

Bruxelles, 17. srpnja 2026.
(OR. en)

11918/26
ADD 1

DRS 26
ECOFIN 1020
EF 210

POP RATNA BILJEŠKA

Od:	Europska komisija
Datum primitka:	13. srpnja 2026.
Za:	Glavno tajništvo Vijeća
Br. dok. Kom.:	D(2026) 116263 annex
Predmet:	PRILOG I. MSFI 19 Društva kćeri bez društvene odgovornosti: objavljivanja

Za delegacije se u prilogu nalazi dokument D(2026) 116263 annex.

Priloženo: D(2026) 116263 annex

HR

D116263/01

PRILOG I.

MSFI 19

Društva kćeri bez društvene odgovornosti: objavljivanja

Međunarodni standard financijskog izvještavanja 19

Društva kćeri bez društvene odgovornosti: objavljivanja

Cilj

1. MSFI-jem 19 *Društva kćeri bez društvene odgovornosti: objavljivanja* utvrđuju se zahtjevi za objavljivanje koje subjekt može primjenjivati umjesto onih iz drugih računovodstvenih standarda MSFI.

Ostvarenje cilja

2. Subjekt koji odluči primjenjivati ovaj Standard primjenjuje zahtjeve iz drugih računovodstvenih standarda MSFI, osim zahtjeva za objavljivanje. Umjesto njih subjekt primjenjuje zahtjeve iz ovog Standarda.
3. Ako nije navedeno drukčije (vidjeti točku 4.), subjekt koji promjenjuje ovaj Standard ne treba primjenjivati zahtjeve za objavljivanje iz drugih računovodstvenih standarda MSFI, druge izvještaje o tim zahtjevima ni upućivanja na njih. Na primjer, u točki 35. MRS-a 12 *Porezi na dobit* navode se zahtjevi o kriterijima za priznavanje odgođene porezne imovine koja proizlazi iz prenesenih neiskorištenih poreznih gubitaka i poreznih olakšica. Ta točka završava rečenicom: „U tim okolnostima, u točki 82. nalaže se objavljivanje iznosa odgođene porezne imovine i vrste dokaza opravdanosti njegova priznavanja.”. Subjekt koji primjenjuje ovaj Standard ne treba primjenjivati točku 82. MRS-a 12. Na njega se ne primjenjuje ni završna rečenica u točki 35. MRS-a 12 o točki 82.
4. Neovisno o točkama 2. – 3.:
 - (a) u ovom se Standardu navode zahtjevi za objavljivanje iz drugih računovodstvenih standarda MSFI koji se nastavljaju primjenjivati na subjekt koji primjenjuje ovaj Standard;
 - (b) subjekt koji uz ovaj Standard primjenjuje i MSFI 8 *Poslovni segmenti*, MSFI 17 *Ugovori o osiguranju* ili MRS 33 *Zarada po dionici* dužan je ispuniti sve zahtjeve za objavljivanje iz tih standarda;
 - (c) neki novi ili izmijenjeni računovodstveni standard MSFI može sadržavati zahtjeve za objavljivanje informacija o subjektovu prelasku na taj standard. U novom ili izmijenjenom računovodstvenom standardu MSFI bit će navedeno je li subjekt koji primjenjuje ovaj Standard oslobođen od primjene zahtjeva za objavljivanje informacija o subjektovu prelasku na taj novi ili izmijenjeni standard.
5. U skladu s točkom 19. MSFI-ja 18 *Prezentiranje i objavljivanje informacija u financijskim izvještajima*, subjekt koji primjenjuje ovaj Standard nije dužan objaviti neke određene informacije koje se nalažu ovim Standardom ako te informacije nisu značajne.
6. Subjekt je dužan razmotriti treba li objaviti dodatne informacije ako je usklađenost s konkretnim kriterijima iz Računovodstvenih standarda MSFI nedovoljna da se korisnicima financijskih izvještaja omogućí razumijevanje utjecaja pojedinih transakcija, drugih događaja i okolnosti na financijski položaj i financijsku uspješnost subjekta.

Područje primjene

7. Subjekt ovaj Standard može primjenjivati na svoje konsolidirane, odvojene ili pojedinačne financijske izvještaje samo i jedino ako na kraju izvještajnog razdoblja:
 - (a) subjekt jest društvo kći;
 - (b) ne snosi društvenu odgovornost (vidjeti točke 11. – 12.) i
 - (c) njegovo krajnje ili posredno matično društvo sastavlja financijske izvještaje koji su dostupni javnosti i u skladu su s računovodstvenim standardima MSFI.
8. Pojmovi „društvo kći” i „grupa” definirani su u Dodatku A MSFI-ju 10 *Konsolidirani financijski izvještaji*.
9. Posredno matično društvo utvrđuje ispunjava li uvjete za primjenu ovog Standarda u svojim odvojenim financijskim izvještajima neovisno o tome snose li drugi subjekti grupe ili grupa u cjelini društvenu odgovornost.
10. Posredno matično društvo koje ne snosi društvenu odgovornost i ispunjava druge kriterije prihvatljivosti iz točke 7. može primjenjivati ovaj Standard u svojim odvojenim financijskim izvještajima čak i ako ga ne primjenjuje u svojim konsolidiranim financijskim izvještajima.

11. Subjekt snosi društvenu odgovornost:
- (a) ako se njegovim dužničkim ili vlasničkim instrumentima trguje na javnom tržištu ili je u procesu izdavanja takvih instrumenata radi trgovanja na javnom tržištu (domaćoj ili inozemnoj burzi ili izvanburzovnom tržištu, uključujući lokalna i regionalna tržišta) ili
 - (b) ako u svojstvu fiducijara drži imovinu brojnih vanjskih dionika i to mu je jedna od glavnih djelatnosti (npr. banke, kreditne unije, društva za osiguranje, brokeri / posrednici u trgovanju vrijednosnim papirima, uzajamni fondovi i investicijske banke često ispunjavaju taj drugi kriterij).
12. Neki subjekti mogu u svojstvu fiducijara držati imovinu za brojne vanjske dionike jer drže i upravljaju financijskim resursima koje su im povjerili klijenti, kupci ili članovi koji ne sudjeluju u upravljanju subjektom. No, ne snose društvenu odgovornost ako to čine zbog prirode svoje glavne djelatnosti (kao npr. putničke agencije, agencije za promet nekretnina, dobrotvorne organizacije, zadružna poduzeća čiji nominalni članovi trebaju platiti članarinu te prodavatelji koji primaju predujmove za isporuku robe ili usluga, kao što su komunalna poduzeća).

Donošenje ili povlačenje odluke o primjeni ovog Standarda

13. Subjekt koji odluči primjenjivati ovaj Standard u jednom izvještajnom razdoblju može kasnije povući tu odluku. Subjekt može više puta donijeti odluku o primjeni ovog Standarda – na primjer, subjekt koji je ovaj Standard primjenjivao u nekom od proteklih razdoblja, a zatim nije u neposredno prethodnom razdoblju, može odlučiti da će ga primjenjivati u tekućem razdoblju.
14. Subjekt koji ovaj Standard primjenjuje u tekućem izvještajnom razdoblju, ali ga nije primjenjivao u neposredno prethodnom razdoblju, dužan je navesti usporedne informacije (tj. informacije iz prethodnog razdoblja) za sve iznose iskazane u financijskim izvještajima za tekuće razdoblje, osim ako se ovim ili nekim drugim računovodstvenim standardom MSFI dopušta ili nalaže drukčije. Subjekt uključuje usporedne informacije za tekstualne i opisne podatke ako su one potrebne za razumijevanje financijskih izvještaja za tekuće razdoblje.
15. Subjekt koji je ovaj Standard primjenjivao u prethodnom izvještajnom razdoblju pa odluči da ga neće primjenjivati (ili prestane ispunjavati uvjete za njegovu primjenu) u tekućem razdoblju i nastavi primjenjivati računovodstvene standarde MSFI, dužan je navesti usporedne informacije iz prethodnog razdoblja za sve iznose iskazane u financijskim izvještajima za tekuće razdoblje, osim ako se ovim ili nekim drugim Računovodstvenim standardom MSFI dopušta ili nalaže drukčije. Subjekt uključuje usporedne informacije za tekstualne i opisne podatke ako su one potrebne za razumijevanje financijskih izvještaja za tekuće razdoblje. Iako se u ovom Standardu ne nalaže objavljivanje iznosa iz prethodnog razdoblja za neke stavke iskazane u tekućem razdoblju, to nije razlog za neobjavljivanje usporednih informacija o tim stavkama.
16. Zahtjevi za promjene računovodstvenih politika iz MRS-a 8 *Osnova za sastavljanje financijskih izvještaja* ne primjenjuju se na donošenje ili povlačenje odluke o primjeni ovog Standarda.

Povezanost s MSFI-jem 1 *Prva primjena Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja*

17. Subjekt primjenjuje MSFI 1 *Prva primjena Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja* kad sastavlja svoje prve financijske izvještaje u skladu s MSFI-jima ili kad mu je to dopušteno u skladu s točkom 4.A MSFI-ja 1. Subjekt koji primjenjuje ovaj Standard kad sastavlja svoje financijske izvještaje u skladu s MSFI-jima dužan je umjesto zahtjeva za objavljivanje iz točaka 23. – 33. MSFI-ja 1 primijeniti zahtjeve za objavljivanje iz točaka 21. – 30. ovog Standarda.
18. Donošenje ili povlačenje odluke o primjeni ovog Standarda samo po sebi ne znači da subjekt odgovara definiciji subjekta koji prvi put primjenjuju računovodstvene standarde MSFI iz MSFI-ja 1. Na primjer, subjekt koji u neposredno prethodnom izvještajnom razdoblju nije primjenjivao ovaj Standard, ali je primjenjivao računovodstvene standarde MSFI, a ovaj Standard primjenjuje u tekućem razdoblju, ne smatra se subjektom koji prvi put primjenjuju računovodstvene standarde MSFI i ne smije u tekućem razdoblju primjenjivati MSFI 1.
19. Slično tome ni subjekt koji povuče odluku o primjeni ovog Standarda u tekućem razdoblju ne primjenjuje MSFI 1 u tekućem izvještajnom razdoblju ako je u neposredno prethodnom razdoblju objavio izričitu i bezrezervnu izjavu o usklađenosti s računovodstvenim standardima MSFI kako se nalaže u točki 20.

Zahtjevi za objavljivanje

Usklađenost s računovodstvenim standardima MSFI

20. Subjekt čiji su financijski izvještaji usklađeni s računovodstvenim standardima MSFI i kriterijima iz ovog Standarda dužan je u bilješkama navesti izričitu i bezrezervnu izjavu o usklađenosti. Subjekt koji primjenjuje ovaj Standard dužan je u toj bezrezervnoj izjavi navesti da ga ja primijenio. Subjekt koji primjenjuje ovaj Standard ne može za svoje financijske izvještaje navesti da su usklađeni s računovodstvenim standardima MSFI ako ne ispunjava kriterije iz ovog Standarda i sve primjenjive zahtjeve iz drugih računovodstvenih standarda MSFI.

MSFI 1 *Prva primjena Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja*

Objašnjenje prelaska na računovodstvene standarde MSFI

21. Subjekt je dužan objasniti kako je prelazak s općeprihvaćenih računovodstvenih načela na računovodstvene standarde MSFI utjecao na njegov iskazani financijski položaj, financijsku uspješnost i novčane tokove.
22. Subjekt koji je u prethodnom razdoblju primjenjivao računovodstvene standarde MSFI, kako je opisano u točki 4.A MSFI-ja 1, dužan je objaviti:
- (a) zašto je prestao primjenjivati računovodstvene standarde MSFI i
 - (b) zašto je ponovno počeo primjenjivati računovodstvene standarde MSFI.
23. Ako subjekt u skladu s točkom 4.A MSFI-ja 1 odluči da neće primijeniti MSFI 1, dužan je objasniti zašto je odlučio primjenjivati računovodstvene standarde MSFI kao da ih nikada nije prestao primjenjivati.

Usklađenja

24. Radi usklađenja s točkom 21., prvi financijski izvještaji subjekta u skladu s MSFI-jima uključuju:
- (a) usklađenja njegova kapitala iskazanog u skladu s GAAP-om i njegova kapitala u skladu s računovodstvenim standardima MSFI:
 - i. na datum prelaska na MSFI-je i
 - ii. na kraju zadnjeg razdoblja prezentiranog u najnovijim godišnjim financijskim izvještajima subjekta sastavljenima u skladu s GAAP-om;
 - (b) usklađenje na njegovu ukupnu sveobuhvatnu dobit u skladu s računovodstvenim standardima MSFI za zadnje razdoblje u njegovim najnovijim godišnjim financijskim izvještajima. Polazište za to usklađenje je ukupna sveobuhvatna dobit u skladu s GAAP-om za isto razdoblje ili, ako subjekt nije iskazao taj ukupni iznos, dobit ili gubitak u skladu s GAAP-om;
25. Ako subjekt utvrdi pogreške iskazane u skladu s GAAP-om, dužan je u usklađenjima koja se nalažu u točki 24. razlikovati ispravak tih pogrešaka i promjene računovodstvenih politika.
26. Ako u razdoblju obuhvaćenom njegovim prvim financijskim izvještajima u skladu s MSFI-jima subjekt promijeni svoje računovodstvene politike ili primjenu izuzeća iz MSFI-ja 1, dužan je objasniti promjene od svojeg prvog financijskog izvještaja o međurazdoblju u skladu s MSFI-jima i svojih prvih financijskih izvještaja u skladu s MSFI-jima, u skladu s točkom 21., i ažurirati usklađenja koja se nalažu u točki 24.
27. Ako subjekt nije prezentirao financijske izvještaje za prethodna razdoblja, dužan je u svojim prvim financijskim izvještajima u skladu s MSFI-jima objaviti tu činjenicu.

Financijski izvještaji za međurazdoblja

28. Ako subjekt radi usklađenosti s točkom 21. prezentira financijski izvještaj za međurazdoblje u skladu s MRS-om 34 *Financijsko izvještavanje za međurazdoblja* koje je dio razdoblja obuhvaćenog njegovim prvim financijskim izvještajima u skladu s MSFI-jima, dužan je, osim ako nije navedeno drukčije, uz kriterije iz MRS-a 34 ispuniti i sljedeće kriterije:
- (a) ako je subjekt prezentirao financijski izvještaj za usporedivo međurazdoblje prethodne financijske godine, svaki takav financijski izvještaj za usporedivo međurazdoblje sadržava:

- i. usklađenje njegova kapitala u skladu s GAAP-om na kraju tog usporedivog međurazdoblja s njegovim kapitalom u skladu s računovodstvenim standardima MSFI na taj datum i
 - ii. usklađenje s njegovom ukupnom sveobuhvatnom dobiti u skladu s računovodstvenim standardima MSFI za to usporedivo međurazdoblje (tekuće i u godini do tog datuma). Polazište za to usklađenje je ukupna sveobuhvatna dobit u skladu s GAAP-om za to razdoblje ili, ako subjekt taj ukupni iznos nije iskazao, dobit ili gubitak u skladu s prijašnjim GAAP-om;
- (b) osim usklađenja koja se nalažu u podtočki (a), prvi financijski izvještaj subjekta za međurazdoblje u skladu s MRS-om 34, koje je dio razdoblja obuhvaćenog njegovim prvim financijskim izvještajima u skladu s MSFI-jima, sadržava usklađenja iz točke 24. (dopunjena pojedinostima koje se nalažu u točki 25.) ili unakrsno upućivanje na neki drugi objavljeni dokument koji sadržava ta usklađenja; i
- (c) ako promijeni svoju računovodstvenu politiku ili primjenu izuzeća iz MSFI-ja 1, subjekt je dužan objasniti izmjene u svakom takvom financijskom izvještaju za međurazdoblje u skladu s točkom 21. i ažurirati usklađenja koja se nalažu u podtočkama od (a) do (b).
29. Ako subjekt koji po prvi put primjenjuje MSFI-je nije u svojim najnovijim godišnjim financijskim izvještajima u skladu s GAAP-om objavio informacije značajne za razumijevanje tekućeg međurazdoblja, dužan je te informacije objaviti u svojem financijskom izvještaju za međurazdoblje ili navesti upućivanje na neki drugi objavljeni dokument koji ih sadržava.

Zahtjevi za objavljivanje iz MSFI-ja 1 koji se nastavljaju primjenjivati

30. Subjekt koji primjenjuje točku D.2 MSFI-ja 1 dužan je primijeniti zahtjeve za objavljivanje iz te točke.

MSFI 2 *Plaćanje temeljeno na dionicama*

31. Subjekt je dužan objaviti:
- (a) opis svake vrste aranžmana o plaćanju na temelju dionica koji su postojali u bilo kojem trenutku tijekom razdoblja, uključujući opće uvjete svakog pojedinog aranžmana, kao što su uvjeti za stjecanje prava, najdulje razdoblje valjanosti danih opcija i metoda namire (u novcu ili vlasničkim instrumentima). Subjekt s načelno sličnim vrstama aranžmana o plaćanju na temelju dionica može objediniti te podatke;
 - (b) broj i ponderirane prosječne izvršne cijene dioničkih opcija za sve sljedeće skupine opcija:
 - i. neiskorištene na početku izvještajnog razdoblja;
 - ii. dodijeljene opcije tijekom razdoblja;
 - iii. neizvršene opcije tijekom razdoblja;
 - iv. realizirane tijekom razdoblja;
 - v. istekle opcije tijekom razdoblja;
 - vi. neiskorištene opcije na kraju razdoblja i
 - vii. izvršive na kraju razdoblja.
32. Subjekt objavljuje informacije koje korisnicima financijskih izvještaja omogućuju da razumiju način utvrđivanja fer vrijednosti primljene robe ili usluge odnosno fer vrijednosti dodijeljenih vlasničkih instrumenata tijekom izvještajnog razdoblja.
33. Dođe li u izvještajnom razdoblju do promjena aranžmana o plaćanju na temelju dionica, subjekt je dužan te izmjene objasniti.

34. Subjekt je dužan objaviti:
- (a) ukupni rashod priznat za izvještajno razdoblje, koji proizlazi iz transakcija plaćanja na temelju dionica u kojima primljena roba ili usluge nisu mogle biti priznate kao imovina pa su zato odmah priznate kao rashod i
 - (b) ukupnu knjigovodstvenu vrijednost na kraju izvještajnog razdoblja za obveze koje proizlaze iz transakcija plaćanja na temelju dionica.

MSFI 3 Poslovne kombinacije

35. Stjecatelj je za svaku poslovnu kombinaciju provedenu u izvještajnom razdoblju dužan objaviti:
- (a) naziv i opis stečenika;
 - (b) datum stjecanja;
 - (c) postotak stečenih vlasničkih udjela s pravom glasa;
 - (d) kvalitativni opis čimbenika zbog kojih se goodwill priznaje, kao što su očekivane sinergije spajanja poslovanja stečenika i stjecatelja, nematerijalna imovina koja nije prihvatljiva za odvojeno priznavanje ili drugi čimbenici;
 - (e) fer vrijednost na datum stjecanja ukupne prenesene naknade za stjecanje i opis komponenti te naknade, kao što su:
 - i. novac;
 - ii. druga materijalna ili nematerijalna imovina, uključujući poslovnu jedinicu ili društvo kćer stjecatelja;
 - iii. nastale obveze, npr. obveza za nepredviđene naknade za stjecanje i
 - iv. vlasnički udjeli stjecatelja;
 - (f) za aranžmane o nepredviđenoj naknadi za stjecanje i imovini na ime obeštećenja:
 - i. iznos priznat na datum stjecanja; i
 - ii. opis aranžmana i osnovu za utvrđivanje iznosa za plaćanje
 - (g) iznosi priznati na datum stjecanja po svakoj glavnoj kategoriji stečene imovine i preuzetih obveza;
 - (h) ako nepredviđena obveza nije priznata jer se njezina fer vrijednost ne može pouzdano izmjeriti, informacije koje se nalažu u točki 259.;
 - (i) u povoljnoj kupnji, iznos dobitka priznat u skladu s točkom 34. MSFI-ja 3 *Poslovne kombinacije* te zasebnu stavku u izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti u kojoj je taj dobitak priznat i
 - (j) za svaku poslovnu kombinaciju u kojoj stjecatelj na datum stjecanja u stečeniku ima vlasnički udio manji od 100 %:
 - i. iznos manjinskog udjela u stečeniku priznat na datum stjecanja te osnovicu za mjerenje tog iznosa i
 - ii. za svaki manjinski udio u stečeniku koji se mjeri po fer vrijednosti, metodu ili metode vrednovanja te bitne ulazne podatke korištene za mjerenje te vrijednosti.
36. Stjecatelj je za svako izvještajno razdoblje nakon datuma stjecanja do trenutka u kojem subjekt naplati, proda ili na drugi način izgubi pravo na imovinu za nepredviđenu naknadu za stjecanje ili namiri obvezu za nepredviđenu naknadu za stjecanje ili u kojem je ta obveza poništena ili je istekla dužan objaviti:
- (a) sve promjene priznatih iznosa, uključujući sve razlike proizašle iz namire; i
 - (b) metode vrednovanja i glavne ulazne podatke za model primijenjen za mjerenje nepredviđene naknade za stjecanje.
37. Stjecatelj je dužan objaviti usklađenje (usporedne informacije nisu nužne) knjigovodstvene vrijednosti goodwilla na početku i na kraju izvještajnog razdoblja i zasebno iskazati:
- (a) dodatni goodwill priznat tijekom izvještajnog razdoblja, osim goodwilla uključenog u skupinu za otuđenje koja prilikom stjecanja ispunjava kriterije za klasifikaciju u portfelj namijenjen prodaji u skladu s MSFI-jem 5 *Dugotrajna imovina namijenjena prodaji i prekinuto poslovanje*;
 - (b) goodwill uključen u skupinu za otuđenje klasificiranu u portfelj namijenjen prodaji u skladu s MSFI-jem 5 te goodwill koji se prestao priznavati tijekom izvještajnog razdoblja i koji prethodno nije bio uključen u skupinu za otuđenje klasificiranu kao namijenjenu prodaji;

- (c) gubitke od umanjenja vrijednosti priznate tijekom izvještajnog razdoblja u skladu s MRS-om 36 *Umanjenje vrijednosti imovine* i
- (d) sve druge promjene knjigovodstvene vrijednosti tijekom izvještajnog razdoblja.

MSFI 5 Dugotrajna imovina namijenjena prodaji i prestanak poslovanja

- 38. U razdoblju u kojem je dugotrajna imovina (ili skupina za otuđenje) klasificirana kao namijenjena prodaji ili prodana subjekt u bilješkama objavljuje:
 - (a) opis dugotrajne imovine (ili skupine za otuđenje);
 - (b) opis činjenica i okolnosti prodaje ili koji će dovesti do očekivanog otuđenja, te očekivani način i vrijeme tog otuđenja; i
 - (c) prema potrebi, izvještajni segment u kojem je dugotrajna imovina (ili skupina za otuđenje) iskazana u skladu s MSFI-jem 8.
- 39. Ako se primjenjuje točka 26. ili 29. MSFI-ja 5, subjekt u izvještajnom razdoblju donošenja odluke o promjeni plana prodaje dugotrajne imovine (ili skupine za otuđenje) objavljuje opis činjenica i okolnosti koje su dovele do te odluke te njezin učinak na rezultate poslovanja u tom i svim prijašnjim prezentiranim razdobljima.

Zahtjevi za objavljivanje iz MSFI-ja 5 koji se nastavljaju primjenjivati

- 40. Subjekt je dužan primjenjivati zahtjeve za objavljivanje iz točke 12., 13., 33. podtočaka (a) i (c) točke 34. MSFI-ja 5. Subjekt je dužan upućivanje na točku 33. iz točke 13. MSFI-ja 5 tumačiti kao upućivanje na točku 33. podtočke (a) i (c) MSFI-ja 5.

MSFI 6 Istraživanje i procjena mineralnih resursa

- 41. Subjekt imovinu za istraživanje i procjenu tretira kao zasebnu kategoriju imovine i objavljuje informacije koje se nalažu u točkama 200. – 202. (u podnaslovu MRS-a 16 *Nekretnine, postrojenja i oprema*) odnosno točkama 263. – 266. (u podnaslovu MRS-a 38 *Nematerijalna imovina*, ovisno o klasifikaciji te imovine).

MSFI 7 Financijski instrumenti: objavljivanja

- 42. U točkama 3. – 5.D MSFI-ja 7 *Financijski instrumenti: objavljivanja* utvrđeno je područje primjene MSFI-ja 7, tj. financijskih instrumenata, ugovora o kupnji i prodaji nefinancijske stavke i prava na koje se primjenjuju zahtjevi za objavljivanje iz MSFI-ja 7. Subjekt koji primjenjuje ovaj Standard dužan je primjenjivati točke 3. – 5.D MSFI-ja 7 kako bi utvrdio područje primjene zahtjeva za objavljivanje iz točaka 43. – 73. Upućivanja:
 - (a) u točki 3. podtočki (a) MSFI-ja 7 na zahtjeve za objavljivanje u MSFI-ju 13 *Mjerenje fer vrijednosti* subjekt je dužan tumačiti kao upućivanje na točke 95. – 97. i
 - (b) u točki 5.A MSFI-ja 7 na zahtjeve za objavljivanje u točkama 35.A – 35.N MSFI-ja 7 subjekt je dužan tumačiti kao upućivanje na točke 65. – 71.
- 43. Subjekt je dužan objaviti informacije koji korisnicima njegovih financijskih izvještaja omogućuju da ocijene važnost financijskih instrumenata za njegovo financijsko stanje i uspješnost.

Kategorije financijske imovine i financijskih obveza

- 44. Knjigovodstvene vrijednosti svih sljedećih kategorija, kako je navedeno u MSFI-ju 9 *Financijski instrumenti*, iskazuju se u izvještaju o financijskom položaju ili objavljuju u bilješkama:
 - (a) financijska imovina koja se mjeri po fer vrijednosti kroz dobit ili gubitak;
 - (b) financijske obveze po fer vrijednosti kroz dobit ili gubitak, pri čemu se zasebno iskazuju:
 - i. one koje su kao takve određene pri početnom priznavanju u skladu s točkom 4.2.2. MSFI-ja 9 ili naknadno u skladu s točkom 6.7.1. MSFI-ja 9 i
 - ii. one koje odgovaraju definiciji obveze koja se drži radi trgovanja iz MSFI-ja 9;
 - (c) financijska imovina koja se mjeri po amortiziranom trošku;
 - (d) financijske obveze koje se mjere po amortiziranom trošku i

- (e) financijska imovina koja se mjeri po fer vrijednosti kroz ostalu sveobuhvatnu dobit, pri čemu se zasebno iskazuje:
 - i. financijska imovina koja se mjeri po fer vrijednosti kroz ostalu sveobuhvatnu dobit u skladu s točkom 4.1.2.A MSFI-ja 9 i
 - ii. ulaganja u vlasničke instrumente koji su određeni kao takvi pri početnom priznavanju u skladu s točkom 5.7.5. MSFI-ja 9.

Financijske obveze po fer vrijednosti kroz dobit ili gubitak

45. Ako je subjekt odredio da se financijska obveza mjeri po fer vrijednosti kroz dobit ili gubitak u skladu s točkom 4.2.2. MSFI-ja 9 i ako je dužan iskazati učinke promjena kreditnog rizika te obveze u ostaloj sveobuhvatnoj dobiti (vidjeti točku 5.7.7. MSFI-ja 9), dužan je objaviti:
- (a) iznos promjene, kumulativno, fer vrijednosti financijske obveze koji se može pripisati promjenama kreditnog rizika te obveze (vidjeti točke B5.7.13. – B5.7.20. MSFI-ja 9 za upute o utvrđivanju učinaka promjena kreditnog rizika obveze); i
 - (b) razliku između knjigovodstvene vrijednosti financijske obveze i iznosa koji bi subjekt prema ugovoru trebao po dospeljeću platiti imatelju obveze.
46. Ako je subjekt odredio da se financijska obveza mjeri po fer vrijednosti kroz dobit ili gubitak u skladu s točkom 4.2.2. MSFI-ja 9 i ako je dužan sve promjene fer vrijednosti te obveze (uključujući učinke promjena kreditnog rizika obveze) iskazati u dobiti ili gubitku (vidjeti točke 5.7.7. i 5.7.8. MSFI-ja 9), dužan je objaviti:
- (a) iznos promjene, tijekom izvještajnog razdoblja i kumulativno, fer vrijednosti financijske obveze koji se može pripisati promjenama kreditnog rizika te obveze (vidjeti točke B5.7.13. – B5.7.20. MSFI-ja 9 za upute o utvrđivanju učinaka promjena kreditnog rizika obveze) i
 - (b) razliku između knjigovodstvene vrijednosti financijske obveze i iznosa koji bi subjekt prema ugovoru trebao po dospeljeću platiti imatelju obveze.

Reklasifikacija

47. Subjekt je dužan objaviti je li u tekućem ili prethodnim izvještajnim razdobljima neku financijsku imovinu reklasificirao u skladu s točkom 4.4.1. MSFI-ja 9. Za svaku takvu reklasifikaciju subjekt objavljuje:
- (a) datum reklasifikacije;
 - (b) podrobno obrazloženje promjene poslovnog modela i kvalitativni opis njezina učinka na financijske izvještaje subjekta; i
 - (c) iznos reklasificiran u svaku i iz svake kategorije.
48. Subjekt je za svako izvještajno razdoblje od reklasifikacije pa do prestanka priznavanja za imovinu koja je reklasificirana iz kategorije mjerenja po fer vrijednosti kroz dobit ili gubitak u mjerenje po amortiziranom trošku ili po fer vrijednosti kroz ostalu sveobuhvatnu dobit u skladu s točkom 4.4.1. MSFI-ja 9 dužan objaviti:
- (a) efektivnu kamatnu stopu utvrđenu na datum reklasifikacije i
 - (b) priznati kamatni prihod.

Prijeboj financijske imovine i financijskih obveza

49. Subjekt je na kraju izvještajnog razdoblja dužan zasebno objaviti bruto iznose priznate financijske imovine i priznatih financijskih obveza koje se prebijaju u skladu s točkom 42. MRS-a 32 *Financijski instrumenti: prezentiranje*.
50. Na financijske instrumente koji se objavljuju u skladu s točkom 49. mogu se primjenjivati različiti zahtjevi o mjerenju (npr. obveza koja se odnosi na repo ugovor može se mjeriti po amortiziranom trošku, a izvedenica po fer vrijednosti). Subjekt je u odnosne objave dužan uključiti financijske instrumente u iznosu u kojem su priznati i opisati sve moguće razlike proizašle iz mjerenja.

Kolateral

51. Subjekt je dužan objaviti:
- (a) knjigovodstvenu vrijednost financijske imovine koju je založio kao kolateral za obveze ili nepredviđene obveze, uključujući iznose koji su reklasificirani u skladu s točkom 3.2.23. podtočkom (a) MSFI-ja 9 i

- (b) uvjete zaloga.

Rezerviranje za kreditne gubitke

52. Knjigovodstvena vrijednost financijske imovine koja se mjeri po fer vrijednosti kroz ostalu sveobuhvatnu dobit u skladu s točkom 4.1.2.A MSFI-ja 9 ne umanjuje se za rezerviranja za gubitke i subjekt te rezervacije za umanjenje vrijednosti ne iskazuje odvojeno u izvještaju o financijskom položaju kao umanjenje knjigovodstvene vrijednosti financijske imovine. Međutim, subjekt rezerviranja za gubitke objavljuje u bilješkama.

Složeni financijski instrumenti s višestrukim ugrađenim izvedenicama

53. Ako subjekt izda instrument koji sadržava komponentu obveze i komponentu kapitala (vidjeti točku 28. MRS-a 32) i ako instrument ima višestruke ugrađene izvedenice čije su vrijednosti međuovisne (kao što je konvertibilni dužnički instrument s opcijom kupnje), dužan je objaviti ta obilježja.

Status neispunjavanja obveza i povrede ugovora

54. Za obveze po kreditima priznate na kraju izvještajnog razdoblja subjekt je dužan objaviti:
- (a) pojedinosti o statusu neispunjavanja obveza za glavnicu, kamate, štedni fond za otplatu dugova tijekom razdoblja ili uvjetima otplate tih obveza po kreditima;
 - (b) knjigovodstvenu vrijednost obveza po kreditima u statusu neispunjavanja obveza na kraju izvještajnog razdoblja i
 - (c) je li status neispunjavanja obveza riješen odnosno jesu li dogovoreni novi uvjeti za obveze po kreditima prije odobrenja financijskih izvještaja za izdavanje.
55. Ako je tijekom razdoblja došlo do povreda ugovora o najmu, osim onih opisanih u točki 54., subjekt je dužan objaviti iste informacije koje se nalažu u točki 54. ako su te povrede najmodavcu omogućile da zatraži ubrzanu otplatu (osim ako su povrede otklonjene ili ako su dogovoreni novi uvjeti najma na kraju ili prije isteka izvještajnog razdoblja).

Stavke prihoda, rashoda, dobitaka ili gubitaka

56. Subjekt je dužan, podložno kriterijima iz MSFI-ja 18, iskazati sljedeće stavke prihoda, rashoda, dobitaka ili gubitaka u izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti ili ih objaviti u bilješkama:
- (a) neto dobitke ili neto gubitke od:
 - i. financijske imovine ili financijskih obveza koje se mjere po fer vrijednosti kroz dobit ili gubitak;
 - ii. financijskih obveza koje se mjere po amortiziranom trošku;
 - iii. financijske imovine koja se mjeri po amortiziranom trošku;
 - iv. ulaganja u vlasničke instrumente koji se mjere po fer vrijednosti kroz ostalu sveobuhvatnu dobit u skladu s točkom 5.7.5. MSFI-ja 9; i
 - (v) financijske imovine koja se mjeri po fer vrijednosti kroz ostalu sveobuhvatnu dobit u skladu s točkom 4.1.2.A MSFI-ja 9, pri čemu se odvojeno iskazuje iznos dobitka ili gubitka priznat u ostaloj sveobuhvatnoj dobiti tijekom razdoblja i iznos koji je po prestanku priznavanja iz akumulirane ostale sveobuhvatne dobiti reklasificiran u dobit ili gubitak za razdoblje;
 - (b) ukupne kamatne prihode i ukupne kamatne rashode (koji se izračunavaju metodom efektivne kamatne stope) za financijsku imovinu koja se mjeri po amortiziranom trošku ili po fer vrijednosti kroz ostalu sveobuhvatnu dobit u skladu s točkom 4.1.2.A MSFI-ja 9 ili za financijske obveze koje se ne mjere po fer vrijednosti kroz dobit ili gubitak; i
 - (c) prihode od naknada i rashode za naknade (osim iznosa uključenih u određivanje efektivne kamatne stope) koji proizlaze iz:
 - i. financijske imovine ili financijskih obveza koje se ne mjere po fer vrijednosti kroz dobit ili gubitak; i
 - ii. fondova i drugih fiducijarnih aktivnosti čiji je rezultat držanje ili ulaganje imovine u ime fizičkih osoba, fondova, mirovinskih planova i drugih institucija.

- 56.A Subjekt je dužan objaviti informacije koje se nalažu točkom 56.B po kategoriji financijske imovine koja se mjeri po amortiziranom trošku ili fer vrijednosti kroz ostalu sveobuhvatnu dobit i po kategoriji financijskih obveza koje se mjere po amortiziranom trošku. Subjekt je dužan utvrditi stupanj podrobnosti informacija koje objavljuje, odgovarajuću razinu agregiranja ili raščlambe te trebaju li korisnicima financijskih izvještaja dodatna objašnjenja za ocjenu objavljenih kvantitativnih informacija.
- 56.B Da bi korisnici financijskih izvještaja mogli razumjeti učinak ugovornih uvjeta koji bi mogli promijeniti iznos ugovornih novčanih tokova zbog nastanka (ili izostanka) nepredviđenog događaja koji nije izravno povezan s promjenama osnovnih rizika i troškova kreditiranja (kao što su vremenska vrijednost novca ili kreditni rizik), subjekt je dužan objaviti:
- (a) kvalitativni opis prirode nepredviđenog događaja;
 - (b) kvantitativne informacije o mogućim promjenama ugovornih novčanih tokova koje bi mogle proizaći iz tih ugovornih uvjeta (npr. raspon mogućih promjena); i
 - (c) bruto knjigovodstvenu vrijednost financijske imovine i amortizirani trošak financijskih obveza na koje se ti ugovorni uvjeti primjenjuju.
- 56.C Na primjer, subjekt je dužan objaviti informacije koje se nalažu točkom 56.B za kategoriju financijskih obveza koje se mjere po amortiziranom trošku čiji se ugovorni novčani tokovi mijenjaju ako subjekt uspije smanjiti svoje emisije ugljika.

Računovodstvene politike

57. U skladu s točkom 176., subjekt je dužan objaviti značajne informacije o svojim računovodstvenim politikama. Očekuje se da informacije o osnovici (ili osnovicama) za mjerenje financijskih instrumenata korištene pri sastavljanju financijskih izvještaja budu značajne informacije o računovodstvenim politikama.

Računovodstvo zaštite od rizika

58. Subjekt je za svaku kategoriju izloženosti rizicima od kojih se odlučio zaštititi i za koje primjenjuje računovodstvo zaštite od rizika dužan zasebno objaviti:
- (a) instrumente zaštite od rizika koji se koriste (te kako se koriste) za zaštitu od izloženosti rizicima; i
 - (b) način na koji utvrđuje ekonomski odnos između zaštićene stavke i instrumenta zaštite od rizika u svrhu procjene učinkovitosti zaštite od rizika.
59. Kad subjekt kao zaštićenu stavku odredi specifičnu komponentu rizika (vidjeti točku 6.3.7. MSFI-ja 9), dužan je objaviti kvalitativne i kvantitativne informacije o metodi odabira komponente rizika koja je određena kao zaštićena stavka (što uključuje opis odnosa komponente rizika i te stavke u cjelini).
60. Subjekt je dužan u tabličnom obliku objaviti sljedeće vrijednosti koje se odnose na stavke koje su određene kao instrumenti zaštite od rizika i to odvojeno po kategorijama rizika za svaku vrstu zaštite (zaštita fer vrijednosti, novčanog toka ili neto ulaganja u inozemno poslovanje):
- (a) knjigovodstvenu vrijednost instrumenata zaštite (financijsku imovinu odvojeno od financijskih obveza);
 - (b) stavku u izvještaju o financijskom položaju u koju je uključen instrument zaštite;
 - (c) promjenu fer vrijednosti instrumenta zaštite na temelju koje je u tom razdoblju priznata neučinkovitost zaštite i
 - (d) nominalne vrijednosti (uključujući količine izražene u tonama ili prostornim metrima) instrumenata zaštite.
61. Subjekt je dužan u tabličnom obliku objaviti sljedeće vrijednosti koje se odnose na zaštićene stavke, odvojeno po kategorijama rizika za vrste zaštite, kako slijedi:
- (a) za zaštite fer vrijednosti:
 - i. knjigovodstvenu vrijednost zaštićene stavke koja je priznata u izvještaju o financijskom položaju (pri čemu se imovina iskazuje odvojeno od obveza);
 - ii. akumulirani iznos usklađenja zaštite fer vrijednosti za zaštićene stavke koji je uključen u knjigovodstvenu vrijednost zaštićene stavke priznate u izvještaju o financijskom položaju (pri čemu se imovina iskazuje odvojeno od obveza);
 - iii. stavku u izvještaju o financijskom položaju u koju je uključena zaštićena stavka; i

- iv. promjenu vrijednosti zaštićene stavke na temelju koje je u tom razdoblju priznata neučinkovitost zaštite od rizika;
 - (b) za zaštite novčanih tokova i neto ulaganja u inozemno poslovanje: promjenu vrijednosti zaštićene stavke na temelju koje je u tom razdoblju priznata neučinkovitost zaštite (za zaštite novčanih tokova to je promjena vrijednosti na temelju koje je utvrđena priznata neučinkovitost zaštite u skladu s točkom 6.5.11. podtočkom (c) MSFI-ja 9);
62. Subjekt je te iznose dužan objaviti u tabličnom po kategorijama rizika za vrste zaštite:
- (a) za zaštite fer vrijednosti: neučinkovitost zaštite od rizika (razlika između dobitaka ili gubitaka od instrumenta zaštite i zaštićene stavke) priznatu u dobit ili gubitku (ili ostaloj sveobuhvatnoj dobiti za zaštite vlasničkog instrumenta čije je promjene fer vrijednosti subjekt odlučio iskazati u ostaloj sveobuhvatnoj dobiti u skladu s točkom 5.7.5. MSFI-ja 9);
 - (b) za zaštite novčanih tokova i neto ulaganja u inozemno poslovanje:
 - i. dobitke ili gubitke od zaštite od rizika u izvještajnom razdoblju koji su priznati u ostaloj sveobuhvatnoj dobiti;
 - ii. neučinkovitost zaštite priznatu u dobiti ili gubitku; i
 - iii. iznos koji je iz rezerve za zaštitu novčanih tokova od rizika ili rezerve za preračunavanje stranih valuta reklasificiran u dobit ili gubitak kao reklasifikacijsko usklađenje (vidjeti MSFI 18), pri čemu se iznosi na koje se ranije primjenjivalo računovodstvo zaštite od rizika, ali od kojih se više ne očekuju budući novčani tokovi zaštićeni od rizika, razlikuju od prenesenih iznosa jer je zaštićena stavka utjecala na dobit ili gubitak.
63. O odnosima zaštite od rizika na koje primjenjuje izuzeća iz točaka 6.8.4. – 6.8.12. MSFI-ja 9 ili točaka 102.D – 102.N MRS-a 39 *Financijski instrumenti: priznavanje i mjerenje* subjekt objavljuje:
- (a) važne referentne kamatne stope kojima su izloženi subjektovi odnosi zaštite od rizika;
 - (b) razmjer izloženosti rizicima kojom subjekt upravlja na koju reforma referentnih kamatnih stopa izravno utječe;
 - (c) subjektovu metodu upravljanja procesom prelaska na zamjenske referentne stope;
 - (d) opis subjektovih važnih pretpostavki ili prosudbi izvedenih primjenom tih točaka (npr. pretpostavke ili prosudbe o prestanku neizvjesnost koja proizlazi iz reforme referentnih kamatnih stopa u smislu rokova i iznosa novčanih tokova koji se temelje na referentnoj kamatnoj stopi) i
 - (e) nominalni iznos instrumenata zaštite u tim odnosima zaštite od rizika.

Fer vrijednost

64. U nekim slučajevima subjekt pri početnom priznavanju financijske imovine ili financijske obveze ne priznaje dobitak ili gubitak jer fer vrijednost nije dokazana tržišnom cijenom na aktivnom tržištu za istovjetnu imovinu ili obvezu (ulazni podaci prve razine) niti je proizišla iz primjene metode vrednovanja za koju se koriste samo podaci s dostupnih tržišta (vidjeti točku B5.1.2.A MSFI-ja 9). U takvim slučajevima subjekt je za svaku kategoriju financijske imovine ili financijskih obveza dužan objaviti:
- (a) svoju računovodstvenu politiku na temelju koje se u dobiti ili gubitku priznaju razlike između fer vrijednosti pri početnom priznavanju i cijene transakcije kako bi se iskazala promjena čimbenika (uključujući vrijeme) koje bi sudionici na tržištu uzeli u obzir pri utvrđivanju cijene te imovine ili obveze (vidjeti točku B5.1.2.A podtočku (b) MSFI-ja 9);
 - (b) agregiranu razliku koju tek treba priznati u dobiti ili gubitku na početku i na kraju izvještajnog razdoblja te usklađenje promjena stanja te razlike; i
 - (c) na temelju čega je zaključio da cijena transakcije nije najbolji dokaz fer vrijednosti, uključujući opis dokaza u prilog fer vrijednosti.

Ugovori o opskrbi električnom energijom iz obnovljivih izvora

- 64.A Subjekt je dužan u jednoj bilješci u svojim financijskim izvještajima objaviti informacije o ugovorima o opskrbi električnom energijom iz obnovljivih izvora koji ispunjavaju kriterije iz točke 5.B MSFI-ja 7. Subjekt je dužan objaviti:
- (a) informacije o ugovornim obilježjima zbog kojih je subjekt izložen:

- i. varijabilnosti odnosno količine električne energije (vidjeti točku 2.3.A MSFI-ja 9) i
 - ii. riziku obvezne kupnje električne energije tijekom razdoblja isporuke u kojem je neće moći utrošiti (vidjeti točku B2.7. MSFI-ja 9);
 - (b) informacije o nepriznatim preuzetim obvezama koje proizlaze iz tih ugovora na izvještajni datum, uključujući:
 - i. procijenjene buduće novčane tokove od kupnje električne energije u skladu s tim ugovorima. Subjekt na temelju vlastite prosudbe utvrđuje primjerene vremenske raspone u kojima objavljuje procijenjene novčane tokove;
 - ii. kvalitativne informacije o metodi kojom procjenjuje može li ugovor postati štetan (vidjeti MRS 37 *Rezerviranja, nepredviđene obveze i nepredviđena imovina*), uključujući pretpostavke na kojima temelji svoju procjenu;
 - (c) kvalitativne i kvantitativne informacije o učincima na financijsku uspješnost subjekta u izvještajnom razdoblju. Objava se temelji na informacijama primjenjivima na izvještajno razdoblje koje subjekt koristi kad utvrđuje je li neto kupac električne energije (vidjeti točku B2.8. MSFI-ja 9). Subjekt je za izvještajno razdoblje dužan objaviti informacije o:
 - i. troškovima kupnje električne energije na temelju ugovora i pritom zasebno objaviti količinu neutrošene električne energije u vrijeme isporuke;
 - ii. primicima od prodaje neutrošene električne energije i
 - iii. troškovima kupnje električne energije radi prebijanja s prodajom neutrošene električne energije.
- 64.B Subjekt je za svoje ugovore koji ispunjavaju kriterije iz točke 5.C MSFI-ja 7 dužan po kategoriji rizika raščlaniti vrijednosti koje objavljuje u odnosu na stavke koje su određene kao instrumenti zaštite od rizika u skladu s točkom 60.
- 64.C Ako informacije o drugim ugovorima o opskrbi električnom energijom iz obnovljivih izvora opisanima u točki 5.D MSFI-ja 7 (uključujući ugovore opisane u točki 64.B ovog Standarda) objavljuje u drugim bilješkama u svojim financijskim izvještajima, subjekt je dužan upućivanja na te bilješke uključiti u jednu bilješku koja se nalaže u točki 64.A.

Vrsta i opseg rizika koji proizlaze iz financijskih instrumenata

Kreditni rizik: svi subjekti

65. Subjekt je dužan objasniti ulazne podatke, pretpostavke i tehnike procjene na temelju kojih se primjenjuju zahtjevi iz točke 5.5. MSFI-ja 9. Subjekt u tu svrhu objavljuje:
- (a) osnovicu za ulazne podatke i pretpostavke te tehnike procjene primijenjene za:
 - i. mjerenje očekivanih kreditnih gubitaka u dvanaestomjesečnom razdoblju i tijekom vijeka trajanja;
 - ii. utvrđivanje je li se nakon početnog priznavanja kreditni rizik financijskih instrumenata znatno povećao i
 - iii. utvrđivanje je li financijska imovina umanjena za kreditne gubitke;
 - (b) kako su informacije o budućim događajima uvrštene u utvrđivanje očekivanih kreditnih gubitaka, uključujući primjenu makroekonomskih podataka i
 - (c) promjene tehnika procjene ili važnih pretpostavki uvedene tijekom izvještajnog razdoblja i razloge za te promjene.
66. Kako bi objasnio promjene rezerviranja za gubitke i razloge promjena, subjekt za svaku kategoriju financijskih instrumenata tablično iskazuje usklađenje početnog i završnog stanja rezerviranja za gubitke i pritom odvojeno iskazuje promjene tijekom razdoblja za:
- (a) rezerviranja za gubitke koja se mjere u iznosu očekivanih kreditnih gubitaka u dvanaestomjesečnom razdoblju;
 - (b) rezerviranja za gubitke koja se mjere u iznosu očekivanih kreditnih gubitaka tijekom vijeka trajanja za:
 - i. financijski instrumenti čiji se kreditni rizik znatno povećao nakon početnog priznavanja, no koji nisu financijska imovina umanjena za kreditne gubitke;

- ii. financijska imovina umanjena za kreditne gubitke na izvještajni datum (no koja nije kupljena niti je stvorena umanjena za kreditne gubitke) i
 - iii. potraživanja od kupaca, ugovornu imovinu ili potraživanja na temelju najma za koje se rezerviranja za gubitke mjere u skladu s točkom 5.5.15. MSFI-ja 9;
 - (c) financijsku imovinu koja je kupljena ili stvorena umanjena za kreditne gubitke. Osim usklađenja, subjekt je dužan objaviti ukupni iznos nediskontiranih očekivanih kreditnih gubitaka pri početnom priznavanju financijske imovine koja je početno priznata tijekom izvještajnog razdoblja.
67. Za preuzete obveze po kreditima i ugovore o financijskom jamstvu rezerviranja za gubitke priznaju se kao rezerviranje. Subjekt bi informacije o promjenama rezerviranja za gubitke za financijsku imovinu trebao objaviti odvojeno od preuzetih obveza po kreditima i ugovora o financijskom jamstvu. Međutim, ako financijski instrument uključuje i komponentu kredita (financijska imovina) i komponentu neiskorištene obveze (preuzeta obveza po kreditu) i ako subjekt ne može odvojeno utvrditi očekivane kreditne gubitke od komponente preuzete obveze po kreditu i komponente financijske imovine, očekivani kreditni gubici od preuzete obveze po kreditu trebali bi se priznati zajedno s rezerviranjima za gubitke po financijskoj imovini. U mjeri u kojoj kombinirani očekivani kreditni gubici premašuju bruto knjigovodstvenu vrijednost financijske imovine, očekivani kreditni gubici trebali bi se priznati kao rezerviranje.

Kreditni rizik: subjekti kojima financiranje klijenata može biti glavna djelatnost

68. Zahtjevi za objavljivanje iz točaka 69. – 71. primjenjuju se samo na subjekte kojima je financiranje klijenata glavna djelatnost, kako je opisano u MSFI-ju 18.
69. Subjekt je dužan objaviti informacije koje korisnicima financijskih izvještaja omogućuju da razumiju i ocijene:
- (a) kako je odredio je li se nakon početnog priznavanja kreditni rizik financijskih instrumenata znatno povećao, uključujući:
 - i. razmatra li se i na koji način je li kreditni rizik financijskih instrumenata nizak u skladu s točkom 5.5.10. MSFI-ja 9, uključujući kategorije financijskih instrumenata na koje se to odnosi i
 - ii. osporava li se i na koji način pretpostavka iz točke 5.5.11. MSFI-ja 9 o tome da se kreditni rizik znatno povećao nakon početnog priznavanja ako je dospijeće financijske imovine prekoračeno za više od 30 dana; i
 - (b) subjektove definicije statusa neispunjavanja obveza, uključujući razloge za odabir tih definicija.
70. Subjekt je dužan objasniti kako su znatne promjene bruto knjigovodstvene vrijednosti financijskih instrumenata utjecale na promjene rezerviranja za gubitke. Te se informacije objavljuju odvojeno za financijske instrumente koji predstavljaju rezerviranja za gubitke kako su navedeni u točki 66. podtočkama od (a) do (c) i uključuju važne kvalitativne i kvantitativne informacije. Promjene bruto knjigovodstvene vrijednosti financijskih instrumenata koje su pridonijele promjenama rezerviranja za gubitke mogu uključivati npr.:
- (a) promjene zbog financijskih instrumenata koji su stvoreni ili stečeni tijekom izvještajnog razdoblja;
 - (b) promjene ugovornih novčanih tokova od financijske imovine koje ne rezultiraju prestankom priznavanja te financijske imovine u skladu s MSFI-jem 9;
 - (c) promjene zbog prestanka priznavanja financijskih instrumenata (uključujući i otpisane) tijekom izvještajnog razdoblja i
 - (d) promjene koje proizlaze iz mjerenja rezerviranja za gubitke u iznosu očekivanih kreditnih gubitaka u dvanaestomjesečnom razdoblju odnosno tijekom vijeka trajanja.
71. Subjekt je dužan za svaku ocjenu kreditnog rizika objaviti bruto knjigovodstvenu vrijednost financijske imovine i izloženost kreditnom riziku za preuzete obveze po kreditima i ugovore o financijskom jamstvu. Subjekt te informacije objavljuje odvojeno za financijske instrumente:
- (a) za koje se rezerviranja za gubitke mjere u iznosu očekivanih kreditnih gubitaka u dvanaestomjesečnom razdoblju;
 - (b) za koje se rezerviranja za gubitke mjere u iznosu očekivanih kreditnih gubitaka tijekom vijeka trajanja i koji su:
 - i. financijski instrumenti čiji se kreditni rizik znatno povećao nakon početnog priznavanja, no koji nisu financijska imovina umanjena za kreditne gubitke;

- ii. financijska imovina umanjena za kreditne gubitke na izvještajni datum (no koja nije kupljena niti je stvorena umanjena za kreditne gubitke) i
 - iii. potraživanja od kupaca, ugovornu imovinu ili potraživanja na temelju najma za koje se rezerviranja za gubitke mjere u skladu s točkom 5.5.15. MSFI-ja 9;
- (c) koji su kupljena ili stvorena financijska imovina umanjena za kreditne gubitke.

Likvidnosni rizik

72. Subjekt je dužan objaviti:

- (a) analizu ročnosti neizvedenih financijskih obveza (uključujući izdane ugovore o financijskom jamstvu) koja prikazuje preostalo razdoblje do ugovorenog dospijeca;
- (b) analizu ročnosti izvedenih financijskih obveza. Analiza ročnosti obuhvaća preostalo razdoblje do ugovornog dospijeca za izvedene financijske obveze kod kojih je ugovorno dospijec ključno za razumijevanje rokova novčanih tokova (vidjeti točku B11.B MSFI-ja 7).
- (c) opis načina upravljanja likvidnosnim rizikom inherentnim točkama (a) i (b).

Prijenosi financijske imovine

73. Subjekt može prenijeti financijsku imovinu tako da financijska imovina prenesena na taj način djelomično ili u cijelosti ne ispunjava uvjete za prestanak priznavanja. Subjekt je na svaki izvještajni datum i za svaku kategoriju prenesene financijske imovine koja se nije u cijelosti prestala priznavati dužan objaviti:

- (a) vrstu prenesene imovine;
- (b) vrstu rizika i koristi od vlasništva kojima je subjekt izložen; i
- (c) ako subjekt nastavlja priznavati svu prenesenu imovinu, knjigovodstvenu vrijednost prenesene imovine i povezanih obveza.

MSFI 12 Objavljivanje udjela u drugim subjektima

74. U točkama 5. – 6. MSFI-ja 12 *Objavljivanje udjela u drugim subjektima* utvrđeno je područje primjene MSFI-ja 12 odnosno na koje se udjele u drugim subjektima primjenjuju zahtjevi za objavljivanje iz tog MSFI-ja. Subjekt koji primjenjuje ovaj Standard dužan je primjenjivati točke 5. – 6.A MSFI-ja 12 kako bi utvrdio područje primjene zahtjeva za objavljivanje iz točaka 75. – 94. ovog Standarda. Međutim:

- (a) subjekt je upućivanje u točki 5. podtočki (b) MSFI-ja 12 na zajedničke poslove (tj. zajedničko upravljanje ili zajedničke pothvate) dužan tumačiti kao upućivanje na zajedničke pothvate;
- (b) navod „Osim kako je opisano u točki B17” u točki 5.A MSFI-ja 12 tumači se kao „Uz iznimku objava koje se nalažu točkom 89. ovog Standarda”;
- (c) upućivanje u točki 6. podtočki (b) alineji i. MSFI-ja 12 na zahtjeve za objavljivanje u točkama 24. – 31. MSFI-ja 12 tumači se kao upućivanje na točke 92. – 94. ovog Standarda i
- (d) navod „ovim MSFI-jem” u točki 6. podtočki (b) alineji ii. MSFI-ja 12 tumači se kao upućivanje na točke 82. – 94. ovog Standarda.

75. Subjekt je dužan odvojeno objaviti informacije o udjelima u:

- (a) društvima kćerima;
- (b) zajedničkim pothvatima;
- (c) pridruženim društvima i
- (d) nekonsolidiranim strukturiranim subjektima.

Udjeli u društvima kćerima

76. Ako se financijski izvještaji društva kćeri korišteni pri sastavljanju konsolidiranih financijskih izvještaja datumom i razdobljem razlikuju od konsolidiranih financijskih izvještaja (vidjeti točke B92. – B93. MSFI-ja 10), subjekt je dužan objaviti datum završetka izvještajnog razdoblja iz financijskih izvještaja tog društva kćeri.

77. Subjekt je dužan objaviti bitna ograničenja (npr. pravna, ugovorna ili regulatorna) koja mu otežavaju pristup imovini grupe odnosno njezino korištenje i namirenje obveza grupe, kao što su:

- (a) ona koja matičnom društvu ili njegovim društvima kćerima ograničavaju mogućnost prijenosa novca i druge imovine na druge subjekte u grupi ili od drugih subjekata u grupi; i
 - (b) jamstva i drugi zahtjevi koji mogu ograničiti isplate dividendi ili raspodjela kapitala, odobravanje ili otplatu zajmova ili predujmova drugim subjektima u grupi ili od drugih subjekata u grupi;
78. Subjekt je dužan objaviti uvjete ugovornih aranžmana zbog kojih bi matično društvo ili njegova društva kćeri bili dužni pružiti financijsku potporu konsolidiranom strukturiranom subjektu, uključujući događaje ili okolnosti koje bi izvještajni subjekt izložili gubitku (npr. likvidnosni aranžmani ili pokretači kreditnog rejtinga povezani s obvezom kupnje imovine strukturiranog subjekta ili pružanja financijske potpore).
79. Ako matično društvo ili neko od njegovih društava kćeri tijekom izvještajnog razdoblja pruži konsolidiranom strukturiranom subjektu, iako im to nije ugovorna obveza, financijsku ili koju drugu potporu (npr. kupnja imovine ili instrumenata koje je taj subjekt izdao), subjekt je dužan objaviti:
- (a) vrstu i iznos potpore, uključujući situacije u kojima su matično društvo ili njegova društva kćeri pomogli strukturiranom subjektu da pribavi financijsku potporu i
 - (b) razloge pružanja potpore.
80. Subjekt je dužan objaviti sve aktualne financijske ili koje druge potpore koje namjerava pružiti konsolidiranom strukturiranom subjektu, uključujući pomoć koju namjerava pružiti strukturiranom subjektu radi pribavljanja financijske potpore.
81. Subjekt je dužan objaviti eventualni dobitak ili gubitak, koji se izračunava u skladu s točkom 25. MSFI-ja 10, i:
- (a) dio tog dobitka ili gubitka koji se može pripisati mjerenju ulaganja zadržanih u bivšem društvu kćeri po fer vrijednosti na datum gubitka kontrole i
 - (b) stavku ili stavke u dobiti ili gubitku u kojima su taj dobitak ili gubitak priznati (ako se ne iskazuju odvojeno).

Status investicijskog subjekta

82. Ako matično društvo utvrdi da je investicijski subjekt u skladu s točkom 27. MSFI-ja 10 i da nema jedno ili više tipičnih obilježja investicijskog subjekta (vidjeti točku 28. MSFI-ja 10), dužno je objaviti razloge na temelju kojih je zaključilo da je ipak investicijski subjekt.
83. Ako subjekt postane ili prestane biti investicijski subjekt, dužan je objaviti promjenu statusa i razloge za tu promjenu. Osim toga, subjekt koji postane investicijski subjekt dužan je objaviti učinak promjene statusa na financijske izvještaje za prezentirano razdoblje, uključujući:
- (a) ukupnu fer vrijednost društava kćeri koja se na datum promjene statusa prestaju konsolidirati;
 - (b) eventualni ukupni dobitak ili gubitak, koji se izračunava u skladu s točkom B101 MSFI-ja 10 i
 - (c) stavku ili stavke u dobiti ili gubitku u kojima su taj dobitak ili gubitak priznati (ako se ne iskazuju odvojeno).

Udjeli u nekonsolidiranim društvima kćerima (investicijski subjekti)

84. Investicijski subjekt koji je u skladu s MSFI-jem 10 dužan primijeniti izuzeće od obveze konsolidacije i umjesto toga svoje ulaganje u društvo kćer iskazati po fer vrijednosti kroz dobit ili gubitak, dužan je tu činjenicu objaviti.
85. Investicijski subjekt objavljuje:
- (a) vrstu i opseg svih bitnih ograničenja (npr. koja proizlaze iz zaduženja, regulatornih zahtjeva ili ugovornih aranžmana) nekonsolidiranog društva kćeri u smislu prijenosa novčanih sredstava investicijskom subjektu u obliku dividendi u novcu ili otplate zajmova ili predujmova koje mu je investicijski subjekt odobrio i
 - (b) tekuće obveze ili namjere pružanja financijske ili druge potpore nekonsolidiranom ovisnom društvu, uključujući obveze ili namjere pružanja pomoći društvu kćeri radi pribavljanja financijske potpore.
86. Ako investicijski subjekt ili neko od njegovih društava kćeri tijekom izvještajnog razdoblja pruži nekonsolidiranom društvu kćeri, iako im to nije ugovorna obveza, financijsku ili koju drugu potporu (npr. kupnja imovine ili instrumenata koje je to društvo kći izdalo ili pomoć društvu kćeri pri pribavljanju financijske potpore), subjekt je dužan objaviti:
- (a) vrstu i iznos potpore pružene svakom nekonsolidiranom društvu kćeri i

- (b) razloge pružanja potpore.
87. Investicijski subjekt dužan je objaviti uvjete ugovornih aranžmana zbog kojih bi subjekt ili njegova nekonsolidirana društva kćeri bili dužni pružiti financijsku potporu nekonsolidiranom strukturiranom subjektu pod njihovom kontrolom, uključujući događaje ili okolnosti koje bi izvještajni subjekt izložili gubitku (npr. likvidnosni aranžmani ili pokretači kreditnog rejtinga povezani s obvezama kupnje imovine strukturiranog subjekta ili pružanja financijske potpore).

Udjeli u zajedničkim pothvatima i pridruženim društvima

88. Subjekt je za svaki zajednički pothvat i pridruženo društvo koji su značajni za izvještajni subjekt dužan objaviti:
- (a) mjeri li se ulaganje u zajednički pothvat ili pridruženo društvo metodom udjela ili po fer vrijednosti; i
- (b) ako se zajednički pothvat ili pridruženo društvo računovodstveno iskazuju metodom udjela, fer vrijednost njegova ulaganja u njima ako za ulaganje postoji tržišna cijena;
89. Subjekt je dužan objaviti agregiranu knjigovodstvenu vrijednost svojih udjela u zajedničkim pothvatima ili pridruženim društvima koji se računovodstveno iskazuju metodom udjela. Subjekt je dužan odvojeno objaviti i agregirani iznos svojeg udjela u sljedećim stavkama tih zajedničkih pothvata i pridruženih društava:
- (a) dobit ili gubitak iz neprekinutog poslovanja; i
- (b) dobit ili gubitak iz prekinutog poslovanja nakon poreza.
90. Investicijski subjekt nije dužan objaviti informacije iz točaka 88. – 89.
91. Subjekt je dužan objaviti ukupan iznos obveza koje su preuzete, ali nisu priznate na izvještajni datum (uključujući svoj udio u obvezama koje je preuzeo s drugim ulagateljima sa zajedničkom kontrolom u zajedničkom pothvatu) i povezane su s njegovim udjelima u zajedničkim pothvatima. Za preuzete obveze u budućnosti može doći do odljeva novca ili drugih resursa.

Udjeli u nekonsolidiranim strukturiranim subjektima

92. Ako subjekt tijekom izvještajnog razdoblja pruži financijsku ili koju drugu potporu, iako mu to nije ugovorna obveza, nekonsolidiranom strukturiranom subjektu u kojem je ranije imao ili trenutačno ima udio (npr. kupnjom imovine ili instrumenata koje je taj subjekt izdao), dužan je objaviti:
- (a) vrstu i iznos potpore, uključujući situacije u kojima je subjekt pomogao strukturiranom subjektu da pribavi financijsku potporu i
- (b) razloge pružanja potpore.
93. Subjekt je dužan objaviti sve aktualne financijske ili koje druge potpore koje namjerava pružiti nekonsolidiranom strukturiranom subjektu, uključujući pomoć koju namjerava pružiti strukturiranom subjektu radi pribavljanja financijske potpore.
94. Investicijski subjekt nije dužan objaviti informacije iz točaka 92. – 93. za nekonsolidirani strukturirani subjekt koji je pod njegovom kontrolom i za koji objavljuje informacije iz točaka 84. – 87.

MSFI 13 Mjerenje fer vrijednosti

95. Subjekt je za svaku kategoriju imovine i obveza (vidjeti točku 94. MSFI-ja 13 za informacije o određivanju odgovarajućih kategorija imovine i obveza) koje se mjere po fer vrijednosti (uključujući mjerenja na temelju fer vrijednosti obuhvaćena područjem primjene MSFI-ja 13) u izvještaju o financijskom položaju nakon početnog priznavanja dužan objaviti:
- (a) za redovita i povremena mjerenja fer vrijednosti, rezultat mjerenja fer vrijednosti na kraju izvještajnog razdoblja;
- (b) za redovita i povremena mjerenja fer vrijednosti, razinu hijerarhije fer vrijednosti u koju su mjerenja fer vrijednosti u cijelosti klasificirana (prva, druga ili treća razina);
- (c) za redovita i povremena mjerenja fer vrijednosti klasificirana u drugu i treću razinu hijerarhije fer vrijednosti, opis tehnike ili tehnika vrednovanja i ulaznih podataka koji su primijenjeni za mjerenje fer vrijednosti i
- (d) za redovita mjerenja fer vrijednosti klasificirana u treću razinu hijerarhije fer vrijednosti:

- i. ukupne dobitke ili gubitke za razdoblje koji su priznati u dobiti ili gubitku i stavke u dobiti ili gubitku u kojima su ti dobitci ili gubici priznati i
 - ii. ukupne dobitke ili gubitke za razdoblje koji su priznati u ostaloj sveobuhvatnoj dobiti i stavke u ostaloj sveobuhvatnoj dobiti u kojima su ti dobitci ili gubici priznati;
96. Subjekt koji donese odluku o računovodstvenoj politici radi primjene iznimke iz točke 48. MSFI-ja 13 dužan je tu činjenicu objaviti.
97. Subjekt je kvantitativne informacije koje se nalažu u točki 95. dužan objaviti u tabličnom obliku, osim ako je neki drugi format primjereniji.
- [...]

MSFI 15 *Prihodi na temelju ugovora s kupcima*

Ugovori s kupcima

Raščlamba prihoda

103. Subjekt raščlanjuje priznate prihode iz ugovora s kupcima u kategorije koje prikazuju kako ekonomski čimbenici utječu na vrstu, iznos, rokove i neizvjesnost prihoda i novčanih tokova. Primjeri kategorija koje bi bilo primjereno uključiti:
- (a) vrsta robe ili usluge (npr. glavne linije proizvoda);
 - (b) zemljopisna regija (npr. zemlja ili regija);
 - (c) tržište ili vrsta kupca (npr. državna i druga tijela);
 - (d) vrsta ugovora (npr. ugovori s fiksnom cijenom i ugovori o naknadi za utrošeno vrijeme i materijale);
 - (e) trajanje ugovora (npr. kratkoročni i dugoročni ugovori);
 - (f) rokovi prijenosa robe ili usluga (npr. prihodi od robe ili usluga prenesenih kupcima u određenom trenutku i prihodi od robe ili usluga koje se prenose tijekom vremena) i
 - (g) prodajni kanali (npr. roba prodana izravno kupcu i roba prodana preko posrednika).
104. Osim toga, ako primjenjuje MSFI 8, subjekt je dužan objaviti dostatne informacije koje korisnicima financijskih izvještaja omogućuje da razumiju odnos između objave raščlanjenih prihoda (u skladu s točkom 103.) i informacija o prihodima koje se objavljuju za svaki izvještajni segment.

Stanja ugovornih stavki

105. Subjekt je dužan objaviti:
- (a) početno i završno stanje potraživanja, ugovorne imovine i ugovornih obveza iz ugovora s kupcima, ako nisu na drugi način odvojeno iskazani ili objavljeni;
 - (b) prihode priznate u izvještajnom razdoblju koji su bili uključeni u stanje ugovornih obveza na početku razdoblja i
 - (c) prihode priznate u izvještajnom razdoblju iz ispunjenih (ili djelomično ispunjenih) obveza izvršenja u prethodnim razdobljima (npr. promjene transakcijske cijene).

Gubici od umanjenja vrijednosti

106. Subjekt je dužan objaviti sve gubitke od umanjenja vrijednosti priznate u izvještajnom razdoblju (u skladu s MSFI-jem 9) od potraživanja ili ugovorne imovine proizišle iz njegovih ugovora s kupcima koje subjekt objavljuje odvojeno od gubitaka od umanjenja vrijednosti iz drugih ugovora, osim ako su iskazani zasebno u izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti u skladu s drugim računovodstvenim standardima MSFI.

Obveze izvršenja

107. Subjekt je dužan objaviti informacije o svojim obvezama izvršenja u okviru ugovora s kupcima, što uključuje opis:

- (a) rokova u kojima subjekt obično ispunjava svoje obveze izvršenja (npr. nakon otpreme, nakon isporuke, pri pružanju usluga ili nakon dovršetka pružanja usluge), među ostalim kad se obveze izvršenja ispunjavaju u okviru ugovora o isporuci nakon plaćanja;
- (b) važnih uvjeta plaćanja (npr. uobičajeno dospijeće plaćanja, sadržava li ugovor značajnu komponentu financiranja, je li iznos naknade promjenjiv i je li procjena promjenjive naknade obično ograničena u skladu s točkama 56. – 58. MSFI-ja 15 *Prihodi na temelju ugovora s kupcima*);
- (c) obveza vraćanja, povrata i drugih sličnih obveza i
- (d) vrste jamstava i s time povezanih obveza.

Transakcijska cijena koja se raspoređuje na preostale obveze izvršenja

108. Subjekt je dužan objaviti:

- (a) ukupan iznos transakcijske cijene raspoređen na obveze izvršenja koje su neispunjene (ili djelomično neispunjene) na kraju izvještajnog razdoblja i
- (b) kad očekuje da će iznos objavljen u skladu s podtočkom (a) biti priznat kao prihod, što subjekt objavljuje:
 - i. na kvantitativnoj osnovi na temelju vremenskih raspona koji bi bili najprimjereniji za trajanja preostalih obveza izvršenja ili
 - ii. u kvalitativnim informacijama.

109. Kao praktično rješenje, subjekt ne treba objaviti informacije iz točke 108. za obvezu izvršenja ako je ispunjen jedan od sljedećih uvjeta:

- (a) obveza izvršenja dio je ugovora koji ima početno očekivano trajanje od najviše godinu dana ili
- (b) subjekt priznaje prihode od ispunjenja obveza izvršenja u skladu s točkom B16. MSFI-ja 15.

Važne prosudbe pri primjeni ovog MSFI-ja 15

110. Subjekt je dužan objaviti prosudbe i promjene prosudbi donesene pri primjeni MSFI-ja 15 koje bitno utječu na utvrđivanje iznosa i rokova prihoda na temelju ugovora s kupcima.

Određivanje rokova za ispunjenje obveza izvršenja

111. Subjekt je za obveze izvršenja koje s vremenom ispuni dužan objaviti metode priznavanja prihoda (npr. opis primijenjene metode outputa ili metode inputa i načina njihove primjene).

Određivanje transakcijske cijene i iznosa koji se raspoređuju na obveze izvršenja

112. Subjekt objavljuje informacije o metodama, ulaznim podacima i pretpostavkama na temelju kojih je utvrđivao je li procjena promjenjive naknade ograničena.

Imovina koja se priznaje iz troškova sklapanja ili izvršenja ugovora s kupcem

113. Subjekt je dužan objaviti:

- (a) završna stanja imovine priznate iz troškova nastalih radi sklapanja ili izvršenja ugovora s kupcem (u skladu s točkom 91. ili 95. MSFI-ja 15), po glavnim kategorijama imovine (npr. troškovi sklapanja ugovora s kupcima, troškovi prije sklapanja ugovora i troškovi pripreme) i
- (b) iznos amortizacije i sve gubitke zbog umanjenja vrijednosti priznate u izvještajnom razdoblju.

Praktična rješenja

114. Ako subjekt odluči primijeniti praktično rješenje iz točke 63. MSFI-ja 15 (o postojanju značajne komponente financiranja) ili točke 94. MSFI-ja 15 (o inkrementalnim troškovima sklapanja ugovora), tu je činjenicu dužan objaviti.

MRS 16 *Najmovi*

Najmoprimci

115. Najmoprimac za izvještajno razdoblje objavljuje sljedeće iznose:
- (a) iznos amortizacije za imovinu s pravom korištenja po kategoriji odnosne imovine;
 - (b) kamatne rashode za obveze po najmu;
 - (c) troškove kratkoročnih najмова koji se iskazuju u skladu s točkom 6. MSFI-ja 16 *Najmovi*. Ti rashodi ne moraju uključivati rashode za najmove u trajanju od mjesec dana ili kraćem;
 - (d) rashode koji se odnose na najam imovine male vrijednosti koji se obračunavaju u skladu s točkom 6. MSFI-ja 16. Ti rashodi ne uključuju rashode koji se odnose na kratkoročni najam imovine male vrijednosti iz podtočke (c);
 - (e) rashode koji se odnose na promjenjiva plaćanja najma koja nisu uključena u mjerenje obveza po najmu;
 - (f) ukupne novčane tokove za najmove;
 - (g) povećanja imovine s pravom korištenja;
 - (h) dobitke ili gubitke koji proizlaze iz transakcija prodaje s povratnim najmom;
 - i. knjigovodstvenu vrijednost imovine s pravom korištenja na kraju izvještajnog razdoblja po kategoriji odnosne imovine.
116. Najmoprimac je dužan objaviti iznos preuzetih obveza po kratkoročnim najmovima koji se obračunava u skladu s točkom 6. MSFI-ja 16 ako se portfelj kratkoročnih najмова za koje je preuzeo obvezu na kraju izvještajnog razdoblja razlikuje od portfelja kratkoročnih najмова na koji se odnose rashodi za kratkoročni najam objavljeni u skladu s točkom 115. podtočkom (c).
117. Ako imovina s pravom korištenja odgovara definiciji ulaganja u nekretnine, najmoprimac primjenjuje zahtjeve za objavljivanje iz MRS-a 40 *Ulaganja u nekretnine*. U tom slučaju najmoprimac za tu imovinu s pravom korištenja nije dužan objaviti informacije iz točke 115. podtočaka (a), (g) ili (i).
118. Ako imovinu s pravom korištenja mjeri u revaloriziranim iznosima u skladu s MRS-om 16, najmoprimac je za tu imovinu s pravom korištenja dužan objaviti informacije iz točke 202.
119. Najmoprimac objavljuje analizu ročnosti obveza po najmu u skladu s točkom 72. zasebno od analiza ročnosti drugih financijskih obveza.
120. Najmoprimac je dužan objaviti kvalitativne i kvantitativne informacije o:
- (a) vrsti svojih poslova u vezi s najmovima;
 - (b) buduće novčane odljeve kojima je potencijalno izložen, a koji se ne odražavaju u mjerenju obveza po najmu, što uključuje izloženosti koje proizlaze iz:
 - i. promjenjivih plaćanja najma;
 - ii. opcija produljenja i raskida;
 - iii. jamstava za preostalu vrijednost i
 - iv. najмова za koje je najmoprimac preuzeo obvezu, a koji još nisu započeli;
 - (c) ograničenjima ili uvjetima koji proizlaze iz najмова i
 - (d) transakcijama prodaje s povratnim najmom.

Najmodavci

121. Najmodavac je dužan objaviti kvalitativne i kvantitativne informacije o:
- (a) vrsti svojih poslova u vezi s najmovima;
 - (b) kako upravlja rizikom koji se odnosi na prava koja je zadržao u odnosnoj imovini. Najmodavac je posebno dužan objaviti svoju strategiju upravljanja rizikom koji se odnosi na prava koja je zadržao u odnosnoj imovini, uključujući sve načine smanjenja tog rizika. To npr. uključuje ugovore o ponovnoj kupnji, jamstva za preostalu vrijednost ili promjenjiva plaćanja najma koji se koriste u slučaju prekoračenja utvrđenih ograničenja.

Financijski najmovi

122. Najmodavac je dužan objaviti:
- (a) analizu ročnosti potraživanja za plaćanja najma i prikazati nediskontirana plaćanja najma koja će primiti:
 - i. najkasnije godinu dana od izvještajnog datuma;
 - ii. najmanje godinu i najviše pet godina od izvještajnog datuma i
 - iii. najkasnije pet godina od izvještajnog datuma i
 - (b) usklađenje nediskontiranih plaćanja najma i neto ulaganja u najam. Pri usklađenju je dužan utvrditi neostvareni financijski prihod od potraživanja za plaćanja najma i diskontiranu nezajamčenu preostalu vrijednost.
123. Najmodavac je dužan objaviti prihod za izvještajno razdoblje od promjenjivih plaćanja najma koja nisu uključena u mjerenje neto ulaganja u najam.

Poslovni najmovi

124. Najmodavac je dužan objaviti analizu ročnosti plaćanja najma i prikazati nediskontirana plaćanja najma koja će primiti:
- (a) najkasnije godinu dana od izvještajnog datuma;
 - (b) najmanje godinu i najviše pet godina od izvještajnog datuma i
 - (c) najkasnije pet godina od izvještajnog datuma.
125. Najmodavac je dužan objaviti prihod za izvještajno razdoblje od promjenjivih plaćanja najma koja ne ovise o indeksu ili stopi.
126. Najmodavac za imovinu koja je predmet poslovnih najмова primjenjuje zahtjeve iz točaka 200. – 202., 250. – 256. i 263. – 275.

Zahtjevi za objavljivanje iz MSFI-ja 16 koji se nastavljaju primjenjivati

127. Najmoprimac je dužan primjenjivati zahtjeve za objavljivanje iz točke 47. MSFI-ja 16.

MSFI 18 *Prezentiranje i objavljivanje informacija u financijskim izvještajima*

Označivanje financijskih izvještaja

128. Subjekti su dužni jasno označiti svaki primarni financijski izvještaj i bilješke. Osim toga, dužni su vidljivo istaknuti i ponoviti ako je to nužno za razumijevanje iskazanih informacija:
- (a) ime izvještajnog subjekta ili drugi način njegove identifikacije i sve promjene tog podatka od kraja prethodnog izvještajnog razdoblja;
 - (b) odnose li se financijski izvještaji na pojedinačni subjekt ili grupu subjekata;
 - (c) zadnji dan izvještajnog razdoblja ili razdoblja na koje se financijski izvještaji ili bilješke odnose;
 - (d) prezentacijsku valutu, kako je definirana u MRS-u 21 *Učinci promjena tečajeva stranih valuta* i
 - (e) razinu zaokruživanja iznosa u financijskim izvještajima (vidjeti točku B11. MSFI-ja 18).

Promjena računovodstvene politike, retroaktivno prepravljanje ili reklasifikacija

129. Ako subjekt mijenja način prezentiranja, objavljivanja ili klasifikacije stavki u financijskim izvještajima, dužan je reklasificirati usporedne iznose, osim ako je reklasifikacija neizvediva. Ako subjekt reklasificira usporedne iznose, dužan je objaviti (među ostalim na početku prethodnog razdoblja):
- (a) prirodu reklasifikacije;
 - (b) iznos svake reklasificirane stavke ili skupine stavki i
 - (c) razlog reklasifikacije.

130. Ako je reklasifikacija usporednih iznosa neizvediva, subjekt objavljuje:
- (a) razlog zbog kojeg iznosi nisu reklasificirani i
 - (b) prirodu usklađenja koja bi bila izvršena da su iznosi bili reklasificirani.
131. Subjekt koji prezentira treći izvještaj o financijskom položaju u skladu s točkom 37. MSFI-ja 18 dužan je objaviti informacije koje se nalažu u točkama 129. – 130., 178. – 181. i 186. Međutim, ne treba prezentirati pripadajuće bilješke uz početni izvještaj o financijskom položaju na početku prethodnog razdoblja.

Račun dobiti i gubitka

Subjekti koji obavljaju određene glavne djelatnosti

132. Ako subjekt:
- (a) ulaže u imovinu i to mu je glavna djelatnost, dužan je tu činjenicu objaviti;
 - (b) financira klijente i to mu je glavna djelatnost, dužan je tu činjenicu objaviti;
 - (c) utvrdi drugačiji ishod svoje procjene je li mu glavna djelatnost ulaganje u imovinu ili financiranje klijenata (vidjeti točku B41. MSFI-ja 18), dužan je objaviti:
 - i. činjenicu da se ishod procjene promijenio i datum te promjene;
 - ii. iznos i klasifikaciju stavki prihoda i rashoda prije i nakon datuma promjene ishoda procjene u tekućem razdoblju te iznos i klasifikaciju u prethodnom razdoblju za stavke čija se klasifikacija promijenila zbog promjene ishoda procjene, osim ako je to neizvedivo. Ako subjekt te informacije ne objavi jer je to neizvedivo, dužan je tu činjenicu objaviti.

Prezentiranje i objavljivanje rashoda klasificiranih u kategoriju poslovanja

133. Kad u kategoriji poslovanja u računu dobiti i gubitka iskazuje jednu ili više zasebnih stavki koje sadržavaju rashode klasificirane po funkciji, subjekt je dužan u jednoj bilješci objaviti i:
- (a) ukupni iznos:
 - i. amortizacije materijalne imovine, koji obuhvaća iznose čije se objavljivanje nalaže u točki 115. podtočki (a), točki 200. podtočki (e) alineji vii. i točki 271. podtočki (d) alineji iv.;
 - ii. amortizacije nematerijalne imovine, koji obuhvaća iznos čije se objavljivanje nalaže u točki 263. podtočki (e) alineji vi.;
 - iii. primanja zaposlenih, koji obuhvaća iznos primanja zaposlenih koji subjekt priznaje u skladu s MRS-om 19 *Primanja zaposlenih* i iznos usluga primljenih od zaposlenih koji subjekt priznaje u skladu s MSFI-jem 2 *Plaćanje na temelju dionica*;
 - iv. gubitaka i poništenja gubitaka od umanjenja vrijednosti, koji obuhvaća iznose čije se objavljivanje nalaže u točki 250. podtočkama od (a) do (b) i
 - v. otpisa i poništenja otpisa zaliha, koji obuhvaća iznose čije se objavljivanje nalaže u točki 164. podtočkama od (d) do (e) i
 - (b) za svaki ukupni iznos iz podtočke (a) alineja od i. do v.:
 - i. iznos koji se odnosi na svaku zasebnu stavku u kategoriji poslovanja (vidjeti točku 136.) i
 - ii. popis svih zasebnih stavki izvan kategorije poslovanja u koje su također uključeni iznosi koji se odnose na ukupni iznos.
134. U točki 41. MSFI-ja 18 subjektu se nalaže da radi prezentiranja značajnih informacija raščlani stavke. Međutim, subjekt koji primjenjuje točku 133. nije dužan objaviti:
- (a) za zasebne stavke funkcije u kategoriji poslovanja u računu dobiti i gubitka – raščlanjene informacije o iznosima vrste rashoda uključenih u svaku zasebnu stavku, osim iznosa iz točke 133. i
 - (b) za vrste rashoda čije se objavljivanje u bilješkama izrijekom nalaže u nekom računovodstvenom standardu MSFI – raščlanjene informacije o iznosima rashoda uključenih u svaku zasebnu stavku funkcije iskazanu u kategoriji poslovanja u računu dobiti i gubitka, osim iznosa iz točke 133.

135. Izuzeće iz točke 134. odnosi se na raščlanjivanje rashoda iz poslovanja. Međutim, to ne znači da se subjekt izuzima od specifičnih kriterija iz ovog Standarda o objavljivanju tih rashoda.

Vrsta i funkcija

136. Subjekt je dužan rashode prezentirati po vrsti odnosno, u skladu s točkom 133., objaviti neke rashode po vrsti. Iznosi koji se prezentiraju ili objave ne moraju biti iznosi koji su priznati kao rashod u tom razdoblju. Mogu uključivati iznose priznate kao dio knjigovodstvene vrijednosti imovine. Ako subjekt:
- (a) prezentira iznose koji nisu priznati kao rashod u tom razdoblju, prezentirat će i dodatnu zasebnu stavku za promjenu knjigovodstvene vrijednosti određene imovine. Na primjer, subjekt može u skladu s točkom 39. MRS-a 2 *Zalihe* prezentirati zasebnu stavku za promjene zaliha gotovih proizvoda i zaliha proizvodnje;
 - (b) u skladu s točkom 133. podtočkom (b) objavi iznose koji nisu priznati kao rashodi u tom razdoblju, dužan je tu činjenicu valjano objasniti i navesti imovinu na koju se ti rashodi odnose.

Izveštaj o financijskom položaju

Pravo na odgodu namirenja za najmanje 12 mjeseci

137. Subjekt u skladu s točkama 101. – 102. i B96. – B103. MSFI-ja 18 može obveze koje proizlaze iz ugovorâ o kreditu klasificirati kao kratkoročne ako njegovo pravo na odgodu namirenja tih obveza ovisi o njegovu ispunjenju ugovornih uvjeta u roku od 12 mjeseci nakon izvještajnog razdoblja (vidjeti točku B100. podtočku (b) MSFI-ja 18). Subjekt u takvim situacijama objavljuje informacije u bilješkama kako bi korisnici financijskih izvještaja mogli razumjeti rizik da bi obveze mogle postati otpлатive u roku od 12 mjeseci nakon izvještajnog razdoblja, što uključuje:
- (a) informacije o ugovornim uvjetima (uključujući prirodu ugovornih uvjeta i rok u kojem ih je subjekt dužan ispuniti) i knjigovodstvenu vrijednost odnosnih obveza;
 - (b) činjenice i okolnosti, ako postoje, iz kojih se može zaključiti da bi subjekt mogao imati poteškoća pri ispunjenju uvjeta, npr. subjekt je poduzeo određene radnje tijekom ili nakon izvještajnog razdoblja kako bi izbjegao ili umanjio potencijalno kršenje uvjeta. Takve činjenice i okolnosti mogu uključivati i činjenicu da subjekt ne bi ispunio ugovorne uvjete da se njihovo ispunjenje procjenjuje na temelju okolnosti subjekta na kraju izvještajnog razdoblja.

Izveštaj o promjenama kapitala

138. Subjekt je dužan iskazati u izvještaju o promjenama kapitala ili objaviti u bilješkama iznos dividendi priznatih kao raspodjele vlasnicima tijekom izvještajnog razdoblja i pripadajući iznos dividendi po dionici.

Bilješke

Struktura

139. Subjekt u bilješkama objavljuje:
- (a) informacije o osnovi za sastavljanje financijskih izvještaja (vidjeti točke 20. i 173. – 175.) i specifičnim primijenjenim računovodstvenim politikama (vidjeti točke 176. – 177.);
 - (b) informacije koje se nalaze u ovom Standardu koje nisu iskazane u primarnim financijskim izvještajima i
 - (c) druge informacije koje nisu iskazane u primarnim financijskim izvještajima, a važne su za njihovo razumijevanje (vidjeti točku 20. MSFI-ja 18).
140. Subjekt je dužan, u mjeri u kojoj je to izvedivo, bilješke prezentirati na sustavan način (vidjeti točku B112. MSFI-ja 18). Subjekt je pri određivanju sustavnosti dužan voditi računa o razumljivosti i usporedivosti svojih financijskih izvještaja. Subjekt je uz svaku stavku u primarnim financijskim izvještajima dužan navesti unakrsno upućivanje na povezane informacije u bilješkama. Ako su iznosi objavljeni u bilješkama uključeni u jednu ili više zasebnih stavki u primarnim financijskim izvještajima, subjekt je dužan u bilješci objaviti zasebne stavke u koje su ti iznosi uključeni.
141. Ako to nije navedeno drugdje u informacijama koje objavljuje u financijskim izvještajima, subjekt je dužan u bilješkama objaviti:

- (a) svoje sjedište i pravni oblik, zemlju osnutka i adresu registriranog sjedišta (ili glavno mjesto poslovanja ako se razlikuje od registriranog sjedišta); i
- (b) opis svojeg poslovanja i svojih glavnih djelatnosti.

Pokazatelji uspješnosti koje definira poslovodstvo

142. Cilj je objavljivanja pokazatelja uspješnosti koje definira poslovodstvo da subjekt tim informacijama korisniku financijskih izvještaja omogući da razumije:
- (a) aspekt financijske uspješnosti koji, prema mišljenju poslovodstva, prenosi određeni pokazatelj uspješnosti koji je poslovodstvo definiralo i
 - (b) odnos između pokazatelja uspješnosti koji definira poslovodstvo i pokazatelja definiranih u računovodstvenim standardima MSFI.
143. Subjekt je dužan u jednoj bilješci objaviti informacije o svim pokazateljima koji odgovaraju definiciji pokazatelja uspješnosti koje definira poslovodstvo iz točke 117. MSFI-ja 18 (vidjeti točku 147.). U tu bilješku treba uključiti izjavu da su pokazatelji uspješnosti koje definira poslovodstvo odraz njegova stajališta o financijskoj uspješnosti subjekta u cjelini i da se ne mogu nužno usporediti s pokazateljima drugih subjekata sličnog naslova i sadržaja.
144. Subjekt je dužan svaki pokazatelj uspješnosti koji definira poslovodstvo nasloviti i opisati na jasan i razumljiv način koji neće zavarati korisnike financijskih izvještaja (vidjeti točke 148. – 149.). Subjekt za svaki pokazatelj uspješnosti koji definira poslovodstvo objavljuje sljedeće:
- (a) opis aspekta financijske uspješnosti koji, prema mišljenju poslovodstva, prenosi određeni pokazatelj uspješnosti koji je poslovodstvo definiralo. U tom opisu treba objasniti zašto poslovodstvo smatra da taj određeni pokazatelj uspješnosti koji je definiralo pruža korisne informacije o financijskoj uspješnosti subjekta;
 - (b) kako je izračunat pokazatelj uspješnosti koji je definiralo poslovodstvo;
 - (c) usklađenje pokazatelja uspješnosti koji je definiralo poslovodstvo i najizravnije usporedivog međuzbroja iz točke 118. MSFI-ja 18 odnosno zbroja ili međuzbroja čije se iskazivanje ili objava izrijekom nalažu u računovodstvenim standardima MSFI (vidjeti točke 150. – 154.);
 - (d) učinak poreza na dobit (koji se utvrđuje u skladu s točkom 155.) i učinak manjinskih udjela na svaku stavku navedenu u usklađenju iz podtočke (c);
 - (e) opis načina na koji subjekt u skladu s točkom 155. određuje učinak poreza na dobit iz podtočke (d).
145. Ako promijeni način izračuna pokazatelja koji definira poslovodstvo, doda novi ili prestane primjenjivati ranije objavljeni pokazatelj ili promijeni način određivanja učinaka poreza na dobit na stavke za usklađenje iz točke 144. podtočke (d), subjekt je dužan objaviti:
- (a) objašnjenje koje korisnicima financijskih izvještaja omogućuje da razumiju tu promjenu, dodavanje ili prestanak primjene i njihove posljedice;
 - (b) razloge za tu promjenu, dodavanje ili prestanak primjene;
 - (c) prepravljene usporedive informacije koje odražavaju tu promjenu, dodavanje ili prestanak primjene, osim ako to nije izvedivo. Odabir pokazatelja koji definira poslovodstvo za subjekt nije i odabir računovodstvene politike, ali je subjekt ipak dužan pri procjeni izvedivosti prepravljanja usporedivih informacija primijeniti zahtjeve iz točaka 50. – 53. MRS-a 8.
146. Ako subjekt ne objavi prepravljene usporedive informacije iz točke 145. podtočke (c) jer to nije izvedivo, dužan je tu činjenicu objaviti.

Jedna bilješka za informacije o pokazateljima uspješnosti koje definira poslovodstvo

147. U točki 143. subjektu se nalaže da u jednoj bilješci objavi sve informacije o pokazateljima uspješnosti koje definira poslovodstvo koji su propisani u točkama 142. – 146. Ako subjekt u istoj bilješci objavi i druge informacije, treba ih nasloviti tako da se informacije propisane u točkama 142. – 146. jasno razlikuju od ostalih informacija.

Jasan i razumljiv način

148. U točki 144. subjektu se nalaže da svaki pokazatelj uspješnosti koji definira posloводство naslovi i opiše na jasan i razumljiv način koji neće zavarati korisnike financijskih izvještaja. U tom opisu subjekt objavljuje informacije koje korisnicima financijskih izvještaja omogućuju da razumiju stavke prihoda i rashoda koje jesu i koje nisu uključene u međuzbroj. Stoga je subjekt dužan:
- (a) nasloviti i opisati pokazatelj na način koji vjerno odražava njegova obilježja u skladu s točkom 43. MSFI-ja 18 (vidjeti točku 149.) i
 - (b) navesti informacije specifične za pokazatelje uspješnosti koje definira posloводство, što znači:
 - i. ako pokazatelj nije izračunao primjenom istih računovodstvenih politika kao za stavke u izvještajima o financijskoj uspješnosti, subjekt je dužan navesti tu činjenicu i načine izračuna pokazatelja i
 - ii. ako se, osim toga, izračun pokazatelja razlikuje od računovodstvenih politika koje se nalažu ili dopuštaju računovodstvenim standardima MSFI, subjekt je dužan navesti tu dodatnu činjenicu i, prema potrebi, objašnjenje značenja pojmova koje koristi (vidjeti točku 149. podtočku (b)).
149. Kako bi naslovio i opisao pokazatelj na način koji vjerno odražava njegova obilježja, subjekt je dužan:
- (a) nasloviti pokazatelj na način koji odražava obilježja međuzbroja (npr. kao „dobit iz poslovanja prije jednokratnih prihoda” samo za međuzbroj kojim se iz dobiti iz poslovanja isključuju svi rashodi koje subjekt smatra jednokratnima) i
 - (b) objasniti značenje pojmova koje koristi i opise potrebne da se razumije konkretni aspekt financijske uspješnosti (npr. objasniti kako definira „jednokratne prihode”).

Usklađenje najizravnije usporedivog zbroja ili međuzbroja

150. U točki 144. podtočki (c) subjektu se nalaže da svaki pokazatelj uspješnosti koji definira posloводство uskladi s najizravnije usporedivim međuzbrojem iz točke 118. MSFI-ja 18 odnosno zbrojem ili međuzbrojem čije se iskazivanje ili objava izrijeком nalažu u računovodstvenim standardima MSFI. Na primjer, subjekt koji u bilješkama objavi pokazatelj uspješnosti koji definira posloводство za usklađenu dobit ili gubitak iz poslovanja dužan je taj pokazatelj uskladiti s dobiti ili gubitkom iz poslovanja. Subjekt je pri agregiranju ili raščlanjivanju objavljenih stavki za usklađenje dužan primijeniti kriterije iz točaka 41. – 43. MSFI-ja 18.
151. Za svaku stavku za usklađenje subjekt objavljuje:
- (a) iznos ili iznose koji se odnose na svaku zasebnu stavku u izvještajima o financijskoj uspješnosti i
 - (b) opis načina izračuna te stavke i njezina utjecaja na pokazatelj uspješnosti koji definira posloводство, uz sve korisne informacije (vidjeti točke 152. – 154.), ako je to potrebno za pružanje informacija koje se nalažu u točki 144. podtočkama (a) i (b).
152. Opis iz točke 151. podtočke (b) nalaže se ako ima nekoliko stavki za usklađenje i svaka se izračunava primjenom drugačije metode ili utječe na pružanje korisnih informacija na drugačiji način. Na primjer, subjekt može iz pokazatelja uspješnosti koji definira posloводство isključiti nekoliko stavki rashoda, neke zato što je utvrđeno da su izvan kontrole posloводства, a druge zato što je utvrđeno da nisu jednokratne. U takvim je slučajevima potrebno objaviti koje stavke utječu na koju vrstu usklađenja kako bi se objasnilo kako pokazatelj uspješnosti koji definira posloводство pruža korisne informacije.
153. Jedno se objašnjenje može primijeniti na nekoliko stavki ili na sve stavke za usklađenje zajedno. Na primjer, subjekt pri izračunu pokazatelja uspješnosti koji definira posloводство može isključiti nekoliko stavki prihoda ili rashoda na temelju vlastite definicije „jednokratnih prihoda”. U takvim bi slučajevima jedno objašnjenje „jednokratnih prihoda” kako ih subjekt definira koje se primjenjuje na sve stavke za usklađenje moglo ispuniti kriterij iz točke 151. podtočke (b).
154. Subjektu se točkom 144. podtočkom (c) dopušta usklađenje pokazatelja uspješnosti koji definira posloводство na zbroj ili međuzbroj koji nije iskazan u izvještajima o financijskoj uspješnosti. Subjekt u takvim slučajevima:
- (a) usklađuje taj zbroj ili međuzbroj na najizravnije usporediv zbroj ili međuzbroj iskazan u izvještajima o financijskoj uspješnosti i
 - (b) nije dužan objaviti informacije koje se nalažu u točki 144. podtočkama (d) i (e) u svrhu usklađenja iz podtočke (a).

Učinak poreza na dobit za svaku stavku objavljenu pri usklađenju

155. U točki 144. podtočki (d) subjektu se nalaže da objavi učinak poreza na dobit za svaku stavku objavljenu pri usklađenju pokazatelja uspješnosti koji definira posloводство i najizravnije usporedivog međuzbroja iz točke 118. MSFI-ja 18 odnosno zbroja ili međuzbroja čije se iskazivanje ili objava izrijekom nalažu u računovodstvenim standardima MSFI. Subjekt određuje učinak poreza na dobit propisan u točki 144. podtočki (d) tako da učinke poreza na dobit odnosnih transakcija izračuna:
- (a) po stopi ili stopama koje su za te transakcije zakonom propisane u dotičnoj poreznoj jurisdikciji;
 - (b) na temelju razumno razmjerne raspodjele tekućeg i odgođenog poreza subjekta u dotičnoj poreznoj jurisdikciji ili
 - (c) primjenom druge metode kojom se postiže raspodjela primjerenija okolnostima.
156. Ako u skladu s točkom 155. subjekt primijeni nekoliko metoda izračuna učinka poreza na dobit na stavke za usklađenje, dužan je objaviti kako je odredio porezne učinke za svaku od tih stavki.

Međuzbrojevi prihoda i rashoda

157. Financijski omjer nije pokazatelj uspješnosti koji definira posloводство jer nije međuzbroj prihoda i rashoda. Međutim, međuzbroj koji je brojnik ili nazivnik u nekom financijskom omjeru jest pokazatelj uspješnosti koji definira posloводство ako bi odgovara definiciji tog pokazatelja da nije dio omjera. Zato je subjekt na takav brojnik ili nazivnik dužan primijeniti kriterije za objavljivanje iz točaka 142. – 146.

Javna komunikacija

158. Subjekt pokazatelje uspješnosti koje definira posloводство za izvještajno razdoblje identificira samo na temelju javne komunikacije koja se odnosi na to izvještajno razdoblje, osim ako takvu javnu komunikaciju rutinski objavljuje nakon datuma objave svojih financijskih izvještaja, pa će u takvim slučajevima za identifikaciju pokazatelja uspješnosti koje definira posloводство za tekuće izvještajno razdoblje iskoristiti i javnu komunikaciju koja se odnosi na prethodno izvještajno razdoblje.
159. Međutim, pokazatelj korišten u javnoj komunikaciji o prethodnom izvještajnom razdoblju ne mora poslužiti kao takav za tekuće izvještajno razdoblje ako se može dokazati da neće biti uvršten u javnu komunikaciju o tekućem izvještajnom razdoblju. Ako u tekućem izvještajnom razdoblju nije kao takav identificiran pokazatelj uspješnosti koji definira posloводство koji je objavljen u prethodnom izvještajnom razdoblju, to se smatra promjenom ili prestankom pokazatelja uspješnosti koji definira posloводство na koji se primjenjuju kriteriji za objavljivanje iz točke 145.

Druge objave

160. Subjekt je dužan u izvještaju o financijskom položaju ili izvještaju o promjenama kapitala iskazati odnosno u bilješkama objaviti:
- (a) za svaku skupinu dioničkog kapitala:
 - i. broj odobrenih dionica;
 - ii. broj u cijelosti otplaćenih izdanih dionica i broj izdanih dionica koje nisu u cijelosti otplaćene;
 - iii. nominalnu vrijednost po dionici ili izjavu da dionice nemaju nominalnu vrijednost;
 - iv. usklađenje (usporedne informacije nisu nužne) broja dionica izdanih na početku i na kraju izvještajnog razdoblja;
 - v. prava, prioritete i ograničenja koji se odnose na tu vrstu dionica, uključujući ograničenja za isplatu dividende i otplatu kapitala;
 - vi. dionice subjekta u vlasništvu subjekta, njegovih društava kćeri ili pridruženih društava i
 - vii. dionice rezervirane za izdavanje po opcijama i ugovorima o prodaji dionica, uključujući uvjete i iznose i
 - (b) opis prirode i svrhe svih rezervi u vlasničkom kapitalu.
161. Subjekt bez dioničkog kapitala, kao što je partnerstvo ili trust, dužan je objaviti informacije slične onima koje se nalažu u točki 160. podtočki (a), o promjenama tijekom izvještajnog razdoblja za sve kategorije vlasničkih udjela te prava, prioritete i ograničenja koji se odnose na svaku kategoriju vlasničkih udjela.

162. Subjekt u bilješkama objavljuje:
- (a) iznos dividendi koji je predložen ili objavljen prije odobrenja izdavanja financijskih izvještaja, ali koji nije priznat kao raspodjela vlasnicima tijekom izvještajnog razdoblja, i pripadajući iznos po dionici i
 - (b) nepriznati iznos kumulativnih povlaštenih dividendi.

Zahtjevi za objavljivanje iz MSFI-ja 18 koji se nastavljaju primjenjivati

163. Subjekt je dužan primjenjivati zahtjeve za objavljivanje iz točaka 19., 20., 28., 41., 42., 43., 82., 90., 92., B8., B11., B14., točke B26. podtočke (b) i točke B28. MSFI-ja 18.

MRS 2 Zalihe

164. Subjekt je dužan objaviti:
- (a) računovodstvene politike mjerenja zaliha, uključujući primijenjenu metodu određivanja troškova zaliha;
 - (b) ukupnu knjigovodstvenu vrijednost zaliha i knjigovodstvenu vrijednost po klasifikacijama primjerenima subjektu;
 - (c) iznos zaliha priznat kao rashod tijekom izvještajnog razdoblja;
 - (d) iznos otpisa zaliha priznat kao rashod u razdoblju u skladu s točkom 34. MRS-a 2;
 - (e) iznos poništenja otpisa zaliha koji je priznat kao smanjenje iznosa zaliha priznatog kao rashod u razdoblju u skladu s točkom 34. MRS-a 2; i
 - (f) knjigovodstvenu vrijednost zaliha založenih kao instrument osiguranja obveza.

MRS 7 Izvještaj o novčanim tokovima

Nenovčane transakcije

165. Ulagačke i financijske transakcije u kojima se ne koriste novac ili novčani ekvivalenti isključuju se iz izvještaja o novčanim tokovima. Subjekt takve transakcije objavljuje drugdje u financijskim izvještajima i to tako da navede sve relevantne informacije o tim ulagačkim i financijskim aktivnostima.

Promjene u obvezama koje proizlaze iz financijskih aktivnosti

166. Subjekt u izvještaju o financijskom položaju objavljuje usklađenje početnog i završnog stanja obveza koje proizlaze iz financijskih aktivnosti, uključujući:
- (a) promjene koje proizlaze iz financijskih novčanih tokova;
 - (b) promjene koje proizlaze iz stjecanja ili gubitka kontrole nad društvima kćerima ili drugim poslovnim subjektima;
 - (c) učinak promjena tečaja stranih valuta;
 - (d) promjene fer vrijednosti i
 - (e) druge promjene.

Financijski aranžmani s dobavljačima

167. Subjekt je dužan objaviti informacije o svojim financijskim aranžmanima s dobavljačima (kako je opisano u točki 44.G MRS-a 7 *Izvještaj o novčanim tokovima*) koje korisnicima financijskih izvještaja omogućuju da procijene učinke tih aranžmana na obveze i novčane tokove subjekta i njegovu izloženost likvidnosnom riziku.
168. Kako bi ostvario ciljeve iz točke 167. subjekt je za svoje financijske aranžmane s dobavljačima dužan objaviti:
- (a) uvjete aranžmana (npr. dulji rokovi za plaćanje i dostavljene garancije ili jamstva). Međutim, subjekt je dužan zasebno objaviti aranžmane koji imaju različite uvjete;
 - (b) na početku i na kraju izvještajnog razdoblja;

- i. knjigovodstvene vrijednosti, i s njima povezane stavke iskazane u izvještaju o financijskom položaju subjekta, financijskih obveza koje su dio financijskih aranžmana s dobavljačima;
 - ii. knjigovodstvene vrijednosti, i s njima povezane stavke, financijskih obveza koje se objavljuju u skladu s podpodtočkom i. za koje su dobavljači već dobili uplatu od pružatelja financiranja;
 - iii. raspon datuma dospijeca plaćanja (npr. 30–40 dana nakon datuma izdavanja računa) za financijske obveze koje se objavljuju u skladu s podpodtočkom i. te usporedive obveze prema dobavljačima koje nisu dio financijskih aranžmana s dobavljačima. Usporedive obveze prema dobavljačima su, na primjer, obveze prema dobavljačima subjekta iz iste linije poslovanja ili jurisdikcije kao i financijske obveze koje se objavljuju u skladu s podpodtočkom i. Ako su rasponi datuma dospijeca plaćanja široki, subjekt ih je dužan objasniti ili objaviti dodatne raspone (npr. stratificirani rasponi);
- (c) vrstu i učinak nenovčanih promjena knjigovodstvenih vrijednosti financijskih obveza koje se objavljuju u skladu s podtočkom (b) podpodtočkom i. Primjeri nenovčanih promjena uključuju učinak poslovnih kombinacija, tečajnih razlika ili drugih transakcija u kojima se ne koriste novac ili novčani ekvivalenti (vidjeti točku 165.).

Komponente novca i novčanih ekvivalenata

169. Subjekt je dužan objaviti komponente novca i novčanih ekvivalenata i iskazati usklađenje iznosa u svojem izvještaju o novčanim tokovima s ekvivalentnim stavkama iskazanim u izvještaju o financijskom položaju.
170. Budući da u svijetu postoje razne prakse upravljanja novcem i razni bankovnih aranžmani, subjekt je radi usklađenosti s MRS-om 8 dužan objaviti politiku na temelju koje određuje sastav novca i novčanih ekvivalenata.

Druge objave

171. Subjekt je dužan zajedno s obrazloženjem posloводства objaviti iznose značajnih stanja novca i novčanih ekvivalenata koje subjekt drži, a koja nisu raspoloživa za potrebe grupe.

Zahtjevi za objavljivanje iz MRS-a 7 koji se nastavljaju primjenjivati

172. Subjekt je dužan primjenjivati zahtjeve za objavljivanje iz točke 36. MRS-a 7.

MRS 8 Osnova za sastavljanje financijskih izvještaja

Računovodstvene politike

Fer prezentiranje i usklađenost s računovodstvenim standardima MSFI

173. Ako subjekt odstupa od kriterija iz nekog računovodstvenog standarda MSFI u skladu s točkom 6.E MRS-a 8, dužan je objaviti:
- (a) da je posloводство zaključilo da financijski izvještaji nepristrano prikazuju financijski položaj, financijsku uspješnost i novčane tokove subjekta;
 - (b) da je postupio u skladu s primjenjivim Računovodstvenim standardima MSFI, osim što je radi fer prezentiranja odstupio od određenog kriterija;
 - (c) naslov računovodstvenog standarda MSFI od kojeg je odstupio, prirodu odstupanja, uključujući postupak koji se tim MSFI-jem nalaže, razlog zbog kojeg bi taj postupak u danim okolnostima bio zavaravajući do te mjere da bi to bilo u suprotnosti s ciljem financijskih izvještaja utvrđenim u dokumentu *Koncepcijski okvir za financijsko izvještavanje (Koncepcijski okvir)* te primijenjeni postupak i
 - (d) za svako prezentirano razdoblje, financijski učinak odstupanja na svaku stavku u financijskim izvještajima koja bi bila iskazana da se izvještavalo u skladu s tim kriterijem.
174. Ako je u prethodnom izvještajnom razdoblju odstupio od kriterija iz nekog računovodstvenog standarda MSFI i to odstupanje utječe na iznose priznate u financijskim izvještajima za tekuće razdoblje, subjekt je dužan objaviti informacije iz točke 173. podtočaka od (c) do (d).

175. U iznimno rijetkim slučajevima u kojima posloводство zaključi da bi ispunjenje određenog kriterija iz nekog računovodstvenog standarda MSFI bilo toliko obmanjujuće da bi to bilo u suprotnosti s ciljem financijskih izvještaja utvrđenim u *Koncepcijskom okviru*, ali se relevantnim regulatornim okvirom zabranjuje odstupanje od tog zahtjeva, subjekt u najvećoj mogućoj mjeri umanjuje uočene obmanjujuće aspekte usklađenosti tako da objavi:
- (a) naslov tog računovodstvenog standarda MSFI, prirodu kriterija i razlog zbog kojeg je posloводство zaključilo da bi ispunjenje tog zahtjeva u danim okolnostima bilo toliko obmanjujuće da bi bilo u suprotnosti s ciljem financijskih izvještaja utvrđenim u *Koncepcijskom okviru* i
 - (b) za svako prezentirano razdoblje, usklađenja svake stavke financijskih izvještaja koje posloводство smatra nužnima za fer prezentiranje.

Objavljivanje odabira i primjene računovodstvenih politika

176. Subjekt je dužan objaviti značajne informacije o računovodstvenoj politici.
177. Subjekt uz značajne informacije o računovodstvenoj politici ili druge bilješke objavljuje koje je prosudbe, osim onih koje uključuju procjene (vidjeti točku 182.), posloводство donijelo u postupku primjene računovodstvenih politika subjekta i koje u najvećoj mjeri utječu na iznose priznate u financijskim izvještajima. Od subjekta se može zatražiti da, među ostalim, objavi prosudbe o načinu na koji posloводство utvrđuje:
- (a) odgovarajuće kategorije imovine i obveza o kojima bi trebalo objaviti informacije o mjerenjima fer vrijednosti;
 - (b) da subjekt ima kontrolu nad drugim subjektom;
 - (c) da ima zajedničku kontrolu nad nekim poslom ili značajan utjecaj u nekom drugom subjektu;
 - (d) vrstu zajedničkog posla (tj. zajedničko upravljanje ili zajednički pothvat) ako je posao strukturiran kao zaseban subjekt i
 - (e) da je subjekt investicijski subjekt.

Objavljivanje promjena u računovodstvenim politikama

178. Ako početna primjena nekog računovodstvenog standarda MSFI utječe na tekuće ili koje prethodno izvještajno razdoblje, ako je na njega mogla utjecati, ali je neizvedivo odrediti iznos usklađenja, odnosno ako bi mogla utjecati na buduća razdoblja, subjekt je dužan objaviti (i u financijskim izvještajima za sljedeća razdoblja ne mora ponovno objavljivati):
- (a) naslov računovodstvenog standarda MSFI;
 - (b) ovisno o slučaju, da je promjena računovodstvene politike izvršena u skladu s prijelaznim odredbama;
 - (c) vrstu promjene računovodstvene politike;
 - (d) ovisno o slučaju, opis prijelaznih odredaba;
 - (e) ovisno o slučaju, prijelazne odredbe koje bi mogle utjecati na buduća razdoblja;
 - (f) za tekuće razdoblje i svako prezentirano prethodno razdoblje, u mjeri u kojoj je to izvedivo, iznos usklađenja za:
 - i. svaku stavku financijskog izvještaja na koju to utječe i
 - ii. ako se MRS 33 primjenjuje na subjekt, osnovnu i razrijeđenu zaradu po dionici;
 - (g) iznos usklađenja koji se odnosi na razdoblja prije prezentiranih razdoblja, u mjeri u kojoj je to izvedivo i
 - (h) ako je retroaktivna primjena iz točke 19. podtočke (a) ili (b) MRS-a 8 neizvediva za određeno prethodno razdoblje ili za razdoblja prije prezentiranih razdoblja, okolnosti koje su do toga dovele te opis načina i početka primjene promjene računovodstvene politike.
179. Ako dobrovoljna promjena računovodstvene politike utječe na tekuće ili koje prethodno izvještajno razdoblje, ako je na njega mogla utjecati, ali je neizvedivo odrediti iznos usklađenja, odnosno ako bi mogla utjecati na buduća razdoblja, subjekt je dužan objaviti (i u financijskim izvještajima za sljedeća razdoblja ne mora ponovno objavljivati):
- (a) vrstu promjene računovodstvene politike;

- (b) razloge zbog kojih primjena nove računovodstvene politike pruža pouzdane i relevantnije informacije;
 - (c) za tekuće razdoblje i svako prezentirano prethodno razdoblje, u mjeri u kojoj je to izvedivo, iznos usklađenja za:
 - i. svaku stavku financijskog izvještaja na koju to utječe i
 - ii. ako se MRS 33 primjenjuje na subjekt, osnovnu i razrijeđenu zaradu po dionici;
 - (d) iznos usklađenja koji se odnosi na razdoblja prije prezentiranih razdoblja, u mjeri u kojoj je to izvedivo i
 - (e) ako je retroaktivna primjena neizvediva za određeno prethodno razdoblje ili za razdoblja prije prezentiranih razdoblja, okolnosti koje su do toga dovele te opis načina i početka primjene promjene računovodstvene politike.
180. Ako nije počeo primjenjivati neki novi računovodstveni standard MSFI koji je već objavljen, ali još nije stupio na snagu, subjekt je dužan objaviti:
- (a) tu činjenicu i
 - (b) informacije koje su poznate ili se mogu razumno procijeniti a relevantne su za procjenu mogućega učinka primjene novog računovodstvenog standarda MSFI na financijske izvještaje subjekta u razdoblju početne primjene.
181. U skladu s točkom 180. subjekt razmatra hoće li objaviti:
- (a) naslov novog računovodstvenog standarda MSFI;
 - (b) vrstu predstojeće promjene ili promjena računovodstvene politike;
 - (c) datum do kojega se nalaže početak primjene računovodstvenog standarda MSFI;
 - (d) planirani datum početne primjene računovodstvenog standarda MSFI i
 - (e) ili:
 - i. opis očekivanog učinka te početne primjene računovodstvenog standarda MSFI na njegove financijske izvještaje ili
 - ii. izjavu o tome ako taj učinak nije poznat i nije ga moguće razumno procijeniti.

Objavljivanje izvora neizvjesnosti procjena

182. Subjekt je dužan objaviti informacije o svojim pretpostavkama za budućnost i drugim glavnim izvorima neizvjesnosti procjena na kraju izvještajnog razdoblja, za koje je vrlo vjerojatno da će rezultirati značajnim usklađenjem knjigovodstvenih vrijednosti imovine i obveza u sljedećoj financijskoj godini. O toj se imovini i obvezama u bilješkama objavljuju pojedinosti o:
- (a) njihovoj vrsti i
 - (b) njihovoj knjigovodstvenoj vrijednosti na kraju izvještajnog razdoblja.
183. Informacije iz točke 182. ne objavljuju se za imovinu i obveze sa znatnim rizikom značajne promjene knjigovodstvenih vrijednosti u sljedećoj financijskoj godini ako su na kraju izvještajnog razdoblja mjereni po fer vrijednosti na temelju cijena koje za identičnu imovinu ili identičnu obvezu kotiraju na aktivnom tržištu. Te fer vrijednosti mogu se značajno promijeniti u sljedećoj financijskoj godini, ali te promjene neće proizaći iz pretpostavki ili drugih izvora neizvjesnosti procjena na kraju izvještajnog razdoblja.

Promjene računovodstvenih procjena

184. Subjekt je dužan objaviti vrstu i iznos promjene računovodstvene procjene koja utječe na tekuće izvještajno razdoblje ili se očekuje da će utjecati na buduća razdoblja, uz iznimku objave utjecaja na buduća razdoblja ako se taj utjecaj ne može procijeniti.
185. Ako se ne objavi iznos učinka na buduća razdoblja jer je procjena neizvediva, subjekt je dužan tu činjenicu objaviti.

Pogreške

186. Subjekt je u skladu s točkom 42. MRS-a 8 dužan objaviti (i u financijskim izvještajima za sljedeća razdoblja ne mora ponovno objavljivati):

- (a) vrstu pogreške iz prethodnog razdoblja;
- (b) za svako prezentirano prethodno razdoblje, u mjeri u kojoj je to izvedivo, iznos ispravka za:
 - i. svaku stavku financijskog izvještaja na koju to utječe i
 - ii. ako se MRS 33 primjenjuje na subjekt, osnovnu i razrijeđenu zaradu po dionici;
- (c) iznos ispravka na početku prvog prezentiranog prethodnog razdoblja i
- (d) ako je retroaktivno prepravljanje za određeno prethodno razdoblje neizvedivo, okolnosti koje su do toga dovele te opis načina i trenutka ispravka pogreške.

Zahtjevi za objavljivanje iz MRS-a 8 koji se nastavljaju primjenjivati

187. Subjekt je dužan primjenjivati zahtjeve za objavljivanje iz točke 6.A, točke 6.C podtočke (c) i točke 6.K MRS-a 8.

MRS 10 Događaji nakon izvještajnog razdoblja

Datum odobrenja za objavu

188. Subjekt je dužan objaviti datum odobrenja financijskih izvještaja za objavu te tko je dao to odobrenje. Ako su vlasnici subjekta ili druge osobe ovlaštene izmijeniti financijske izvještaje nakon njihove objave, subjekt je dužan tu činjenicu objaviti.

Ažuriranje objavljenih informacija o okolnostima na kraju izvještajnog razdoblja

189. Ako subjekt nakon izvještajnog razdoblja dobije informacije o okolnostima koje su postojale na kraju izvještajnog razdoblja, dužan je, u svjetlu novih informacija, ažurirati već objavljene informacije o tim okolnostima.

Događaji nakon izvještajnog razdoblja koji ne nalažu usklađenje

190. Subjekt je za svaku značajnu kategoriju događaja nakon izvještajnog razdoblja koji ne nalažu usklađenje dužan objaviti:
- (a) prirodu događaja i
 - (b) procjenu njegova financijskog učinka ili izjavu da takva procjena nije moguća.
191. Slijede primjeri događaja nakon izvještajnog razdoblja koji ne nalažu usklađenje, a koje bi obično trebalo objaviti:
- (a) značajna poslovna kombinacija nakon izvještajnog razdoblja ili otuđenje većeg društva kćeri;
 - (b) najava plana prekida poslovanja;
 - (c) značajne nabave imovine, klasifikacija imovine u imovinu namijenjenu prodaji u skladu s MSFI-jem 5, drugi oblici otuđenja imovine ili izvlaštenje značajne imovine koje provede država;
 - (d) uništenje većeg proizvodnog pogona u požaru nakon izvještajnog razdoblja;
 - (e) najava ili početak provedbe značajnog restrukturiranja (vidjeti MRS 37 *Rezerviranja, nepredviđene obveze i nepredviđena imovina*);
 - (f) značajne transakcije redovnim dionicama i potencijalnim redovnim dionicama nakon izvještajnog razdoblja;
 - (g) neuobičajeno velike promjene cijena imovine ili tečajeva nakon izvještajnog razdoblja;
 - (h) promjene poreznih stopa ili poreznih propisa koje su stupile na snagu ili su najavljene nakon izvještajnog razdoblja, a koje značajno utječu na tekuću i odgođenu poreznu imovinu i tekuće i odgođene porezne obveze (vidjeti MRS 12);
 - i. preuzimanje značajnih obveza ili nepredviđenih obveza, npr. izdavanjem značajnih jamstava i
 - (j) početak značajnog sudskoga postupka koji je isključivo posljedica događaja nastalih nakon izvještajnog razdoblja.

MRS 12 Porezi na dobit

192. Subjekt je dužan zasebno objaviti glavne komponente poreznog rashoda (prihoda).
193. Komponente poreznog rashoda (prihoda) mogu uključivati:
- (a) tekući porezni rashod (prihod);
 - (b) sva usklađenja priznata u razdoblju za tekući porez prethodnih razdoblja;
 - (c) iznos odgođenog poreznog rashoda (prihoda) koji se odnosi na nastanak i poništenje privremenih razlika;
 - (d) iznos odgođenog poreznog rashoda (prihoda) koji se odnosi na promjene poreznih stopa ili uvođenje novih poreza;
 - (e) iznos koristi koji proizlazi iz prethodno nepriznatog poreznog gubitka, porezne olakšice ili privremene razlike prethodnog razdoblja, koji se koriste za smanjenje tekućeg poreznog rashoda;
 - (f) iznos koristi iz prethodno nepriznatog poreznog gubitka, porezne olakšice ili privremene razlike prethodnog razdoblja, koji se koriste za smanjenje tekućeg poreznog rashoda;
 - (g) odgođeni porezni rashod koji proizlazi iz otpisa ili poništenja prethodnog otpisa odgođene porezne imovine u skladu s točkom 56. MRS-a 12 i
 - (h) iznos poreznog rashoda (prihoda) koji se odnosi na promjene računovodstvenih politika i pogreške koje su uključene u dobit ili gubitak u skladu s MRS-om 8 jer se ne mogu iskazati retroaktivno.
194. Subjekt zasebno objavljuje i sljedeće:
- (a) agregirani tekući i odgođeni porez koji se odnosi na stavke izravno knjižene na teret ili u korist kapitala (vidjeti točku 62.A MRS-a 12);
 - (b) agregirani iznos poreza na dobit koji se odnosi na svaku komponentu ostale sveobuhvatne dobiti (vidjeti točku 62. MRS-a 12 i točku 93. MSFI-ja 18);
 - (c) objašnjenje odnosa između poreznog rashoda (prihoda) i računovodstvene dobiti u jednom ili oba sljedeća oblika:
 - i. brojčano usklađenje poreznih rashoda (prihoda) i umnoška računovodstvene dobiti i primjenjive porezne stope, navodeći osnovu za izračun primjenjive porezne stope ili
 - ii. brojčano usklađenje prosječne stvarne porezne stope i primjenjive porezne stope, navodeći osnovu za izračun primjenjive porezne stope;
 - (d) objašnjenje promjena primjenjivih poreznih stopa u odnosu na prethodno obračunsko razdoblje;
 - (e) iznos odbitnih privremenih razlika (i datum isteka, ako postoji), neiskorištenih poreznih gubitaka i neiskorištenih poreznih olakšica za koje odgođena porezna imovina nije priznata u izvještaju o financijskom položaju; i
 - (f) za svaku vrstu privremenih razlika i za svaku vrstu neiskorištenih poreznih gubitaka i neiskorištenih poreznih olakšica:
 - i. iznos odgođene porezne imovine i obveza priznatih u izvještaju o financijskom položaju za svako prezentirano razdoblje; i
 - ii. iznos odgođenog prihoda od poreza ili rashoda za porez priznatog u dobiti ili gubitku ako to nije vidljivo iz promjena iznosa priznatih u izvještaju o financijskom položaju.
195. U okolnostima opisanima u točki 52.A MRS-a 12 subjekt objavljuje prirodu mogućih posljedica isplate dividendi njegovim dioničarima na porez na dobit.

Međunarodna porezna reforma – Model pravila iz drugog stupa

196. Subjekt je dužan objaviti da je primijenio iznimku od priznavanja i objavljivanja informacija o odgođenoj poreznoj imovini i obvezama koje se odnose na poreze na dobit iz drugog stupa (vidjeti točku 4.A MRS-a 12).
197. Subjekt je dužan zasebno objaviti tekući porezni rashod (prihod) koji se odnosi na poreze na dobit iz drugog stupa.
198. U razdobljima u kojima su propisi drugog stupa bili na snazi ili su stupili na snagu, ali još nisu proizvodili učinke, subjekt je dužan objaviti potvrđene ili razumno procijenjene informacije koje korisnicima financijskih

izvještaja pomažu da razumiju izloženost subjekta porezima na dobit iz drugog stupa koji proizlaze iz tih propisa.

199. Da bi ostvario cilj iz točke 198., subjekt je dužan objaviti kvalitativne i kvantitativne informacije o svojoj izloženosti porezima na dobit iz drugog stupa na kraju izvještajnog razdoblja. Te informacije ne moraju biti u skladu sa svim specifičnim zahtjevima iz propisa drugog stupa i mogu se objaviti u obliku indikativnog raspona. Ako informacije nisu potvrđene i ne mogu se razumno procijeniti, subjekt je dužan dati izjavu u tom smislu i objaviti informacije o svojem napretku u procjeni svoje izloženosti.

MRS 16 *Nekretnine, postrojenja i oprema*

200. Subjekt u financijskim izvještajima za svaku skupinu nekretnina, postrojenja i opreme objavljuje:
- (a) osnovice za mjerenje korištene pri utvrđivanju bruto knjigovodstvene vrijednosti;
 - (b) primijenjene metode amortizacije;
 - (c) korisni vijek trajanja ili primijenjene stope amortizacije;
 - (d) bruto knjigovodstvenu vrijednost i akumuliranu amortizaciju (zajedno s akumuliranim gubicima od umanjenja vrijednosti) na početku i na kraju izvještajnog razdoblja i
 - (e) usklađenje (usporedne informacije nisu nužne) knjigovodstvene vrijednosti na početku i na kraju razdoblja, pri čemu se iskazuju:
 - i. povećanja;
 - ii. imovina koja je klasificirana kao namijenjena prodaji ili je uključena u skupinu imovine za otuđenje koja je klasificirana kao namijenjena prodaji u skladu s MSFI-jem 5 te druga otuđenja;
 - iii. stjecanja u poslovnim kombinacijama;
 - iv. povećanja ili smanjenja zbog revalorizacije u skladu s točkama 31, 39. i 40. MRS-a 16 te gubici od umanjenja vrijednosti priznati ili poništeni u ostaloj sveobuhvatnoj dobiti u skladu s MRS-om 36;
 - v. gubici od umanjenja vrijednosti priznati u dobiti ili gubitku u skladu s MRS-om 36;
 - vi. gubici od umanjenja vrijednosti poništeni u dobiti ili gubitku u skladu s MRS-om 36;
 - vii. amortizacija; i
 - viii. druge promjene.
201. Subjekt objavljuje i sljedeće:
- (a) postojanje i iznosi ograničenja prava, te nekretnine, postrojenja i oprema koji su založeni kao instrument osiguranja obveza; i
 - (b) iznos ugovornih obveza preuzetih pri stjecanju nekretnine, postrojenja i opreme.
202. Ako se stavke nekretnina, postrojenja i opreme iskazuju u revaloriziranim iznosima, subjekt uz informacije čije se objavljivanje nalaže točkama od 95. do 97. objavljuje i:
- (a) stvarni datum revalorizacije;
 - (b) sudjelovanje neovisnog procjenitelja;
 - (c) za svaku revaloriziranu skupinu nekretnina, postrojenja i opreme, knjigovodstvena vrijednost koja bi bila priznata da je na imovinu primijenjena metoda troška i
 - (d) revalorizacijska rezerva, kao naznaka promjene tijekom razdoblja i ograničenja raspodjele dioničarima.

MRS 19 *Primanja zaposlenih*

Primanja nakon prestanka radnog odnosa: planovi definiranih doprinosa

203. Subjekt objavljuje iznos koji je priznat kao rashod za planove definiranih doprinosa.

Primanja nakon prestanka radnog odnosa: planovi definiranih primanja

204. Subjekt procjenjuje treba li raščlaniti sve ili neke objavljene informacije koje se nalažu u točkama od 205. do 215. kako bi se razlikovali planovi ili skupine planova sa značajno različitim rizicima.

Obilježja planova definiranih primanja

205. Subjekt je dužan objaviti informacije o obilježjima svojih planova definiranih primanja.

Objašnjenje iznosa u financijskim izvještajima

206. Subjekt navodi usklađenje (usporedne informacije nisu nužne) početnog i završnog stanja za svaku od sljedećih stavki, ako je primjenjivo:
- (a) neto obvezu (imovinu) za definirana primanja, pri čemu zasebno iskazuje usklađenja za:
 - i. imovinu plana i
 - ii. sadašnju vrijednost obveze za definirana primanja; i
 - (b) prava na povrat sredstava.
207. Svako usklađenje iz točke 206. pokazuje, ovisno o slučaju:
- (a) trošak tekućeg rada;
 - (b) kamatni prihod ili rashod;
 - (c) ponovno mjerenje neto obveze (imovine) za definirana primanja, koje odvojeno pokazuje prinos na imovinu plana, bez iznosa uključenih u kamatne prihode ili rashode iz podtočke (b);
 - (d) trošak minulog rada;
 - (e) uplate doprinosa u plan i
 - (f) isplate iz plana.
208. Subjekt raščlanjuje fer vrijednost imovine plana u razrede koji se razlikuju prema vrsti i rizicima te imovine. Na primjer, subjekt može razlikovati:
- (a) vlasničke instrumente;
 - (b) dužničke instrumente;
 - (c) nekretnine, i
 - (d) ostalu imovinu.
209. Subjekt objavljuje fer vrijednost vlastitih prenosivih financijskih instrumenata koje drži kao imovinu plana i fer vrijednost imovine plana koja je nekretnina ili druga imovina koju subjekt koristi.
210. Subjekt objavljuje važne aktuarske pretpostavke na temelju kojih je utvrđena sadašnja vrijednost obveze za definirana primanja (vidjeti točku 76. MRS-a 19).

Iznos, vrijeme i neizvjesnost budućih novčanih tokova

211. Subjekt je dužan objaviti:
- (a) opis svih načina i politike financiranja koji utječu na buduće doprinose i
 - (b) očekivane uplate doprinosa u plan u sljedećem godišnjem izvještajnom razdoblju;

Planovi više poslodavaca

212. Ako sudjeluje u planu definiranih primanja više poslodavaca i ako taj plan računovodstveno iskazuje kao plan definiranih doprinosa u skladu s točkom 34. MRS-a 19, subjekt je dužan (umjesto informacija koje se nalažu u točkama od 205. do 211.) objaviti:
- (a) činjenicu da je riječ o planu definiranih primanja;
 - (b) razloge zbog kojih nema dovoljno informacija koje bi subjektu omogućile da plan računovodstveno iskaže kao plan definiranih primanja; i

- (c) informacije o svakom manjku ili višku u planu koji može utjecati na iznos budućih doprinosa, uključujući posljedice za subjekt, ako ih ima.

Planovi definiranih primanja s podjelom rizika među subjektima pod zajedničkom kontrolom

213. Subjekt koji sudjeluje u planu definiranih primanja u kojem rizike dijele subjekti pod zajedničkom nadzorom objavljuje:
- (a) ugovor ili službenu politiku za terećenje neto troška definiranih primanja ili činjenicu da takve politike nema;
 - (b) politiku za utvrđivanje doprinosa koje subjekt treba uplaćivati;
 - (c) ako subjekt raspoređivanje neto troška definiranih primanja računovodstveno iskazuje kako je navedeno u točki 41. MRS-a 19, sve informacije o planu kao cjelini koje se nalažu u točkama 204.–211. i
 - (d) ako subjekt doprinose plative za razdoblje računovodstveno iskazuje kako je navedeno u točki 41. MRS-a 19, informacije o planu u cjelini koje se nalažu u točki 205. i točkama od 208. do 211.
214. Informacije koje se nalažu u točki 213. podtočkama od (c) do (d) mogu se objaviti unakrsnim upućivanjem na objave u financijskim izvještajima nekog drugog subjekta grupe:
- (a) ako su u njegovim financijskim izvještajima potrebne informacije o planu zasebno navedene i objavljene i
 - (b) ako su njegovi financijski izvještaji korisnicima financijskih izvještaja dostupni pod istim uvjetima i u isto vrijeme kao i financijski izvještaji subjekta ili ranije.

Nepredviđene obveze koje proizlaze iz obveza za primanja nakon prestanka radnog odnosa

215. Ako se tako nalaže u točkama 259. i 261. – 262., subjekt objavljuje informacije o nepredviđenim obvezama koje proizlaze iz obveza za primanja nakon prestanka radnog odnosa.

MRS 20 Računovodstvo državnih potpora i objavljivanje državne pomoći

216. Subjekt je dužan objaviti:
- (a) usvojena računovodstvena politika za državne potpore, uključujući metode iskazivanja u financijskim izvještajima;
 - (b) vrsta i razmjera državnih potpora priznatih u financijskim izvještajima te drugi oblici državne pomoći od kojih subjekt ima izravne koristi i
 - (c) neispunjeni uvjeti i drugi nepredviđeni rashodi povezani s državnom pomoći koja je priznata.

Zahtjevi za objavljivanje iz MRS-a 20 koji se nastavljaju primjenjivati

217. Subjekt je dužan primjenjivati zahtjeve za objavljivanje iz točaka 21. – 22., 28. i 31. MRS-a 20 *Računovodstvo državnih potpora i objavljivanje državne pomoći*.

MRS 21 Učinci promjena tečaja stranih valuta

218. Subjekt je dužan objaviti:
- (a) iznos tečajnih razlika priznatih u dobiti ili gubitku, osim onih koje proizlaze iz financijskih instrumenata koji se mjere po fer vrijednosti kroz dobit ili gubitak u skladu s MSFI-jem 9 i
 - (b) neto tečajne razlike priznate u ostaloj sveobuhvatnoj dobiti i akumulirane u zasebnoj komponenti kapitala i usklađenje njihova iznosa na početku i na kraju izvještajnog razdoblja.
219. Ako se prezentacijska valuta razlikuje od funkcijske valute, subjekt tu činjenicu objavljuje zajedno s funkcijskom valutom i obrazloženjem primjene različite prezentacijske valute.

220. Subjekt je u slučaju promjene funkcijske valute izvještajnog subjekta ili bitnog inozemnog poslovanja dužan tu činjenicu objaviti i obrazložiti promjenu.

Objavljivanje informacija kad valuta nije zamjenjiva

221. Kad procjenjuje promptni tečaj zato što se valuta ne može zamijeniti za neku drugu valutu (vidjeti točku 19.A MRS-a 21), subjekt je dužan objaviti informacije koje korisnicima njegovih financijskih izvještaja omogućuju da razumiju kako nezamjenjivost valute utječe ili bi mogla utjecati na financijsku uspješnost, financijski položaj i novčane tokove subjekta. Kako bi se taj cilj ostvario, subjekt je dužan objaviti sljedeće informacije:
- (a) vrstu i financijske učinke valute koja nije zamjenjiva za drugu valutu;
 - (b) primijenjeni promptni tečaj ili tečajeve;
 - (c) postupak procjene i
 - (d) rizike kojima je subjekt izložen jer se određena valuta ne može zamijeniti za drugu valutu.
222. Subjekt je dužan razmotriti razinu detalja potrebnu za ostvarenje cilja objavljivanja iz točke 221. Subjekt je dužan objaviti informacije iz točaka 223. – 224. i sve dodatne informacije potrebne za ostvarenje cilja objavljivanja iz točke 221.
223. Subjekt je u skladu s točkom 221. dužan objaviti:
- (a) valutu i opis ograničenja zbog kojih se valuta ne može zamijeniti za drugu valutu;
 - (b) opis transakcija na koje to utječe;
 - (c) knjigovodstvenu vrijednost imovine i obveza na koje to utječe;
 - (d) promptne tečajeve i jesu li ti tečajevi:
 - i. dostupni bez usklađenja (vidjeti točke A12. – A16. MRS-a 21) ili
 - ii. procijenjeni primjenom druge tehnike procjene (vidjeti točku A17. MRS-a 21);
 - (e) opis tehnike procjene koju je primijenio te kvalitativne i kvantitativne informacije o ulaznim podacima i pretpostavkama koje je koristio za tu tehniku procjene, i
 - (f) kvalitativne informacije o svakoj vrsti rizika kojoj je subjekt izložen jer određena valuta nije zamjenjiva za drugu valutu te vrstu i knjigovodstvenu vrijednost imovine i obveza izloženih svakoj vrsti rizika.
224. Kad se funkcijska valuta inozemnog poslovanja ne može zamijeniti za prezentacijsku valutu ili, ovisno o slučaju, kad se prezentacijska valuta ne može zamijeniti za funkcijsku valutu inozemnog poslovanja, subjekt je dužan objaviti:
- (a) ime inozemnog poslovanja; je li inozemno poslovanje društvo kći, zajedničko upravljanje, zajednički pothvat, pridruženo društvo ili podružnica, te njegovo poslovno sjedište;
 - (b) skraćene financijske informacije o inozemnom poslovanju, i
 - (c) prirodu i uvjete ugovornih aranžmana zbog kojih bi subjekt bio dužan pružiti financijsku potporu inozemnom poslovanju, uključujući događaje ili okolnosti zbog kojih bi subjekt mogao biti izložen gubitku.

MRS 23 Troškovi zaduživanja

225. Subjekt je dužan objaviti:
- (a) iznos troškova zaduživanja kapitaliziranih u izvještajnom razdoblju i
 - (b) stopu kapitalizacije na temelju koje je utvrđen iznos troškova zaduživanja prihvatljivih za kapitalizaciju.

MRS 24 Objavljivanja o povezanim osobama

226. Informacije o odnosima između matičnog društva i njegovih društava kćeri objavljuju se neovisno o njihovim uzajamnim transakcijama. Subjekt je dužan objaviti:
- (a) ime svojeg matičnog društva i, ako se razlikuje, ime krajnje osobe koja nad njim ima kontrolu i

- (b) ime krajnjeg ili posrednog matičnog društva koje sastavlja financijske izvještaje dostupne javnosti koji su u skladu s računovodstvenim standardima MSFI, kako se nalaže u točki 7. podtočki (c), zbog čega subjekt ispunjava uvjete za primjenu ovog Standarda.
227. Subjekt je dužan objaviti informacije o naknadama ključnim rukovoditeljima u ukupnom iznosu.
228. Ako mu usluge ključnih rukovoditelja pruža drugi subjekt („rukovodeći subjekt”), subjekt nije dužan zahtjeve iz točke 227. primjenjivati na naknade koje rukovodeći subjekt plaća ili treba platiti zaposlenicima ili direktorima rukovodećeg subjekta.
229. Objavljuju se informacije o iznosima za koje se subjekta tereti za usluge ključnih rukovoditelja koje mu pruža zaseban rukovodeći subjekt.
230. Subjekt koji je u razdobljima na koja se financijski izvještaji odnose imao transakcije s povezanim osobama dužan je objaviti informacije o prirodi odnosa s povezanim osobama, tim transakcijama i otvorenim stavkama, uključujući preuzete obveze, koje su korisnicima potrebne za razumijevanje mogućeg utjecaja tih odnosa na financijske izvještaje. Ti zahtjevi za objavljivanje dodaju se onima iz točke 227. Objavljuje se minimalno sljedeće:
- (a) iznos transakcija;
 - (b) iznos otvorenih stavki, uključujući preuzete obveze, i
 - i. njihove uvjete, među ostalim jesu li osigurane, te vrstu naknade za njihovo namirenje i
 - ii. pojedinosti o danim ili primljenim jamstvima;
 - (c) rezerviranja za sumnjiva i sporna potraživanja koja se odnose na iznos otvorenih stavki i
 - (d) priznate rashode tijekom razdoblja za sumnjiva i sporna potraživanja od povezanih osoba.
231. Informacije koje se nalažu u točki 230. objavljuju se odvojeno za:
- (a) matično društvo;
 - (b) subjekte koji u subjektu imaju zajedničku kontrolu ili značajan utjecaj;
 - (c) društva kćeri;
 - (d) pridružena društva
 - (e) zajedničke pothvate u kojima je subjekt pothvatnik;
 - (f) ključne rukovoditelje subjekta ili njegova matičnog društva i
 - (g) druge povezane osobe.
232. Izvještajni subjekt izuzima se od zahtjeva za objavljivanje informacija iz točke 230. o transakcijama s povezanim osobama i otvorenim stavkama, uključujući preuzete obveze, iz odnosa s:
- (a) državom koja u izvještajnom subjektu ima kontrolu, zajedničku kontrolu ili značajan utjecaj i
 - (b) drugim subjektom koji je povezana osoba jer ista država ima kontrolu, zajedničku kontrolu ili značajan utjecaj u izvještajnom i tom drugom subjektu.
233. Ako izvještajni subjekt primijeni izuzeće iz točke 232., dužan je o transakcijama i s njima povezanim otvorenim stavkama iz točke 232. objaviti:
- (a) ime države i prirodu njezina odnosa s izvještajnim subjektom (tj. kontrola, zajednička kontrola ili značajan utjecaj);
 - (b) sljedeće dostatno detaljne informacije koje korisnicima financijskih izvještaja subjekta omogućuju razumijevanje učinka transakcija s povezanim osobama na njegove financijske izvještaje:
 - i. vrstu i iznos svake pojedinačno značajne transakcije;
 - ii. za druge transakcije koje su značajne zajedno, ali nisu pojedinačno, kvalitativnu ili kvantitativnu naznaku njihova opsega. Vrste transakcija navedene su u točki 234.
234. Slijede primjeri transakcija s povezanim osobama koje se objavljuju:
- (a) kupoprodaja proizvoda (dovršenih ili nedovršenih);
 - (b) kupoprodaja nekretnina i druge imovine;
 - (c) pružanje ili primanje usluga;
 - (d) najmovi;
 - (e) prijenosi istraživanja i razvoja;

- (f) prijenosi na temelju ugovora o licenci;
 - (g) prijenosi na temelju financijskih aranžmana (uključujući zajmove i uplate vlasničkog kapitala u novcu ili u naravi);
 - (h) davanje jamstava ili kolaterala; i
 - (i) podmirenje obveza u ime subjekta ili od strane subjekta u ime povezane osobe.
235. Sudjelovanje matičnog društva ili društva kćeri u planu definiranih primanja u kojem rizike dijele subjekti grupe smatra se transakcijom među povezanim osobama (vidjeti točku 42. MRS-a 19 u kojoj se subjektu nalaže objava informacija iz točke 213.).
236. Subjekt može objaviti da su transakcije s povezanim osobama nastale pod uvjetima koji su jednaki onima koji prevladavaju u transakcijama po tržišnim uvjetima samo ako se ti uvjeti mogu dokazati.
237. Stavke slične vrste mogu se objaviti agregirano, osim ako je odvojeno objavljivanje nužno za razumijevanje učinaka transakcija s povezanim osobama na financijske izvještaje subjekta.

MRS 27 Odvojeni financijski izvještaji

238. Ako matično društvo u skladu s točkom 4. podtočkom (a) MSFI-ja 10 odluči da neće sastavljati konsolidirane financijske izvještaje, nego odvojene financijske izvještaje, dužno je u njima objaviti:
- (a) činjenicu da su financijski izvještaji odvojeni financijski izvještaji; da se primjenjuje izuzeće od konsolidacije; ime i sjedište (državu osnutka ako se razlikuje) subjekta čiji su konsolidirani financijski izvještaji sastavljeni u skladu s računovodstvenim standardima MSFI i dostupni javnosti te adresu na kojoj se konsolidirani financijski izvještaji mogu dobiti i
 - (b) opis primijenjene metode za obračun ulaganja u društva kćeri, zajedničke pothvate i pridružena društva.
239. Ako investicijski subjekt koji je matično društvo (različito od matičnog društva iz točke 238.) sastavlja samo odvojene financijske izvještaje u skladu s točkom 8.A MRS-a 27 *Odvojeni financijski izvještaji*, dužan je tu činjenicu objaviti. Investicijski subjekt objavljuje i informacije o investicijskim subjektima koje se nalažu u točkama 82. – 94.
240. Ako matično društvo (različito od matičnog društva iz točaka 238. – 239.) ili ulagatelj koji ima zajedničku kontrolu ili značajan utjecaj u društvu u koje se ulaže sastavljaju odvojene financijske izvještaje, dužni su navesti financijske izvještaje sastavljene u skladu s MSFI-jem 10, MSFI-jem 11 *Zajednički poslovi* ili MRS-om 28 *Ulaganja u pridružena društva i zajedničke pothvate* s kojima su oni povezani. Matično društvo ili ulagatelj u svojim odvojenim financijskim izvještajima objavljuju i:
- (a) činjenicu da su financijski izvještaji odvojeni financijski izvještaji i
 - (b) opis primijenjene metode za obračun ulaganja u društva kćeri, zajedničke pothvate i pridružena društva.

MRS 29 Financijsko izvještavanje u hiperinflacijskim gospodarstvima

241. Subjekt je dužan objaviti:
- (a) činjenicu da su financijski izvještaji i usporedni iznosi za prethodna razdoblja prepravljani zbog promjena opće kupovne moći funkcijske valute i da su zato iskazani u mjernoj jedinici aktualnoj na kraju izvještajnog razdoblja i
 - (b) vrstu i razinu indeksa cijena na kraju izvještajnog razdoblja i njegovo kretanje u tekućem i prethodnom izvještajnom razdoblju.

MRS 32 Financijski instrumenti: prezentiranje

Zahtjevi za objavljivanje iz MRS-a 32 koji se nastavljaju primjenjivati

242. Subjekt je dužan primjenjivati zahtjeve za objavljivanje iz točaka 34. i 40. MRS-a 32.

MRS 34 *Financijsko izvještavanje za međurazdoblja*

Sadržaj financijskog izvještaja za međurazdoblje

Značajni događaji i transakcije

243. Subjekt u svoj financijski izvještaj za međurazdoblje uključuje objašnjenje događaja i transakcija značajnih za razumijevanje promjena financijskog položaja i uspješnosti subjekta od kraja zadnjeg godišnjeg izvještajnog razdoblja. Informacijama koje se objave o tim događajima i transakcijama ažuriraju se relevantne informacije iskazane u zadnjem godišnjem financijskom izvještaju.
244. Događaji i transakcije koje treba objaviti ako su značajni uključuju (popis nije iscrpan):
- (a) otpis zaliha do neto ostvarive vrijednosti i poništenje takvog otpisa;
 - (b) priznavanje gubitka od umanjenja vrijednosti financijske imovine, nekretnina, postrojenja i opreme, nematerijalne imovine, imovine koja proizlazi iz ugovora s kupcima ili druge imovine te poništenje takvog umanjenja vrijednosti;
 - (c) poništenje rezerviranja za troškove restrukturiranja;
 - (d) stjecanje i otuđenje stavki nekretnine, postrojenja i opreme;
 - (e) preuzete obveze kupnje nekretnine, postrojenja i opreme;
 - (f) rješavanje sudskih sporova
 - (g) ispravci pogrešaka iz prethodnog razdoblja;
 - (h) promjene poslovnih ili ekonomskih okolnosti koje utječu na fer vrijednost financijske imovine i financijskih obveza subjekta, neovisno o tome jesu li ta imovina ili obveze priznate po fer vrijednosti ili amortiziranom trošku;
 - (i) neispunjavanje obveza po kreditima ili povreda ugovora o kreditu koji nisu uklonjeni prije kraja izvještajnog razdoblja;
 - (j) transakcije s povezanim osobama;
 - (k) promjene klasifikacije financijske imovine koje su rezultat promjene namjene ili korištenja te imovine i
 - (l) promjene nepredviđenih obveza ili nepredviđene imovine.
245. Ako su događaj ili transakcija značajni za razumijevanje promjena financijskog položaja ili uspješnosti subjekta od zadnjeg godišnjeg izvještajnog razdoblja, on bi u svojem financijskom izvještaju za međurazdoblje trebao objasniti i iskazati ažurirane relevantne informacije iz financijskih izvještaja za zadnje godišnje izvještajno razdoblje.

Druge objave

246. Informacije iz podtočaka od (a) do (m) ove točke subjekt može objaviti u financijskim izvještajima za međurazdoblja ili se unakrsnim upućivanjem iz financijskih izvještaja za međurazdoblja uvrstavaju u druge izvještaje (kao što su objašnjenja posloводства ili izvještaj o rizicima), koji su korisnicima financijskih izvještaja dostupni pod istim uvjetima i u isto vrijeme kao i financijski izvještaji. Ako korisnicima financijskih izvještaja informacije uvrštene unakrsnim upućivanjem nisu dostupne pod istim uvjetima i u isto vrijeme, financijski izvještaj za međurazdoblje nije potpun. Te se dodatne informacije obično objavljuju za određenu financijsku godinu do izvještajnog datuma i sadržavaju:
- (a) izjavu da su iste financijske politike i metode izračuna koje su primijenjene u zadnjim godišnjim financijskim izvještajima primijenjene i u financijskim izvještajima za međurazdoblja odnosno, ako su te politike i metode promijenjene, opis vrste i učinka te promjene;
 - (b) komentare s objašnjenjima sezonalnosti ili cikličnosti poslovanja u međurazdoblju;
 - (c) vrstu i iznos stavki koje utječu na imovinu, obveze, vlasnički kapital, neto dobit ili novčane tokove koje svojom prirodom, veličinom ili nastankom nisu uobičajene;
 - (d) vrstu i iznos promjena procijenjenih iznosa iskazanih u prethodnom međurazdoblju tekuće financijske godine ili u prethodnim financijskim godinama;
 - (e) izdanja, ponovne kupnje i otplate dužničkih i vlasničkih vrijednosnih papira;
 - (f) dividende isplaćene (agregirano ili po dionici) odvojeno za obične i druge dionice;

- (g) osnovu za sastavljanje i prezentiranje informacija o segmentima ako subjekt odluči objaviti informacije o segmentima. Ako subjekt odluči objaviti informacije o segmentima koje nisu u skladu s MSFI-jem 8, te informacije ne opisuje kao informacije o segmentima.
- (h) događaje nakon međurazdoblja koji nisu bili iskazani u financijskim izvještajima za međurazdoblje;
- (i) učinak promjena strukture subjekta u međurazdoblju, uključujući poslovne kombinacije, stjecanje ili gubitak kontrole nad društvima kćerima i dugoročna ulaganja, restrukturiranja i prekinuta poslovanja. U slučaju poslovnih kombinacija subjekt je dužan objaviti informacije koje se nalažu u točkama 35. – 37.
- (j) za financijske instrumente, objave fer vrijednosti iz točke 64. i točaka 95. – 97.;
- (k) za subjekte koji postaju ili prestaju biti investicijski subjekti, kako su definirani u MSFI-ju 10, informacije čije se objavljivanje nalaže točkom 83.;
- (l) raščlambu prihoda na temelju ugovora s kupcima koja se nalaže u točkama 103. – 104.;
- (m) objave informacija o pokazateljima uspješnosti koje definira posloводство propisanih u točkama 142. – 146.

Objavljivanje usklađenosti s računovodstvenim standardima MSFI

247. Subjekt čiji je financijski izvještaj za međurazdoblje usklađen s MRS-om 34 i zahtjevima iz točaka 1. – 19. i 243. – 249. dužan je u bilješkama navesti izričitu i bezrezervnu izjavu o usklađenosti. Subjekt koji primjenjuje ovaj Standard dužan je u toj bezrezervnoj izjavi navesti da je primijenio MRS 34 i zahtjeve iz točaka 1. – 19. i 243. – 249. Subjekt koji primjenjuje ovaj Standard ne može za svoj financijski izvještaj za međurazdoblje navesti da je usklađen s računovodstvenim standardima MSFI ako ne ispunjava kriterije iz ovog Standarda i sve primjenjive zahtjeve iz drugih računovodstvenih standarda MSFI.

Objavljivanje informacija u godišnjim financijskim izvještajima

248. Ako se procjena iznosa iskazanog u međurazdoblju znatno promijeni u zadnjem međurazdoblju financijske godine, ali se za to zadnje međurazdoblje ne objavi odvojen financijski izvještaj, vrstu i iznos te promjene procjene subjekt objavljuje u bilješkama uz godišnje financijske izvještaje za tu financijsku godinu.

Zahtjevi za objavljivanje iz MRS-a 34 koji se nastavljaju primjenjivati

249. Subjekt je dužan primjenjivati zahtjeve za objavljivanje iz točke 41. MRS-a 34.

MRS 36 Umanjenje vrijednosti imovine

250. Subjekt je za svaku kategoriju imovine dužan objaviti:
- (a) iznos gubitaka od umanjenja vrijednosti priznatih u dobiti ili gubitku tijekom razdoblja i stavke iz izvještaja o sveobuhvatnoj dobiti u koje su ti gubici od umanjenja vrijednosti uključeni; i
 - (b) iznos poništenja gubitaka od umanjenja vrijednosti priznatih u dobiti ili gubitku tijekom razdoblja i stavke iz izvještaja o sveobuhvatnoj dobiti u kojima su ti gubici od umanjenja vrijednosti poništeni.
251. Kategorija imovine objedinjuje imovinu slične vrste i namjene u poslovanju subjekta.
252. Subjekt je dužan objaviti sljedeće informacije za svaki gubitak od umanjenja vrijednosti koji je priznat ili poništen tijekom razdoblja za jedinicu koja stvara novac:
- (a) opis jedinice koja stvara novac (je li riječ o proizvodnoj liniji, pogonu, poslovnoj djelatnosti, zemljopisnom području ili izvještajnom segmentu kako je definiran u MSFI-ju 8); i
 - (b) ako se agregacija imovine za određivanje jedinice koja stvara novac promijenila od prethodne procjene nadoknadive vrijednosti (ako je ima) jedinice koja stvara novac, opis postojećeg i prijašnjeg načina agregacije imovine i razloge za promjenu načina određivanja jedinice koja stvara novac.
253. Ako u skladu s točkom 84. MRS-a 36 neki dio goodwilla stečenog u poslovnoj kombinaciji tijekom razdoblja nije raspoređen na jedinicu koja stvara novac (skupinu jedinica) na kraju izvještajnog razdoblja, objavljuje se iznos i obrazloženje neraspoređenog goodwilla.

Procjene korištene pri mjerenju nadoknadive vrijednosti jedinica koje stvaraju novac koje sadržavaju goodwill ili nematerijalnu imovinu s neodređenim korisnim vijekom trajanja

254. Subjekt za svaku jedinicu koja stvara novac (skupinu jedinica) u kojoj je knjigovodstvena vrijednost goodwilla ili nematerijalne imovine s neodređenim korisnim vijekom trajanja koji su raspoređeni na tu jedinicu (skupinu jedinica) znatna u odnosu na ukupnu knjigovodstvenu vrijednost njegova goodwilla ili nematerijalne imovine s neodređenim korisnim vijekom trajanja objavljuje:
- (a) knjigovodstvenu vrijednost goodwilla raspoređenog na jedinicu (skupinu jedinica);
 - (b) knjigovodstvenu vrijednost nematerijalne imovine s neodređenim korisnim vijekom trajanja raspoređene na jedinicu (skupinu jedinica);
 - (c) osnovicu za utvrđivanje nadoknadive vrijednosti jedinice (skupine jedinica) (to jest upotrebna vrijednost ili fer vrijednost umanjena za troškove otuđenja);
 - (d) ako je osnovica za nadoknadivu vrijednost jedinice (skupine jedinica) upotrebna vrijednost:
 - i. svaku ključnu pretpostavku na kojoj je posloводство temeljilo projekcije novčanog toka za razdoblje obuhvaćeno najnovijim planovima ili predviđanjima. Ključne pretpostavke jesu one na koje je nadoknadiva vrijednost jedinice (skupine jedinica) najosjetljivija.
 - ii. stopu rasta primijenjenu pri ekstrapoliranju projekcija novčanog toka nakon razdoblja na koje se odnose zadnji planovi ili predviđanja uz obrazloženje primjene stope rasta koja je viša od dugoročne prosječne stope rasta za proizvode, djelatnosti ili zemlju odnosno zemlje u kojima subjekt posluje, ili za tržište za koje je jedinica (skupina jedinica) namijenjena;
 - iii. diskontnu stopu ili stope primijenjene u projekcijama novčanog toka;
 - (e) ako je osnovica za nadoknadivi iznos jedinice (skupine jedinica) fer vrijednost umanjena za troškove otuđenja, primijenjenu metodu ili metode mjerenja fer vrijednosti umanjene za troškove otuđenja. Subjekt nije dužan objaviti informacije koje se nalažu u točkama 95. – 97. Ako se fer vrijednost umanjena za troškove otuđenja ne mjeri primjenom tržišne cijene za identičnu jedinicu (skupine jedinica), subjekt je dužan objaviti:
 - i. svaku ključnu pretpostavku na temelju koje je posloводство utvrdilo fer vrijednost umanjenu za troškove otuđenja. Ključne pretpostavke jesu one na koje je nadoknadiva vrijednost jedinice (skupine jedinica) najosjetljivija.
 - ii. hijerarhijsku razinu fer vrijednosti (vidjeti MSFI 13) u koju je svrstano mjerenje fer vrijednosti u cjelini (neovisno o dostupnosti troškova otuđenja);
 - (f) ako se fer vrijednost umanjena za troškove otuđenja mjeri primjenom projekcija diskontiranog novčanog toka:
 - i. stopu rasta primijenjenu pri ekstrapoliranju projekcija novčanog toka; i
 - ii. diskontnu stopu ili stope primijenjene u projekcijama novčanog toka.
255. Ako se knjigovodstvena vrijednost goodwilla ili nematerijalne imovine s neodređenim korisnim vijekom trajanja djelomično ili u cijelosti rasporedi na nekoliko jedinica (skupina jedinica) koje stvaraju novac i tako raspoređeni iznos na svaku jedinicu (skupinu jedinica) nije znatan u odnosu na ukupnu knjigovodstvenu vrijednost subjekta goodwilla ili nematerijalne imovine s neodređenim korisnim vijekom trajanja, ta se činjenica objavljuje zajedno s agregiranom knjigovodstvenom vrijednosti goodwilla ili nematerijalne imovine s neodređenim korisnim vijekom trajanja koji su raspoređeni na te jedinice (skupine jedinica). Osim toga, ako se nadoknadiva vrijednost tih jedinica (skupina jedinica) temelji na istoj ključnoj pretpostavci ili pretpostavkama, a agregirana knjigovodstvena vrijednost goodwilla ili nematerijalne imovine s neodređenim korisnim vijekom trajanja koji su na njih raspoređeni jest znatna u odnosu na agregiranu knjigovodstvenu vrijednost subjekta goodwilla ili nematerijalne imovine s neodređenim korisnim vijekom trajanja, subjekt je dužan objaviti tu činjenicu i:
- (a) agregiranu knjigovodstvenu vrijednost goodwilla raspoređenog na te jedinice (skupine jedinica);
 - (b) agregiranu knjigovodstvenu vrijednost nematerijalne imovine s neodređenim korisnim vijekom trajanja raspoređene na te jedinice (skupine jedinica); i
 - (c) opis ključne pretpostavke ili pretpostavki.
256. Najnoviji detaljni izračun iz prethodnog razdoblja za nadoknadivi iznos jedinice koja stvara novac (ili skupine jedinica) može se, u skladu s točkom 24. MRS-a 36 ili točkom 99. MRS-a 36, prenijeti u sljedeće razdoblje i koristiti pri testiranju te jedinice (ili skupine jedinica) na umanjenje vrijednosti u tekućem razdoblju ako su

ispunjeni utvrđeni kriteriji. U tom se slučaju informacije za tu jedinicu (ili skupinu jedinica) koje su uvrštene u objavljivanje koja se nalažu u točkama 254. i 255. odnose na izračun nadoknadivog iznosa prenesenog u sljedeće razdoblje.

MRS 37 Rezerviranja, nepredviđene obveze i nepredviđena imovina

257. Subjekt je dužan za svaku kategoriju rezerviranja (usporedne informacije nisu nužne) objaviti:
- (a) knjigovodstvenu vrijednost na početku i na kraju izvještajnog razdoblja;
 - (b) dodatna rezerviranja izdvojena u razdoblju, uključujući povećanja postojećih rezerviranja;
 - (c) iskorištene iznose (koji su nastali i nadoknađeni iz rezerviranja) tijekom razdoblja;
 - (d) neiskorištene iznose poništene tijekom razdoblja i
 - (e) povećanje tijekom razdoblja iznosa diskontiranog zbog protoka vremena i učinak svih promjena na diskontnu stopu.
258. Subjekt je dužan za svaku kategoriju rezerviranja (usporedne informacije nisu nužne) objaviti i:
- (a) kratak opis vrste obveze i očekivane rokove svih povezanih odljeva ekonomskih koristi;
 - (b) naznaku neizvjesnosti iznosa ili rokova tih odljeva. Ako su potrebne odgovarajuće informacije, subjekt je dužan objaviti glavne pretpostavke o budućim događajima, kako je utvrđeno u točki 48. MRS-a 37.
 - (c) iznos očekivanih nadoknada i iznos imovine koja je bila priznata ta te očekivane nadoknade.
259. Osim ako je vjerojatnost odljeva za namiru vrlo mala, subjekt je za svaku kategoriju nepredviđenih obveza dužan na kraju izvještajnog razdoblja objaviti kratak opis vrste nepredviđene obveze i, ako je izvedivo:
- (a) procjenu njezina financijskog učinka, što se mjeri u skladu s točkama 36. – 52. MRS-a 37;
 - (b) naznaku neizvjesnosti iznosa ili rokova svih odljeva i
 - (c) mogućnost nadoknade.
260. Ako je priljev ekonomskih koristi vjerojatan, subjekt objavljuje kratak opis vrste nepredviđene imovine na kraju izvještajnog razdoblja i, ako je izvedivo, procjenu njezina financijskoga učinka, koji se mjeri primjenom načela rezerviranja iz točaka 36. – 52. MRS-a 37.
261. Ako se koja informacija iz točaka 259. – 260. zbog neizvedivosti ne objavi, subjekt je dužan navesti tu činjenicu.
262. U iznimno rijetkim slučajevima može se očekivati da će objavljivanje nekih ili svih informacija iz točaka 257. – 260. ozbiljno ugroziti položaj subjekta u sporu s drugim stranama o rezerviranju, nepredviđenim obvezama ili nepredviđenoj imovini. U takvim slučajevima subjekt nije dužan objaviti te informacije, ali jest dužan objaviti opće informacije o sporu te činjenicu da odnosni podaci nisu objavljeni i obrazloženje.

MRS 38 Nematerijalna imovina

263. Subjekt je dužan za svaku kategoriju nematerijalne imovine, pri čemu razlikuje interno stvorenu nematerijalnu imovinu i drugu nematerijalnu imovinu, objaviti:
- (a) je li korisni vijek trajanja određen ili neodređen, te ako je određen, primijenjeni korisni vijek trajanja ili stope amortizacije;
 - (b) metode amortizacije primijenjene za nematerijalnu imovinu s određenim korisnim vijekom trajanja;
 - (c) bruto knjigovodstvenu vrijednost i akumuliranu amortizaciju (agregirano s akumuliranim gubicima od umanjenja vrijednosti) na početku i na kraju izvještajnog razdoblja;
 - (d) stavke izvještaja o sveobuhvatnoj dobiti u koje je uključena amortizacija nematerijalne imovine; i
 - (e) usklađenje (usporedne informacije nisu nužne) knjigovodstvene vrijednosti na početku i na kraju razdoblja, pri čemu se iskazuju:
 - i. povećanja, uz zasebno iskazana uvećanja iz internog razvoja, zasebno stečena i uvećanja stečena poslovnom kombinacijom;

- ii. imovina koja je klasificirana kao namijenjena prodaji ili je uključena u skupinu imovine za otuđenje koja je klasificirana kao namijenjena prodaji u skladu s MSFI-jem 5 te druga otuđenja;
- iii. povećanja ili smanjenja tijekom razdoblja koja proizlaze iz revalorizacije iz točaka 75., 85. i 86. MRS-a 38 te gubitaka od umanjenja vrijednosti koji su priznati ili poništeni u ostaloj sveobuhvatnoj dobiti u skladu s MRS-om 36 (ako ih ima);
- iv. gubici od umanjenja vrijednosti priznati u dobiti ili gubitku tijekom razdoblja u skladu s MRS-om 36 (ako ih ima);
- v. gubici od umanjenja vrijednosti poništeni u dobiti ili gubitku tijekom razdoblja u skladu s MRS-om 36 (ako ih ima);
- vi. amortizaciju priznatu tijekom razdoblja; i
- vii. druge promjene knjigovodstvene vrijednosti tijekom razdoblja.

264. Subjekt objavljuje i sljedeće:

- (a) za nematerijalnu imovinu za koju je utvrđen neodređen korisni vijek trajanja, knjigovodstvenu vrijednost i obrazloženje utvrđenog neodređenog korisnog vijeka trajanja. U tom obrazloženju subjekt opisuje čimbenike koji su znatno utjecali na utvrđivanje neodređenog korisnog vijeka trajanja te imovine;
- (b) opis, knjigovodstvenu vrijednost i preostalo razdoblje amortizacije za svaku pojedinačnu nematerijalnu imovinu koja je značajna za financijske izvještaje subjekta;
- (c) za nematerijalnu imovinu stečenu putem državne potpore koja je početno priznata po fer vrijednosti (vidjeti točku 44. MRS-a 38):
 - i. početno priznatu fer vrijednost te imovine;
 - ii. njezinu knjigovodstvenu vrijednost; i
 - iii. mjeri li se nakon priznavanja po modelu troška ili modelu revalorizacije;
- (d) postojanje i knjigovodstvenu vrijednost nematerijalne imovine čije je vlasništvo ograničeno te knjigovodstvenu vrijednost nematerijalne imovine založene kao instrument osiguranja obveza;
- (e) iznos ugovornih obveza za stjecanje nematerijalne imovine.

265. Ako se nematerijalna imovina obračunava u revaloriziranim iznosima, subjekt je dužan objaviti:

- (a) po kategorijama nematerijalne imovine:
 - i. stvarni datum revalorizacije;
 - ii. knjigovodstvenu vrijednost revalorizirane nematerijalne imovine i
 - iii. knjigovodstvenu vrijednost koja bi bila priznata da je revalorizirana kategorija nematerijalne imovine nakon priznavanja mjerena po modelu troška iz točke 74. MRS-a 38; i
- (b) iznos revalorizacijske rezerve koji se odnosi na nematerijalnu imovinu na početku i na kraju izvještajnog razdoblja, pri čemu se navode promjene tijekom razdoblja i ograničenja pri raspodjeli stanja dioničarima.

266. Subjekt objavljuje agregirani iznos izdataka za istraživanje i razvoj koji su priznati kao rashod tijekom izvještajnog razdoblja.

MRS 40 Ulaganja u nekretnine

Model fer vrijednosti i model troška

267. Objavljivanje informacija iz točaka 268. – 271. primjenjuje se dodatno uz objavljivanje informacija za najmove iz točaka 115. – 127. Vlasnik ulaganja u nekretninu objavljuje u svojstvu najmodavca informacije o najmovima koje je sklopio. Najmoprimac koji ulaganje u nekretninu drži kao imovinu s pravom korištenja informacije objavljuje u svojstvu najmoprimca i u svojstvu najmodavca za sve poslovne najmove koje je sklopio.

268. Subjekt je dužan objaviti:

- (a) primjenjuje li model fer vrijednosti ili model troška;

- (b) opseg u kojem se fer vrijednost ulaganja u nekretninu (kako je izmjerena ili objavljena u financijskim izvještajima) temelji na vrednovanju neovisnog procjenitelja s priznatom i primjerenom stručnom kvalifikacijom, koji iz novijeg iskustva poznaje lokaciju i kategoriju ulaganja u nekretninu koja se vrednuje. Ako takvog vrednovanja nema, ta se činjenica objavljuje;
- (c) kumulativnu promjenu fer vrijednosti koja se priznaje u dobiti ili gubitku pri prodaji ulaganja u nekretninu iz skupine imovine na koje je primijenjen model troška u skupinu u kojoj je primijenjen model fer vrijednosti (vidjeti točku 32.C. MRS-a 40);
- (d) postojanje i iznose ograničenja ostvarivosti ulaganja u nekretninu ili doznake prihoda i primitke od otuđenja;
- (e) ugovorne obveze kupnje, izgradnje ili razvoja ulaganja u nekretninu ili popravaka, održavanja ili poboljšanja.

Model fer vrijednosti

269. Uz informacije koje se objavljuju u skladu s točkom 268., subjekt koji primjenjuje model fer vrijednosti iz točaka 33. – 55. MRS-a 40 objavljuje usklađenje (usporedne informacije nisu nužne) knjigovodstvenih vrijednosti ulaganja u nekretninu na početku i na kraju izvještajnog razdoblja, pri čemu se iskazuju:
- (a) povećanja;
 - (b) stjecanja u poslovnim kombinacijama;
 - (c) imovinu koja je klasificirana kao namijenjena prodaji ili je uključena u skupinu imovine za otuđenje koja je klasificirana kao namijenjena prodaji u skladu s MSFI-jem 5 te druga otuđenja;
 - (d) neto dobitke ili gubitke iz usklađenja fer vrijednosti;
 - (e) prijenose u zalihe i nekretnine koje koristi vlasnik i iz zaliha i nekretnina koje koristi vlasnik; i
 - (f) druge promjene.
270. U iznimnim slučajevima iz točke 53. MRS-a 40, ako subjekt mjeri ulaganje u nekretninu po modelu troška iz MRS-a 16 ili u skladu s MSFI-jem 16, u usklađenju koje se nalaže u točki 269. objavljuje iznose povezane s tim ulaganjem u nekretninu odvojeno od iznosa povezanih s drugim ulaganjima u nekretnine. Osim toga, subjekt objavljuje:
- (a) opis ulaganja u nekretnine; i
 - (b) objašnjenje razloga zbog kojih se fer vrijednost ne može pouzdano izmjeriti.

Model troška

271. Uz informacije koje se objavljuju u skladu s točkom 268. subjekt koji primjenjuje model troška iz točke 56. MRS-a 40 objavljuje:
- (a) primijenjene metode amortizacije;
 - (b) korisni vijek trajanja ili primijenjene stope amortizacije;
 - (c) bruto knjigovodstvenu vrijednost i akumuliranu amortizaciju (zajedno s akumuliranim gubicima od umanjenja vrijednosti) na početku i na kraju izvještajnog razdoblja i
 - (d) usklađenje (usporedne informacije nisu nužne) knjigovodstvene vrijednosti ulaganja u nekretnine na početku i na kraju razdoblja, pri čemu se iskazuju:
 - i. povećanja;
 - ii. stjecanja u poslovnim kombinacijama;
 - iii. imovinu koja je klasificirana kao namijenjena prodaji ili je uključena u skupinu imovine za otuđenje koja je klasificirana kao namijenjena prodaji u skladu s MSFI-jem 5 te druga otuđenja;
 - iv. amortizacija;
 - v. iznos priznatih i iznos poništenih gubitaka od umanjenja vrijednosti tijekom razdoblja u skladu s MRS-om 36;
 - vi. prijenose u zalihe i nekretnine koje koristi vlasnik i iz zaliha i nekretnina koje koristi vlasnik; i
 - vii. druge promjene.

- (e) fer vrijednost ulaganja u nekretnine. U iznimnim slučajevima opisanima u točki 53. MRS-a 40, ako ne može pouzdano izmjeriti fer vrijednost ulaganja u nekretnine, subjekt objavljuje:
 - i. opis ulaganja u nekretnine;
 - ii. objašnjenje razloga zbog kojih se fer vrijednost ne može pouzdano izmjeriti; i
 - iii. ako je moguće, raspon procjena u kojem se vrlo vjerojatno nalazi fer vrijednost.

MRS 41 Poljoprivreda

Općenito

- 272. Subjekt objavljuje opis svake skupine biološke imovine.
- 273. Subjekt objavljuje usklađenje (usporedne informacije nisu nužne) promjena knjigovodstvene vrijednosti biološke imovine od početka do kraja tekućeg izvještajnog razdoblja. To usklađenje uključuje:
 - (a) dobitak ili gubitak koji proizlaze iz promjena fer vrijednosti umanjene za trošak prodaje;
 - (b) povećanja zbog kupnji;
 - (c) smanjenja koja se mogu pripisati prodaji i biološkoj imovini koja je klasificirana u imovinu namijenjenu prodaji (ili uključena u skupinu imovine za otuđenje koja je klasificirana kao namijenjena prodaji) u skladu s MSFI-jem 5;
 - (d) smanjenja zbog žetve ili berbe;
 - (e) povećanja koja proizlaze iz poslovnih kombinacija;
 - (f) neto tečajne razlike koje proizlaze iz preračunavanja financijskih izvještaja u drugu prezentacijsku valutu, uključujući preračunavanje inozemnog poslovanja u prezentacijsku valutu izvještajnog subjekta i
 - (g) druge promjene.

Dodatna objavljivanja biološke imovine ako se fer vrijednost ne može pouzdano izmjeriti

- 274. Ako biološku imovinu mjeri po njezinu trošku umanjenom za akumuliranu amortizaciju i sve akumulirane gubitke od umanjenja vrijednosti (vidjeti točku 30. MRS-a 41 *Poljoprivreda*) na kraju izvještajnog razdoblja, subjekt je za takvu biološku imovinu dužan objaviti:
 - (a) opis biološke imovine;
 - (b) objašnjenje razloga zbog kojih se fer vrijednost ne može pouzdano izmjeriti;
 - (c) primijenjenu metodu amortizacije;
 - (d) korisni vijek trajanja ili primijenjene stope amortizacije; i
 - (e) bruto knjigovodstvenu vrijednost i akumuliranu amortizaciju (zajedno s akumuliranim gubicima od umanjenja vrijednosti) na početku i na kraju razdoblja.

Državne potpore

- 275. Subjekt je dužan objaviti sljedeće o poljoprivrednoj djelatnosti na koju se primjenjuje MRS 41:
 - (a) vrstu i opseg državnih potpora priznatih u financijskim izvještajima; i
 - (b) neispunjene uvjete i druge nepredviđene rashode povezane s državnim potporama koje nisu priznate u dobiti ili gubitku.

Druge objave

- 276. Subjekt koji primjenjuje ovaj Standard nije dužan primjenjivati MSFI 8. Ako subjekt koji primjenjuje ovaj Standard odluči objaviti informacije o segmentima koje nisu u skladu s MSFI-jem 8, te informacije ne opisuje kao informacije o segmentima. Subjekt koji objavljuje takve informacije dužan je opisati osnovu za sastavljanje i objavljivanje tih informacija. Subjekt koji odluči primijeniti MSFI 8 dužan je primijeniti sve zahtjeve za objavljivanje iz tog standarda i navesti da je primijenio MSFI 8.

Dodatak A – Datum stupanja na snagu i prijelazne odredbe

Ovaj je Dodatak sastavni dio Standarda.

- A1. Subjekt može odlučiti primijeniti ovaj Standard na izvještajna razdoblja koja počinju 1. siječnja 2027. ili nakon tog datuma. Dopuštena je ranija primjena. Ako subjekt odluči ovaj Standard primijeniti ranije, dužan je tu činjenicu objaviti. U skladu s točkom 14., ako subjekt ovaj Standard primjenjuje u tekućem izvještajnom razdoblju, ali ne i u neposredno prethodnom razdoblju, dužan je navesti usporedne informacije (tj. informacije za prethodno razdoblje) za sve iznose iskazane u financijskim izvještajima za tekuće razdoblje, osim ako se ovim ili nekim drugim računovodstvenim standardom MSFI dopušta ili nalaže drukčije.

MSFI 18 *Prezentiranje i objavljivanje informacija u financijskim izvještajima*

- A2. MSFI 18 *Prezentiranje i objavljivanje informacija u financijskim izvještajima* objavljenim u travnju 2024. zamjenjuje MRS 1 *Prezentiranje financijskih izvještaja*. MSFI 18 primjenjuje se na godišnja izvještajna razdoblja koja počinju 1. siječnja 2027., a dopuštena je i ranija primjena.
- A3. Subjekt koji odluči primjenjivati ovaj Standard za izvještajno razdoblje prije izvještajnog razdoblja u kojem prvi put primjenjuje MSFI 18 dužan je umjesto točaka 128. – 163. (u podnaslovu MSFI 18 *Prezentiranje i objavljivanje informacija u financijskim izvještajima*), točaka 173. – 177. i točaka 182. i 183. (u podnaslovu MRS 8 *Osnova za sastavljanje financijskih izvještaja*) te točke 246. podtočke (m) (u podnaslovu MRS 34 *Financijsko izvještavanje za međurazdoblja*) primjenjivati točke B2. – B19. Dodatka B. Ako takav subjekt primjenjuje i MRS 33 *Zarada po dionici*, dužan je primijeniti točke 73. i 73.A MRS-a 33 umjesto točaka 73.B i 73.C MRS-a 33 (kako je izmijenjen MSFI-jem 18).

Izmjene MRS-a 21 *Učinci promjena tečaja stranih valuta*

- A4. Dokumentom *Nezamjenjivost*, objavljenim u kolovozu 2023., izmijenjen je MRS 21 *Učinci promjena tečaja stranih valuta* dodavanjem novih zahtjeva za objavljivanje u točkama 57.A – 57.B MRS-a 21. Izmjene MRS-a 21 primjenjuju se na godišnja izvještajna razdoblja koja počinju 1. siječnja 2025. ili nakon tog datuma, a dopuštena je i ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje ovaj Standard na godišnje izvještajno razdoblje koje počinje prije 1. siječnja 2025. i nije primijenio izmjene MRS-a 21, ne mora primijeniti točke 221. – 224.

Izmjene MSFI-ja 9 *Financijski instrumenti* i MSFI-ja 7 *Financijski instrumenti: objavljivanja*

- A5. Dokumentom *Izmjene klasifikacije i mjerenja financijskih instrumenata*, objavljenim u svibnju 2024., dodane su točke 56.A – 56.C. Te se izmjene primjenjuju na godišnja izvještajna razdoblja koja počinju 1. siječnja 2026. ili nakon tog datuma, a dopuštena je i ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje ovaj Standard na godišnje izvještajno razdoblje koje počinje prije 1. siječnja 2026. i za to ranije razdoblje nije primijenio izmjene Vodiča za primjenu odjeljka 4.1. MSFI-ja 9 *Financijski instrumenti* (Klasifikacija financijske imovine), ne mora primijeniti točke 56.A – 56.C.
- A6. Na temelju dokumenta *Ugovori o opskrbi električnom energijom iz obnovljivih izvora*, objavljenog u prosincu 2024., izmijenjeni su MSFI 9 i MSFI 7 i dodani su novi zahtjevi za objavljivanje u točkama 30.A – 30.C MSFI-ja 7. Tim su izmjenama dodane točke 64.A – 64.C i izmijenjena je točka 42. ovog standarda. U skladu s točkom 4. podtočkom (c) ovog Standarda prijelazni zahtjevi za točke 64.A – 64.C utvrđeni su u točkama 44.OO – 44.PP MSFI-ja 7. Subjekt te izmjene primjenjuje pri primjeni izmjena MSFI-ja 9. Izmjene MSFI-ja 9 i MSFI-ja 7 primjenjuju se na godišnja izvještajna razdoblja koja počinju 1. siječnja 2026. ili nakon tog datuma, a dopuštena je i ranija primjena. Ako subjekt ovaj Standard primjenjuje na godišnje izvještajno razdoblje koje počinje prije 1. siječnja 2026., a ranije nije primijenio izmjene MSFI-ja 9, ne mora primijeniti točke 64.A – 64.C.

Dodatak B – Zahtjevi za objavljivanje informacija ako subjekt primjenjuje MSFI 19 prije primjene MSFI-ja 18

Ovaj je Dodatak sastavni dio Standarda.

- B1. Subjekt koji odluči primjenjivati ovaj Standard za izvještajno razdoblje prije izvještajnog razdoblja u kojem prvi put primjenjuje MSFI 18 *Prezentiranje i objavljivanje informacija u financijskim izvještajima* dužan je umjesto točaka 128. – 163. (u podnaslovu MSFI 18 *Prezentiranje i objavljivanje informacija u financijskim izvještajima*), točaka 173. – 177. i točaka 182. i 183. (u podnaslovu MRS 8 *Osnova za sastavljanje financijskih izvještaja*) te točke 246. podtočke (m) (u podnaslovu MRS 34 *Financijsko izvještavanje za međurazdoblja*) primjenjivati točke B2. – B19. MSFI 18 zamjenjuje MRS 1 *Prezentiranje financijskih izvještaja* za godišnja izvještajna razdoblja koja počinju 1. siječnja 2027. ili nakon tog datuma. U točkama B2. – B19. utvrđeni su zahtjevi za objavljivanje informacija za subjekt koji primjenjuje MRS 1 i ovaj Standard.

Fer prezentiranje i usklađenost s računovodstvenim standardima MSFI

- B2. Ako subjekt odstupi od kriterija iz nekog računovodstvenog standarda MSFI u skladu s točkom 19. MRS-a 1, dužan je objaviti:
- (a) da je posloводство zaključilo da financijski izvještaji nepristrano prikazuju financijski položaj, financijsku uspješnost i novčane tokove subjekta;
 - (b) da je postupio u skladu s primjenjivim računovodstvenim standardima MSFI, osim što je radi fer prezentiranja odstupio od određenog kriterija;
 - (c) naslov računovodstvenog standarda MSFI od kojeg je subjekt odstupio; prirodu odstupanja, uključujući postupak koji se tim računovodstvenim standardom MSFI nalaže; razlog zbog kojeg bi taj postupak u danim okolnostima bio zavaravajući do te mjere da bi to bilo u suprotnosti s ciljem financijskih izvještaja utvrđenim u dokumentu *Koncepcijski okvir za financijsko izvještavanje (Koncepcijski okvir)* te primijenjeni postupak; i
 - (d) za svako prezentirano razdoblje, financijski učinak odstupanja na svaku stavku u financijskim izvještajima koja bi bila iskazana da se izvještavalo u skladu sa zahtjevom.
- B3. Ako je u prethodnom izvještajnom razdoblju odstupio od kriterija iz nekog računovodstvenog standarda MSFI i to odstupanje utječe na iznose priznate u financijskim izvještajima za tekuće razdoblje, subjekt je dužan objaviti informacije iz točke B2. podtočaka (c) i (d).
- B4. U iznimno rijetkim slučajevima u kojima posloводство zaključi da bi ispunjenje određenog kriterija iz nekog računovodstvenog standarda MSFI bilo toliko obmanjujuće da bi to bilo u suprotnosti s ciljem financijskih izvještaja utvrđenim u *Koncepcijskom okviru*, ali se relevantnim regulatornim okvirom zabranjuje odstupanje od tog zahtjeva, subjekt u najvećoj mogućoj mjeri umanjuje uočene obmanjujuće aspekte usklađenosti tako da objavi:
- (a) naslov tog računovodstvenog standarda MSFI, prirodu kriterija i razlog zbog kojeg je posloводство zaključilo da bi ispunjenje tog zahtjeva u danim okolnostima bilo toliko obmanjujuće da bi bilo u suprotnosti s ciljem financijskih izvještaja utvrđenim u *Koncepcijskom okviru*; i
 - (b) za svako prezentirano razdoblje, usklađenja svake stavke financijskih izvještaja koje posloводство smatra nužnima za fer prezentiranje.

Promjena računovodstvene politike, retroaktivno prepravljanje ili reklasifikacija

- B5. Ako je u skladu s točkom 40.A MRS-a 1 dužan prezentirati dodatni izvještaj o financijskom položaju, subjekt mora objaviti informacije koje se nalaze u točkama B6. – B7, 178. – 181. i točki 186. Međutim, ne treba prezentirati pripadajuće bilješke uz početni izvještaj o financijskom položaju na početku prethodnog razdoblja.
- B6. Ako subjekt mijenja način prezentiranja ili klasifikacije stavki u financijskim izvještajima, dužan je reklasificirati usporedne iznose, osim ako je reklasifikacija neizvediva. Ako subjekt reklasificira usporedne iznose, dužan je objaviti (među ostalim na početku prethodnog razdoblja):
- (a) prirodu reklasifikacije;

- (b) iznos svake reklasificirane stavke ili skupine stavki i
 - (c) razlog reklasifikacije.
- B7. Ako je reklasifikacija usporednih iznosa neizvediva, subjekt objavljuje:
- (a) razlog zbog kojeg iznosi nisu reklasificirani i
 - (b) prirodu usklađenja koja bi bila izvršena da su iznosi bili reklasificirani.

Pravo na odgodu namirenja obveza za najmanje 12 mjeseci

- B8. Subjekt u skladu s točkama 69. – 75. MRS-a 1 može obveze koje proizlaze iz ugovorâ o kreditu klasificirati kao kratkoročne ako njegovo pravo na odgodu namirenja tih obveza ovisi o njegovu ispunjenju ugovornih uvjeta u roku od 12 mjeseci nakon izvještajnog razdoblja (vidjeti točku 72.B podtočku (b) MRS-a 1). Subjekt u takvim situacijama objavljuje informacije u bilješkama kako bi korisnici financijskih izvještaja mogli razumjeti rizik da bi obveze mogle postati otpлатive u roku od 12 mjeseci nakon izvještajnog razdoblja, što uključuje:
- (a) informacije o ugovornim uvjetima (uključujući prirodu ugovornih uvjeta i rok u kojem ih je subjekt dužan ispuniti) i knjigovodstvenu vrijednost odnosnih obveza;
 - (b) činjenice i okolnosti, ako postoje, iz kojih se može zaključiti da bi subjekt mogao imati poteškoća pri ispunjenju uvjeta, npr. subjekt je poduzeo određene radnje tijekom ili nakon izvještajnog razdoblja kako bi izbjegao ili umanjio potencijalno kršenje uvjeta. Takve činjenice i okolnosti mogu uključivati i činjenicu da subjekt ne bi ispunio ugovorne uvjete da se njihovo ispunjenje procjenjuje na temelju okolnosti subjekta na kraju izvještajnog razdoblja.

Informacije koje se iskazuju u izvještaju o financijskom položaju ili bilješkama

- B9. Subjekt je dužan iskazati u izvještaju o financijskom položaju ili objaviti u bilješkama daljnju raščlambu tih stavki:
- (a) stavke nekretnina, postrojenja i opreme raščlanjuju se u skupine u skladu s MRS-om 16 *Nekretnine, postrojenja i oprema*;
 - (b) potraživanja se raščlanjuju na potraživanja od kupaca, potraživanja od povezanih osoba, predujmove i druge iznose;
 - (c) zalihe se raščlanjuju u skladu s MRS-om 2 *Zalihe* na trgovačku robu, sirovine, materijal, zalihe proizvodnje i gotove proizvode;
 - (d) obveze prema dobavljačima raščlanjuju se u skladu s MRS-om 7 *Izvještaj o novčanim tokovima* radi zasebnog iskazivanja iznosa obveza prema dobavljačima koje su obuhvaćene financijskim aranžmanima s dobavljačima;
 - (e) rezerviranja se raščlanjuju na rezerviranja za primanja zaposlenika i druge stavke i
 - (f) kapital i rezerve raščlanjuju se u različite skupine, kao što su uplaćeni kapital, premije na dionice i rezerve.
- B10. Subjekt je u izvještaju o financijskom položaju ili izvještaju o promjenama kapitala dužan iskazati odnosno u bilješkama objaviti:
- (a) za svaku skupinu dioničkog kapitala:
 - i. broj odobrenih dionica;
 - ii. broj u cijelosti otplaćenih izdanih dionica i broj izdanih dionica koje nisu u cijelosti otplaćene;
 - iii. nominalnu vrijednost po dionici ili navodi da dionice nemaju nominalnu vrijednost;
 - iv. usklađenje (usporedne informacije nisu nužne) broja dionica izdanih na početku i na kraju razdoblja;
 - v. prava, prioritete i ograničenja koji se odnose na tu vrstu dionica, uključujući ograničenja za isplatu dividende i otplatu kapitala;
 - vi. dionice subjekta u vlasništvu subjekta, njegovih društava kćeri ili pridruženih društava i

- vii. dionice rezervirane za izdavanje po opcijama i ugovorima o prodaji dionica, uključujući uvjete i iznose i
 - (b) opis prirode i svrhe svih rezervi u vlasničkom kapitalu.
- B11. Subjekt bez dioničkog kapitala, kao što je partnerstvo ili trust, objavljuje informacije slične onima koje se nalažu u točki B10. podtočki (a), o promjenama tijekom izvještajnog razdoblja za sve kategorije vlasničkih udjela te prava, prioritete i ograničenja koji se odnose na svaku kategoriju vlasničkih udjela.

Izvještaj o promjenama kapitala

- B12. Subjekt je dužan u izvještaju o promjenama kapitala ili u bilješkama iskazati iznos dividendi koje su priznate kao raspodjele vlasnicima tijekom razdoblja (agregirano ili po dionici) odvojeno za obične i druge dionice.

Objavljivanje informacija o računovodstvenoj politici

- B13. Subjekt je dužan objaviti značajne informacije o računovodstvenoj politici.
- B14. Subjekt uz značajne informacije o računovodstvenoj politici ili druge bilješke objavljuje koje je prosudbe, osim onih koje uključuju procjene (vidjeti točku B15.), posloводство donijelo u postupku primjene računovodstvenih politika subjekta i koje u najvećoj mjeri utječu na iznose priznate u financijskim izvještajima. Od subjekta se može zatražiti da, među ostalim, objavi prosudbe kojima se utvrđuje sljedeće:
 - (a) odgovarajuće kategorije imovine i obveza o kojima bi trebalo objaviti informacije o mjerenjima fer vrijednosti;
 - (b) da subjekt ima kontrolu nad drugim subjektom;
 - (c) da ima zajedničku kontrolu nad nekim poslom ili značajan utjecaj u nekom drugom subjektu;
 - (d) vrstu zajedničkog posla (tj. zajedničko upravljanje ili zajednički pothvat) ako je posao strukturiran kao zaseban subjekt i
 - (e) da je subjekt investicijski subjekt.

Izvori neizvjesnosti procjena

- B15. Subjekt je dužan objaviti informacije o svojim pretpostavkama za budućnost i drugim glavnim izvorima neizvjesnosti procjena na kraju izvještajnog razdoblja, za koje je vrlo vjerojatno da će rezultirati značajnim usklađenjem knjigovodstvenih vrijednosti imovine i obveza u sljedećoj financijskoj godini. O toj se imovini i obvezama u bilješkama objavljuju pojedini o:
 - (a) njihovoj vrsti i
 - (b) njihovoj knjigovodstvenoj vrijednosti na kraju izvještajnog razdoblja.
- B16. Informacije iz točke B15. ne objavljuju se za imovinu i obveze sa znatnim rizikom značajne promjene knjigovodstvenih vrijednosti u sljedećoj financijskoj godini ako su na kraju izvještajnog razdoblja mjereni po fer vrijednosti na temelju cijena koje za identičnu imovinu ili identičnu obvezu kotiraju na aktivnom tržištu. Te fer vrijednosti mogu se značajno promijeniti u sljedećoj financijskoj godini, ali te promjene neće proizaći iz pretpostavki ili drugih izvora neizvjesnosti procjena na kraju izvještajnog razdoblja.

Druge objave

- B17. Subjekt u bilješkama objavljuje:
 - (a) iznos dividendi koji je predložen ili objavljen prije odobrenja izdavanja financijskih izvještaja, ali koji nije priznat kao raspodjela vlasnicima tijekom razdoblja, i pripadajući iznos po dionici; i
 - (b) nepriznati iznos kumulativnih povlaštenih dividendi.
- B18. Ako nisu objavljeni drugdje u informacijama objavljenima zajedno s financijskim izvještajima, subjekt objavljuje:
 - (a) sjedište i pravni oblik subjekta, zemlju osnutka i adresu registriranog sjedišta (ili glavno mjesto poslovanja ako se razlikuje od registriranog sjedišta); i

- (b) opis svojeg poslovanja i svojih glavnih djelatnosti.

Zahtjevi za objavljivanje iz MRS-a 1 koji se nastavljaju primjenjivati

- B19. Subjekt je dužan primjenjivati zahtjeve za objavljivanje iz točaka 15., 17.(c), 25., 31., 36., 51., 53., 92., 94., 99., 103., 106.(d), 110., 112. i 113. MRS-a 1.

Dodatak C – Izmjene drugih računovodstvenih standarda MSFI

U ovom se Dodatku navode izmjene drugih računovodstvenih standarda MSFI. Subjekt te izmjene primjenjuje pri primjeni MSFI-ja 19.

MSFI 1 Prva primjena Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja

Mijenjaju se točke 4.B i D2. MSFI-ja 1.

Područje primjene

- ...
- 4.B Ako odluči da neće primjenjivati ovaj MSFI u skladu s točkom 4.A, subjekt ipak primjenjuje zahtjeve za objavljivanje iz točaka 23.A – 23.B MSFI-ja 1, uz zahtjeve za objavljivanje iz MRS-a 8. Subjekt koji primjenjuje MSFI 19 *Društva kćeri bez društvene odgovornosti: objavljivanja* dužan je umjesto toga primjenjivati zahtjeve za objavljivanje iz točaka 22. i 23. i točaka 173. – 187. MSFI-ja 19.
- ...

Dodatak D Izuzeća od drugih MSFI-ja

...

Transakcije plaćanja na temelju dionica

- D2. Subjekt koji prvi put primjenjuje MSFI-je može, ali nije dužan, primijeniti MSFI 2 *Plaćanja na temelju dionica* na vlasničke instrumente dodijeljene 7. studenog 2002. ili prije tog datuma. Jednako tako, subjekt koji prvi put primjenjuje MSFI-je može, ali nije dužan, primijeniti MSFI 2 na vlasničke instrumente dodijeljene nakon 7. studenog 2002. za koje su prava stečena (a) na datum prelaska na MSFI-je ili (b) 1. siječnja 2005., ovisno o tome koji je datum kasniji. Međutim, subjekt koji je na te vlasničke instrumente odlučio primijeniti MSFI 2 može to učiniti samo ako je javno objavio njihovu fer vrijednost utvrđenu na datum mjerenja, kako je definirano u MSFI-ju 2. Subjekt koji prvi put primjenjuje MSFI-je ipak za sve dodijeljene vlasničke instrumente na koje nije primijenjen MSFI 2 (npr. vlasnički instrumenti dodijeljeni 7. studenog 2002. ili prije tog datuma), objavljuje informacije koje se nalažu u točkama 44. i 45. MSFI-ja 2. Subjekt koji primjenjuje MSFI 19 *Društva kćeri bez društvene odgovornosti: objavljivanja* dužan je umjesto toga objaviti informacije koje se nalažu u točki 31. MSFI-ja 19. Ako subjekt koji prvi put primjenjuje MSFI-je izmijeni uvjete za dodjelu vlasničkih instrumenata na koje nije primijenio MSFI 2, nije dužan primijeniti točke 26. – 29. MSFI-ja 2 ako je izmjena provedena prije datuma prelaska na MSFI-je.

MSFI 5 Dugotrajna imovina namijenjena prodaji i prestanak poslovanja

Mijenjaju se točke 5.B, 12., 26.A i 38. MSFI-ja 5.
--

Područje primjene

...

5.B U ovom MSFI-ju utvrđuju se obvezna objavljivanja dugotrajne imovine (ili skupina za otuđenje) koja je klasificirana kao namijenjena prodaji ili prekinuto poslovanje. Na tu imovinu (ili skupine za otuđenje) ne primjenjuju se objavljivanja iz drugih MSFI-ja, osim ako se tim MSFI-jima nalažu:

- (a) posebna objavljivanja informacija o dugotrajnoj imovini (ili skupinama za otuđenje) koja je klasificirana kao namijenjena prodaji ili prekinuto poslovanje ili
- (b) objavljivanja informacija o mjeranju imovine i obveza unutar skupina za otuđenje koje nisu obuhvaćene područjem primjene zahtjeva o mjeranju iz MSFI-ja 5 i ako te informacije nisu već objavljene u drugim bilješkama uz financijske izvještaje.

Dodatne informacije o dugotrajnoj imovini (ili skupinama za otuđenje) koja je klasificirana kao namijenjena prodaji ili prekinuto poslovanje mogu biti potrebne radi usklađenosti s kriterijima iz MSFI-ja 18 i MRS-a 8 *Osnova za sastavljanje financijskih izvještaja*, osobito s točkama 6.A i 31.A MRS-a 8. Subjekt koji primjenjuje MSFI 19 *Društva kćeri bez društvene odgovornosti: objavljivanja* dužan je primjenjivati točku 182. MSFI-ja 19 umjesto točke 31.A MRS-a 8.

...

Klasifikacija dugotrajne imovine (ili skupina za otuđenje) kao namijenjene prodaji ili za raspodjelu vlasnicima

...

12. Ako se kriteriji iz točaka 7. i 8. ispune nakon izvještajnog razdoblja, subjekt u tim financijskim izvještajima, prilikom njihova izdavanja, dugotrajnu imovinu (ili skupinu za otuđenje) ne klasificira kao namijenjenu prodaji. Međutim, ako se ti kriteriji ispune nakon izvještajnog razdoblja, ali prije odobrenja financijskih izvještaja za izdavanje, subjekt u bilješkama objavljuje informacije iz točke 41. podtočaka (a), (b) i (d). Subjekt koji primjenjuje MSFI 19 *Društva kćeri bez društvene odgovornosti: objavljivanja* dužan je umjesto toga objaviti informacije navedene u točki 38. MSFI-ja 19.

...

Mjerenje dugotrajne imovine (ili skupina za otuđenje) klasificirane kao namijenjene prodaji

...

Promjene plana prodaje ili plana raspodjele vlasnicima

...

26.A Ako subjekt imovinu (ili skupinu za otuđenje) izravno reklasificira iz imovine namijenjene prodaji u imovinu namijenjenu za raspodjelu vlasnicima ili izravno iz imovine namijenjene za raspodjelu vlasnicima u imovinu namijenjenu prodaji, promjena klasifikacije smatra se nastavkom prvotnog plana otuđenja. U tom slučaju:

- (a) subjekt ne slijedi upute iz točaka 27. – 29. o računovodstvenom iskazivanju te promjene. Subjekt primjenjuje zahtjeve iz ovog MSFI-ja o klasifikaciji, iskazivanju i mjeranju koji se primjenjuju na novu metodu otuđenja; Subjekt koji primjenjuje MSFI 19 *Društva kćeri bez društvene odgovornosti: objavljivanja* dužan je primjenjivati zahtjeve za objavljivanje iz MSFI-ja 19 umjesto zahtjeva za objavljivanje iz ovog MSFI-ja.

...

Prezentiranje i objavljivanje

...

Dugotrajna imovina ili skupina za otuđenje klasificirana kao namijenjena prodaji

38. Subjekt dugotrajnu imovinu koja je klasificirana kao namijenjena prodaji i imovinu iz skupine za otuđenje koja je klasificirana kao namijenjena prodaji iskazuje u izvještaju o financijskom položaju odvojeno od druge

imovine. Obveze iz skupine za otuđenje koja je klasificirana kao namijenjena prodaji iskazuju se u izvještaju o financijskom položaju odvojeno od drugih obveza. Ta imovina i obveze ne prebijaju se i iskazuju se u jednom iznosu. Glavne kategorije imovine i obveza klasificiranih kao namijenjene prodaji odvojeno se objavljuju u izvještaju o financijskom položaju ili u bilješkama, osim kako je dopušteno točkom 39. i osim ako subjekt primjenjuje MSFI 19 *Društva kćeri bez društvene odgovornosti: objavljivanja*. Subjekt odvojeno iskazuje sve kumulativne prihode ili rashode priznate u ostaloj sveobuhvatnoj dobiti koji se odnose na dugotrajnu imovinu (ili skupinu za otuđenje) koja je klasificirana kao namijenjena prodaji.

MSFI 13 Mjerenje fer vrijednosti

Mijenjaju se točke 7. i 66. MSFI-ja 13. Novi je tekst podcrtan.

Područje primjene

- ...
7. Objavljivanja koja se nalažu ovim MSFI-jem, ili za subjekte koji primjenjuju MSFI 19 *Društva kćeri bez društvene odgovornosti: objavljivanja* u točkama 95. – 97. MSFI-ja 19, ne nalažu se za sljedeće:
- ...

Mjerenje

Tehnike vrednovanja

- ...
66. Promjene koje nastanu zbog promjene tehnike vrednovanja ili njezine primjene računovodstveno se iskazuju kao promjena računovodstvene procjene u skladu s MRS-om 8. Međutim, objavljivanja iz MRS-a 8 (ili MSFI-ja 19 *Društva kćeri bez društvene odgovornosti: objavljivanja* za subjekt koji primjenjuje MSFI 19) u vezi s promjenom računovodstvene procjene ne nalažu se za promjene koje nastanu zbog izmjene tehnike vrednovanja ili njezine primjene.

MSFI 17 Ugovori o osiguranju

Mijenja se točka C3. podtočka (a) MSFI-ja 17.

Dodatak C

Datum stupanja na snagu i prijelazne odredbe

...

Prijelazne odredbe

- C3. Osim ako je to neizvedivo ili se primjenjuje točka C5A, subjekt je dužan primijeniti MSFI 17 retroaktivno, uz sljedeće iznimke:
- (a) subjekt nije dužan prezentirati kvantitativne informacije koje se nalažu u točki 28. podtočki (f) MRS-a 8 *Osnova za sastavljanje financijskih izvještaja*, ili za subjekte koji primjenjuju MSFI 19 *Društva kćeri bez društvene odgovornosti: objavljivanja* točki 178. podtočki (f) MSFI-ja 19;
- ...

MSFI 18 *Prezentiranje i objavljivanje informacija u financijskim izvještajima*

Mijenjaju se točke C2. i C5. MSFI-ja 18.

Dodatak C

Datum stupanja na snagu i prijelazne odredbe

...

Prijelazne odredbe

- C2. Subjekt ovaj Standard primjenjuje retroaktivno, u skladu s MRS-om 8, ali nije dužan prezentirati kvantitativne informacije iz točke 28. podtočke (f) MRS-a 8. Subjekt koji primjenjuje MSFI 19 *Društva kćeri bez društvene odgovornosti: objavljivanja* nije dužan prezentirati kvantitativne informacije koje se nalažu u točki 178. podtočki (f) MSFI-ja 19.

...

- C5. Ako u prvoj godini primjene ovog Standarda skraćene financijske izvještaje za međurazdoblja sastavlja u skladu s MRS-om 34, subjekt je dužan u informacijama koje se nalažu točkom 16.A MRS-a 34 objaviti usklađenje za svaku zasebnu stavku iskazanu u računu dobiti i gubitka za usporediva razdoblja koja neposredno prethode tekućem i kumulativnom tekućem razdoblju. Nalaže se usklađenje između:

- (a) prepravljenih iznosa iskazanih u skladu s računovodstvenim politikama za usporedivo razdoblje i kumulativno tekuće razdoblje u kojem subjekt primjenjuje ovaj Standard i
- (b) iznosa prethodno iskazanih u skladu s računovodstvenim politikama za usporedivo razdoblje i kumulativno usporedivo tekuće razdoblje u kojem je subjekti primjenjivao MRS 1.

Subjekt koji primjenjuje MSFI 19 *Društva kćeri bez društvene odgovornosti: objavljivanja* dužan je umjesto toga objaviti takvo usklađenje u okviru informacija koje se nalažu u točki 246. podtočki (a) MSFI-ja 19.

MRS 32 *Financijski instrumenti: prezentiranje*

Mijenjaju se točke 34. i 40. MRS-a 32.

Prezentiranje

...

Trezorske dionice (vidjeti i točku AG36)

...

34. Iznos trezorskih dionica koje se drže iskazuje se odvojeno u izvještaju o financijskom položaju ili izvještaju o promjenama kapitala odnosno objavljuje u bilješkama, u skladu s MSFI-jem 18 *Prezentiranje i objavljivanje informacija u financijskim izvještajima*. Subjekt koji primjenjuje MSFI 19 *Društva kćeri bez društvene odgovornosti: objavljivanja* dužan je umjesto toga te informacije objaviti u skladu s MSFI-jem 19. Ako vlastite vlasničke instrumente ponovno stekne od povezanih osoba, subjekt o tome objavljuje informacije u skladu s MRS-om 24 *Objavljivanja o povezanim osobama*. Subjekt koji primjenjuje MSFI 19 dužan je umjesto toga te informacije objaviti u skladu s MSFI-jem 19.

Kamate, dividende, gubici i dobici (vidjeti i točku AG37)

...

40. Dividende klasificirane kao rashod mogu se u računu dobiti ili gubitka i izvještaju o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti iskazati zajedno s kamatama na ostale obveze ili objaviti u bilješkama kao zasebna stavka. Osim kriterija iz ovog Standarda, na prezentiranje i objavljivanje kamata i dividenda primjenjuju se i kriteriji iz MSFI-ja 18 i MSFI-ja 7. Subjekt koji primjenjuje MSFI 19 dužan je umjesto toga kamate i dividende objaviti u skladu s kriterijima MSFI-ja 19. Subjekt u određenim okolnostima, zbog razlika između kamata i dividendi koje se odnose npr. na mogućnost poreznog odbitka, može kamatne rashode iskazati odvojeno od rashoda za dividende u računu dobiti ili gubitka i izvještaju o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti. Porezni učinci objavljuju se u skladu s MRS-om 12. Subjekt koji primjenjuje MSFI 19 dužan je umjesto toga te informacije objaviti u skladu s MSFI-jem 19.

MRS 34 Financijsko izvještavanje za međurazdoblja

Mijenja se točka 10. MRS-a 34.

Sadržaj financijskog izvještaja za međurazdoblje

...

Oblik i sadržaj financijskih izvještaja za međurazdoblja

...

10. Ako subjekt objavi skup skraćenih financijskih izvještaja kao svoj financijski izvještaj za međurazdoblje, takvi skraćeni financijski izvještaji moraju sadržavati barem sve naslove i međubrojeve iz njegovih zadnjih godišnjih financijskih izvještaja i odabrane bilješke s objašnjenjima koje se nalažu ovim Standardom. Subjekt pri sastavljanju skraćenih financijskih izvještaja primjenjuje ovaj Standard i zahtjeve iz točaka 41. – 45. MSFI-ja 18 te točaka 6.A – 6.N MRS-a 8 *Osnova za sastavljanje financijskih izvještaja*, ili za subjekte koji primjenjuju MSFI 19 *Društva kćeri bez društvene odgovornosti: objavljivanja* zahtjeve iz točaka 173. – 175. MSFI-ja 19 umjesto zahtjeva iz točaka 6.F, 6.G i 6.I MRS-a 8. Dodatne stavke ili bilješke uključuju se ako bi njihovo neobjavljivanje uzrokovalo pogrešno razumijevanje skraćenih financijskih izvještaja za međurazdoblje.

IFRIC 14 MRS 19 – Ograničenje imovine planova definiranih primanja, minimalna potrebna financijska sredstva i njihova interakcija

Mijenja se točka 10. IFRIC-a 14.

Službeno stajalište

Raspoloživost povrata sredstava ili smanjenja budućih doprinosa

...

10. U skladu s MRS-om 8, subjekt je dužan objaviti informacije o glavnim izvorima neizvjesnosti procjena na kraju izvještajnog razdoblja koji nose značajan rizik materijalnog usklađenja knjigovodstvene vrijednosti neto imovine ili obveze priznate u izvještaju o financijskom položaju. To može uključivati objavljivanje ograničenja tekuće realizacije viška ili objavljivanje osnovice na temelju koje je određen iznos raspoložive ekonomske koristi. Subjekt koji primjenjuje MSFI 19 dužan je umjesto toga te informacije objaviti u skladu s MSFI-jem 19.