.**

**Међународни стандарди финансијског извештавања (МСФИ)**

Стандарди и Тумачења усвојени од стране Одбора за међународне рачуноводствене стандарде (МРСБ). Они обухватају: (а) 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).

**Почетни биланс стања сачињен у складу са МСФИ**

Биланс стања ентитета (објављен или необјављен) на **датум преласка на МСФИ.**

**Претходни општеприхваћени рачуноводствени принципи (ГААП)**

Рачуноводствена основа коју је **ентитет који први пут примењује МСФИ** користио непосредно пре усвајања МСФИ.

**Датум извештавања**

Крајњи датум последњег периода на који се односе годишњи или периодични финансијски извештаји.

## **Прилог Б Пословне комбинације**

*Овај прилог је саставни део овог МСФИ.*

Б1 Ентитет који први пут примењује МСФИ може одабрати да не примењује МСФИ 3 – *Пословне комбинације* ретроспективно на пословне комбинације из претходног периода (пословне комбинације које су настале пре датума

преласка на МСФИ). Међутим, ако ентитет који први пут примењује МСФИ преправи било коју пословну комбинацију како би она била у складу са МСФИ 3, он врши преправљање свих наредних пословних комбинација и такође примењује МРС 36 *Умањење вредности имовине* (ревидиран 2004. године) и МРС 38 – *Нематеријална имовина* (ревидиран 2004. године) од тог истог датума. На пример, ако ентитет који први пут примењује МСФИ одлучи да преправи пословну комбинацију која је настала 30. јуна 2002. године, он врши преправљање свих пословних комбинација које су се догодиле између 30. јуна 2002. године и датума преласка на МСФИ и такође примењује МРС 36 (ревидиран 2004. године) и МРС 38 (ревидиран 2004. године) од 30. јуна 2002. године.

- Б1А Ентитет не мора да врши ретроспективну примену МРС 21 *Ефекти промена девизних курсева* на кориговања фер вредности и на гудвил који су настали код пословних комбинација у периоду пре датума преласка на МСФИ. Уколико ентитет не врши ретроспективну примену МРС 21 на ова кориговања фер вредности и на гудвил, он их третира као средства и обавезе ентитета, а не као средства и обавезе стеченог ентитета. Дакле, овај гудвил и кориговања фер вредности су или већ изражени у функционалној валути ентитета или су немонетарне ставке у иностраној валути, које се исказују коришћењем девизног курса примењиваног према претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима (ГААП).
- Б1Б Ентитет може да примени МРС 21 ретроспективно на кориговања фер вредности и на гудвил који настају:
- (а) или код свих пословних комбинација насталих пре датума преласка на МСФИ; или
  - (б) или код свих пословних комбинација за које ентитет одлучи да их преправи у циљу усклађивања са МСФИ 3 и у складу са претходно наведеним параграфом Б1.
- Б2 Уколико ентитет који први пут примењује МСФИ одлучи да не примењује МСФИ 3 ретроспективно на претходне пословне комбинације, та одлука има следеће последице на ту пословну комбинацију:
- (а) ентитет који први пут примењује МСФИ задржава исту класификацију (као стицања од стране законског стицаоца, обрнутог стицања од стране законског стеченог ентитета, или обједињавање учешћа у заједничком подухвату) као и у финансијским извештајима састављеним у складу са претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима;
  - (б) ентитет који први пут примењује МСФИ признаје сву своју имовину и обавезе на датум преласка на МСФИ, који су били стечени или преузети у прошлој пословној комбинацији, осим:
    - (i) неких финансијских средстава и финансијских обавеза чије је признавање престало у складу са претходним

општеприхваћеним рачуноводственим принципима (видети параграф 27); и

- (ii) имовине, укључујући и гудвил, и обавеза који нису признати у консолидованом билансу стања стицаоца у складу са претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима и који се такође не би квалификовали за признавање у складу са МСФИ у засебном билансу стања стеченог ентитета (видети параграфе Б2(ф)–Б2(и)).

Ентитет који примењује МСФИ први пут признаје све промене проистекле од кориговања нераспоређене добити (или, ако је могуће, друге категорије капитала), осим ако промена није резултат признавања нематеријалне имовине која је претходно подведена под гудвил (видети параграф Б2(г)(i));

- (ц) Ентитет који примењује МСФИ први пут искључује из свог почетног биланса састављеног у складу са МСФИ сваку ставку признату у складу са претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима која се не квалификује за признавање као имовина или обавеза у складу са МСФИ. Ентитет који примењује МСФИ први пут рачуноводствено обухвата проистеклу промену на следећи начин:

- (i) ентитет који примењује МСФИ први пут је можда класификовао прошлу пословну комбинацију као стицање и признао као нематеријалну имовину ставку која се не квалификује за признавање као имовина у складу са МРС 38. Он поново класификује ту ставку (и, уколико постоје, одложене порезе и мањинска учешћа који се на њу односе) као део гудвила (осим уколико није извршило одбијање гудвила директно из капитала у складу са претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима, (видети параграфе Б2(г)(i) и Б2 (i));

- (ii) ентитет који примењује МСФИ први пут признаје све резултујуће промене нераспоређене добити.ГААП) као средство. Ово настаје ако је, према претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима, ентитет (а) одузео гудвил директно из капитала или (б) није третирао пословну комбинацију као стицање. >

- (д) МСФИ захтевају накнадно одмеравање неке имовине и обавеза на основу тога што се не заснивају на првобитним (набавним) вредностима, као што је фер вредност. Ентитет који по први пут примењује МСФИ одмеравати ову имовину и обавезе на тој основи у свом почетном билансу стања у складу са МСФИ, чак и ако су стечене или преузете у прошлој пословној комбинацији. Он признаје сваку промену књиговодствене вредности насталу кориговањем

нераспоређене добити (или, ако је могуће, друге категорије капитала), а не гудвила.

- (е) Одмах након пословне комбинације, књиговодствена вредност стечене имовине и преузетих обавеза у тој пословној комбинацији, утврђена на основу претходних општеприхваћених рачуноводствених принципа, биће њихова процењена вредност у складу са МСФИ на тај датум. Ако МСФИ захтевају одмеравање које се заснива на првобитним вредностима ове имовине и обавеза на каснији датум, та процењена вредност је основа за умањење вредности или амортизацију на основу набавне вредности, од датума те пословне комбинације.
- (ф) Ако стечена имовина, или преузета обавеза, у прошлој пословној комбинацији нису признати у складу са претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима, њихова процењена вредност није једнака нули у почетном билансу стања у складу са МСФИ. Уместо тога, стицалац их признаје и одмерава у свом консолидованом билансу стања на основи коју би МСФИ захтевали у билансу стања стеченог ентитета. Ради илустрације, ако стицалац није у складу са претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима капитализовао финансијски лизинг стечен у прошлој пословној комбинацији, он капитализује овај лизинг у својим консолидованим финансијским извештајима на начин који би МРС 17 *Лизинг* захтевао од стеченог ентитета у билансу стања састављеном према МСФИ. С друге стране, ако су имовина или обавеза, подведени под гудвил у складу са претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима, а били би признати засебно у складу са МСФИ 3, та имовина или обавеза остају у оквиру гудвила, осим ако МСФИ не би захтевали њихово признавање у финансијским извештајима стеченог ентитета.
- (г) Књиговодствена вредност гудвила у почетном билансу стања састављеном у складу са МСФИ је његова књиговодствена вредност утврђена у складу са претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима на датум преласка на МСФИ, након следећа три кориговања:
  - (i) ако то захтева наведени параграф Б2(ц)(i), ентитет који примењује МСФИ први пут увећава књиговодствену вредност гудвила када рекласификује ставку која је призната као нематеријална имовина у складу са претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима. Слично томе, ако параграф Б2(ф) захтева од ентитета који први пут примењује МСФИ да призна нематеријалну имовину подведену под гудвил признатом према претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима, тај ентитет који први пут примењује МСФИ умањује



књиговодствену вредност гудвила у складу с тим (и, ако је могуће, коригује одложени порез и мањинска учешћа);

- (ii) Неизвесности у вези износа накнаде за стицање у протеклој пословној комбинацији су можда решене пре датума преласка на МСФИ. Ако може да се изврши поуздана процена кориговања потенцијалне имовине и обавеза и ако је њихова исплата вероватна, ентитет који усваја МСФИ први пут коригује гудвил тим износом. Слично, ентитет који усваја МСФИ први пут коригује књиговодствену вредност гудвила уколико претходно признато кориговање потенцијалне имовине и обавеза не може више да се одмерава поуздано, или ако њихова исплата више није вероватна;
  - (iii) без обзира на то да ли постоје било какви показатељи умањења вредности гудвила, ентитет који примењује МСФИ први пут примењује МРС 36 приликом тестирања гудвила на умањење вредности на датум преласка на МСФИ и приликом признавања сваког резултујућег умањења вредности нераспоређене добити (или, ако МРС 36 захтева ревалоризационе резерве). Тест постојања умањења вредности се заснива на условима који постоје на датум преласка на МСФИ.
- (х) На датум преласка на МСФИ се не врше никаква друга кориговања књиговодствене вредности. На пример, ентитет који први пут примењује МСФИ не преправља књиговодствену вредност гудвила:
- (i) да би искључио истраживање и развој у оквиру процеса пословне комбинације (осим ако нематеријална имовина у вези са њом не испуњава услове за признавање у складу са МРС 38 у билансу стања стеченог ентитета);
  - (ii) за кориговање претходне амортизације гудвила;
  - (iii) ради поништавања кориговања гудвила које МСФИ 3 не би дозволио, али су извршена у складу са претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима, због кориговања према имовини и обавезама између датума пословне комбинације и датума преласка на МСФИ.
- (и) Ако је ентитет који примењује МСФИ први пут признао гудвил у складу са претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима као одбитак од капитала:
- (i) он не признаје тај гудвил у свом почетном билансу стања састављеном у складу са МСФИ. Штавише, он не преноси тај гудвил у биланс успеха уколико отуђи зависни ентитет или уколико дође до умањења вредности инвестиције у зависни ентитет.

- (ii) усклађивања која произилазе из накнадног разрешавања неизвесности које утичу на накнаду за стицање се признају у нераспоређеној добити.
  - (j) На основу претходних општеприхваћених рачуноводствених принципа, ентитет који први пут примењује МСФИ можда није консолидовао зависни ентитет стечен у прошлој пословној комбинацији (на пример, због тога што матични ентитет није третирао тај зависни ентитет као зависни ентитет у складу са претходним општеприхваћеним рачуноводственим принципима или није састављао консолидоване финансијске извештаје). Ентитет који први пут примењује МСФИ коригује књиговодствене износе имовине и обавеза зависног ентитета према износима које би МСФИ захтевали у билансу стања зависног ентитета . Процењена вредност гудвила на датум преласка на МСФИ је једнака разлици између:
    - (i) учешћа матичног ентитета у тим коригованим књиговодственим вредностима;
    - (ii) вредности његове инвестиције у зависни ентитет у засебним финансијским извештајима матичног ентитета.
  - (к) Одмеравање мањинских учешћа и одложеног пореза произилази из одмеравања остале имовине и обавеза. Стога, претходно наведена кориговања према признатој имовини и обавезама утичу на мањинска учешћа и одложени порез.
- БЗ Изузеће за прошле пословне комбинације такође се примењује на ранија стицања инвестиција у придружене ентитете, као и учешћа у заједничким подухватима. Штавише, датум одабран у параграфу Б1 примењује се подједнако на сва таква стицања.