

# ODBOR ZA STANDARDE FINANCIJSKOG IZVJEŠTAVANJA

3138

Na temelju članka 13. stavka 2. i članka 34. stavka 3. Zakona o računovodstvu («Narodne novine» broj 109/07.) te članka 16. Pravilnika o načinu rada Odbora za standarde financijskog izvještavanja, Odbor za standarde financijskog izvještavanja donio je na sjednici održanoj 6. listopada 2010.

## ODLUKU

### O IZMJENAMA I DOPUNAMA ODLUKE O OBJAVLJIVANJU MEĐUNARODNIH STANDARDARDA FINANCIJSKOG IZVJEŠTAVANJA

#### Članak 1.

U Odluci o objavljanju Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja («Narodne novine» broj 136/09, 8/10, 18/10, 27/10, 65/10), u Međunarodnom standardu financijskog izvještavanja 1 – Prva primjena Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja, dodaje se podnaslov, točke 31.A, i 39.A, koje glase:

»PREZENTIRANJE I OBJAVLJIVANJE

#### **Obrazloženje kod usvajanja MSFI-jeva**

*Upotreba fer vrijednosti kao surogatnog troška naftne i plinske imovine*

31.A Ako subjekt za naftnu i plinsku imovinu koristi izuzeće iz stavka b) točke D.8A., dužan je tu činjenicu objaviti, kao i osnovu po kojoj je raspoređivao knjigovodstvene vrijednosti te imovine utvrđene po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima.

#### DATUM STUPANJA NA SNAGU

39.A Izmjenama i dopunama MSFI-ja 1 pod nazivom »Dodatna izuzeća za subjekte koji prvi puta primjenjuju MSFI-jeve« iz srpnja 2009. godine dodane su točke 31.A, D.8.A, D.9.A i D.21.A te su izmijenjeni i dopunjeni stavak c), d) i l) točke D.1. Subjekt je dužan navedene izmjene i dopune primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. siječnja 2010. godine. Dopuštena je ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje spomenute izmjene i dopune na neko ranije razdoblje, dužan je tu činjenicu objaviti.«

#### Članak 2.

U Dodatku D, Izuzeća od drugih MSFI-jeva, Međunarodnog standarda financijskog izvještavanja 1 – Prva primjena Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja, mijenjaju se stavci c), d) i l) točke D.1 te podnaslov, dodaju se točke D.8.A, D.9.A i D.21.A. koje glase:

»D.1 Subjekt može odabrati primjenu jednog ili više navedenih izuzeća:

a)...

c) surogatni trošak (točke D.5-D.8.A)

d) najmovi (točke D.9 i D.9.A)

e)...

l) obveze temeljem razgradnje uključene u nabavnu vrijednost nekretnina, postrojenja i opreme (točka D.21 i D.21.A)

m)...

### **Surogatni trošak**

D.8.A Po nekim nacionalnim računovodstvenim standardima troškovi istraživanja i razvoja naftnih i plinskih polja u fazi razvoja ili proizvodnje obračunavaju se po mjestima troška koja obuhvaćaju svu imovinu na nekom većem teritorijalnom području. Subjekt koji prvi puta primjenjuje MSFI-jeve i koji takav način obračunavanja koristi sukladno prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima može kao osnovu po kojoj će vrednovati svoju naftnu i plinsku imovinu na dan usvajanja MSFI-jeva odabrati sljedeće:

a) imovinu koja je predmetom istraživanja i procjene u iznosu koji je utvrđen sukladno prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima subjekta i

b) imovinu koja je u fazi razvoja ili proizvodnje u iznosu koji je utvrđen za mjesto troška po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima subjekta. Subjekt je dužan taj iznos rasporediti na imovinu mjesta troška razmjerno količinama ili vrijednosti rezervi na taj datum.

Subjekt je dužan imovinu koja je predmetom istraživanja i razvoja te onu koja je u fazi razvoja i proizvodnje podvrgnuti testu umanjjenja vrijednosti na datum usvajanja MSFI-jeva sukladno MSFI-ju 6 »Istraživanje i procjena mineralnih resursa« odnosno MRS-u 36 i, ako je neophodno, umanjiti iznos utvrđen pod a) ili b). Za potrebe ove točke, naftna i plinska imovina obuhvaća samo onu imovinu koja se koristi u istraživanju, razvoju ili proizvodnji nafte i plina.

### **Najmovi**

D.9.A Ako je subjekt koji prvi puta primjenjuje MSFI-jeve po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima utvrdio da li neki sporazum sadrži najam na način propisan u IFRIC-u 4, ali na datum koji nije datum propisan u IFRIC-u 4, način utvrđivanja nije dužan preispitati prilikom usvajanja MSFI-jeva. Budući da je subjekt na isti način sukladno prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima utvrdio da li sporazum sadrži najam, ishod načina utvrđivanja trebao bi biti isti kao da je primijenio MRS 17 »Najmovi« i IFRIC 4.

**Obveze temeljem razgradnje uključene u nabavnu vrijednost nekretnina, postrojenja i opreme**

D.21.A Subjekt koji primjenjuje izuzeće iz stavka b) točke D.8.A (za naftnu i plinsku imovinu u fazi razvoja ili proizvodnje koju sukladno prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima obračunava na osnovi mjesta troška koji obuhvaća svu imovinu na nekom većem teritorijalnom području) je dužan umjesto primjene točke D.21 ili IFRIC-a 1:

a) troškove dekomisije, sanacije i slične obveze vrednovati na datum usvajanja MSFI-jeva sukladno MRS-u 37 i

b) svaku razliku između toga iznosa i knjigovodstvene vrijednosti tih obveza na datum usvajanja MSFI-jeva utvrđene po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima subjekta knjižiti izravno na zadržanu dobit.«

### Članak 3.

U Međunarodnom standardu financijskog izvještavanja 1 – Prva primjena Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja, dodaje se točka 39.C i dodatak E, koji glase:

#### »DATUM STUPANJA NA SNAGU

39.C »Ograničeno izuzeće od objavljivanja usporednih podataka po MSFI-ju 7 za subjekte koji prvi puta primjenjuju MSFI-jeve« je izmjena i dopuna MSFI-ja 1 objavljena u siječnju 2010. godine, kojom je dodana točka E.3. Subjekt je dužan izmjenu i dopunu primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2010. godine. Dopuštena je ranija primjena. Ako subjekt izmjenu i dopunu primijeni na neko ranije razdoblje, dužan je tu činjenicu objaviti.

#### DODATAK E

#### **Kratkoročna izuzeća od MSFI-jeva**

Dodaju se podnaslov, točka E.3 i fusnota.

#### **Objavljivanje podataka o financijskim instrumentima**

E.3 Subjekt koji prvi puta primjenjuje MSFI-jeve može primijeniti prijelazne odredbe iz točke 44.G MSFI-ja 7 (\*).

(\*) Točka E.3 dodana je kao posljedica izmjene i dopune »Ograničeno izuzeće od objavljivanja usporednih podataka po MSFI-ju 7 za subjekte koji prvi puta primjenjuju MSFI-jeve« (izmjena i dopuna MSFI-ja 1) objavljene u siječnju 2010. godine. Da bi se izbjegnulo moguće korištenje retroaktivnog sagledavanja i zajamčilo da subjekti koji prvi puta primjenjuju MSFI-jeve ne budu stavljeni u nepovoljniji položaj u odnosu na postojeće sastavljачe izvještaja sukladno MSFI-jevima, Odbor je odlučio da bi onima koji prvi puta primjenjuju MSFI-jeve trebalo dopustiti primjenu istih prijelaznih odredaba koje važe za postojeće subjekte koji svoje financijske izvještaje sastavljaju sukladno MSFI-jevima obuhvaćenima »Doradom podataka koji se objavljuju o financijskim instrumentima (izmjene i dopune MSFI-ja 7).«

### Članak 4.

U Međunarodnom standardu financijskog izvještavanja 7 – Financijski instrumenti: objavljivanje, mijenja se točka 44.G (novi tekst je podcrtan, a brisani tekst precrtan) i dodaje se fusnota koje glase:

»DATUM STUPANJA NA SNAGU I PRIJELAZNE ODREDBE

44.G Izmjenama i dopunama MSFI-ja 7 iz ožujka 2009. godine »Dorada podataka koji se objavljuju o financijskim instrumentima« izmijenjene su točke 27., 39. i B11. i dodane točke 27A., 27B., B10.A. te B11A.–B11F. Subjekt je dužan navedene izmjene i dopune primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. siječnja 2009. godine. Subjekt nije dužan objaviti podatke propisane izmjenama i dopunama za:

a) bilo koje godišnje razdoblje ili razdoblje unutar izvještajne godine, uključujući izvještaj o financijskom položaju za razdoblje unutar izvještajne godine koji je prikazan u sklopu godišnjeg usporednog razdoblja koje završava prije 31. prosinca 2009. godine niti

b) bilo koji izvještaj o financijskom položaju s danom početka najranijeg usporednog razdoblja koje je započelo s danom prije 31. prosinca 2009. godine.

Dopuštena je ranija primjena. Ako subjekt primijeni spomenute izmjene i dopune na neko ranije razdoblje, dužan je tu činjenicu objaviti.(\*)

(\*) Točka 44.G izmijenjena je i dopunjena kao posljedica izmjene i dopune »Ograničeno izuzeće od objavljivanja usporednih podataka po MSFI-ju 7 »Objavljivanje podataka za subjekte koji prvi puta primjenjuju MSFI-jeve« (izmjena i dopuna MSFI-ja 1) objavljene u siječnju 2010. godine. Odbor je izmijenio i dopunio točku 44.G kako bi pojasnio svoje zaključke i namjere koje se tiču prijelaznog razdoblja za primjenu izmjena i dopuna MSFI-ja 7 »Dorada podataka koji se objavljuju o financijskim izvještajima«.«

Članak 5.

Međunarodni računovodstveni standard 24 – Objavljivanje povezanih osoba mijenja se i glasi:

**»Međunarodni računovodstveni standard 24  
»Objavljivanje povezanih osoba«**

**CILJ**

1. Cilj ovoga standarda jest zajamčiti u financijskim izvještajima subjekta objavu podataka koji su neophodni kako bi se skrenula pozornost na mogućnost da na financijske izvještaje subjekta može utjecati postojanje povezanih osoba i transakcija te otvorenih stavaka iz odnosa s povezanim osobama.

**DJELOKRUG**

**2. Ovaj standard se primjenjuje na:**

**a) utvrđivanje odnosa i transakcija s povezanim osobama**

**b) utvrđivanje otvorenih stavaka, uključujući preuzete obveze između subjekta i njegovih povezanih osoba**

**c) utvrđivanje okolnosti u kojima je potrebno objaviti stavke pod a) i b) i**

**d) određivanje podataka koje je potrebno objaviti o tim stavkama.**

**3. Standard nalaže objavljivanje odnosa, transakcija i otvorenih stavaka iz odnosa s povezanim osobama, uključujući preuzete obveze u konsolidiranim i odvojenim financijskim izvještajima matice, pothvatnika ili ulagača koji se prezentiraju sukladno MRS-u 27 »Konsolidirani i odvojeni financijski izvještaji«. Standard je također primjenjiv na pojedinačne financijske izvještaje.**

4. Transakcije s povezanim osobama i otvorene stavke iz odnosa s drugim subjektima unutar grupe objavljuju se u financijskim izvještajima subjekta. Transakcije s povezanim osobama unutar grupe i otvorene stavke eliminiraju se prilikom izrade konsolidiranih financijskih izvještaja grupe.

#### SVRHA OBJAVLJIVANJA POVEZANIH OSOBA

5. Odnosi s povezanim osobama su normalno obilježje trgovine i poslovanja. Primjerice, subjekti često obavljaju dio svog poslovanja kroz ovisne subjekte, zajedničke pothvate i pridružene subjekte. U takvim okolnostima subjekt može utjecati na financijske i poslovne politike subjekta koji je predmetom ulaganja kroz postojanje kontrole, zajedničke kontrole ili značajnog utjecaja.

6. Odnos s povezanom osobom može utjecati na dobit i gubitak te financijski položaj subjekta. Povezane osobe mogu zaključiti transakcije koje nepovezane osobe ne bi zaključile. Primjerice, subjekt koji svojoj matici prodaje dobra po nabavnoj vrijednosti, možda ih ne bi pod tim uvjetima prodavao drugom kupcu. Također, transakcije između povezanih osoba se ne moraju izvršiti u istim iznosima kao među nepovezanim osobama.

7. Na dobit i gubitak te financijski položaj subjekta može utjecati odnos s povezanom osobom, čak i ako nema transakcija s povezanom osobom. Samo postojanje takvog odnosa može biti dovoljno da bi utjecalo na transakcije subjekta s drugim osobama. Primjerice, ovisni subjekt može raskinuti odnose s trgovinskim partnerom kad matica stječe ovisno društvo koje je sestrinsko u odnosu na subjekt i koje se bavi istom djelatnošću kao i bivši trgovinski partner. Ili, jedna strana može se suzdržati od djelovanja zbog značajnog utjecaja druge strane, primjerice matica može ovisnom društvu naložiti da se ne bavi istraživanjem i razvojem.

8. Iz tih razloga, poznavanje transakcija, otvorenih stavaka, uključujući preuzete obveze, te odnosa nekog subjekta s povezanim osobama može utjecati na ocjenu korisnika financijskih izvještaja o poslovanju subjekta, uključujući ocjenu rizika i mogućnosti subjekta.

#### DEFINICIJE

**9. U ovom se standardu koriste sljedeći izrazi s točno određenim značenjem:**

Povezana osoba je osoba ili subjekt koji je povezan sa subjektom koji sastavlja svoje financijske izvještaje (koji se u ovome standardu u daljnjem tekstu naziva »izvještajni subjekt«).

a) Osoba ili član uže obitelji te osobe je povezana osoba izvještajnog subjekta ako:

i) ima kontrolu ili zajedničku kontrolu nad izvještajnim subjektom

ii) ima značajan utjecaj na izvještajni subjekt ili

iii) je član ključnog rukovodstva izvještajnog subjekta ili njegove matice.

b) Subjekt je povezan s izvještajnim subjektom ako postoji bilo koji od sljedećih uvjeta:

i) subjekt i izvještajni subjekt su članovi iste grupe (što znači da je svaka matica, svaki ovisni i sestrinski subjekt povezan s drugima u grupi)

ii) jedan subjekt je ovisni subjekt ili zajednički subjekt drugog subjekta (ili pridruženi subjekt ili zajednički pothvat subjekta koji je član grupe čiji član je i taj drugi subjekt)

iii) oba subjekta su zajednički pothvati iste treće strane

iv) jedan subjekt je zajednički pothvat trećeg subjekta, a drugi subjekt je pridruženi subjekt tog trećeg subjekta

v) subjekt je mirovinski fond zaposlenih ili u izvještajnom subjektu, ili u subjektu koji je povezan s izvještajnim subjektom. Ako je izvještajni subjekt takav mirovinski fond, poslodavci koji uplaćuju u taj fond su također povezani s izvještajnim subjektom

vi) subjekt je pod kontrolom ili zajedničkom kontrolom osobe navedene pod a).

vii) Osoba navedena pod točkom a) alinejom i) ima značajan utjecaj u subjektu ili je član ključnog rukovodstva subjekta (ili njegove matice).

Transakcija s povezanom osobom je prijenos resursa, usluga ili obveza između izvještajnog subjekta i njegove povezane osobe, neovisno o tome da li je zaračunata cijena.

Članovi uže obitelji neke osobe su oni članovi obitelji za koje se može očekivati da će utjecati na tu osobu ili biti pod njenim utjecajem u poslovanju sa subjektom i uključuju:

a) djecu i supružnike ili osobu s kojom ta osoba živi u izvanbračnoj zajednici

b) djecu supružnika ili osobe s kojom ta osoba živi u izvanbračnoj zajednici i

c) uzdržavane osobe te osobe ili njenog supružnika ili osobe s kojom živi u izvanbračnoj zajednici.

Naknada obuhvaća sva primanja zaposlenih (kako su definirana u MRS-u 19 »Primanja zaposlenih«), uključujući primanja zaposlenih na koja se primjenjuje MSFI 2 »Plaćanje

temeljeno na dionicama«. Primanja zaposlenih su svi oblici naknade koji su plaćeni, isplaćuju se ili ih pruža subjekt ili se plaćaju, odnosno pružaju u ime subjekta u zamjenu za usluge pružene subjektu. Ona također uključuje naknadu plaćenu u ime matice za subjekt. Naknade uključuju:

a) kratkoročna primanja, kao što su plaće, nadnice i doprinosi za socijalno osiguranje, naknada plaće za godišnji odmor i naknada plaće za vrijeme bolovanja, isplata udjela u dobiti i bonusa (ako dospijevaju u roku od dvanaest mjeseci od kraja razdoblja) i primici u naravi (kao što su zdravstvena skrb, korištenje stambenog prostora, automobila te besplatna ili subvencionirana dobra ili usluge) postojećih zaposlenika;

b) primanja nakon umirovljenja, kao što su mirovine, druga mirovinska primanja, životno osiguranje nakon umirovljenja i zdravstvena skrb nakon umirovljenja;

c) ostala dugoročna primanja, uključujući dodatni dopust na temelju duljine radnog staža ili dulji dopust za razne osobne potrebe, jubilarne nagrade ili druge naknade temeljem duljine radnog staža, invalidske naknade i, ako ne dospijevaju u cijelosti u roku od dvanaest mjeseci nakon kraja razdoblja, isplate udjela u dobiti, bonuse i odgođene naknade;

d) otpremnine i

e) plaćanje temeljeno na dionicama.

Kontrola je pravo vođenja financijskih i poslovnih politika nekog subjekta radi ostvarivanja koristi od njegovog poslovanja.

Zajednička kontrola je ugovorom utvrđena podjela kontrole nad gospodarskom djelatnošću.

Ključno rukovodstvo obuhvaća osobe koje su ovlaštene i odgovorne za neposredno ili posredno planiranje, usmjeravanje i nadgledanje poslova subjekta, uključujući sve izvršne i druge direktore toga subjekta.

Značajan utjecaj je pravo sudjelovanja u odlučivanju o financijskim i poslovnim politikama subjekta, ali ne i kontrola nad tim politikama. Značajan utjecaj je moguće ostvariti vlasništvom nad udjelom, statutom ili ugovorom.

Vlada se odnosi na vladu, vladine agencije i slična tijela, bilo da su lokalna, nacionalna ili internacionalna.

Subjekt povezan s vladom je subjekt kojeg kontrolira, koji je pod kontrolom ili značajnim utjecajem neke vlade.

10. Prilikom razmatranja svakog mogućeg odnosa između povezanih osoba pozornost se usmjerava na suštinu odnosa a ne samo na pravni oblik.

11. U kontekstu standarda, povezane osobe nisu:

a) dva subjekta samo zato što imaju zajedničkog direktora ili druge članove ključnog rukovodstva ili što član ključnog rukovodstva jednog subjekta ima značajan utjecaj nad drugim subjektom

b) dva pothvatnika samo zato što dijele kontrolu nad zajedničkim pothvatom

c) i) osobe koje daju financijska sredstva

ii) sindikati

iii) javni komunalni subjekti i

iv) vladina ministarstva i agencije koje nemaju kontrolu, zajedničku kontrolu ili značajan utjecaj u izvještajnom subjektu, samo po osnovi njihovih uobičajenih poslova sa subjektom (iako mogu utjecati na slobodu djelovanja subjekta ili sudjelovati u njegovom procesu odlučivanja).

d) kupac, dobavljač, davatelj franšize, distributer ili glavni zastupnik s kojim subjekt zaključuje transakcije znatnog obima samo po osnovi posljedične ekonomske ovisnosti.

12. Pridruženi subjekt iz definicije povezane osobe uključuje ovisne subjekte tog pridruženog subjekta, a zajednički pothvat uključuje ovisne subjekte zajedničkog pothvata. Tako su primjerice ovisno društvo nekog pridruženog subjekta i ulagač koji ima značajan utjecaj u pridruženom subjektu međusobno povezani.

## OBJAVLJIVANJE

### Svi subjekti

**13. Odnosi između matice i njenog ovisnog društva se objavljuju, neovisno o tome da li je bilo transakcija između njih. Subjekt je dužan objaviti naziv svoje matice i, ako se razlikuje, naziv krajnjeg subjekta koji ima kontrolu nad njim. Ako ni matica niti krajnji subjekt koji ima kontrolu ne izrađuju konsolidirane financijske izvještaje za javnost, objavljuje se naziv idućeg subjekta koji ima najveću kontrolu i koji ih izrađuje.**

14. Da bi omogućili korisnicima financijskih izvještaja stvoriti sliku o učincima odnosa s povezanim osobama na subjekt, primjereno je objaviti odnos s povezanom osobom kad postoji kontrola, neovisno o tome da li je među povezanim osobama bilo transakcija.

15. Zahtjev za objavljivanjem odnosa s povezanim osobama u odnosu između matice i ovisnih društava je dodatan zahtjev u odnosu na one koji su propisani MRS-om 27, MRS-om 28 »Ulaganja u pridružene subjekte« i MRS-om 31 »Udjeli u zajedničkim pothvatima«.

16. Točka 13. odnosi se na iduću maticu koja ima najveću kontrolu. To je prva matica u grupi neposredno iznad matice koja izrađuje konsolidirane financijske izvještaje za javnost.

**17. Subjekt je dužan objaviti naknade ključnom rukovodstvu u ukupnom iznosu i za svaku sljedeću kategoriju:**

**a) kratkoročna primanja zaposlenih**



**b) primanja nakon umirovljenja**

**c) ostala dugoročna primanja**

**d) otpremnine i**

**e) plaćanje temeljeno na dionicama.**

**18. Ako je subjekt u razdobljima obuhvaćenima financijskim izvještajima imao transakcije s povezanim osobama, dužan je objaviti narav odnosa s povezanim osobama, kao i informacije o tim transakcijama i otvorenim stavkama, uključujući preuzete obveze, koje su korisnicima neophodne da bi mogli shvatiti mogući utjecaj tih odnosa na financijske izvještaje. Riječ je o podacima koji se obvezno objavljuju uz podatke iz točke 17. Objave će uključiti najmanje:**

**a) iznos transakcija**

**b) iznos otvorenih stavaka, uključujući preuzete obveze i**

**i) uvjete koji se na njih primjenjuju, uključujući informaciju o tome da li postoji instrument osiguranja te naravi činidbe kojom se iznos podmiruje i**

**ii) pojedinosti o danim ili primljenim jamstvima**

**c) rezerviranja za sporna potraživanja po otvorenim stavkama i**

**d) troškove priznate kao rashod s naslova spornih ili sumnjivih potraživanja od povezanih osoba.**

**19. Podaci za objavu propisani točkom 18. objavljuju se odvojeno za svaku sljedeću kategoriju:**

**a) maticu**

**b) subjekte koji imaju zajedničku kontrolu nad subjektom ili značajan utjecaj u subjektu**

**c) ovisne subjekte**

**d) pridružene subjekte**

**e) zajedničke pothvate u kojima je subjekt pothvatnik**

**f) ključne rukovoditelje subjekta ili njegove matice i**

**g) ostale povezane osobe.**

**20. Klasifikacija obveza i potraživanja iz odnosa s povezanim osobama po kategorijama iz točke 19. je proširenje zahtjeva za objavljivanjem informacija iz MRS-a 1 »Prezentiranje financijskih izvještaja« koje se prezentiraju ili u izvještaju o financijskom položaju, ili u**

bilješkama. Kategorije su proširene da bi omogućile iscrpniju analizu stanja iz odnosa s povezanim osobama i primjenjuju se na transakcije s povezanim osobama.

21. Primjeri transakcija s povezanim osobama koje se objavljuju:

- a) kupoprodaja dobara (dovršenih ili nedovršenih)
- b) kupoprodaja nekretnina i druge imovine
- c) davanje ili primanje usluga
- d) najmovi
- e) prijenos istraživanja i razvoja
- f) prijenosi temeljem ugovora o licenci
- g) prijenosi temeljem financijskih aranžmana (uključujući zajmove i unos u kapital uplatom u novcu ili unosom stvari)
- h) davanje jamstava ili instrumenata osiguranja
- i) preuzete obveze za poduzimanjem određenih koraka ovisno o nastanku ili nenastanku nekog događaja u budućnosti, uključujući ugovore u provedbi\* (priznate i nepriznate) i
- j) podmirenje obveza u ime subjekta ili od subjekta u ime povezane osobe.

22. Sudjelovanje matice ili ovisnog subjekta u planu definiranih primanja u kojem se rizik dijeli na subjekte unutar grupe je transakcija među povezanim osobama (v. točku 34.B MRS-a 19).

23. Podatak o tome da su se transakcije s povezanim osobama odvijale sukladno uvjetima koji prevladavaju u transakcijama među nepovezanim osobama objavljuje se samo ako se ti uvjeti mogu potkrijepiti dokazima.

**24. Stavke slične naravi mogu se objaviti u ukupnom iznosu, osim ako odvojeno objavljivanje nije neophodno za razumijevanje učinaka transakcija s povezanim osobama na financijske izvještaje subjekta.**

#### **Subjekti povezani s vladom**

**25. Izvještajni subjekt se izuzima iz obveze objavljivanja podataka iz točke 18. o transakcijama s povezanim osobama i otvorenim stavkama, uključujući preuzete obveze, iz odnosa s:**

- a) vladom koja ima kontrolu, zajedničku kontrolu ili značajan utjecaj u izvještajnom subjektu i**

**b) nekim drugim subjektom koji je povezana osoba zato što ista vlada ima kontrolu, zajedničku kontrolu ili značajan utjecaj i nad izvještajnim subjektom i nad tim drugim subjektom.**

**26. Ako izvještajni subjekt primijeni izuzeće iz točke 25., dužan je o transakcijama i s njima povezanim otvorenim stavkama iz točke 25. objaviti:**

**a) naziv vlade i narav njenog odnosa s izvještajnim subjektom, tj. da li je riječ o kontroli, zajedničkoj kontroli ili značajnom utjecaju**

**b) sljedeće informacije, razrađene do razine koja korisnicima financijskih izvještaja subjekta omogućuju razumjeti učinak transakcija s povezanim osobama na njegove financijske izvještaje:**

**i) vrstu i iznos svake pojedinačno značajne transakcije**

**ii) kvalitativne i kvantitativne podatke o drugim transakcijama koje su značajne skupno, ali ne i pojedinačno. U vrste transakcija ubrajaju se transakcije pobrojane u točki 21.**

27. Prilikom prosuđivanja razine razrade podataka koji se objavljuju sukladno zahtjevima iz točke 26. alineje b), izvještajni subjekt dužan je razmotriti bliskost odnosa s povezanom osobom i druge čimbenike koji su relevantni za utvrđivanje razine značaja transakcije, kao da li je transakcija:

a) značajna po veličini

b) izvršena po netržišnim uvjetima

c) izvan djelokruga svakodnevnog poslovanja, kao što je kupoprodaja segmenata djelatnosti;

d) objavljena regulatornim ili nadzornim tijelima

e) predmetom izvještavanja prema višem rukovodstvu

f) predmetom odobrenja dioničara.

#### **DATUM STUPANJA NA SNAGU I PRIJELAZNE ODREDBE**

28. Subjekt je dužan ovaj standard primijeniti retrospektivno na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. siječnja 2011. godine. Dopuštena je ranija primjena, bilo cijelog standarda, ili djelomičnog izuzeća iz točke 25.-27. za subjekte povezane s vladom. Ako subjekt primijeni ili cijeli standard, ili djelomično izuzeće na razdoblje koje započinje prije 1. siječnja 2011. godine, dužan je tu činjenicu objaviti.

#### **POVLAČENJE MRS-a 24 (iz 2003.)**

29. Ovaj standard zamjenjuje MRS 24 »Objavljivanje povezanih osoba« prerađen 2003. godine.

\* MRS 37 »Rezerviranja, nepredvidive obveze i nepredvidiva imovina« ugovore u provedbi definira kao ugovore po kojima ni jedna strana nije ispunila ni jednu svoju obvezu ili su obje strane dijelom ispunile svoje obveze u jednakoj mjeri.«

#### Članak 6.

U Međunarodnom standardu financijskog izvještavanja 8 – Poslovni segmenti, točka 34. se mijenja kako slijedi (novi tekst je podcrtan, a brisani tekst je precrtan) i dodaje se točka 36.B koje glase:

»34. Subjekt je dužan iznijeti informacije o tome u kojoj mjeri se oslanja na svoje značajne kupce. Ako prihodi od transakcija s jednim vanjskim kupcem sačinjavaju deset ili više posto prihoda subjekta, subjekt je tu činjenicu dužan objaviti, kao i ukupan prihod od svakog takvog kupca te naziv segmenta, odnosno segmenata koji su ostvarili prihode od takvih kupaca. Subjekt ne mora objaviti identitet najvećeg kupca ni iznos prihoda kojeg je svaki segment ostvario od takvog kupca i iskazao. Za potrebe ovoga MSFI-ja, skupina subjekata za koju izvještajni subjekt zna da je pod zajedničkom kontrolom smatra se jednim kupcem. No, subjekt je dužan procijeniti da li se neka vlada, (nacionalna, državna, pokrajinska, teritorijalna, domaća ili strana, uključujući vladine agencije i slična tijela, bilo na lokalnoj, nacionalnoj ili internacionalnoj razini, i subjekti za koje izvještajni subjekt zna da su pod kontrolom te vlade smatra jednim kupcem. Subjekt je prilikom procjene dužan razmotriti u kojoj su mjeri ti subjekti ekonomski povezani.

36.B MRS-om 24 »Objavljivanje povezanih osoba« prerađenim 2009. godine izmijenjena je točka 34. za godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. siječnja 2011. godine. Subjekt koji MRS 24 prerađen 2009. godine primijeni na neko ranije razdoblje, dužan je na to razdoblje primijeniti i izmijenjenu točku 34.«

#### Članak 7.

U IFRIC Tumačenju 14 – MRS 19 – limiti povezani s imovinom planova definiranih primanja, minimalna potrebna financijska sredstva i njihova interakcija mijenjaju se točke 16.-18. i 20.-22., dodaju točke 3.A, 27.B i 29. koje glase:

»TEMELJI

3.A U studenome 2009. godine Odbor za međunarodne računovodstvene standarde izmijenio je i dopunio IFRIC 14 s ciljem otklanjanja nehotične posljedice proizašle iz postupka koji se primjenjuje na avansne uplate budućih doprinosa u nekim okolnostima u kojima su propisana minimalna potrebna sredstva financiranja.

KONSENZUS

#### **Ekonomska korist kroz smanjenje doprinosa**

16. Ako minimalna potrebna sredstva financiranja za doprinose koji se odnose na budući rad nisu propisana, ekonomska korist dostupna kroz smanjenje budućih doprinosa je

a) [briše se]

b) trošak subjekta s naslova budućeg rada za svako razdoblje iznad očekivanog trajanja plana ili subjekta, ovisno koje je kraće. Trošak subjekta s naslova budućeg rada isključuje iznose koje će snositi zaposleni.

17. Subjekt je dužan troškove budućeg rada odrediti primjenom pretpostavki i prema postojećoj situaciji na kraju izvještajnog razdoblja kako je to regulirano MRS-om 19. do trenutka izmjene plana te da će radna snaga u budućnosti biti stabilna, osim ako subjekt nije u mogućnosti dokazati da je s krajem izvještajnog razdoblja preuzeo obvezu. U posljednjem slučaju, pretpostavka o budućoj radnoj snazi uključuje smanjenje.

### **Utjecaj minimalnih potrebnih sredstava financiranja na ekonomsku korist dostupnu kroz smanjenje budućih doprinosa**

18. Subjekt je dužan analizirati zahtjev za minimalnim financijskim sredstvima kao doprinose koji su potrebni za pokriće a) eventualnog manjka minulog rada po osnovi minimalnih financijskih sredstava i b) budućeg rada. Subjekt je dužan analizirati potrebna minimalna sredstva financiranja na određeni datum u odnosu na doprinose koji su potrebni da bi se pokrio a) postojeći manjak minulog rada po osnovi minimalnih potrebnih financijskih sredstava i b) budući rad.

20. Ako postoji zahtjev za minimalnim financijskim sredstvima kod doprinosa koji se odnose na budući rad, ekonomska korist dostupna kroz smanjenje budućih doprinosa jest zbroj:

a) iznosa koji umanjuje buduće minimalne zahtjeve za financijsko pokriće doprinosa za budući rad zbog toga što je subjekt uplatu izvršio avansno, tj. iznos uplatio prije nego što je to bio obvezan učiniti i

b) procijenjenih troškova budućeg rada u svakom razdoblju sukladno točkama 16. i 17. umanjениh za procijenjene koji bi bili potrebni za budući rad u tim razdobljima da nije bilo avansne uplate opisane pod a).

21. Subjekt je dužan procijeniti buduća minimalna potrebna financijska sredstva za pokriće doprinosa za budući rad uzimajući u obzir učinak svakog postojećeg viška utvrđenog na temelju korištenja osnove za minimalna sredstva, ali isključujući predujmove opisane u točki 20.a. Subjekt je dužan koristiti pretpostavke konzistentne propisanoj osnovi za minimalna sredstva financiranja i, za sve čimbenike koji ne ulaze u osnovu za utvrđivanje minimalnih sredstava financiranja, pretpostavke konzistentne onima korištenima za utvrđivanje obveze temeljem budućih definiranih primanja i postojećoj situaciji na kraju izvještajnog razdoblja kako je to regulirano MRS-om 19. No, u kalkulaciju ne ulazi utjecaj očekivanih promjena odredaba koje reguliraju minimalna sredstva financiranja i koje na kraju izvještajnog razdoblja nisu na snazi, niti u postupku donošenja, kao ni utvrđene ugovorom.

22. Kad subjekt utvrđuje iznos opisan pod točkom 20.b) i ako su buduća minimalna sredstva financiranja potrebna za pokriće doprinosa za budući rad su veća od troškova budućeg rada po MRS-u 19, za taj višak se umanjuje iznos ekonomske koristi dostupne kroz smanjenje budućih doprinosa. Međutim, iznos opisan u točki 20.b) ne može biti manji od nule.

DATUM STUPANJA NA SNAGU

27.B Izmjenom i dopunom »Unaprijed plaćena minimalna potrebna sredstva financiranja« izmijenjene su i dopunjene točke 16-18. i 20.-22. Subjekt je izmjene i dopune dužan primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. siječnja 2011. godine. Dopuštena je ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje spomenute izmjene i dopune na neko ranije razdoblje, dužan je tu činjenicu objaviti.

#### PRIJELAZNE ODREDBE

29. Subjekt je dužan izmjene i dopune iz točaka 3.A, 16.-18. i 20.-22. primijeniti od početka najranijeg usporednog razdoblja koje prezentira u prvim financijskim izvještajima u kojima primjenjuje ovo tumačenje. Ako je subjekt primijenio ovo tumačenje prije primjene njegovih izmjena i dopuna, dužan je usklađenje proizišlo iz primjene ovih izmjena i dopuna iskazati u sklopu zadržane dobiti s početkom najranijeg usporednog razdoblja koje prikazuje.«

#### Članak 8.

Godišnji financijski izvještaji za razdoblja koja počinju od 1. siječnja 2011. godine i nadalje, sastavljaju se i prezentiraju u skladu s izmjenama i dopunama Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja sadržanim u ovoj Odluci.

#### Članak 9.

Ova Odluka stupa na snagu danom objave u »Narodnim novinama«.

Predsjednik  
Odbora  
za standarde  
financijskog  
izvještavanja  
**Ivica Smiljan, v.**  
r.