

# ODBOR ZA STANDARDE FINANCIJSKOG IZVJEŠTAVANJA

1314

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 18. travnja 2011.

## ODLUKU

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

#### Članak 1.

U Odluci o objavljivanju Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja («Narodne novine», broj 136/09, 8/10, 18/10, 27/10, 65/10 i 120/10), u Međunarodnom standardu financijskog izvještavanja 1 – Prva primjena Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja, mijenjaju se točke 27. i 32., dodaju se točka 27A., podnaslov, točke 31B. i 39E. koje glase:

#### »PREZENTIRANJE I OBJAVLJIVANJE

27. MRS 8 ne primjenjuje se na promjene računovodstvenih politika kod subjekta prilikom usvajanja MSFI-jeva ili promjene politika nakon što subjekt prikaže svoje prve financijske izvještaje sastavljene sukladno MSFI-jevima. Dakle, zahtjevi MRS-a 8 koji se odnose na promjene računovodstvenih politika ne primjenjuju se na prve financijske izvještaje subjekta sastavljene sukladno MSFI-jevima.

27A. Ako subjekt u razdoblju na koje se odnose njegovi prvi financijski izvještaji sastavljeni sukladno MSFI-jevima promijeni svoje računovodstvene politike ili primijeni izuzeća iz ovoga MSFI-ja, dužan je obrazložiti promjene između svojih prvih financijskih izvještaja za razdoblje unutar obračunske godine sastavljene sukladno MSFI-jevima i svojih prvih financijskih izvještaja po MSFI-jevima u skladu s točkom 23. te obnoviti usklade propisane točkom 24.a) i 24.b).

#### **Korištenje zamjenskog troška kod djelatnosti s reguliranim cijenama**

31B. Ako subjekt za naftnu i plinsku imovinu koristi izuzeće iz točke D8.B., dužan je tu činjenicu objaviti, kao i osnovu po kojoj je raspoređivao knjigovodstvene vrijednosti te imovine utvrđene po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima.

#### **Financijski izvještaji za razdoblja unutar obračunske godine**

32. Prema točki 23., ako subjekt predočava financijske izvještaje sukladno MRS-u 34 za obračunsko razdoblje unutar godine koja je obuhvaćena njegovim prvim financijskim izvještajima po MSFI-jevima, dužan je, pored zahtjeva MRS-a 34, ispuniti sljedeće zahtjeve:

a) svaki financijski izvještaj za obračunsko razdoblje unutar godine, ako je subjekt u njemu prikazao usporedno razdoblje unutar financijske godine koja je neposredno prethodila tekućoj, obvezno uključuje:

(i) uskladu kapitala iskazanog na kraju usporednog obračunskog razdoblja unutar financijske godine sukladno prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima s kapitalom po MSFI-jevima na taj datum i

(ii) uskladu ukupne sveobuhvatne dobiti po MSFI-jevima za usporedno obračunsko razdoblje unutar financijske godine (tekuće razdoblje i razdoblje od početka godine do datuma razdoblja u godini). Polazište za uskladu je ukupna sveobuhvatna dobit po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima za to razdoblje ili, ako ju subjekt nije iskazivao, dobit i gubitak sukladno prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima.

b) Pored obveznih usklada pod točkom a), financijski izvještaji subjekta za obračunsko razdoblje unutar godine sastavljeni po MRS-u 34 za dio razdoblja obuhvaćenog u subjektovim prvim financijskim izvještajima po MSFI-jevima obvezno uključuju usklade opisane u točki 24.a) i 24.b), nadopunjene podacima propisanim točkom 25. i 26., ili natuknicu koja upućuje na neki drugi objavljeni dokument koji sadrži te usklade.

c) Ako subjekt promijeni svoje računovodstvene politike ili primijeni izuzeća iz ovoga MSFI-ja, dužan je te promjene obrazložiti u svakom financijskom izvještaju za razdoblje unutar obračunske godine i obnoviti usklade propisane točkom a) i b).

## **DATUM STUPANJA NA SNAGU**

39E. »Dorodom MSFI-jeva« iz svibnja 2010. godine dodane su točke 27A., 31B. i D8.B te izmijenjene točke 27., 32., D1.c) i D8. 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. Subjektima koji su MSFI-jeve usvojili u razdobljima prije stupanja MSFI-ja 1 na snagu ili su ga primijenili na neko prethodno razdoblje dopušteno je izmjene i dopune točke D.8. primijeniti retroaktivno u prvom godišnjem razdoblju nakon njihovog stupanja na snagu. Subjekt koji primijeni točku D8. retroaktivno, dužan je tu činjenicu objaviti.«.

## **Članak 2.**

U Prilogu D, Međunarodnog standarda financijskog izvještavanja 1 – Prva primjena Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja, mijenjaju se točke D1.c), D8. i dodaje točka D8.B. koje glase:

»D1. Subjekt može izabrati primjenu jednog ili više sljedećih izuzeća:

...

c) surogatnog troška (točka D5. – D8.B)

...

### **Surogatni trošak**

D8. Moguće je da je subjekt koji prvi puta primjenjuje MSFI-jeve surogatni trošak za neku ili svu svoju imovinu i obveze po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima utvrdio mjereći ih po njihovim fer vrijednostima na određeni datum zbog nekog događaja kao što je privatizacija ili inicijalna javna ponuda.

a) Ako se datum mjerenja podudara s datumom prijelaza na MSFI-jeve ili mu prethodi, subjekt pokazatelje fer vrijednosti utvrđene na temelju takvih događaja može primijeniti kao surogatni trošak po MSFI-jevima s datumom mjerenja.

b) Ako je datum mjerenja nakon datuma prijelaza na MSFI-jeve, ali je u razdoblju koje je obuhvaćeno prvim financijskim izvještajima po MSFI-jevima, subjekt pokazatelje fer vrijednosti utvrđene na temelju takvih događaja može primijeniti kao surogatni trošak kad do tog događaja dođe. Subjekt je dužan priznati s tim povezana usklađenja izravno unutar zadržane dobiti ili neke druge kategorije unutar kapitala ako je primjerenije s datumom mjerenja. S datumom prijelaza na MSFI-jeve subjekt je dužan ili utvrditi surogatni trošak primjenom kriterija iz točaka D5. – D7., ili imovinu i obveze mjeriti u skladu s drugim zahtjevima ovoga MSFI-ja.

D8.B Neki subjekti drže stavke nekretnina, postrojenja i opreme ili nematerijalne imovine koje koriste ili su ih ranije koristili u djelatnostima s reguliranim cijenama. Knjigovodstvene vrijednosti tih stavki mogu uključivati iznose koji su utvrđeni po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima, ali ne udovoljavaju kriterijima kapitalizacije po MSFI-jevima. Ako je to slučaj, subjekt koji prvi puta primjenjuje MSFI-jeve može odlučiti da s datumom prijelaza na MSFI-jeve koristi knjigovodstvenu vrijednost takvog predmeta utvrđenu po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima kao surogatni trošak. Ako subjekt primijeni ovo izuzeće na neku stavku, nije ga obvezan primijeniti na sve stavke. Subjekt je dužan s datumom prijelaza na MSFI-jeve provesti provjeru umanjenja vrijednosti sukladno MRS-u 36 svake stavke na koju je primijenio izuzeće. U smislu ove točke, djelatnosti s reguliranim cijenama odnose se na isporuku dobara i usluga korisnicima po cijenama koje utvrđuje tijelo ovlašteno za utvrđivanje cijena koje su za korisnike obvezujuće i koje imaju za cilj subjektu naknaditi sve njegove troškove nastale isporukom dobara i usluga s reguliranim cijenama i omogućiti mu da zaradi određen prinos. Određeni prinos može biti minimalan ili se kretati u određenom rasponu i ne mora biti fiksni niti zajamčen.«.

### **Članak 3.**

U Međunarodnom standardu financijskog izvještavanja 3 – Poslovna spajanja, dodaje se točka 19., mijenjaju se naslov prije točke 30. i točka 30. te se dodaju točke 64B., 64C. i 65A. – 65E. koje glase:

»METODA STJECANJA

### **Načelo mjerenja**

19. Kod svakog poslovnog spajanja stjecatelj je dužan s datumom stjecanja mjeriti komponente nekontrolirajućih interesa u stečeniku koji predstavljaju vlasničke udjele i imateljima daju pravo na razmjernan udjel u neto imovini subjekta u slučaju likvidacije:

a) ili po fer vrijednosti, ili

b) po razmjernom udjelu postojećih vlasničkih instrumenata u priznatim iznosima utvrđive neto imovine stečenika.

Sve druge komponente nekontrolirajućih interesa mjere se po njihovoj fer vrijednosti na datum stjecanja, osim ako neki drugi MSFI ne nalaže primjenu neke druge osnovice mjerenja.

### **Izuzeca iz načela priznavanja i mjerenja**

#### *Izuzeca iz načela mjerenja*

##### Plaćanja temeljena na dionicama

30. Stjecatelj je dužan obvezu ili glavnički instrument povezan s transakcijama plaćanja temeljenima na dionicama stečenika ili zamjenu transakcija plaćanja temeljenima na dionicama stečenika transakcijama plaćanja temeljenima na dionicama stjecatelja u skladu s metodom predviđenom u MSFI-ju 2 »Plaćanje temeljeno na dionicama« na datum stjecanja. (Ovaj MSFI odnosi se na rezultat te metode kao »tržišni pokazatelj« transakcije plaćanja temeljenog na dionicama.)

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

#### **Datum stupanja na snagu**

64B. »Dorodom MSFI-jeva« iz svibnja 2010. godine izmijenjene su točke 19., 30. i B.56 te dodatne točke B62.A i B62.B. Subjekt je dužan navedene izmjene i dopune primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2010. godine. Dopuštena je ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje spomenute izmjene i dopune na neko ranije razdoblje, dužan je tu činjenicu objaviti. Primjena treba biti prospektivna od datuma na koji je subjekt prvi puta primijenio ovaj MSFI.

64C. Točke 65A. – 65E. dodane su na temelju »Dorade MSFI-jeva« iz svibnja 2010. godine. Subjekt je dužan navedene izmjene i dopune primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2010. godine. Dopuštena je ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje spomenute izmjene i dopune na neko ranije razdoblje, dužan je tu činjenicu objaviti. Izmjene i dopune primjenjuju se na stanja nepredviđenih naknada iz poslovnih spajanja kod kojih datum stjecanja prethodi primjeni ovoga MSFI-ja objavljenog 2008. godine.

#### **Prijelazne odredbe**

65A. Stanja nepredviđenih naknada iz poslovnih spajanja kod kojih datum stjecanja prethodi datumu na koji je subjekt prvi puta primijenio ovaj MSFI izdan 2008. godine ne usklađuju se prilikom prve primjene ovoga MSFI-ja. Točke 65B. – 65E. primjenjuju se kod kasnijeg obračunavanja tih stanja. Točke 65B. – 65E. ne primjenjuju se na obračunavanje stanja

nepredviđenih naknada kod poslovnih spajanja kod kojih se datum stjecanja podudara s datumom ili je nakon datuma prve primjene ovoga MSFI-ja iz 2008. godine u subjektu. Poslovna spajanja iz točke 65B. – 65E. odnose se isključivo na poslovna spajanja kod kojih datum stjecanja prethodi primjeni ovoga MSFI-ja objavljenog 2008. godine.

65B. Ako su ugovorom o poslovnom spajanju predviđene usklade troška spajanja u zavisnosti o budućim događajima, stjecatelj je iznos usklade dužan uključiti u trošak poslovnog spajanja s datumom stjecanja ako je usklada vjerojatna i moguće ju je pouzdano odrediti.

65C. Ugovorom o poslovnom spajanju mogu biti predviđene usklade troškova poslovnog spajanja u zavisnosti o jednom budućem događaju ili više njih. Primjerice, usklada može ovisiti o očuvanju i ostvarivanju dobiti u određenom postotku ili očuvanju tržišne cijene izdanih instrumenata. U pravilu je moguće procijeniti iznos svake takve usklade prilikom početnog obračunavanja poslovnog spajanja bez ugrožavanja pouzdanosti informacija, unatoč određenoj neizvjesnosti. Ako budući događaji izostanu ili se pokaže potreba za promjenom procjene, provodi se usklada troška poslovnog spajanja po toj osnovi.

65D. Međutim, ako je ugovorom o poslovnom spajanju predviđena usklada ove vrste, usklada se ne uključuje u trošak poslovnog spajanja prilikom njegovog prvog obračunavanja ako nije vjerojatna ili ju nije moguće pouzdano odrediti. Ako usklada kasnije postane vjerojatna i pouzdano mjerljiva, dodatnu naknadu treba obračunati kao usklađenje troška poslovnog spajanja.

65E. U nekim okolnostima stjecatelj može imati obvezu kasnijeg plaćanja prodavatelju naknade za smanjenu vrijednost dane imovine, izdanih glavničkih instrumenata ili obveza nastalih kod stjecatelja ili koje je stjecatelj preuzeo u zamjenu za kontrolu nad stečenikom. To je, primjerice, slučaj ako stjecatelj jamči tržišnu cijenu izdanih glavničkih ili dužničkih instrumenata u sklopu troška poslovnog spajanja te mora izdati dodatne glavničke ili dužničke instrumente kako bi ponovno uspostavio prvobitno utvrđenu vrijednost troška. U tim slučajevima se ne priznaje povećanje troška poslovnog spajanja. Ako je riječ o glavničkim instrumentima, fer vrijednost dodatnog plaćanja prebija se smanjenjem vrijednosti prvobitno izdanih instrumenata za isti iznos. Kod dužničkih instrumenata, dodatno plaćanje promatra se kao smanjenje premije ili povećanje diskonta kod prvog izdavanja.«.

#### Članak 4.

U Dodatku B, Međunarodnog standarda financijskog izvještavanja 3 – Poslovna spajanja, mijenja se točka B56. i dodaju se fusnota uz točku B56., podnaslov iza točke B62. te točke B62.A. i B.62.B. koje glase:

»UTVRĐIVANJE SASTAVNIH DIJELOVA TRANSAKCIJE POSLOVNOG SPAJANJA (PRIMJENA TOČAKA 51. I 52.)

**Plaćanja stečenika temeljena na dionicama razmijenjena za pravo na plaćanja temeljena na dionicama koje je svojim zaposlenicima dodijelio stečenik (primjena točke 52.b))**

B56. Stjecatelj može dodijeljena plaćanja temeljena na dionicama<sup>[1]</sup> (zamjenske dodjele) razmijeniti za prava dodijeljena zaposlenicima stečenika. Razmjena dioničkih opcija ili drugih prava na plaćanja temeljena na dionicama u vezi s poslovnim spajanjem obračunava se kao

modifikacija dodijeljenih prava na plaćanja temeljena na dionicama sukladno MSFI-ju 2 »Plaćanje temeljena na dionicama«. Ako stjecatelj zamijeni prava koja je dodijelio stečenik, cijeli tržišni pokazatelj vrijednosti zamjenskih dodjela stečenika ili njegov dio uključuje se u mjerenje naknade prenesene u sklopu poslovnog spajanja. Točke B.57-B.62 sadrže upute o načinu raspoređivanja tržišnog pokazatelja vrijednosti.

Međutim, u situacijama u kojima bi dodjele stečenika istekle kao posljedica poslovnog spajanja i ako ih stečenik zamijeni iako to nije dužan učiniti, cijeli tržišni pokazatelj vrijednosti zamjenskih dodjela u financijskim izvještajima nakon poslovnog spajanja priznaje se kao trošak naknade u skladu s MSFI-jem 2. Drugim riječima, u mjerenje naknade prenesene u sklopu poslovnog spajanja ne uključuje se ni jedan tržišni pokazatelj vrijednosti tih dodjela. Stečenik je dužan zamijeniti plaćanja temeljena na dionicama koja je dodijelio stečenik ako stečenik ili njegovi zaposlenici mogu nametnuti provedbu zamjene. Primjerice, u smislu ovih uputa, stečenik je dužan zamijeniti plaćanja temeljena na dionicama koja je dodijelio stečenik ako je zamjena propisana:

- a) uvjetima ugovora o preuzimanju, tj. stjecanju
- b) uvjetima pod kojima je stečenik dodijelio plaćanja ili
- c) važećim zakonima ili propisima.

#### **Transakcije plaćanja glavnničkim instrumentima temeljena na dionicama kod stečenika**

B62.A Stečenik može imati otvorene transakcije plaćanja temeljenih na dionicama koje stjecatelj ne razmjenjuje za svoje transakcije plaćanja temeljenih na dionicama. Ako su prava stečena, transakcije plaćanja temeljenih na dionicama kod stečenika su sastavni dio nekontrolirajućeg interesa u stečeniku i mjere se po tržišnom pokazatelju njihove vrijednosti. Ako prava nisu stečena, mjere se po tržišnom pokazatelju vrijednosti kao da je datum stjecanja bio datum na koji su dodijeljena sukladno točkama 19. i 30.

B62.B Tržišni pokazatelj vrijednosti transakcija plaćanja temeljenih na dionicama po kojima prava nisu stečena raspoređuje se na nekontrolirajući udjel u stečeniku prema omjeru dijela razdoblja za stjecanje uvjeta koje je proteklo u odnosu na ukupno razdoblje za stjecanje uvjeta ili prvobitno razdoblje za stjecanje uvjeta za ostvarenje tog prava ako je dulje. Tako dobiven iznos se raspoređuje na rad nakon spajanja.«.

#### **Članak 5.**

U Međunarodnom standardu financijskog izvještavanja 7 – Financijski instrumenti: objavljivanje, točka 44B. mijenja se i dodaje točka 44K. koje glase:

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

44B. MSFI-jem 3, prerađenim 2008. godine, brisana je točka 3.(c). Subjekt je izmjenu dužan primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. godine. Subjekt koji primijeni MSFI 3 prerađen 2008. godine na neko ranije razdoblje, dužan je na to razdoblje primijeniti i ovu izmjenu. Međutim, izmjene se ne primjenjuju na nepredviđenu naknadu iz poslovnog spajanja kod kojeg datum preuzimanja prethodi datumu primjene

MSFI-ja 3 iz 2008. godine, već se takva naknada obračunava sukladno točkama 65A.-65E. MSFI-ja 3 izmijenjenog i dopunjenog 2010. godine.

44K. Točka 44B. izmijenjena je u sklopu »Dorade MSFI-jeva« iz svibnja 2010. godine. Subjekt je izmjenu dužan primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2010. godine. Dopuštena je ranija primjena.«.

#### Članak 6.

U Međunarodnom računovodstvenom standardu 32 – Financijski instrumenti: prezentiranje, točka 97B. mijenja se i dodaje točka 97G. koje glase:

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

97B. MSFI-jem 3, prerađenim 2008. godine, brisana je točka 4.(c). Subjekt je izmjenu dužan primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. godine. Subjekt koji primijeni IFRS 3 prerađen 2008. godine na neko ranije razdoblje, dužan je na to razdoblje primijeniti i ovu izmjenu. Međutim, izmjene se ne primjenjuju na nepredviđenu naknadu iz poslovnog spajanja kod kojeg datum preuzimanja prethodi datumu primjene MSFI-ja 3 iz 2008. godine, već se takva naknada obračunava sukladno točkama 65A. – 65E. MSFI-ja 3 izmijenjenog i dopunjenog 2010. godine.

97G. Točka 97B. je izmijenjena u sklopu »Dorade MSFI-jeva« iz svibnja 2010. godine. Subjekt je izmjenu dužan primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2010. godine. Dopuštena je ranija primjena.«.

#### Članak 7.

U Međunarodnom računovodstvenom standardu 39 – Financijski instrumenti: priznavanje i mjerenje, točka 103.D. mijenja se i dodaje točka 103N. koje glase:

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

103D. MSFI-jem 3, prerađenim 2008. godine, je brisana točka 2.(c). Subjekt je izmjenu dužan primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. godine. Subjekt koji primijeni MSFI 3 prerađen 2008. godine na neko ranije razdoblje, dužan je na to razdoblje primijeniti i ovu izmjenu. Međutim, izmjene se ne primjenjuju na nepredviđenu naknadu iz poslovnog spajanja kod kojeg datum preuzimanja prethodi datumu primjene MSFI-ja 3 iz 2008. godine, već se takva naknada obračunava sukladno točkama 65A. – 65E. MSFI-ja 3 izmijenjenog i dopunjenog 2010. godine.

103N. Točka 103D. izmijenjena je u sklopu »Dorade MSFI-jeva« iz svibnja 2010. godine. Subjekt je izmjenu dužan primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2010. godine. Dopuštena je ranija primjena.«.

#### Članak 8.

U Međunarodnom standardu financijskog izvyještavanja 7 – Financijski instrumenti: objavljivanje, dodaju se točke 32A. i 44L. i mijenjaju se točke 34., 36., 37. i 38. koje glase:

## »VRSTA I VELIČINA RIZIKA POVEZANIH S FINANCIJSKIM INSTRUMENTIMA

32A. Objavljivanje kvalitativnih podataka u kontekstu kvantitativnih omogućuje korisnicima stvaranje opće slike o vrstama i veličini rizika povezanih s financijskim instrumentima. Međudjelovanje objavljenih kvalitativnih i kvantitativnih podataka pridonosi objavljivanju informacija jer korisnicima omogućuje kvalitetnije ocjenjivanje izloženosti subjekta rizicima.

### **Kvantitativni podaci za objavu**

34. Za svaku vrstu rizika koja proizlazi iz financijskih instrumenata, subjekt je dužan objaviti:

a) sažete kvantitativne podatke o njegovoj izloženosti po svakoj vrsti rizika na kraju izvještajnog razdoblja. Objavljivanje podataka temelji se na informacijama koje se interno dostavljaju osoblju menadžmenta subjekta, kako su definirani u MRS-u 24 »Objavljivanje povezanih osoba«, primjerice upravi ili glavnom izvršnom direktoru subjekta.

b) podatke propisane točkama 36. – 42. ako nisu specificirani pod a)

c) koncentraciju rizika ako ona nije vidljiva iz podataka objavljenih sukladno a) i b).

### **Kreditni rizik**

36. Subjekt je dužan po klasama financijskih instrumenata objaviti:

a) iznos koji najbolje odražava njegovu maksimalnu izloženost kreditnom riziku na izvještajni datum, ne uzimajući u obzir eventualne kolaterale u posjedu ili druge instrumente osiguranja naplate kredita (npr. prijeboj u neto iznosu koji ne potpada pod prijeboj u skladu s MRS-om 32); riječ je o podatku koji nije potrebno objaviti o financijskim instrumentima čije knjigovodstvene vrijednosti najbolje odražavaju najveću izloženost kreditnom riziku

b) opis kolaterala i drugih instrumenata osiguranja naplate kredita te njihov financijski učinak, primjerice, kvantitativan prikaz pokrivenosti kreditnog rizika u odnosu na iznos koji najbolje odražava najveću izloženost kreditnom riziku, bilo da je objavljen sukladno stavku a) ili je jednak knjigovodstvenoj vrijednosti financijskog instrumenta

c) informacije o kreditnoj kvaliteti financijske imovine koja nije ni dospjela niti je umanjena.

d) [briše se]

*Financijska imovina koja nije ni dospjela niti je umanjena*

37. Subjekt je dužan po klasama financijskih instrumenata objaviti:

a) starosnu analizu financijske imovine koja je dospjela na izvještajni datum, ali koja nije umanjena i

b) analizu pojedinačno umanjene financijske imovine na izvještajni datum, uključujući čimbenike koje je subjekt razmatrao prilikom utvrđivanja njihovog umanjenja.

c) [briše se]



## *Kolaterali i drugi primljeni instrumenti osiguranje naplate kredita*

38. Kad subjekt tijekom razdoblja stekne financijsku ili nefinancijsku imovinu na način da dođe u posjed kolaterala koji drži kao instrument osiguranja ili posegne za drugim instrumentima osiguranja naplate kredita (npr. garancijama) te ako takva imovina udovoljava kriterijima priznavanja iz drugih MSFI-jeva, dužan je objaviti:

- a) prirodu i knjigovodstvenu vrijednost tako stečene imovine i
- b) ako imovinu nije moguće trenutačno konvertirati u novac, svoje politike kojima je regulirano raspolaganje takvom imovinom, odnosno prodaja imovine ili njeno korištenje u vlastitom poslovanju.

## DATUM STUPANJA NA SNAGU I PRIJELAZNE ODREDBE

44L. »Doradom MSFI-jeva« iz svibnja 2010. godine je dodana točka 32A. i izmijenjene su točke 34. te 36. – 38. 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 9.

U Međunarodnom računovodstvenom standardu 1 – Prezentiranje financijskih izvještaja, iznad točke 106. dodaje se naslov i mijenja se točka 106., dodaje se naslov i točka 106A., mijenja se točka 107. i dodaje točka 139F. koje glase:

### »STRUKTURA I SADRŽAJ

#### **Izvještaj o promjenama kapitala**

#### **Informacije koje se prikazuju u izvještaju o promjenama kapitala**

**106. Subjekt je dužan izvještaj o promjenama kapitala prikazati sukladno točki 10. U izvještaju o promjenama kapitala objavljuju se sljedeće informacije:**

- a) **ukupna sveobuhvatna dobit razdoblja, iskazujući odvojeno ukupne iznose koji pripadaju vlasnicima matice i vlasnicima nekontrolirajućih interesa**
- b) **učinke retroaktivne primjene promjene računovodstvenih politika ili retroaktivnog prepravljavanja iznosa priznatih u skladu s MRS-om 8 na svaku komponentu kapitala**
- c) [briše se]
- d) **uskладu između knjigovodstvene vrijednosti svake komponente kapitala na početku i na kraju razdoblja, uz odvojeno prikazivanje promjena proizašlih iz**
  - (i) **dobiti ili gubitka**
  - (ii) **ostale sveobuhvatne dobiti i**

**(iii) transakcija s vlasnicima u njihovom svojstvu kao vlasnika, prikazujući odvojeno uplate uloga vlasnika i isplate vlasnicima te promjene vlasničkih udjela u ovisnim društvima u kojima nije došlo do gubitka kontrole.**

**Informacije koje se prikazuju u izvještaju o promjenama kapitala ili u bilješkama**

**106A. Za svaku komponentu kapitala subjekt je dužan, bilo u izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti, bilo u bilješkama, prikazati analizu ostale sveobuhvatne dobiti po stavkama (vidjeti točku 106.d ii)).**

**107. Subjekt je dužan, bilo u izvještaju o promjenama kapitala ili u bilješkama, prikazati iznos dividende koja je uknjižena kao isplaćena vlasnicima tijekom razdoblja, kao i pripadajući iznos dividende po dionici.**

**PRIJELAZNE ODREDBE I DATUM STUPANJA NA SNAGU**

139.F Točke 106. i 107. su izmijenjene i dopunjene, a točka 106A. dodana je na temelju »Dorade MSFI-jeva« iz svibnja 2010. godine. 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.«.

Članak 10.

U Međunarodnom računovodstvenom standardu 21 – Učinci primjena tečaja stranih valuta, mijenja se točka 60B. i dodaje se točka 60D. koje glase:

»DATUM STUPANJA NA SNAGU I PRIJELAZNE ODREDBE

60B. MRS-om 27, s izmjenama i dopunama iz 2008. godine, dodane su točke 48A.- 48D. i izmijenjena je točka 49. Subjekt je dužan navedene izmjene i dopune primijeniti prospektivno na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. godine. Subjekt koji primijeni MRS 27, izmijenjen i dopunjen 2008. godine, na neko ranije razdoblje, dužan je na to razdoblje primijeniti i ove izmjene i dopune.

60D. Točka 60B. izmijenjena je u sklopu »Dorade MSFI-jeva« iz svibnja 2010. godine. Subjekt je izmjenu dužan primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2010. godine. Dopuštena je ranija primjena.«.

Članak 11.

U Međunarodnom računovodstvenom standardu 28 – Ulaganje u pridružene subjekte, mijenja se točka 41B. i dodaje točka 41E. koje glase:

»DATUM STUPANJA NA SNAGU I PRIJELAZNE ODREDBE

41B. MRS-om 27, s izmjenama i dopunama iz 2008. godine, su izmijenjene točke 18., 19. i 35. te je dodana je točka 19.A. Subjekt je dužan izmjene i dopune točke 35. primijeniti retroaktivno, a izmjene i dopune točaka 18. i 19, te točku 19A. prospektivno na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. godine. Subjekt koji primijeni MRS

27, izmijenjen i dopunjen 2008. godine, na neko ranije razdoblje, dužan je na to razdoblje primijeniti i ove izmjene i dopune.

41E. Točka 41B. izmijenjena je u sklopu »Dorade MSFI-jeva« iz svibnja 2010. godine. Subjekt je izmjenu dužan primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2010. godine. Dopuštena je ranija primjena. Subjekt koji izmjenu primijeni prije 1. srpnja 2010. godine, dužan je tu činjenicu objaviti.«.

#### Članak 12.

U Međunarodnom računovodstvenom standardu 31 – Udjeli u zajedničkim pothvatima, mijenja se točka 58A. i dodaje točka 58D. koje glase:

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

58A. MRS-om 27, s izmjenama i dopunama iz 2008. godine, izmijenjene su točke 45. i 46. te su dodane točke 45A. i 45B. Subjekt je dužan izmjene i dopune točke 46. primijeniti retroaktivno, a izmjene i dopune točke 45. te točku 45A. i 45B. prospektivno na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. godine. Subjekt koji primijeni MRS 27, izmijenjen i dopunjen 2008. godine, na neko ranije razdoblje, dužan je na to razdoblje primijeniti i ove izmjene i dopune.

58D. Točka 58A. izmijenjena je u sklopu »Dorade MSFI-jeva« iz svibnja 2010. godine. Subjekt je izmjenu dužan primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2010. godine. Dopuštena je ranija primjena. Ako subjekt izmjenu i dopunu primijeni prije 1. srpnja 2010. godine, dužan je tu činjenicu objaviti.«.

#### Članak 13.

U Međunarodnom računovodstvenom standardu 34 – Financijsko izvještavanje za razdoblja tijekom godine, mijenja se:

##### »SADRŽAJ FINACIJSKIH IZVJEŠTAJA ZA RAZDOBLJA TIJEKOM GODINE

###### **Značajni događaji i transakcije**

15. Subjekt je dužan u svoje financijske izvještaje za razdoblja tijekom godine uključiti opis događaja i transakcija koje su važne za razumijevanje promjena njegovog financijskog položaja i uspješnosti poslovanja od kraja posljednje izvještajne godine. Informacije objavljene o tim događajima i transakcija imaju za cilj predočiti promjene važnih informacija prikazanih u najnovijem godišnjem financijskom izvještaju.

15A. Korisniku financijskih izvještaja subjekta za razdoblje tijekom godine mora biti dostupan najnoviji godišnji financijski izvještaj subjekta. Prema tome, neophodno je da se u bilješkama uz financijske izvještaje za razdoblje tijekom godine uključe relativno važne promjene informacija koje su iskazane u bilješkama uz najnovije godišnji financijski izvještaj.

15B. Slijede primjeri događaja i transakcija koje treba objaviti ako su značajni, pri čemu niže navedeni popis nije konačan:

- a) otpis zaliha do neto utržive vrijednosti i ukidanje takvih otpisa
- b) priznavanje gubitka od umanjenja nekretnina, postrojenja i opreme, nematerijalne ili druge imovine te ukidanje takvih gubitaka
- c) ukidanje rezerviranja za troškove restrukturiranja
- d) stjecanje i otuđenje nekretnina, postrojenja i opreme
- e) preuzete obveze kupnje nekretnina, postrojenja i opreme
- f) razrješavanje sudskih sporova
- g) ispravci pogrešaka prethodnih razdoblja
- h) promjene uvjeta poslovanja ili gospodarskih uvjeta koji utječu na fer vrijednost financijske imovine i financijskih obveza subjekta, bilo da se vode po fer vrijednosti, bilo po amortiziranom trošku
- i) kršenje ili nepoštivanje ugovora o kreditu koje nije otklonjeno s krajem ili nakon kraja izvještajnog razdoblja
- j) transakcije s povezanim osobama
- k) reklasifikacija iz jedne hijerarhijske skupine pokazatelja fer vrijednosti u drugu kod utvrđivanja fer vrijednosti financijskih instrumenata
- l) promjene klasifikacije financijske imovine uslijed promjene njihove namjene ili korištenja i
- m) promjene nepredviđenih obveza ili nepredviđene imovine.

15C. Ostali MSFI-jevi sadrže upute o podacima koji se obvezno objavljuju o mnogim stavkama pobrojanim u točki 15.B. Kad je neki događaj ili neka transakcija značajna za razumijevanje promjena financijskog položaja ili uspješnosti poslovanja subjekta u odnosu na posljednju izvještajnu godinu, u financijskim izvještajima za razdoblje tijekom godine se treba objaviti opis, odnosno trebaju se ažurirati važne informacije iskazane u financijskim izvještajima posljednje izvještajne godine.

16. – 18. [briše se]

### **Ostali podaci za objavu**

**16A. Pored objavljivanja značajnih događaja i transakcija sukladno točkama 15. – 15.C. subjekt je u bilješke uz financijske izvještaje za razdoblja tijekom godine dužan objaviti niže navedene informacije ako ih nije objavio drugdje u tim financijskim izvještajima. Informacije se u pravilu iskazuju na temelju razdoblja od početka godine do izvještajnog datuma.**

**a) Izjavu o primjeni istih računovodstvenih politika i metoda izračuna u financijskim izvještajima za razdoblje tijekom godine u odnosu na one korištene u najnovijim**

godišnjim financijskim izvještajima ili, ako su promijenjene, opis vrste i utjecaja promjene

b) obrazloženja koja se odnose na sezonsku ili cikličku narav poslovanja u razdoblju tijekom godine

c) vrstu i iznos stavki koje utječu na imovinu, obveze, vlasničku glavnica, neto dobit ili novčane tokove koje su po svojoj vrsti, veličini ili učestalosti neuobičajene

d) vrstu i iznos promjene procjena iznosa iskazanih u prethodnim razdobljima unutar tekuće financijske godine ili promjene procjena iznosa iskazanih u prethodnim financijskim godinama

e) emisiju, otkup i otplatu dužničkih i glavnicačkih vrijednosnih papira

f) isplaćene dividende, ukupno ili po dionici, odvojeno za redovne i druge dionice

g) sljedeće informacije o segmentima, koje se obvezno objavljuju samo ako je subjekt po MSFI-ju 8 »Poslovni segmenti« dužan informacije o segmentima objavljivati u svojim godišnjim financijskim izvještajima:

i) prihode od vanjskih kupaca ako ulaze u pokazatelj segmentalne dobiti ili segmentalnog gubitka kojeg pregledava glavni donositelj poslovnih odluka ili o njima biva redovito izvještavan na neki drugi način

ii) međusegmentalne prihode ako ulaze u pokazatelj segmentalne dobiti ili segmentalnog gubitka kojeg pregledava glavni donositelj poslovnih odluka ili o njima biva redovito izvještavan na neki drugi način

iii) pokazatelj segmentalne dobiti ili segmentalnog gubitka

iv) ukupnu imovinu kod koje je došlo do značajne promjene iznosa u odnosu na iznos objavljen u posljednjim godišnjim financijskim izvještajima

v) opis razlika u osnovi segmentacije ili utvrđivanja segmentalne dobiti i segmentalnog gubitka u odnosu na posljednje godišnje financijske izvještaje

vi) odnos ukupnih pokazatelja dobiti i gubitka izvještajnih segmenata prema dobiti i gubitku subjekta prije poreza i njegovih ukinutih dijelova poslovanja. Međutim, ako subjekt na izvještajne segmente rasporedi stavke kao što su porezni rashod ili prihod, ukupne pokazatelje dobiti i gubitka segmenata smije staviti u odnos s pokazateljima dobiti i gubitka nakon poreza. Značajne stavke usklade po prethodnoj osnovi iskazuju se i opisuju odvojeno.

h) Događaji nakon kraja razdoblja tijekom godine koji nisu obuhvaćeni u financijskim izvještajima za to razdoblje.

i) utjecaj strukturnih promjena subjekta u razdoblju tijekom godine, uključujući poslovna spajanja, stjecanje ili gubitak kontrole nad ovisnim društvima, dugoročna

**ulaganja, restrukturiranje i ukinute dijelove poslovanja. Kod poslovnih spajanja, subjekt je dužan objaviti informacije koje nalaže MSFI 3 »Poslovna spajanja«.**

**j) [briše se]**

#### DATUM STUPANJA NA SNAGU

49. »Doradom MSFI-jeva« iz svibnja 2010. godine izmijenjena je točka 15., dodane su točke 15A.-15C. te 16A. i brisane točke 16. – 18. 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 14.

U IFRIC Tumačenju 13 – Programi nagrađivanja lojalnosti kupaca, dodaje se točka 10A. i mijenja se točka VP2 koje glase:

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

10A. Točka VP2 izmijenjena je u sklopu »Dorade MSFI-jeva« iz svibnja 2010. godine. Subjekt je izmjenu dužan primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. siječnja 2011. godine. Dopuštena je ranija primjena. Ako subjekt izmjenu primijeni na neko ranije razdoblje, dužan je tu činjenicu objaviti.

VP2. Subjekt može fer vrijednost dodijeljenih nagradnih bodova odrediti na temelju fer vrijednosti nagrada za koje ih je moguće iskoristiti. U utvrđivanje fer vrijednosti takvih nagradnih bodova uzima se u obzir:

a) iznos popusta ili pogodnosti koja bi inače bila ponuđena kupcima koji prilikom prve kupoprodaje nisu ostvarili nagradne bodove i

b) dio nagradnih bodova za koji se ne očekuje da će ih kupci iskoristiti.

Ako kupci mogu birati nagrade iz ponude različitih nagrada, fer vrijednost nagradnih bodova treba odražavati fer vrijednosti dostupnih nagrada u ponudi, vaganih razmjerno učestalosti s kojom se očekuje izbor svake nagrade.«.

#### Članak 15.

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 16.

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

Predsjednik  
Odbora za

standarde  
financijskog  
izvještavanja  
**Ivica Smiljan, v.**  
r.

[1] Izraz »dodijeljena plaćanja temeljena na dionicama« se u točkama B56. – B62. odnosi na one transakcije plaćanja temeljenih na dionicama kod kojih su uvjeti stečeni i kod kojih uvjeti nisu stečeni.