

## МРС-ЈС 1 – ПРЕЗЕНТАЦИЈА ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА

### Саопштење

Овај Међународни рачуноводствени стандард за јавни сектор (МРС-ЈС) састављен је првенствено у складу са Међународним рачуноводственим стандардом (IAS 1), *Презентација финансијских извештаја* (IAS 1) (ревидиран 2003) који је објавио Одбор за Међународне рачуноводствене стандарде (IASB). Делови из IAS 1 се налазе у овој публикацији Одбор за међународне рачуноводствене стандарде за јавни сектор Међународне федерације рачуновођа (IFAC) уз дозволу Фондације за међународне стандарде финансијског извештавања (IFRS)).

Одобрени текст Међународног стандарда финансијског извештавања (IFRS) је текст који је објавио IASB на енглеском језику и копије се могу директно добити од Издавачког одељења IFRS, на следећој адреси:

IASB Publications Department 30 Cannon Street  
London EC4M 6XH United Kingdom.

E-mail: [publications@ifrs.org.uk](mailto:publications@ifrs.org.uk)  
Internet adresa: <http://www.ifrs.org.uk>

За IFRS, IAS, Нацрте за излагање и друге публикације IASB ауторско право има Фондација IFRS. "IFRS", "IAS", "IASB", "Фондација IFRS", "Међународни рачуноводствени стандарди", „Међународни стандарди финансијског извештавања“ су заштитни знак Фондације IFRS и не смеју се користити без одобрења Фондације IFRS.

## МРС-ЈС 1 – ПРЕЗЕНТАЦИЈА ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА

### Историја МРС-ЈС

*Ова верзија садржи измене настале као резултат МРС-ЈС објављених до 15. јануара 2013.*

МРС-ЈС 1, *Презентација финансијских извештаја* је објављен у мају 2000.

У децембру 2006. IPSASB је објавио ревидирани МРС-ЈС 1.

Од тада, МРС-ЈС 1 је измењен као последица објављивања следећих МРС-ЈС:

- *Побољшања МРС-ЈС 2011.* (објављена у октобру 2011.)
- *Побољшања МРС-ЈС* (објављена у јануару 2010.)
- *МРС-ЈС 28, Финансијски инструменти: Презентација* (објављен у јануару 2010)
- *МРС-ЈС 29, Финансијски инструменти: Признавање и обелодањивање* (објављен у јануару 2010.)
- *МРС-ЈС 30, Финансијски инструменти: обелодањивање* (објављен у јануару 2010.)
- *Побољшања МРС-ЈС* (објављена у новембру 2010.)

### Табела измењених параграфа у МРС-ЈС 1

Параграф	Врста измене	Порекло измене
Увод	Обрисан	Побољшања МРС-ЈС, октобар 2011
7А	Нов	МРС-ЈС 28, јануар 2010
75	Измењен	МРС-ЈС 30, јануар 2010
79	Измењен	МРС-ЈС 29, јануар 2010 Побољшања МРС-ЈС, јануар 2010
80	Измењен	Побољшања МРС-ЈС, новембар 2010
82	Измењен	МРС-ЈС 29, јануар 2010 Побољшања МРС-ЈС, јануар 2010 Побољшања МРС-ЈС, новембар 2010
95А	Нов	МРС-ЈС 28, јануар 2010
101	Измењен	МРС-ЈС 29, јануар 2010
129	Измењен	МРС-ЈС 30, јануар 2010
148	Измењен	МРС-ЈС 30, јануар 2010
148А	Нов	МРС-ЈС 30, јануар 2010
148Б	Нов	МРС-ЈС 30, јануар 2010
148Ц	Нов	МРС-ЈС 30, јануар 2010
148Д	Нов	МРС-ЈС 28, јануар 2010
150	Измењен	МРС-ЈС 28, јануар 2010
153А	Нов	Побољшања МРС-ЈС, јануар 2010
153Б	Нов	МРС-ЈС 28, јануар 2010

Параграф	Врста измене	Порекло измене
153Ц	Нов	МРС-ЈС 30, јануар 2010
153Д	Нов	Побољшања МРС-ЈС, новембар 2010

Децембар 2006.

## МРС-ЈС 1 – ПРЕЗЕНТАЦИЈА ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА САДРЖАЈ

Параграфи

Циљ	1		
Делокруг	2–6		
Дефиниције	7–14		
Економски ентитет	8–10		
Будуће економске користи и услужни потенцијал			11
Јавна предузећа	12		
Материјалност	13		
Нето имовина / капитал	14		
Сврха финансијских извештаја	15–18		
одговорност за финансијске извештаје		19–20	
Делови финансијских извештаја		21–26	
Општа разматрања	27–58		
Фер презентација и усаглашеност са МРС-ЈС			27–37
Сталност пословања	38–41		
Доследност презентације	42–44		
Материјалност и агрегирање	45–47		
Компензовање	48–52		
Упоредне информације	53–58		
Структура и садржај	59–150		
Увод	59–60		
Идентификација финансијских извештаја			61–65
Извештајни период	66–68		
Благовременост	69		
Извештај о финансијском стању		70–98	
Разликовање текућих и сталних ставки		70–75	
Обртна имовина	76–79		
Текуће обавезе	80–87		
Информације које треба да буду презентоване у извештају о финансијском стању		88–92	
Информације које треба да буду презентоване у извештају о финансијском стању или у напоменама			93–98
Извештај о финансијској успешности		99–117	
Суфицит или дефицит за период		99–101	
Информације које треба презентовати у извештају о финансијској успешности			102–105
Информације које треба презентовати у извештају о финансијској успешности или у напоменама			106–117
Извештај о променама нето имовине / капитала			118–125
Извештај о новчаним токовима	126		
Напомене	127–150		
Структура	127–131		
Обелодањивање рачуноводствених политика			132–139
Кључни извори неизвесности процене		140–148	
Друга обелодањивања	149–150		
Прелазне одредбе	151–152		
Датум ступања на снагу	153–154		
Повлачење МРС-ЈС 1 (објављеног 2000. године)			155

Додатак А – Измене других МРС–ЈС

Додатак Б – Квалитативне одлике финансијског извештавања

Упутство за примену – Илустрација структуре финансијских извештаја

Основа за закључивање

Поређење са IAS 1

Садржај Међународног рачуноводственог стандарда за јавни сектор 1 – *Презентација финансијских извештаја* (МРС–ЈС 1) изложен је у параграфима 1–155 и Додацима А–Б. Сви параграфи имају једнаку важност, МРС–ЈС 1 треба тумачити у контексту његовог циља, Основе за закључивање и *Предговора Међународним рачуноводственим стандардима за јавни сектор*. У недостатку експлицитних упутстава, основу за избор и примену рачуноводствених принципа даје МРС–ЈС 3, *Рачуноводствене политике, промене рачуноводствених процена и грешке*.

## Циљ

1. Циљ овог стандарда је да пропише основ за приказивање финансијских извештаја опште намене, како би се обезбедила упоредивост са финансијским извештајима из претходних периода тог ентитета и са финансијским извештајима других ентитета. Да би се постигао овај циљ, Стандард успоставља општа начела презентације финансијских извештаја, смернице у вези са њиховом структуром, и минималне захтеве у вези са садржајем финансијских извештаја сачињених у складу са обрачунском основом рачуноводства. Признавање, процена и обелодањивање специфичних трансакција и других догађаја обрађени су у другим МРС–ЈС.

## Делокруг

2. Овај стандард треба да се примењује у приказивању свих финансијских извештаја опште намене, састављених и презентованих према обрачунској основи рачуноводства у складу са МРС–ЈС.

3. Финансијски извештаји опште намене су намењени задовољавању потреба корисника који нису у позицији да захтевају извештаје прилагођене њиховим специфичним потребама за информацијама. Корисници финансијских извештаја опште намене су порески обвезници, законодавна тела, повериоци, добављачи, шира јавност и запослени. Финансијски извештаји опште намене укључују оне који су приказани одвојено или у оквиру неког другог јавног документа, као што је годишњи извештај. Овај стандард се не односи на сажете периодичне финансијске информације.

4. Овај стандард се подједнако односи на све ентитете без обзира да ли припремају консолидоване финансијске извештаје или засебне финансијске извештаје, као што је дефинисано у МРС–ЈС 6, *Консолидовани и засебни финансијски извештаји*.

5. Овај стандард се примењује на све ентитете јавног сектора, осим на јавна предузећа.

6. У *Предговору Међународним рачуноводственим стандардима за јавни сектор* који је објавио Одбор за Међународне рачуноводствене стандарде за јавни сектор (IPSASB) се објашњава да јавна предузећа примењују IFRS које је објавио IASB. Дефиниција јавних предузећа се налази у даљем тексту.

## Дефиниције

7. Следећи термини се користе у овом стандарду са наведеним значењима:

**Обрачунска основа** представља рачуноводствена основу према којој се трансакције и други догађаји признају у тренутку њиховог настанка (а не само када се прими или изда готовина или еквивалент готовине). Због тога се трансакције и догађаји рачуноводствено евидентирају и признају у финансијским извештајима за периоде на које се односе. Елементи који се признају по обрачунској основи су имовина, обавезе, нето имовина/капитал, приход и расходи.

**Средства** су ресурси које ентитет контролише као резултат прошлих догађаја а од којих ентитет очекује да ће остварити будући прилив економских користи или услужног потенцијала.

Учешћа власника су будуће економске користи или услужни потенцијал који су дати ентитету од екстерних страна, чијим давањем не настаје дужничка обавеза ентитета, а које одређују финансијско учешће у нето имовини/ капиталу тог ентитета, и које:

- (а) преносе право на расподелу (i) будуће економске добити или услужног потенцијала ентитета за време његовог трајања, у складу са одлукама власника или њихових представника, и на (ii) расподелу добити по основу вишка имовине над обавезама у случају престанка ентитета; и/или
- (б) се могу продати, разменити, пренети или исплатити.

Расподела власницима је расподела будуће економске користи или услужног потенцијала свим власницима или некима од њих, у виду оствареног приноса на улагање или као повраћај улагања.

Економски ентитет је група ентитета састављена од матичног ентитета и једног или више контролисаних ентитета.

Расходи су смањења економских користи или услужног потенцијала током извештајног периода који су у облику одлива или утрошка средстава или настанка обавеза које доводе до смањења нето имовине/капитала, сем оних које се односе на расподелу добити власницима.

Јавно предузеће је ентитет који има следеће карактеристике:

- (а) То је ентитет са правом да уговара у своје име;
- (б) Има финансијско и пословно овлашћење да обавља делатност;
- (ц) Продаје робу и услуге, у редовном току свог пословања, другим ентитетима ради остваривања добити или потпуног покрића трошкова;
- (д) Не ослања се на стално државно финансирање да би одржао сталност пословања (осим набавке производа у оквиру независне трансакције); и
- (е) Контролисан је од стране ентитета из јавног сектора.

Неизводљив Примена захтева је неизводљива када ентитет не може да га примени иако је уложио довољан напор да то уради.

Обавезе су садашње обавезе ентитета које настају из прошлих догађаја, чија ће последица бити одлив економских користи или услужног потенцијала из ентитета.

Материјално значајна Изостављања или нетачна приказивања ставки су материјално значајна ако могу, појединачно или колективно, утицати на одлуке или процене корисника на основу финансијских извештаја. Материјална значајност зависи од природе или величине изостављања или нетачног приказивања просуђене у датим околностима. Природа или величина ставке, или комбинација обе, могу бити одлучујући фактор.

Нето имовина/капитал је преостали износ имовине ентитета после одбијања свих његових обавеза.

Напомене садрже информације поред оних које су презентоване у извештају о финансијском стању, извештају о финансијском учинку, извештају о променама средстава/капитала и извештају о новчаним токовима. У напоменама се налазе вербални описи или рашчлањивања ставки обелодањених тим извештајима и информације о ставкама које не испуњавају услове за признавање у тим извештајима.

Приход је бруто прилив економских користи или услужног потенцијала током периода извештавања када ти приливи доводе до повећања нето имовине/капитала, осим повећања који се односе на учешћа власника.

Термини дефинисани у другим Међународним рачуноводственим стандардима за јавни сектор се у овом стандарду користе у истом значењу као и у тим стандардима и поново се јављају у појмовнику дефинисаних термина који се објављује засебно.

- 7А. Следећи термини су описани у МРС-ЈС 28, *Финансијски инструменти: Презентација* и користе

се у овом стандарду са значење назначеним у МРС-ЈС 28:

(а) Финансијски инструмент са правом поновне продаје класификован као инструмент капитала (описано у параграфима 15 и 16 МРС-ЈС 28);

(б) инструмент који ентитету намеће обавезу да достави другој страни сразмерни део нето имовине ентитета само у случају ликвидације и класификује се као инструмент капитала (описано у параграфима 17 и 18 од МРС-ЈС 28).

#### **Економски ентитет**

8. Израз “економски ентитет” се у овом стандарду користи да дефинише, у сврхе финансијског извештавања, групу ентитета коју сачињавају матични ентитет и било који контролисани ентитети.

9. Други изрази који се понекад користе за означавање економског ентитета укључују “административни ентитет”, “финансијски ентитет”, “консолидовани ентитет” и “група”.

10. Економски ентитет може обухватати ентитете који имају и социјалну политику и комерцијалне циљеве. На пример, државно стамбено одељење може бити економски ентитет који укључује ентитете који обезбеђују стамбене услуге по цени утврђеној социјалном политиком, као и ентитете који обезбеђују смештај на тржишној основи.

#### **Будуће економске користи и услужни потенцијал**

11. Средства пружају могућности да ентитети остваре своје циљеве. Средства која се користе за испоручивање робе и услуга у складу са циљевима ентитета, али која не стварају директно нето новчане приливе, често се описују као средства која садрже “услужни потенцијал”. Средства која се користе за стварање нето новчаних прилива често се описују као средства која садрже “будуће економске користи”. Да би обухватио све сврхе за које средства могу да буду намењена, у овом стандарду користи фраза “будуће економске користи или услужни потенцијал” за одражавање суштинских одлика средстава.

#### **Јавна предузећа**

12. Јавна предузећа укључују и тржишно оријентисана предузећа, као што су комуналне службе, и финансијска предузећа, као што су финансијске институције. Јавна предузећа се у суштини нимало не разликују од ентитета који спроводе сличне делатности у приватном сектору. Јавна предузећа уопште послују да би остварила профит, мада нека од њих имају одређене обавезе вршења услуга за заједницу, у оквиру којих се од њих захтева да обезбеђују одређеним појединцима или организацијама у заједници робу и услуге бесплатно или по значајно сниженим ценама. МРС-ЈС 6, даје упутство, за потребе финансијског извештавања, за утврђивање постојања контроле, на које би се требало позивати при одређивању да ли јавно предузеће контролише неки други ентитет из јавног сектора.

#### **Материјалност**

13. Процењивање да ли изостављање или погрешно приказивање информације може да утиче на одлуке корисника, и тако буде значајно материјално, захтева разматрање карактеристика тих корисника. Претпоставља се да корисници у довољној мери познају јавни сектор и економске активности и рачуноводство и да су вољни да проучавају информације уз довољну пажњу. Стога, код вршења процене треба узети у обзир како се од корисника са таквим атрибутима може оправдано очекивати да ће на њих нешто утицати када буду доносили одлуке и оцењивали исте.

#### **Нето имовина/капитал**

14. “Нето имовина/капитал” је израз који се користи у овим стандардима за обележавање разлике између имовине и обавеза у извештају о финансијском стању (имовина умањена за обавезе). Нето имовина/капитал може бити позитивна или негативна. Други изрази се могу користити уместо израза “нето имовина/капитал”, уколико је њихово значење јасно одређено.

#### **Сврха финансијских извештаја**

15. Финансијски извештаји представљају структурирани приказ финансијског положаја и финансијског учинка ентитета. Циљ финансијских извештаја опште намене је да пруже информације о финансијском положају, финансијској успешности и новчаним токовима ентитета, које су корисне широком кругу корисника при доношењу економских одлука. Посебно битан циљ финансијских извештаја опште намене у јавном сектору треба да буде пружање информација корисних за одлучивање и за указивање на одговорност ентитета за средства која су му поверена, тако што ће:

(а) пружити информације о изворима, расподели и употреби финансијских средстава;

(б) пружити информације о начину на који је ентитет финансирао своје активности и измирио готовинске потребе;

- (ц) пружити информације које су корисне у процењивању способности ентитета да финансира своје активности и измири своје обавезе;
- (д) пружити информације о финансијском стању ентитета и насталим променама;
- (е) пружити укупне информације које су корисне у процењивању учинака у вези са трошковима учинака, ефикасношћу и достигнућима.

16. Финансијски извештаји опште намене такође могу служити за прогнозе односно предвиђања, пружајући информације корисне за предвиђање нивоа средстава потребних за наставак пословања, средстава која ће се зарадити наставком пословања, и са тим повезаних ризика и неизвесности.

Финансијски извештаји такође могу дати корисницима информације које:

- (а) показују да ли су средства стечена и коришћена у складу са законски усвојеним буџетом; и
- (б) показују да ли су средства стечена и коришћена у складу са правним и уговорним захтевима, укључујући финансијска ограничења која су установили одговарајући законодавни органи.

17. Да би се испунили ови циљеви, финансијски извештаји пружају информације о:

- (а) средствима;
- (б) обавезама;
- (ц) нето имовини /капиталу;
- (д) приходима;
- (е) расходима;
- (ф) другим променама нето имовине /капитала; и
- (г) новчаним токовима.

18. Премда информације садржане у финансијским извештајима могу бити релевантне за испуњавање циљева из параграфа 13, мало је вероватно да ће омогућити остварење свих ових циљева. Ово ће највероватније бити случај код ентитета чији примарни циљ није остварење профита, будући да су њихови руководиоци одговорни за успешно извршење услуга, као и за испуњење финансијских циљева. Додатне информације, као и не-финансијски извештаји, могу се приложити уз финансијске извештаје, како би се стекао опсежнији увид у активности ентитета током периода.

### **Одговорност за финансијске извештаје**

19. Одговорност за припремање и презентацију финансијских извештаја се разликује у оквиру и између правних система. Поред тога, у правном систему се може раздвојити одговорност за припремање финансијских извештаја и одговорност за одобравање или представљање финансијских извештаја. Примери лица која могу бити одговорна за презентовање финансијских извештаја појединачних ентитета (као што су државне службе или слично томе) укључују лице које руководи ентитетом (стални директор или извршни директор) и председника централног финансијског органа (или вишег финансијског руководиоца, као што је контролор или главни рачуновођа).

20. Одговорност за припрему консолидованих финансијских извештаја државе као целине обично има председавајућу централног финансијског органа (или виши финансијски руководилац, као што је контролор или главни рачуновођа) и министар финансија (еквивалентна функција).

### **Делови финансијских извештаја**

21. **Комплет финансијских извештаја садржи:**

- (а) **Извештај о финансијском стању;**
- (б) **Извештај о финансијској успешности;**
- (ц) **Извештај о промени у нето имовини /капиталу;**
- (д) **Извештај о новчаним токовима;**
- (е) **Када ентитет стави на располагање јавности свој одобрени буџет, поређење буџета и стварних износа или у засебном додатном финансијском извештају или у колони за буџет у финансијским извештајима; и**
- (ф) **Напомене, које чине збирни приказ значајних рачуноводствених политика и других објашњења-напомена.**

22. Компоненте наведене у параграфу 19 се у оквиру и између правних система различито називају. Извештај о финансијском стању се такође назива биланс стања или извештај о активи и пасиви. Извештај о финансијској успешности се може посматрати и као извештај о приходима и расходима, као биланс успеха, биланс прихода и расхода, или извештај о добитку и губитку. Напомене

могу да укључе и ставке које се у неким правним системима називају “плановима”.

23. Финансијски извештаји пружају корисницима информације о средствима и обавезама неког ентитета на датум извештавања и променама између датума извештавања. Ова информација је потребна корисницима при процени способности неког ентитета да настави да производњом робе и пружањем услуга у одређеном нивоу, као и нивоа средстава која треба обезбедити у будућности како би наставило да испуњава своје обавезе вршења услуга.

24. Ентитети јавног сектора су обично подложни буџетским ограничењима у оквиру наменских или дозвољених буџета (или томе слично), које прописује надлежно законодавство. Финансијски извештаји опште намене ентитета јавног сектора могу пружити информације о томе да ли су средства добијена и коришћена у складу са законски усвојеним буџетом. Ентитети који своје одобрене буџете стављају на увид јавности морају да се придржавају захтева из МРС-ЈС 24, “Презентација буџетских информација у финансијским извештајима”. За друге ентитете, када су финансијски извештаји и буџет састављен у складу са истом рачуноводственом основом, овај стандард подстиче укључивање поређења са буџетираним износима у финансијски извештај, за период извештавања. Извештавање који укључује поређење са буџетом може се представити на више различитих начина, укључујући:

- коришћење одвојених колона за износе предвиђене буџетом и стварне износе. Такође се може приказати, ради свеобухватности сагледавања, колона која показује одступања од буџета или предвиђене намене коришћења; и
- обелодањивање да буџетирани износи нису прекорачени. Уколико су буџетирани износи ли издвајања прекорачени или постоје ненаменски трошкови без другог облика овлашћења, детаљне информације се могу обелоданити у фуснотама које указује на одговарајућу ставку у финансијским извештајима.

25. Ентитети се подстичу да приложе додатне информације које би помогле корисницима у процењивању пословања ентитета, и очувању средстава, као и у процењивању и доношењу одлука о расподели ресурса. Ове додатне информације могу садржати и детаље о учинцима и резултатима ентитета у облику (а) показатеља пословања, (б) извештаја о извршењима услуга, (ц) прегледа програма и (д) других извештаја руководства о достигнућима ентитета током периода на који се извештај односи.

26. Ентитети се такође подстичу да обелодане информације о усаглашености са законодавним, регулаторним и другим екстерно прописаним одредбама. Уколико информације о усаглашености нису укључене у финансијске извештаје, било би корисно у напоменама упутити корисника на докуменат који садржи такве информације. Сазнање о неусаглашености је вероватно релевантно за сврхе одређивања одговорности и може да утиче на корисникову процену пословања ентитета и на смер будућих активности. Такође може утицати и на одлуке о ресурсима који ће се у будућности доделити ентитету.

## **Општа разматрања**

### **Фер презентација и усаглашеност са МРС-ЈС**

27. Финансијски извештаји треба да верно представљају финансијско стање, финансијску успешност и новчане токове неког ентитета. Фер презентација захтева веран приказ ефеката трансакција, других догађаја и стања у складу са дефиницијама и критеријумима за признавање за средства, обавезе, приходе и расходе утврђене у МРС-ЈС. Примена Међународних рачуноводствених стандарда за јавни сектор, са додатним обелодањивањима, уколико су потребна, омогућава састављање, у скоро свим околностима, финансијских извештаја којима се остварује фер презентација.

28. Ентитети чији су финансијски извештаји у складу са МРС-ЈС даје експлицитну и безрезервну изјаву о таквој усклађености у напоменама. Не наводи се да су финансијски извештаји у складу са Међународним рачуноводственим стандардима за јавни сектор уколико нису у сагласности са свим захтевима МРС-ЈС.

29. У готово свим околностима, фер презентација се постиже поштовањем важећих МРС-ЈС. Да би презентација била фер од ентитета се такође захтева да:

(а) Бира и примењује рачуноводствене политике у складу са МРС-ЈС 3, *Рачуноводствене политике, промене рачуноводствених процена и грешке*. У МРС-ЈС 3 се утврђује хијерархија меродавних упутстава која руководство разматра у одсуству стандарда који се конкретно примењује на неку ставку.

(б) Представља информације, укључујући рачуноводствене политике на начин на који се

обезбеђују релевантне, поуздане, упоредиве и разумљиве информације.

(ц) Врши додатна обелодањивања када је поштовање конкретних захтева из МРС-ЈС недовољно да се корисницима омогући разумевање утицаја конкретних трансакција, других догађаја и стања, финансијског стања ентитета и финансијске успешности.

**30. Одговарајуће рачуноводствене политике се не исправљају ни обелодањивањем коришћених рачуноводствених политика, нити напоменама или образлажућим материјалом.**

**31. У изузетно ретким случајевима у којима руководство закључи да би придржавање неког захтева у Стандарду било толико обмањујуће да би било у супротности са циљем финансијских извештаја утврђених у овом Стандарду, ентитет одступа од тог захтева на начин који је утврђен параграфом 32 ако се релевантним регулаторним оквиром захтева, или на други начин не забрањује, то одступање.**

**32. Када ентитет одступа од захтева неког стандарда сходно параграфу 31, он обелодањује:**

**(а) да је руководство закључило да финансијски извештаји верно приказују финансијско стање ентитета, његову финансијску успешност и новчане токове;**

**(б) да су поштовани сви МРС-ЈС, осим када је одступљено од конкретног захтева ради постизања фер презентације;**

**(ц) Назив стандарда од ког је ентитет одступио, природу одступања, укључујући поступак који Стандард захтева, разлог из ког би тај поступак био толико обмањујући у датим околностима да би био у супротности са циљем финансијских извештаја утврђених у овом стандарду, као и поступак који је примењен; и**

**(д) за сваки приказани период, финансијски утицај одступања на сваку ставку у финансијским извештајима о којој би се извештавало у циљу задовољавања датог захтева.**

**33. Када је ентитет одступио од захтева неког стандарда у претходном периоду, и то одступање утиче на износе признате у финансијским извештајима за текући период, он врши обелодањивања утврђена у параграфу 32 (ц) и (д).**

**34. Параграф 33 се примењује када је, на пример, ентитет одступио од захтева неког стандарда у претходном периоду, за процењивање вредности средстава и обавеза и то одступање утиче на одмеравање промена средстава и обавеза признатих у финансијским извештајима за текући период.**

**35. У изузетно ретким околностима у којима руководство закључује да би поштовање захтева неког стандарда било толико обмањујуће да би било у супротности са циљем финансијских извештаја утврђених у овом стандарду, али релевантни регулаторни оквир забрањује одступање од тог захтева, ентитет, у највећој могућој мери, умањује примећене обмањујуће аспекте поштовања обелодањивањем:**

**(а) Назива датог стандарда, природу захтева и разлог из ког је руководство закључило да би поштовање тог захтева било толико обмањујући у датим околностима да је у супротности са циљем финансијских извештаја утврђених у овом стандарду; и**

**(б) За сваки презентовани период, кориговања сваке ставке у финансијским извештајима за која је руководство закључило да би била неопходна за постизање фер презентације.**

**36. За потребе параграфа 31-35, једна информација би била у супротности са финансијским извештајима, када не представља верно трансакције, друге догађаје и стања које или наводно представља или би се оправдано могло очекивати да их представља и сходно томе било би вероватно да ће утицати на на одлуке корисника финансијских извештаја. Када се процењује да ли би поштовање одређеног захтева из неког стандарда било толико обмањујуће да би било у супротности са циљем финансијских извештаја утврђених у овом стандарду, руководство разматра:**

**(а) разлог из ког циљ финансијских извештаја није постигнут у одређеним околностима; и**

**(б) начин на који се околности ентитета разликују од околности других ентитета који примењују тај захтев. Ако други ентитети у сличним околностима примењују тај захтев, постоји оборива претпоставка да ентитетово поштовање тог захтева не би било толико обмањујуће да би било у супротности са циљем финансијских извештаја утврђених у овом стандарду.**

**37. Одступања од захтева неког од МРС-ЈС, са циљем придржавања прописаних/законских захтева финансијског извештавања у појединачном правном систему, не сматра се одступањем које је у супротности са циљем финансијских извештаја утврђених у овом Стандарду, као што се наводи у параграфу 32. Уколико су та одступања материјално значајна, ентитет не може тврдити да су**



финансијски извештаји усклађени са МРС-ЈС.

#### **Сталност пословања**

**38. При састављању финансијских извештаја, треба извршити процену способности ентитета у смислу наставка и сталности пословања. Ову процену треба да изврше лица одговорна за припремање финансијских извештаја. Финансијски извештаји треба да буду припремљени у складу са начелом сталности пословања, осим ако постоји намера да се ентитет ликвидира или да престане са радом, односно уколико нема друге реалне алтернативе. Када су лица одговорна за припремање финансијских извештаја свесна, приликом вршења процене, значајних неизвесности везаних за догађаје или услове који могу довести у озбиљну сумњу способност ентитета да настави рад у неограниченом трајању, те неизвесности треба обелоданити. Уколико финансијски извештаји нису припремљени на основу начела сталности пословања, та чињеница мора бити обелодањена, заједно са основом у складу с којом су припремљени финансијски извештаји и разлог због кога се сматра да ентитет неће неограничено пословати.**

39. Финансијски извештаји се обично припремају у складу са претпоставком да ће ентитет стално пословати и да ће наставити са пословањем и извршавањем својих законских обавеза у временском року који се може предвидети. При процењивању да ли је претпоставка о сталности пословања основана, лица одговорна за припремање финансијских извештаја узимају у обзир све расположиве информације о будућности, која подразумева најмање али није ограничена на дванаест месеци, од датума одобравања финансијских извештаја.

40. Разматрање положаја зависи од чињеница сваког појединачног случаја, и процене претпоставке сталности пословања не заснивају се само на провери солвентности која се обично примењује на привредне субјекте. Могу постојати околности у којима се уобичајена провера сталности пословања заснована на процени ликвидности и солвентности покажу као неповољни, али други фактори указују да ентитет без сумње има сталност пословања. На пример:

(а) У процењивању да ли државна управа задовољава начело сталности пословања, надлежност одређивања висине пореских стопа или такси омогућава неким ентитетима сврставање у категорију ентитета који задовољавају начело сталности пословања, иако већ дужи период послују са негативном нето имовином/капиталом; и

(б) За појединачни ентитет, процена извештаја о финансијском стању, на датум извештавања може указивати на то да претпоставка о сталности пословања није одговарајућа. Међутим, могу постојати вишегодишњи уговори о финансирању, или слични споразуми, који обезбеђују наставак пословања неког ентитета.

41. Одређивање да ли је претпоставка сталности пословања одговарајућа више је релевантна за појединачне ентитете, него за државну управу у целини. За појединачне ентитете, при процењивању да ли је задовољена претпоставка начела сталности пословања, лица одговорна за припремање финансијских извештаја треба да размотре широк опсег фактора који се односе на тренутне и очекиване резултате, потенцијално и најављено реструктурирање организационих јединица, процене прихода или вероватноћу наставка финансирања од стране државе, и могуће алтернативне изворе финансирања, пре него што закључе да ли је претпоставка о сталности пословања ентитета заснована.

#### **Доследност презентације**

**42. Презентација и класификација ставки у финансијским извештајима треба да остане иста од једног до другог периода осим ако:**

**(а) није очигледно да би, након значајне промене природе пословања ентитета или преиспитивање његових финансијских извештаја, другачија презентација била прикладнија пошто би узимала у обзир критеријуме за одабир и примену рачуноводствених политика из МРС-ЈС3; или ако**

**(б) неки МРС-ЈС не захтева промену у презентовању.**

43. Значајна стицања или отуђења, или преиспитавање презентације финансијских извештаја, могли би да укажу да финансијске извештаје треба другачије презентовати. На пример, неки ентитет може да отуђи штедионицу која представља један од његових најзначајнијих контролираних ентитета док остали део економског ентитета врши углавном административне и саветодавне услуге. У овом случају, презентација финансијских извештаја заснованих на основној делатности овог ентитета као финансијске институције, неће бити релевантна за нови економски ентитет.

44. Ентитет мења презентацију својих финансијских извештаја само ако тако промењена презентација пружа информације које су поуздане и релевантније су за кориснике финансијских извештаја вероватно је да ће ревидирана структура трајати тако да се упоредивост не наруши. Када се изврше такве измене у презентовању, ентитет рекласификује упоредне информације у складу са параграфом 55 и 56.

#### **Материјалност и агрегирање**

**45. Свака материјално значајна група ставки се приказује засебно у финансијским извештајима. Ставке сличне природе или функције се презентују засебно осим ако нису без материјалног значаја.**

46. Финансијски извештаји настају обрадом великог броја трансакција или других догађаја који су разврстани у групе према природи или функцији. Завршна фаза процеса агрегирања и класификације је презентовање сажетих и класификованих података који чине посебне ставке у извештају о финансијском стању, извештају о финансијској успешности, извештају о нето имовини/капиталу и извештају о новчаним токовима или у напоменама. Уколико конкретна ставка није појединачно значајна, придружује се другим ставкама или у тим извештајима или у напоменама. Ставка која није у тој мери материјално значајна да оправда засебно презентовање у тим извештајима може бити довољно значајна да се засебно презентује у напоменама.

47. Примена принципа значаја значи да одређени захтеви за обелодањивањем из МРС-ЈС не морају да буду испуњени уколико информације које проистичу из њих нису материјалне.

#### **Пребијање**

**48. Средства и обавезе, и приходи и расходи се не пребијају, осим ако се то не захтева или допушта неким МРС-ЈС.**

49. Важно је да се и средства и обавезе, приходи и расходи, одвојено презентују. Пребијање у извештају о финансијској уопштености или у извештају о финансијском стању, осим када пребијање одражава суштину трансакције или другог догађаја, умањује способност корисника и да (а) разумеју трансакције, друге догађаје и стања која су се јавила и да (б) процене будуће новчане токове ентитета. Процењивање вредности средстава без резервисања за ефекте процене – на пример, резервисање за застарелост залиха или резервисања за сумњива и спорна потраживања – не спадају у пребијање.

50. У МРС-ЈС 9 *Приход од трансакције размене* се дефинише приход и захтева се да се он одмерава се по фер вредности примљене накнаде или накнаде потраживе од купца, узимајући у обзир износ трговинских попушта и количинских рабата које одобрава ентитет. Ентитет врши, у току својих редовних активности, и друге трансакције којима се не остварују приходи, али које прате главне активности које доносе приход. Резултати таквих послова се презентују, када то презентовање одражава суштину трансакције или другог догађаја, салдирањем прихода и расхода који су настали у истој трансакцији. На пример:

(а) добици и губици од отуђења сталне имовине, укључујући инвестиције и пословну имовину, приказују се одузимањем књиговодственог износа средства и повезаних расхода продаје од прихода од продаје;

(б) расходи повезани са резервисањем признатим у складу са МРС-ЈС 19 *Резервисања, потенцијалне обавезе и потенцијална имовина* и надокнађују се по основу уговора са трећом страном (на пример, добављачев уговор о гаранцији) пребијају се са повезаном накнадом.

51. Осим тога, о добицима и губицима који произилазе из групе сличних трансакција извештава се у нето износу; на пример, девизни добици и губици и добици и губици на финансијским инструментима који се држе ради трговања. Такви добици и губици се, међутим, засебно исказују, уколико су материјално значајни.

52. Питање пребијања новчаних токова обрађено је у Међународном рачуноводственом стандарду за јавни сектор 2 (МРС-ЈС 2), *Извештаји о новчаним токовима*.

#### **Упоредне информације**

**53. Осим када се неким МРС-ЈС допушта или захтева другачије, обелодањују се сви пријављени износи из претходног периода у финансијским извештајима. Упоредне информације се укључују у описне и текстуалне информације када је то битно за разумевање финансијских извештаја текућег периода.**

54. У неким случајевима, описне информације које се дају у финансијским извештајима за претходни период (претходне периоде) и даље су битне за текући период. На пример, детаљи о законском спору, чији је исход био неизвестан на последњи датум извештавања и тек треба да се

реши, обелодањују се у текућем периоду. Корисници имају користи од информације (а) да је неизвесност постојала у време последњег датума извештавања, и (б) о корацима предузетим за време тог периода ради разрешавања те неизвесности.

**55. Када се мења презентација или класификација ставки у финансијским извештајима, упоредни износи се поново класификују, осим ако поновна класификација није изводљива. Када се упоредни износи поново класификују, ентитет обелодањује:**

- (а) природу поновне класификације;
- (б) износ сваке ставке или групе стави које се поново класификују; и
- (ц) разлог поновне класификације.

**56. Када је изводљиво да се упоредне информације поново класификују, ентитет обелодањује:**

- (а) разлог из ког се ставке поново не класификују; и
- (б) природу кориговања која би се извршила да су ти износи поново класификовани.

57. Повећавањем упоредивости информација међу периодима помаже корисницима да донесу одлуке и оцене исте, нарочито омогућавањем процене кретања финансијских информација за потребе предвиђања. У одређеним околностима није изводљиво поново класификовати упоредне информације за одређени претходни период ради постизања упоредивости са текућим периодом. На пример, подаци можда нису прикупљени у претходном периоду (периодима) на начин који омогућава поновну класификацију, и можда није изводљиво поновно утврђивање тих информација.

58. МРС-ЈС 5 се бави кориговањима упоредних информација потребних када ентитет промени рачуноводствену политику или исправи неку грешку.

## **Структура и садржај**

### **Увод**

59. Овај стандард захтева одређена обелодањивања у извештају о финансијском стању, извештају о финансијској успешности, извештају о променама нето имовине/капитала и захтева обелодањивање других ставки, било у тим извештајима, било у напоменама. У МРС-ЈС 2 се утврђују захтеви за презентацију извештаја о новчаним токовима.

60. Овај стандард понекад користи термин “обелодањивање” у ширем смислу, обухватајући ставке презентоване у (а) извештају о финансијском стању, (б) извештају о финансијској успешности, (ц) извештају о променама нето имовине/капитала и (д) извештају о новчаним токовима као и у напоменама уз финансијске извештаје. Обелодањивања се захтевају и у другим МРС-ЈС. Уколико овај или други стандард не прописује на супротно, оваква обелодањивања се врше или извештају о финансијском стању, извештају о финансијској успешности, извештају о променама нето имовине/капитала и извештају о новчаним токовима (који је релевантан) или у напоменама.

### **Идентификација финансијских извештаја**

**61. Финансијски извештаји треба да буду одређени јасно и раздвојени у односу на друге информације у истом објављеном документу.**

62. МРС-ЈС примењују се само на финансијске извештаје, а не и на друге информације приказане у годишњем извештају или другом документу. Стога је значајно да корисници могу да разликују информације припремљене у складу са МРС-ЈС од других информација које им могу бити корисне, али које нису предмет тих захтева.

**63. Сваки део финансијских извештаја треба да буде јасно одређена. Поред тога када је то неопходно за правилно разумевање, следеће информације треба да буду посебно истакнуте и поновљене:**

- (а) назив извештајног ентитета или друго обележје потребно за његово идентификовање и свака промена тих информација у односу на претходни датум извештавања;
- (б) да ли се финансијски извештаји односе на појединачни ентитет или економски ентитет;
- (ц) датум извештавања или период на који се односе финансијски извештаји, у зависности од тога шта је прикладније за конкретни део финансијских извештаја;
- (д) валуту презентације, дефинисану у МРС-ЈС 4 *Учинци промена курсева страних валута*;
- и
- (е) ниво заокруживања коришћен у приказивању износа у финансијским извештајима.

64. Захтеви из параграфа 63 обично се испуњавају истицањем назива и скраћених назива колона

на свакој страници финансијских извештаја. Просуђивање је неопходно приликом одређивања најбољег начина за презентовање информација. На пример, када се финансијски извештаји презентују електронски, не користе се увек засебне странице; поменуте ставке се тада приказују довољно често како би се осигурало правилно разумевање информација укључених у финансијске извештаје.

65. Финансијски извештаји су често разумљивији ако се информације прикажу у хиљадама или милионима новчаних јединица презентације. Ово је прихватљиво све док се ниво заокруживања обелодањује и ако се не изостављају материјално значајне информације.

#### **Извештајни период**

66. Финансијски извештаји се презентују барем једном годишње. Када се датум извештавања ентитета промени и годишњи извештаји се презентују за период који је дужи или краћи од једне године, ентитет обелодањује, поред периода на који се односе финансијски извештај:

(а) разлог због кога је коришћен дужи или краћи период, а не годину дана; и

(б) чињеницу да се упоредни износи за одређене извештаје, као што је извештај о финансијској успешности, извештај о променама у нето имовини / капиталу, извештај о новчаним токовима и напоменама везаним за њих, не могу поредити.

67. У изузетним околностима, од ентитета се може захтевати да, или он може одлучити да, промени датум извештавања, на пример да би период извештавања приближио циклусу буџетирања. У овом случају, важно је да (а) корисници буду свесни да износи приказани за текући период и упоредни износи нису упоредиви и (б) буде обелодањен разлог за промену датума извештавања. Други пример је када ентитет, приликом преласка са готовинске на обрачунску основу рачуноводства, промени датум извештавања за ентитете у оквиру економског ентитета, како би се омогућило припремање консолидованих финансијских извештаја.

68. Обично се финансијски извештаји доследно састављају за период од једне године. Међутим, из практичних разлога, неки ентитети више воле да извештавају о периоду од, на пример, 52 недеље. Овај стандард не спречава такву праксу, због тога што је мало вероватно да ће се проистекли финансијски извештаји значајно разликовати од оних који се односе на једну годину.

#### **Благовременост**

69. Корисност финансијских извештаја је умањена уколико нису на располагању корисницима у одговарајућем року после датума извештавања. Ентитет треба да буде у могућности да учини доступним своје финансијске извештаје у року од шест месеци од датума извештавања. Присутни чиниоци као што је сложеност пословања ентитета нису довољан разлог за изостанак благовременог извештавања. Конкретнији крајњи рокови се у многим правним системима одређују законским прописима и регулативом.

#### **Извештај о финансијском стању**

*Разликовање текућих и сталних ставки*

70. Ентитет приказује као посебно издвојене позиције у извештају о финансијском стању у складу са параграфима 76 до 87 осим када презентација на основу ликвидности обезбеђује информације које су поуздане и релевантније. Када се примењује овај изузетак, сва средства и обавезе се приказују по редоследу њихове ликвидности.

71. Независно од тога који је метод презентовања прихваћен, за сваку линијску ставку имовине и обавеза у коју су укључени износи за које се очекује да ће бити надокнађени или измирени (а) најкасније 12 месеци после датума извештавања и (б) више од 12 месеци после датума извештавања, ентитет обелодањује износ за који се очекује да ће бити надокнађен или намирен после више од дванаест месеци.

72. Када ентитет врши снабдевање робом и услугама у оквиру јасно препознатљивог пословног циклуса, одвојено приказивање краткорочне и дугорочне имовине и обавеза у извештају о финансијском стању пружа корисне информације за разликовање нето имовине која стално циркулише као обртна имовина од оне која се користи у дугорочном пословању ентитета. Тиме се такође истиче имовина за коју се очекује да ће бити реализована током текућег пословног циклуса, и обавезе које доспевају за измирење у истом периоду.

73. За неке ентитете, као што су финансијске институције, презентација средстава и обавеза приступ опадајуће и растуће ликвидности обезбеђује информације које су поуздане и релевантније од презентације по основу аспекта текући/стални јер ентитет не добавља робу или услуге у оквиру јасно одредивих циклуса пословања.

74. Када примењује параграф 70, ентитету се дозвољава да прикаже нека средства и обавеза коришћењем класификације текући/стални, а друга приступом ликвидности када се тако обезбеђују информације које су поуздане и релевантније. Потреба за презентацијом на комбинованој основи се може јавити када ентитет има разноврсна пословања.

75. Информације о очекиваним датумима реализације имовине и обавеза корисне су приликом процењивања ликвидности и солвентности ентитета. МРС-ЈС 15, *Финансијски инструменти: обелодањивање* захтева обелодањивање датума доспећа финансијских средстава и финансијских обавеза. Финансијска средства укључују потраживања од купаца и друга потраживања, а финансијске обавезе обухватају обавезе према добављачима и друге обавезе. Информације о очекиваном датуму надокнаде и измиревања неновчаних средстава и обавеза, као што су залихе и резервисања, такође су корисне, независно од тога да ли су средства и обавезе класификовани као краткорочне или дугорочне ставке.

*Обртна имовина*

**76. Неко средство треба разврстати у обртну имовина када задовољава било који од следећих критеријума:**

- (а) очекује се да ће бити реализовано, или се чува за продају или употребу у уобичајеном току пословног циклуса ентитета; или
- (б) чува се првенствено ради продаје;
- (ц) очекује се да ће се реализовати у року од дванаест месеци од датума извештавања; или
- (д) ради се о готовини или готовинском еквиваленту (по дефиницији из (МРС-ЈС 2) осим ако није забрањено да се размењује или користи за измирење обавезе најмање дванаест месеци након датума извештавања).

**Сва друга средства се разврстају у сталну имовину.**

77. У овом стандарду се користи термин “стална средства” да би се обухватила материјална, нематеријална и финансијска средства дугорочне природе. Њиме се не забрањује употреба алтернативних описа све док је значење јасно.

78. Пословни циклус ентитета је временски период потребан за претварање “инпута” или ресурса у производе (оутпут). На пример, држава преноси ресурсе ентитетима јавног сектора како би могли да их трансформишу у робу и услуге, односно *оутпут*, да би се остварили жељени друштвени, политички и економски резултати. Када уобичајени пословни циклус ентитета није јасно одредив, претпоставља се да је његово трајање дванаест месеци.

79. Обртна имовина укључује имовину (као што је потраживање по основу пореза, потраживање по основу провизија, потраживање по основу такси, потраживања по основу казни и регулаторна потраживања у вези са накнадама, приход од залиха и насталих улагања) било да су реализовани, утрошени или продати, у оквиру уобичајеног пословног циклуса, чак и када се не очекује да ће бити реализовани у року од дванаест месеци од датума извештавања. Обртна имовина такође обухвата имовину која се држи преваходно за потребе трговине (примери укључују финансијска средства класификована као средства која се држе ради продаје у складу са МРС-ЈС 29, *Финансијски инструменти: одмеравање*) и текући део дугорочних финансијских средстава.

*Краткорочне обавезе*

**80. Обавеза се разврстава у текућу обавезу када задовољава било који од следећих критеријума:**

- (а) очекује се да ће бити измирена у уобичајеном току циклуса пословања ентитета;
- (б) држи се за преваходно за потребе трговине;
- (ц) измирење доспева у оквиру дванаест месеци од датума извештавања.
- (д) Ентитет нема безусловно право одлагања обавезе за најмање дванаест месеци након датума извештавања (видети параграф 84) Услови обавезе која би могла, по избору уговорне стране, да резултира измирењем кроз емитовање инструмената капитала, не утичу на њену класификацију.

**Све друге обавезе треба да буду разврстане у дугорочне обавезе.**

81. Неке краткорочне обавезе, као што су доспеле обавезе по основу трансферних преноса државне управе и неке обавезе према запосленима и други трошкови пословања, измирују се из обртне имовине која се користи у редовном циклусу пословања ентитета. Такве ставке се класификују

као текуће обавезе чак и ако доспевају за наплату након више од дванаест месеци од датума извештавања. Исти уобичајени пословни циклус се примењује на класификацију средстава и обавеза ентитета. Када уобичајени пословни циклус ентитета није могуће јасно одредити, претпоставља се да је његово трајање дванаест месеци.

82. Остале текуће обавезе се не измирују у оквиру текућег пословног циклуса, ако доспевају за измирење у року од дванаест месеци од датума извештавања или се држи превасходно за потребе трговине. Примери за то су одређене финансијске обавезе класификоване као оне које се држе за продају у складу са МРС-ЈС 29, прекорачења банковног рачуна и текући део дугорочне финансијске обавезе, обавезе за дивиденде или сличне расподеле, порез на добитак и друге непословне обавезе. Финансијске обавезе којима се обезбеђује дугорочно финансирање (то јест нису део обртног капитала који се користи у уобичајеном пословном циклусу ентитета) и не доспевају за наплату у оквиру дванаест месеци после датума извештавања, представљају дугорочне (нетекуће) обавезе, према параграфима 85 и 86.

83. Ентитет класификује своје финансијске обавезе као дугорочне када доспевају за наплату у року од дванаест месеци од датума извештавања, чак и ако:

(а) је првобитни рок био период дужи од дванаест месеци ; и

(б) уговор о рефинансирању или репрограмирању рата, на дугорочној основи је довршен после датума извештавања, а пре него што је одобрено објављивање финансијских извештаја.

84. Ако ентитет очекује и има дискреционо право да рефинансира или револвира своју обавезу најмање дванаест месеци након датума извештавања под условима постојећег зајма, он класификује ту обавезу као дугорочну чак иако би у супротном доспела у кратком периоду. Међутим, уколико о рефинансирању или револвирању не одлучује ентитет (на пример, не постоји споразум о рефинансирању) могућност рефинансирања се не разматра, а обавеза се разврстава у текуће обавезе.

85. Када ентитет прекрши одредбе дугорочног уговора о зајму на датум извештавања или пре тога пру чему обавеза доспева на плаћање по виђењу, обавеза се класификује као краткорочна, чак иако се зајмодавац сложио, после датум извештавања, а пре него што је одобрено објављивање финансијских извештаја, да не захтева плаћање као последицу овог кршења. Обавеза се класификује као краткорочна зато што на датум извештавања ентитет нема безусловно право да одложи измирење најмање дванаест месеци после тог датума.

86. Међутим, обавеза се класификује као дугорочна ако се зајмодавац сложио, до датум извештавања да обезбеди период чека који се завршава најмање дванаест месеци после датума извештавања, и у том року ентитет може да отклони последице кршења уговора и током њега зајмодавац не може захтевати тренутну отплату.

87. Код зајмова класификованих као дугорочне обавезе, ако дође до следећих догађаја између датума извештавања и датума на који се одобри објављивање финансијских извештаја, ти догађаји испуњавају услове да се обелодане као некорективни догађаји у складу са МРС-ЈС 14, *Догађаји након датума извештавања*:

(а) рефинансирање на дугорочној основи;

(б) отклањање последица кршења дугорочног уговора о зајму; и

(ц) Добијање од зајмодавца периода чека за отклањање последица кршења дугорочног уговора о зајму који се завршава најмање дванаест месеци после датума извештавања.

*Информације које треба да буду презентоване*

*у извештају о финансијском стању*

88. **Извештај о финансијском стању треба као минимум да укључи линијске ставке које представљају следеће износе:**

(а) **некретнине, постројења и опрему;**

(б) **инвестициону имовину**

(ц) **нематеријална средства;**

(д) **финансијска средства (искључујући износе приказане под (е), (г), (х) и (и));**

(е) **улагања обрачуната методом удела (equity метод);**

(ф) **залихе;**

(г) **повраћаји по основу нетрговинских трансакција (порези и трансфери);**

- (х) потраживања по основу трансакција размене;
- (и) готовина и готовински еквиваленти;
- (ј) обавезе по основу пореза и преноса;
- (к) обавезе по основу трансакција размене ;
- (л) резервисања;
- (м) финансијске обавезе (изузев износа приказаних под (ј), (к) и (л));
- (н) мањинско учешће, приказано у оквиру нето имовине/капитала; и
- (о) нето имовина / капитал приписиви власницима ентитета који контролише.

89. Додатне ставке, заглавља и међузбирови треба да буду презентовани у извештају о финансијском стању када је таква презентација релевантна за разумевање финансијског стања ентитета.

90. Овај стандард не прописује редослед ни форму презентовања ставки. Параграф 88 једноставно даје списак ставки које се довољно разликују по својој природи или функцији да се дозвољава одвојена презентација у извештају о финансијском стању. Дате су илустративне форме у упутству за примену овог стандарда. Поред тога:

- (а) линијске ставке се укључују када су величина, природа или функција ставке или групе сличних ставки такви да би засебно приказивање било релевантно за разумевање финансијског стања ентитета; и
- (б) коришћени описи и редослед ставки или групе сличних ставки могу бити допуњавани у складу са природом ентитета и његових трансакција, ради обезбеђења информација релевантних за разумевање финансијског стања ентитета.

91. Одлука о одвојеном презентовању додатних ставки заснива се на процени:

- (а) природе и ликвидности имовине;
- (б) функције имовине у ентитету; и
- (ц) износа, природе и временског распореда обавеза.

92. Коришћење различитих мерних основа за различите класе средстава говори да се њихова по природа или функција разликују и стога их треба приказати као засебне линијске ставке. На пример, различите групе некретнина, постројења и опреме могу се књижити по набавној вредности или ревалоризованим износима у складу са МРС-ЈС 17, *Некретнине, постројења и опрема*.

*Информације које треба да буду презентоване у извештају о финансијском стању, или у напоменама*

**93. Ентитет треба да обелодани, било у извештају о финансијском стању или у напоменама, даље подкласификације ставки, које су презентоване и разврстане на начин који одговара пословању ентитета.**

94. Детаљи дати у подкласификацијама зависе од захтева МРС-ЈС и величине, природе и функције повезаних износа. Чиниоци наведени у параграфу 91 такође се користе као основа за даље подкласификације. Обелодањивања се разликују за сваку ставку, на пример:

- (а) Некретнине, постројења и опрема се разврставају по групама у складу са МРС-ЈС 17;
- (б) потраживања се рашчлањују на износе од провизија корисницима, такси, пореза и других неречипрочних прихода, потраживања од повезаних страна, авансе и други износи;
- (ц) залихе се подкласификују у складу са МРС-ЈС 12, *Залихе*, на групе као што су роба, сировине, материјал, недовршени и готови производи;
- (д) обавезе по основу пореза и преноса рашчлањују се на обавезе по основу рефундирања пореза, обавезе по основу преноса и обавезе према осталим члановима економског ентитета;
- (е) резервисања се рашчлањују на резервисања за трошкове надокнада запосленима и друге ставке; и
- (ф) делови нето имовине / капитала се рашчлањују на основни капитал, акумулирани суфицит или дефицит као и било која резерва.

95. Када ентитет нема акцијски капитал, обелодањује нето имовину/капитал, било у извештају о финансијском стању или у напоменама, показујући засебно следеће:

- (а) основни капитал, који на датум извештавања представља укупан збир доприноса власника, умањен за учињене расподеле власницима;
- (б) акумулиране суфиците или дефиците;

(ц) резерве, укључујући и опис природе и сврхе сваке резерве у оквиру нето имовине/капитала; и

(д) мањинско учешће.

95А Ако је ентитет рекласификовао као:

(а) инструмент с правом поновне продаје класификован као инструмент капитала, или

(б) инструмент који намеће обавезу ентитету да другој страни испоручи сразмеран део нето имовине ентитета само у случају ликвидације и класификован је као инструмент капитала; између финансијских обавеза и нето имовине/капитала ентитет обелодањује износ и наводи из које у коју категорију је рекласификован (финансијске обавезе или нето имовина/капитал), као и време и разлог за ту рекласификацију.

96. Многи ентитети из јавног сектора неће имати акцијски капитал али ће ентитет бити контролисан искључиво од стране другог ентитета из јавног сектора. Природа учешћа државе у нето имовини/капиталу ентитета вероватно ће представљати комбинацију уплаћеног капитала и суме акумулиране суфиците или дефиците и резерви – што се одражава на нето имовину/капитал који се могу приписати пословању ентитета.

97. У неким случајевима може постојати мањинско учешће у нето имовини /капиталу ентитета. На пример, на државном нивоу, економски ентитет може укључити јавна предузећа која су делом приватизована. Сходно томе, могу постојати приватни деоничари који имају финансијски интерес у нето имовини/капиталу ентитета.

98. Када неки ентитет има акцијски капитал, поред обелодањивања из параграфа 95, он треба да обелодани следеће, било у извештају о финансијском стању, или у напоменама:

(а) за сваку врсту акцијског капитала:

(i) број одобрених акција;

(ii) број издатих и у целини уплаћених акција, и број издатих а неуплаћених акција;

(iii) номиналну вредност по акцији, или да акције немају номиналну вредност;

(iv) усаглашени преглед броја неуплаћених акција на почетку и на крају године;

(v) права, повластице и ограничења који се односе на сваку врсту акција, укључујући ограничења расподеле дивиденди и исплате из капитала;

(vi) сопствене акције ентитета или акције у власништву контролисаних или придружених ентитета; и

(vii) акције резервисане за емисију по основу опција или према продајним уговорима, укључујући услове и износе; и

(б) опис природе и сврхе сваке резерве у оквиру нето имовине/капитала.

**Извештај о финансијској успешности**

*Суфицит или дефицит периода*

99. Све ставке прихода и расхода признате у неком периоду се укључују у добитак или губитак осим ако се неким МРС-ЈС не захтева другачије.

100. Ставке прихода и расхода признате у неком периоду се обично укључују у суфицит или дефицит. То укључује ефекте промена рачуноводствених процена. Међутим, у неким околностима се неке одређене ставке могу искључити из суфицита или дефицита за текући период. МРС-ЈС 3 се бави двама таквим околностима: исправком грешака и ефектом промена рачуноводствених политика.

101. Други МРС-ЈС се баве ставкама које могу задовољити дефиницију прихода или расхода из овог стандарда, али се обично искључују из суфицита или дефицита. Примери су ревалоризационе резерве (видети МРС-ЈС 17), посебни (а) добици и губици од превођења финансијских извештаја иностраног пословања (видети МРС-ЈС 4) и (б) добици и губици од поновног одмеравања финансијских средстава за продају (упутство за процењивање вредности финансијских средстава се налази у МРС-ЈС 29).

*Информације које треба презентовати*

*у извештају о финансијској успешности*

102. Извештај о финансијској успешности треба да укључи, као минимум, линијске ставке које представљају следеће износе за дати период:

(а) приход;

(б) трошкове финансирања;

(ц) учешће у нето суфициту или дефициту повезаних ентитета и заједничких улагања,



обрачунатом коришћењем метода удела;

(д) суфицит или дефицит пре опорезивања признат приликом отуђења средстава или измирења обавеза приписивих престанку пословања; и

(е) суфицит или дефицит.

103. Следеће ставке се обелодањују у извештају о финансијској успешности као алокације суфицита или дефицита за дати период:

(а) суфицит или дефицит приписив мањинском учешћу; и

(б) суфицит или дефицит приписив власницима ентитета који контролише.

104. Додатне ставке, заглавља и међузбирове треба да буду приказани у извештају о финансијској успешности када је таква презентација релевантна за разумевање финансијске успешности ентитета.

105. Пошто се ефекти разних активности ентитета, трансакција и других догађаја разликују се по начину утицаја на способност ентитета да испуни своју функцију пружања услуга, а обелодањивање компоненти финансијске успешности помаже разумевању остварене финансијске успешности и предвиђању будућих резултата. Додатне ставке се укључују у извештај о финансијској успешности, а описи који се користе и редослед ставки прилагођавају се када је то неопходно за образложење елемената успеха. Чиниоци које треба узети у обзир укључују значај, природу и функцију делова прихода и расхода. Ставке прихода и расхода се не пребијају осим ако нису задовољени критеријуми наведени у параграфу 48.

*Информације које треба презентовати*

*у извештају о финансијској успешности или у напоменама*

106. Када су ставке прихода и расхода материјално значајне, њихова природа и износ се обелодањују засебно.

107. Околности које би довеле до засебног обелодањивања ставки прихода и расхода укључују:

(а) Умањење вредности залиха на нето оствариву вредност или некретнина, постројења и опреме на надокнадиви износ или надокнадиви услужни износ, према прилици, као и поништења таквих умањења вредности;

(б) Реструктурирања активности ентитета и поништења резервисања за трошкове реструктурирања;

(ц) отуђења некретнина, постројења и опреме;

(д) Приватизације или друга отуђења инвестиција;

(е) Престанак пословања;

(ф) Решавање спорова;

(г) Друга поништења резервисања.

108. Ентитет презентује, било у извештају о финансијској успешности, или у напоменама, подрашчлањавање укупног прихода, применом класификације која одговара пословању ентитета.

109. Ентитет презентује, било у извештају о финансијској успешности, или у напоменама, анализу расхода, применом класификације заснованој или на природи расхода или њиховој функцији у ентитету, у зависности од тога која пружа информације које су поуздане и релевантније.

110. Ентитети се подстичу да презентују рашчлањавања параграфа 109 у извештају о финансијској успешности.

111. Расходи се даље разврставају како би се истакли трошкови и надокнаде трошкова појединачних програма, активности или других повезаних сегмената извештајног ентитета. Ова анализа се обезбеђује на један од два начина.

112. Први вид анализе је метод природе расхода. Расходи су групишу у извештају о финансијској успешности према својој природи (на пример, амортизација, набавка материјала, трошкови транспорта, накнаде запослених и трошкови рекламирања), и не подлежу поновној расподели између различитих функција у ентитету. Ова метода је једноставна за примену, јер не захтева расподелу расхода између функционалних подручја. Следи пример разврставања употребом методе природе трошка:

Приходи		X
Трошкови примања запослених	X	

Расходи амортизације	X	
Остали расходи	X	
Укупни расходи		(X)
Суфицит		X

113. Други вид анализе је метод функције расхода и њиме се разврставају расходи према програму или сврси за коју су направљени. Овај метод често пружа корисније информације корисницима него класификација расхода према природи, али расподела расхода према функцијама може бити произвољна и подразумевати значајне процене. Следи пример класификације расхода функционалном методом:

Приход	X	
Расходи:		
Расходи за здравствено осигурање		(X)
Расходи за образовање		(X)
Остали расходи		(X)
Губитак		X

114. Расходи повезани са главним функцијама ентитета приказују се засебно. У овом премеру, функције ентитета се односе на пружање здравствених и образовних услуга. Ентитет би презентовао линијске ставке расхода засебно за сваку од ових функција.

**115. Ентитети који класификују расходе према функцији обелодањују додатне информације о природи расхода, као и расходе амортизације и расхода примања запослених.**

116. Избор између методе функције и методе природе расхода зависи од историјских и регулаторних фактора, као и од природе ентитета. Оба метода указују на оне трошкове који могу варирати, директно и индиректно, у зависности од нивоа учинка ентитета. Пошто је сваки од метода подесан за различите врсте ентитета, овим стандардом се од руководства захтева да одабере најрелевантнију и најпоузданију презентацију. Међутим, пошто су информације о природи трошкова корисне за предвиђање будућих токова новца, додатно обелодањивање је неопходно када се користи класификација функције трошкова. Одредница "примања запослених" из параграфа 115 има исто значење као у МРС-ЈС 25: *Примања запослених*.

**117. Када ентитет обезбеђује дивиденду или сличну расподелу својим власницима и има акцијски капитал, он обелодањује, било у извештају о финансијској успешности, или у извештају о нето имовини/капиталу или у напоменама, износ дивиденди или сличних расподела признатих као расподеле корисницима током датог периода и повезани износ по акцији.**

**Извештај о променама нето имовине/капитала**

118. Ентитет презентује извештај о променама нето имовине/капитала приказујући у самом извештају:

- (а) суфицит или дефицит датог периода;
- (б) сваку ставку прихода и расхода за дати период, која се, према захтевима других стандарда, признаје директно у нето имовини / капиталу, као и укупан износ ових ставки;
- (ц) Укупан приход и расход за дати период (израчунат као збир (а) и (б)), приказујући засебно укупне износе приписиве власницима ентитета који контролише и мањинском учешћу;
- и
- (д) за сваку компоненту нето имовине / капитала засебно обелодањену, ефекте промена рачуноводствених политика и исправке грешака признатих у складу са МРС-ЈС 3.

119. Ентитет такође презентује, било у извештају о нето имовини / капиталу, или у напоменама:

- (а) Износе трансакција са власницима који делују у својству власника, приказујући засебно расподеле власницима;
- (б) салдо акумулираног суфицита или дефицита на почетку периода и на датум извештавања, као и промене у току периода; и
- (ц) зависно од степена засебног обелодањивања компоненти нето имовине/капитала, усаглашавања књиговодственог износа сваког дела нето имовине/капитала на почетку и на крају периода, уз засебно обелодањивање сваке промене.

120. Промене нето имовине/капитала ентитета између два датума извештавања одражавају

повећање или смањење његове нето имовине током периода.

121. Укупна промена нето имовине/капитала представља укупан износ суфицита/дефицита периода, остале приходе и расходе који се директно признају као промене нето имовине /капитала, заједно са учешћима власника и расподелама власницима, по основу њихових власничких права.

122. Прилози власника и расподеле власницима укључују преносе између двају ентитета у оквиру економског ентитета (на пример, државна давања, при чему држава има својство власника, државном сектору). Доприноси власника контролисаним ентитетима признају се директно као усклађивање нето имовине / капитала само када изричито увећавају преостало учешће у ентитету, у облику права власништва над нето имовином/капиталом.

123. Овај стандард захтева да се све ставке прихода и расхода признате у току периода, обухвате у оквиру нето суфицита или дефицита, осим ако неки други МРС-ЈС не захтева другачије. Други МРС-ЈС захтевају да се неке ставке (као што су ревалоризациона повећања или смањења а нарочито одређене разлике настале по основу промена курса страних валута) признају директно као промене нето имовине/капитала. Пошто је важно да се приликом процењивања промена финансијског стања ентитета између два датума извештавања узму у обзир све ставке прихода и расхода, овај Стандард захтева презентацију извештаја о променама нето имовине/капитала који наглашава укупан приход и расход ентитета, као и ставке које се признају директно у нето имовини/капиталу.

124. У МРС-ЈС 3 се захтевају ретроспективна кориговања која одражавају промене рачуноводствених политика, у мери у којој је то изводљиво, осим када прелазне одредбе у неком другом МРС-ЈС захтевају другачије. У МРС-ЈС 3 се такође захтева да се преправљања у циљу исправки грешака врше ретроспективно, у мери у којој је то изводљиво. Ретроспективна кориговања и ретроспективна преправљања се примењују на салдо акумулираних суфицита или дефицита, осим када се неким Међународним рачуновдственим стандардом за јавни сектор захтева ретроспективно кориговање неке друге компоненте нето имовине/капитала. У параграфу 118 (д) се захтева обелодањивање укупног кориговања сваке компоненте нето имовине/капитала засебно обелодањене у извештају о променама нето имовине/капитала, која је, засебно, резултат промена рачуноводствених политика и исправки грешака. Ова кориговања се обелодањују за сваки претходни период и за почетак периода.

125. Захтеви наведени у параграфима 118 и 119 могу се испунити коришћењем табеларног приказа усаглашавања почетног и крајњег стања сваког елемента нето имовине / капитала. Алтернатива је да се извештају о променама нето имовине/капитала прикажу само ставке наведене у параграфу 118. Према овом приступу, ставке описане у параграфу 119 се приказују у напоменама.

#### **Извештај о новчаним токовима**

126. Информације о новчаним токовима дају корисницима финансијских извештаја основу за процењивање (а) могућности ентитета да генерише готовину и готовинске еквиваленте и (б) потреба ентитета за коришћењем таквих новчаних токова. МРС-ЈС 2 поставља захтев за презентацију извештаја о новчаном току и повезаних обелодањивања.

#### **Напомене**

##### *Структура*

#### **127. У напоменама:**

(а) се пружају информације о основи за састављање финансијских извештаја и рачуноводственим политикама примењеним у складу са параграфима 132-139;

(б) обелодањују информације које захтевају МРС-ЈС, које нису приказане у извештају о финансијском стању, извештају о финансијској успешности, извештају о променама нето имовине/капитала или извештају о новчаним токовима; и

(ц) се пружају додатне информације које нису приказане у извештају о финансијском стању, извештају о финансијској успешности, извештају о променама нето имовине/капитала или извештају о новчаним токовима а релевантне су разумевање сваког од њих.

128. Напомене се, колико је то могуће, презентују на систематичан начин. Свака ставка у извештају о финансијском стању, извештају о финансијској успешности, извештају о променама нето имовине/капитала и извештају о новчаним токовима треба да упућује на одговарајућу повезану информацију дату у напоменама.

129. Напомене се обично презентују следећим редоследом, који омогућава разумевање финансијских извештаја од стране корисника и поређење са извештајима других ентитета:

- (а) саопштење о усаглашености са МРС-ЈС(видети параграф 28);
- (б) збирни приказ значајних примењених рачуноводствених политика (видети параграф 132);
- (ц) додатне информације о ставкама презентованим у извештају о финансијском стању, извештају о финансијској успешности, извештају о променама нето имовине/капитала, по редоследу по коме су сваки извештај и свака линијска презентовани; и
- (д) остала обелодањивања, укључујући:
  - (i) потенцијалне обавезе (видети МРС-ЈС 19) и непризнате уговорене обавезе; и
  - (ii) обелодањивања која нису финансијске природе, на пример, циљеви и политике управљања финансијским ризиком (видети МРС-ЈС 30).

130. У одређеним околностима може бити потребно или пожељно да се промени редослед одређених ставки у напоменама. На пример, информације о променама фер вредности признате у суфициту или дефициту могу се комбиновати са информацијама о рочној структури доспелости финансијских инструмената, иако се прво поменута обелодањивања односе на извештај о финансијској успешности, а друго поменута се односе на извештај о финансијском стању. Без обзира на то, систематска структура напомена се одржава све док је то изводљиво.

131. Напомене у којима се пружају информације о основама састављања финансијских извештаја и о одређеним рачуноводственим политикама могу бити презентоване као засебан део финансијских извештаја.

*Обелодањивање рачуноводствених политика*

**132. Ентитет обелодањује у збирном приказу рачуноводствених политика:**

- (а) основу (или основе) одмеравања коришћене у припремању финансијских извештаја;**
- (б) степен у коме је ентитет применио било коју прелазну одредбу из било ког МРС-ЈС; и**
- (ц) друге коришћене рачуноводствене политике неопходне за разумевање финансијских извештаја.**

133. Важно је да корисници знају која мерна основа или основе су коришћене у финансијским извештајима (на пример, историјски трошкови, текући трошкови, вредност која се може остварити, фер вредност, надокнадиви износ) јер основа припремања финансијских извештаја значајно утиче на њихову анализу. Ако се у финансијским извештајима користи више од једне основе одмеравања, на пример када се ревалоризују одређене групе ставки, довољно је назначити групе средстава и обавеза на које се примењује свака од основа одмеравања.

134. Приликом одлучивања да ли треба обелоданити одређену рачуноводствену политику, руководство разматра да ли ће то обелодањивање помоћи корисницима у разумевању начина на који се трансакције, други догађаји и стања одражавају у пријављену финансијску успешност и финансијско стање. Обелодањивање одређених рачуноводствених политика је нарочито корисно корисницима када се те политике бирају у оквиру дозвољених алтернатива у МРС-ЈС. Један пример представља обелодањивање чињенице да ли учесник у заједничком улагању признаје своје учешће у заједнички контролисаном ентитету коришћењем пропорционалне консолидације или метода удела (видети МРС-ЈС 8, *Учешћа у заједничким улагањима*). Неки МРС-ЈС изричито захтевају обелодањивање одређених рачуноводствених политика, укључујући и изборе које руководство изврши међу различитим политикама дозвољеним према МРС-ЈС. На пример, у МРС-ЈС 17 се захтева обелодањивање основе одмеравања коришћене за групе некретнина, постројења и опреме. У МРС-ЈС 5 *Трошкови позајмљивања* се захтева обелодањивање чињенице да ли се трошкови позајмљивања признају сместа као расход или се капитализују као део набавне вредности средстава која се квалификују.

135. Сваки ентитет разматра природу својих делатности и политике за које би корисник његових финансијских извештаја могао да очекује да буду обелодањене за ту врсту ентитета. На пример, од ентитета јавног сектора се очекује да обелодане рачуноводствену политику у вези са порезима, донацијама и другим облицима нереципрочних прихода. Када ентитет спроводи значајне иностране активности или трансакције у страним валутама, очекује се да обелодани рачуноводствене политике признавања добитака и губитака по основу превођења стране валуте. Када се појаве комбинације ентитета, обелодањују се политике које се користе за процењивање вредности гудвила и мањинског

учешћа.

136. Рачуноводствена политика може бити значајна због природе пословања ентитета чак и ако износи, приказани у текућем и претходном периоду, нису значајни. Такође је адекватно да се обелодани свака рачуноводствена политика коју МРС-ЈС не захтева изричито, али је одабрана и примењена у складу са МРС-ЈС 3.

**137. Ентитет обелодањује, у збирном приказу значајних рачуноводствених политика или другим напоменама, судове, осим оних који подразумевају процене (видети параграф 140), до којих је руководство дошло у процесу примене рачуноводствених политика ентитета које имају најзначајнији ефекат на износе признате у финансијским извештајима.**

138. У процесу примене рачуноводствених политика ентитета, руководство долази до разних судова, осим оних који подразумевају процене, који могу значајно утицати на износе признате у финансијским извештајима. На пример, руководство доноси судове приликом одређивања:

- да ли су средства инвестициона имовина;
- да ли су споразуми о резервисању робе и/или услуга који подразумевају наменско коришћење средстава и лизинга;
- да ли су, по својој суштини, одређене продаје робе финансијски аранжмани и стога не доводе до стварања прихода; и
- да ли суштина односа између извештајног ентитета и других ентитета указује на то да ове друге ентитете контролише извештајни ентитет.

139. Нека од обелодањивања која се врше у складу са параграфом 137 се захтевају и другим МРС-ЈС. На пример, у МРС-ЈС 6 се од ентитета захтева да обелодањује разлоге из којих власничко учешће ентитета не чини контролу, у погледу ентитета у који се улаже а који није контролисани ентитет иако се више од половине гласачке или потенцијално гласачке моћи поседује директно или индиректно кроз контролисане ентитете. У МРС-ЈС 16, *Инвестиционе некретнине*, се захтева обелодањивање критеријума које је ентитет развио да би направио разлику између инвестиционе имовине и имовине коју користи власник и имовине која се држи за продају у редовном току пословања, када је класификација имовине отежана.

*Кључни извори неизвесности процене*

**140. Ентитет у напоменама обелодањује информације о (а) кључним претпоставкама везаним за будућност, и (б) другим кључним изворима неизвесности процене на датум извештавања које имају значајан ризик изазивања материјално значајног кориговања књиговодствених вредности средстава и обавеза у току следеће финансијске године. Када се ради о тим средствима и обавезама напомене садрже податке о:**

**(а) њиховој природи; и**

**(б) њиховој књиговодственој вредности од датума извештавања.**

141. Одређивање књиговодствених вредности неких средстава и обавеза захтева процену ефеката неизвесних будућих догађаја на та средства и обавезе на датум извештавања. На пример, у одсуству недавно посматраних тржишних цена коришћених за мерење следећих средстава и обавеза, процене усмерене на будућност су неопходне за одмеравање (а) надокнадивог износа одређених група некретнина, постројења и опреме, (б) ефекта технолошке застарелости на залихе и (ц) резервисања која су предмет будућих исхода судског поступка који је тренутно у току. Ове процене укључују претпоставке о таквим ставкама као што су кориговање новчаних токова или коришћених дисконтних стопа за ефекат ризика и будуће промене цена које утичу на друге трошкове.

142. Кључне претпоставке и други кључни извори неизвесности обелодањени у складу са параграфом 140 се односе на процене које изискују најтеже, најсубјективније или најкомплексније судове руководства. Пошто се број променљивих и претпоставки које утичу на неизвесности повећава, ти судови постају субјективнији и комплекснији, а потенцијал за резултирајуће материјално значајно кориговање књиговодствених вредности средстава и обавеза се обично повећава у складу са тим.

143. Обелодањивања из параграфа 140 се не захтевају за средства и обавезе са значајним ризиком да се књиговодствене вредности могу променити материјално током следеће финансијске године ако се, на датум извештавања, одмере по фер вредности заснованој на недавно посматраним тржишним ценама (њихове фер вредности би могле да се материјално промене током следеће финансијске

године али те промене се неће десити као резултат претпоставки или других извора неизвесности процене на датум извештавања).

144. Обелодањивања из параграфа 140 се приказују на начин који помаже корисницима финансијских извештаја да разумеју судове до који руководство долази о будућности и другим кључним изворима неизвесности процене. Природа и степен пружених информација варирају према природи претпоставке и других околности. Примери врста извршених обелодањивања су:

- (а) Природа претпоставке или друга неизвесност процене;
- (б) Осетљивост књиговодствених вредности на методе, претпоставке и процене које се налазе у основи њихових израчунавања, укључујући разлоге те осетљивости;
- (ц) Очекивано разрешење неизвесности и спектар оправдано могућих исхода у наредној финансијској години у погледу књиговодствених вредности средстава и обавеза на које се то одражава;
- (д) Објашњење промена прошлих претпоставки извршених у вези са тим средствима и обавезама, ако неизвесност остане неразрешена.

145. Није неопходно обелоданити буџетске информације или прогнозе када се врши обелодањивање из параграфа 140.

146. Када није изводљиво обелоданити степен могућих ефеката кључне претпоставке или неког другог кључног извора неизвесности процене ма датум извештавања, ентитет обелодањује да је оправдано могуће, на основу постојећег знања, да исходи у наредној финансијској години који се разликују од претпоставки могу захтевати материјално кориговање књиговодствене вредности средстава или обавеза на које они утичу. У свим случајевима, ентитет обелодањује природу и књиговодствену вредност конкретног средства или обавезе (или групе средстава или обавеза) на које утиче та претпоставка.

147. Обелодањивања из параграфа 137 везана за конкретне судове руководства у процесу примене рачуноводствених политика ентитета се не односе на обелодањивања кључних извора неизвесности процене у параграфу 140.

148. Обелодањивање неких од кључних претпоставки које би се у супротном захтевале у складу са параграфом 140 се захтева и другим МРС-ЈС. На пример, у МРС-ЈС 19 се захтева обелодањивање, у конкретним околностима, главних претпоставки везаних за будуће догађаје који утичу на групе резервисања. У МРС-ЈС 30 се захтева обелодањивање значајних претпоставки које се примењују у процени фер вредности финансијских средстава и финансијских обавеза које се књиже по фер вредности. У МРС-ЈС 17 се захтева обелодањивање значајних претпоставки које се примењују у процени фер вредности ревалоризованих некретнина, постројења и опреме.

#### *Капитал*

**148А Ентитет обелодањује информације које омогућавају корисницима финансијских извештаја да процене циљеве ентитета, политике и процесе за управљање капиталом.**

148Б У складу са параграфом 148А ентитет обелодањује следеће:

- (а) Квалитативне информације о својим циљевима, политикама и процесима за управљање капиталом што укључује (али није ограничено на):
  - (i) опис онога чиме управља као капиталом,
  - (ii) када је ентитет дужан да испуњава споља наметнуте захтеве у вези са капиталом, природу тих захтева и начин на који су укључени у управљање капиталом, и
  - (iii) како испуњава своје циљеве у вези са управљањем капиталом.
- (б) Сумарне квантитативне податке о ономе чиме управља као капиталом. Неки ентитети посматрају неке финансијске обавезе (на пример, неке облике субординираних дугова) као део капитала. За друге ентитете капитал не укључује неке компоненте капитала (на пример, компоненте који произлазе из новчаних токова хеџинга).
- (ц) Било које промене у (а) и (б) из претходног периода.
- (д) Да ли је у датом периоду испуњавао неке споља наметнуте захтеве у вези са капиталом којима је подложен.
- (е) Када ентитет није испуњавао споља наметнуте захтеве у вези са капиталом, последице такве неусклађености.

Ова обелодањивања се заснивају интерним информацијама до којих је дошло кључно руководство ентитета.

148Ц Ентитет може да управља капиталом на више начина и да буде у обавези да испуњава више различитих захтева у вези са капиталом. На пример, конгломерат може да укључује ентитете који предузимају активности осигурања и банкарске активности, а ти ентитети могу да послују у више јурисдикција. Када укупно обелодањивање захтева у вези са капиталом и начином на који се њиме управља пружа корисне информације или омета корисника финансијског извештаја у разумевању ентитетових капиталних ресурса, ентитет обелодањује посебне информације за сваки захтев у вези са капиталом којем је подложен ентитет.

*Финансијски инструмент с правом поновне продаје класификован као нето имовина/капитал*

**148Д За финансијске инструменте с правом поновне продаје класификоване као инструменте капитала, ентитет обелодањује (у мери у којој није обелодањено на другом месту):**

- (а) Сумарне квантитативне податке о износу класификованом као нето имовина/капитал;
- (б) Своје циљеве, политике и процесе за управљање својом обавезом да поново купи или откупи инструменте када то захтева власник инструмента, укључујући и све промене из претходног периода;
- (ц) очекивани одлив готовине за поновну куповину или откуп те класе финансијских инструмената; и
- (д) информације о томе како је утврђен очекивани одлив готовине за поновну куповину или откуп.

*Друга обелодањивања*

**149. Ентитет у напоменама обелодањује:**

- (а) износ дивиденди, или сличних расподела предложених или објављених пре него што се одобри објављивање финансијских извештаја, али не и признатих као расподела власницима током датог периода и повезани износ по акцији;
- (б) Износ свих кумулативних приоритетних дивиденди или сличних расподела које нису признате.

**150. Ентитет обелодањује, уколико није већ обелодањено у информацијама објављеним у финансијским извештајима, следеће:**

- (а) место седишта и правни облик ентитета, као и правни систем у оквиру ког послује;
- (б) опис природе пословања ентитета и основних активности;
- (ц) упућивање на одговарајуће законске прописе који регулишу пословање ентитета;
- (д) име матичног ентитета као и највишег матичног ентитета економског ентитета (уколико је применљиво), и
- (е) ако је животни век ентитета ограничен, информације о трајању његовог животног века.

### **Прелазне одредбе**

**151. Све одредбе овог стандарда треба да се примењују од датума усвајања овог стандарда, осим у вези са ставкама које нису признате у складу са прелазним одредбама других МРС-ЈС. Не захтева се испуњење захтева обелодањивања из овог стандарда у вези са таквим ставкама све док прелазна одредба из другог МРС-ЈС не престане да буде важећа. Упоредне информације се не захтевају за финансијске извештаје за које је први пут примењено обрачунско рачуноводство у складу са МРС-ЈС.**

152. Без обзира на постојање прелазних одредаба других Међународних рачуноводствених стандарда за јавни сектор, ентитети који се налазе у процесу усвајања обрачунске основе рачуноводства за сврхе финансијског извештавања подстичу се да у потпуности испуне захтеве тих стандарда што пре.

### **Датум ступања на снагу**

**153. Ентитет примењује овај Стандард за годишње финансијске извештаје који се односе на периоде који почињу на дан или после 1. јануара 2008. Ранија примена се подстиче. Ако неки ентитет примењује овај стандард за неки период који почиње пре 1. јануара 2008., он обелодањује ту чињеницу.**

**153А Параграфи 79 и 82 су претрпели измене које су објављене у *Побољшањима МРС-ЈС* издатим у јануару 2010. Ентитет примењује те измене за годишње финансијске извештаје који обухватају периоде који почињу на дан или после 1. јануара 2011. Ранија примена се подстиче.**

Ако ентитет примењује амандмане за период који почиње пре 1. јануара 2011, он обелодањује ту чињеницу.

153Б Параграф 150 је доживео измене које су објављене у МРС-ЈС 28, а уметнути су и параграфи 7А, 95А и 148Д. Ентитет примењује измене за годишње финансијске извештаје који обухватају периоде који почињу 1. јануара 2013 или касније. Ако ентитет примењује МСР-ЈС 28 за период који почиње пре 1. јануара 2013, измене се такође примењују за тај ранији период.

153Ц У МРС-ЈС 30, измене су доживели параграфи 75, 129 и 148, а уметнути су параграфи 148А – 148Ц. Ентитет примењује измене на годишње финансијске извештаје који обухватају периоде који почињу 1. јануара или касније, 2013. Ако ентитет примењује МСР-ЈС 30 за период који почиње пре 1. јануара 2013, измене се такође примењују за тај ранији период.

153Д Параграф 80 је измењен као последица Побољшања МРС-ЈС која су издата у новембру 2010. Ентитет примењује измене за годишње финансијске извештаје који покривају периоде који почињу 1. јануара 2012. или касније. Ранија примена се подстиче. Ако ентитет примењује измене за период који почиње пре 1. јануара 2012, он обелодањује ту чињеницу.

154. Када неки ентитет усвоји обрачунску основу рачуноводства, као што је дефинисано Међународним рачуноводственим стандардима за јавни сектор, за сврхе финансијског извештавања, после овог датума ступања на снагу, овај стандард се примењује на годишње финансијске извештаје ентитета који се односе на периоде који почињу на датум усвајања или после њега.

### **Повлачење МРС-ЈС 1 (објављеног 2000. године)**

155. Овај стандард замењује МРС-ЈС 1, *Презентација финансијских извештаја* објављен 2000. године.



## **Додатак А**

### **Квалитативне одлике финансијског извештавања**

*Овај додатак је саставни део МРС-ЈС 1.*

IPSASB је објавио Поглавље 3, квалитативне карактеристике Концептуалног оквира за финансијско извештавање опште намене ентитета јавног сектора (Оквир) у јануару 2013. године. Поглавље 3 детаљно описује квалитативне карактеристике информација које су укључене у финансијске извештаје опште намене и преовлађујућа ограничења информација које су укључене у финансијске извештаје опште намене.

Квалитативне карактеристике настављају да се примењују на постојећа саопштења, осим уколико није назначено другачије. Потенцијалне промене у саопштењима које су резултат објављивања Оквира, укључујући потенцијално повлачење овог Прилога, биће разматрани по завршавању Оквира. Параграф 29 овог стандарда захтева од ентитета да прикаже информације на начин којим се задовољавају многе квалитативне карактеристике. Овај додатак представља преглед квалитативних карактеристика финансијског извештавања.

Квалитативне карактеристике су особине које информације из финансијских извештаја чине корисним за кориснике. Четири основне квалитативне одлике су: разумљивост, релевантност, поузданост и упоредивост.

#### *Разумљивост*

Информација је разумљива када се може оправдано очекивати да ће корисници схватити њено значење. У том смислу, претпоставља се да корисници поседују одговарајуће знање у вези са пословањем ентитета и окружењем у коме оно послује, као и да су спремни да проучавају информације.

Информације о сложеним питањима не треба да буду искључене из финансијских извештаја само због претпоставке да би могле да буду сувише тешке за разумевање извесним корисницима.

#### *Релевантност*

Информација је релевантна за кориснике уколико може помоћи приликом процењивања прошлих, садашњих и будућих догађаја или приликом потврђивања односно кориговања ранијих процена. Да би била релевантна, информација такође мора бити и благовремена.

#### *Материјалност*

Релевантност информације је одређена њеном природом и материјалношћу (значајем).

Информација је материјално значајна уколико би њено изостављање или нетачност утицали на одлуке или процене корисника извршене на основу финансијских извештаја. Материјалност зависи од природе или величине ставке или настале грешке у околностима њеног изостављања или нетачности. Тако, материјалност представља пре "праг" или граничну тачку него основну квалитативну одлику коју информација мора поседовати како би била корисна.

#### *Поузданост*

Поуздана информација је она која нема материјалних грешака, која је непристрасна, и на коју могу да се корисници ослоне јер верно представља оно што тврди да представља или за шта се очекује да представља.

#### *Верно представљање*

Да би информација верно представљала трансакције и друге догађаје, треба да буде презентована у складу са суштином трансакција и других догађаја, а не само у складу са њиховом формом.

#### *Суштина изнад форме*

Да би информације верно представљале трансакције и друге догађаје за које се тврди да представљају, неопходно је да се одговорно презентују у складу са њиховом суштином и економском реалношћу, а не само формом. Суштина трансакција или других догађаја није увек у складу са њиховом правном формом.

#### *Неутралност*

Информација је неутрална уколико је непристрасна. Финансијски извештаји нису неутрални уколико су информације које садрже изабране или приказане на начин који има за циљ да утиче на одлучивање или просуђивање, како би се постигао предодређен резултат или исход.

#### **Обазривост**

Обазривост подразумева извесни степен опрезности при просуђивању потребном приликом процењивања које се захтевају у условима неизвесности, како имовина не би била прецењена, а

обавезе или расходи потцењени.

Међутим, принцип обазривости не дозвољава, на пример, (а) стварање скривених резерви или прекомерна резервисања, (б) намерно потцењивање имовине или прихода, или (ц) намерно прецењивање обавеза или расхода, јер такви финансијски извештаји не би били неутрални и, у складу с тим, не би имали својство поузданости.

#### *Потпуност*

Информације у финансијским извештајима треба да буду потпуне у границама материјалности и трошкова.

#### *Упоредивост*

Информације у финансијским извештајима су упоредиве када корисници могу да препознају сличности и разлике између тих информација и информација у другим извештајима.

Упоредивост подразумева:

(а) поређење финансијских извештаја различитих ентитета; и

(б) поређење финансијских извештаја истог ентитета током више периода.

Значајна последица одлике упоредивости је да корисници треба да буду обавештени о политикама примењеним приликом састављања финансијских извештаја, о изменама политика и учинцима тих измена.

Пошто корисници желе да упореде успешност ентитета у различитим периодима, важно је да финансијски извештаји приказују одговарајуће информације за претходне периоде.

#### **Ограничења релевантних и поузданих информација**

##### *Благовременост*

Уколико постоји неоправдано кашњење у извештавању информација, оне могу изгубити своју релевантност. Да би се благовремено пружиле информације, често је потребно да се сачини извештај пре него што сви аспекти трансакције буду познати, што умањује поузданост. Супротно томе, уколико обелодањивање касни док не буду познати сви аспекти, информација може бити на високом нивоу поузданости али од мале помоћи за кориснике који су морали да донесу одлуке у међувремену. У постизању равнотеже између релевантности и поузданости, најбитнија је потреба да се задовоље потребе корисника за сврхе одлучивања.

##### *Равнотежа између користи и трошкова*

Равнотежа између користи и трошкова је преовлађујуће ограничење. Користи од информација треба да превазилазе трошкове обезбеђења информације. Процена користи и трошкова је, ипак, предмет процењивања. Штавише, трошкове не морају увек да снесу они корисници који имају корист од информација. Користи могу имати и други корисници осим оних за које су те информације припремљене. Из тих разлога, тешко је применити анализу односа корист – трошкови за сваки одређени случај. И поред тога, доносиоци стандарда, као и лица одговорна за припремање финансијских извештаја и корисници финансијских извештаја, треба да буду свесни овог ограничења.

##### *Равнотежа између квалитативних одлика,*

У пракси је често неопходно балансирање или уравниотежење квалитативних одлика. Основни циљ је да се постигне одговарајућа равнотежа између одлика, како би се испунили циљеви финансијских извештаја. Релативни значај карактеристика у различитим случајевима је питање стручног просуђивања.

**Додатак Б**  
**Измене других МРС-ЈС**

У МРС-ЈС који се примењују од 1. јануара 2008:

- (а) Термини „нето суфицит“ и „нето дефицит“ су измењени у „суфицит“ и „дефицит“; и
- (б) Термин „напомене уз финансијске извештаје“ је измењен у „напомене“.

## Основе за закључивање

*Ова основа за закључивање прати MPC–JC 1, али није његов део.*

### **Измене у IPSAS 1 као резултат Пројекта општих побољшања IASB 2003.**

*Основне информације*

BC1 Програм хармонизације IFRS Одбора за Међународне рачуноводствене стандарде за јавни сектор (IPSASB) је важан елемент програма рада IPSASB. Политика IPSASB је да се хармонизују MPC–JC на обрачунској основи са IFRS које је објавио IASB тамо где је то одговарајуће за ентитете у јавном сектору.

BC2 MPC–JC на обрачунској основи који су хармонизовани са IFRS задржавају захтеве, структуру и текст IFRS, осим ако за одступање не постоји неки разлог специфичан за јавни сектор. Одступање од еквивалентног IFRS се јавља када захтеви или терминологија у IFRS нису адекватни за јавни сектор или када је неопходно укључивање додатних коментара или примера за илустрацију одређених захтева у контексту јавног сектора. Разлике између MPC–JC и њихових еквивалентних IFRS се идентификују у “Поређењу са IFRS” који се налази у сваком MPC–JC.

BC3 У мају 2002., IASB је објавио нацрт за излагање предложених измена 13. Међународног рачуноводственог стандарда (IAS) као део пројекта општих побољшања. Циљеви пројекта општих побољшања IASB су били “смањење или елиминисање алтернатива, сувишности и конфликта унутар Стандарда, решавање одређених питања усклађености, као и друга побољшања”. Последњи IAS су објављени у децембру 2003. године.

BC4 MPC–JC 1, објављен у јануару 2000. године се заснивао на IAS 1 (ревидиран 1997. године) који је поново објављен 2003. Крајем 2003. претходник IPSASB Комитет за јавни сектор (PSC) је спровео пројекат побољшања MPC–JC да би се, у одговарајућим случајевима, извршило усклађивање MPC–JC са побољшаним IAS објављеним у децембру 2003. године.

BC5 IPSASB је прегледао побољшани IAS 1 и начелно се сложио са разлозима IASB за ревидирање IAS и са извршеним изменама. (Овде се не налази текст Основе за закључивање IASB. Претплатници на IASB могу видети Основу за закључивање на IASB вебсајту [www.iasb.org](http://www.iasb.org)). У случајевима када постоји одступање MPC–JC од еквивалентног IAS, у Основи за закључивање су наведени разлози за то узроковани специфичним особинама јавног сектора.

BC6 IAS 1 је даље измењен као резултат IFRS објављених после децембра 2003. MPC–JC 1 не садржи те касније измене које су настале услед IFRS објављених после децембра 2003 због тога што IPSASB још увек није размотрио и формирао мишљење о применљивости захтева у тим IFRS на ентитете из јавног сектора.

*Приход*

BC7 У IAS 1 се користи термин “добитак” који се не користи у MPC–JC 1. У MPC–JC 1 се користи термин “приход” који одговара “приходу” у IAS/IFRS. Термин “добитак” има шире значење од прихода. MPC–JC не садрже дефиницију прихода и увођење те дефиниције није било део пројекта побољшања и укључено је у ЕД 26.

*Ванредне ставке*

BC8 У IAS 1 се забрањује да ентитет приказује било коју ставку прихода или расхода као ванредну ставку и у билансу успеха и у напоменама. IASB је закључио да су ставке које се третирају као ванредне резултат уобичајених пословних ризика са којима се суочава ентитет и не подразумевају презентацију у засебној компоненти биланса успеха. Природа или функција трансакције или другог догађаја, а не његова учесталост треба да буду детерминанте његове презентације у билансу успеха.

BC9 Дефиниција ванредних ставки у MPC–JC 1 (2000.), се разликовала од дефиниције из претходне верзије (1993.) IAS 8, *Нето добит или губитак за период, фундаменталне грешке и промене рачуноводствених политика*. Ова разлика је одражавала мишљење јавног сектора о томе шта чини ванредну ставку за ентитете из јавног сектора.

BC10 У овом стандарду се експлицитно не спречава презентација ставки прихода и расхода као ванредних ставки ни у извештају о финансијској успешности ни у напоменама. У IAS 1 се забрањује да се било које ставке прихода и расхода презентују као ванредне ставке било у билансу успеха или у напоменама. Мишљење IPSASB је да MPC–JC не треба да забрањују да ентитети обелодањују ванредне ставке у напоменама или у извештају о финансијској успешности, због тога што сматра да обелодањивање информација о ванредним ставкама може да се подудара са циљевима и квалитативним карактеристикама финансијског извештавања. Међутим, други чланови сматрају да не постоји разлог специфичан за јавни сектор за одступање од захтева IAS 1 у погледу овог питања. Они су такође

напоменули да MPC–JC 1 не спречава засебну презентацију ставки које се разликују од редовних активности државе, ни у финансијским извештајима ни у напоменама, под условом да су ове ставке материјално значајне. Они нису убеђени да постоји разлог специфичан за јавни сектор за одступање од IASB забране презентовања “ванредних ставки” у финансијским извештајима.

**Измене у IPSAS 1 као резултат побољшања IFRS донетих од стране IASB и објављених 2008.**

BC11 IPSASB је прегледао измене IAS 1 укључене у „Побољшања IFRS“ објављена од стране IASB у мају 2008. и у начелу се сложио са разлозима IASB за измене стандарда. IPSASB је закључио да није постојао разлог специфичан за јавни сектор за неусвајање измена.

**Измене у IPSAS 1 као резултат побољшања IFRS донетих од стране IASB и објављених 2009.**

BC12 IPSASB је прегледао измене IAS 1 укључене у „Побољшања IFRS“ објављена од стране IASB у априлу 2009. и у начелу се сложио са разлозима IASB за измене стандарда. IPSASB је закључио да није постојао разлог специфичан за јавни сектор за неусвајање измена.

---

<sup>1</sup>AS је објавио претходник IASB – Комитет за Међународне рачуноводствене стандарде (IASB). Стандарди које објављује IASB се називају Међународни стандарди финансијског извештавања (IFRS). IASB је утврдио да назив IFRS обухвата IFRS, IAS и тумачења стандарда. У неким случајевима, IASB је изменио, а није заменио, IAS и том случају се број IAS задржава.

<sup>2</sup>SC је постао IPSASB када је Одбор IFAC променио мандат PSC и он постао независан одбор за доношење стандарда у новембру 2004.

<sup>3</sup> MPC–JC 1 (2000.) су ванредне ставке дефинисане као “приходи или расходи који настају као резултат догађаја или трансакција који се јасно разликују од редовних активности ентитета, не очекује се да ће се понављати често или редовно и налазе се ван контроле или утицаја ентитета”. У IAS 8 су “ванредне ставке” дефинисане као “приходи или расходи који настају као резултат догађаја или трансакција који се јасно разликују од редовних активности предузећа и стога се не очекује да ће се понављати често или редовно.”

## Упутство за примену

*Ово упутство прати МРС–ЈС 1, али није његов део.*

### **Илустрација структуре финансијских извештаја**

IG1. Овај стандард утврђује саставне делове финансијских извештаја и минимум захтева за обелодањивањем у извештају о финансијском стању и извештају о финансијској успешности, као и за презентовање промена нето имовине / капитала. Такође, установљава остале ставке које могу да буду презентоване у самом финансијском извештају или у напоменама. Ово упутство даје једноставне примере начина на које се могу испунити захтеви овог стандарда за презентацију извештаја о извештају о финансијском стању, извештаја о финансијској успешности и променама нето имовине/капитала. Редослед презентације и описи линијских ставки треба да се мењају када је то неопходно, ради постизања фер презентације у складу са посебним околностима сваког ентитета. На пример, ставке ентитета јавног сектора у оквиру Министарства одбране ће се вероватно значајно разликовати од оних за централну банку.

IG2. Илустративни извештај о финансијском стању приказује један начин на који се може представити извештај о финансијском стању у коме се прави разлика између сталних и обртних ставки. Други обрасци могу бити једнако адекватни, под условом да је дистинкција јасна.

IG3. Финансијски извештаји се припремају за Савезну владу и извештај о финансијској успешности (по функцијама) приказује функције државних класификација коришћених у званичној финансијској статистици надлежних органа. Оваква функционална класификација се вероватно неће примењивати на све ентитете јавног сектора. Упућујемо на овај стандард као на пример опште функционалне класификације за остале ентитете јавног сектора.

IG4. Није нам намера да се овим примерима илуструју сви аспекти МРС–ЈС. Нити они чине цео скуп финансијских извештаја који би садржао и извештај о новчаним токовима, збирни приказ значајних рачуноводствених политика и друга објашњења у напоменама.

### **Ентитет јавног сектора – извештај о рачуноводственим политикама (одломак)**

#### *Извештајни ентитет*

Ови финансијски извештаји се односе на ентитет јавног сектора (Савезну владу државе А). Финансијским извештајима се обухвата извештајни ентитет на начин одређен релевантним законским прописима (Закон о јавним финансијама 20XX). Овим се обухватају:

- централна државна министарства, и
- јавна предузећа.

#### *Основа за састављање*

Финансијски извештаји су састављени у складу са Међународним рачуноводственим стандардима за јавни сектор по обрачунској основи рачуноводства. Примењена основа за одмеравање је историјски трошак усклађен са ревалоризацијом средстава.

Финансијски извештаји су састављени у складу са претпоставком сталности пословања и рачуноводствене политике су примењене доследно током читавог периода.

**Ентитет јавног сектора – извештај о финансијском стању  
на дан 31. децембра 20Х2 (у хиљадама новчаних јединица)**

	20Х2	20Х1
<b>ИМОВИНА</b>	X	X
<b>Обртна имовина</b>		
Готовина и готовински еквиваленти	X	X
Потраживања	X	X
Залихе	X	X
Дати аванси	X	X
Друга обртна средства	X	X
	<u>X</u>	<u>X</u>
<b>Стална имовина</b>		
Потраживања	X	X
Улагања у придружене ентитете	X	X
Друга финансијска средства	X	X
Некретнине, постројења и опрема	X	X
Земљиште и зграде	X	X
Нематеријална имовина	X	X
Друга нефинансијска средства	X	X
	<u>X</u>	<u>X</u>
<b>Укупна имовина</b>	<u>X</u>	<u>X</u>
<b>ОБАВЕЗЕ</b>		
<b>Краткорочне обавезе</b>		
Добављачи	X	X
Краткорочни кредити	X	
Текући део дугорочних зајмова	X	X
Краткорочна резервисања	X	X
Примања запослених	X	X
Пензије	X	X
	<u>X</u>	<u>X</u>
<b>Дугорочне обавезе</b>		
Добављачи	X	X
Дугорочни кредити	X	X
Дугорочна резервисања	X	X
Примања запослених	X	X
Пензије	X	X
	<u>X</u>	<u>X</u>
<b>Укупне обавезе</b>	<u>X</u>	<u>X</u>
<b>Нето имовина</b>	<u>X</u>	<u>X</u>
<b>НЕТО ИМОВИНА / КАПИТАЛ</b>		
Уплаћени капитал		
других државних предузећа	X	X
Резерве	X	X
Акумулирани суфицит (дефицит)	X	X
Мањинско учешће	X	X
<b>Укупно нето имовина / капитал</b>	<u>X</u>	<u>X</u>

**Ентитет јавног сектора – извештај о финансијској успешности  
за годину која се завршава 31. децембра 20Х2.**

**(приказ класификације расхода према функцији)**

(у хиљадама новчаних јединица)

	20Х2	20Х1
Приходи		
Порези	X	X

Накнаде, глобе, казне и лиценце	X	X
Приход из трансакција размене	X	X
Преноси од других државних ентитета	X	X
Остали приходи	<u>X</u>	<u>X</u>
<b>Укупни приходи</b>	<u>X</u>	<u>X</u>
<b>Расходи</b>		
Опште јавне услуге	(X)	(X)
Одбрана	(X)	(X)
Јавни ред и заштита	(X)	(X)
Образовање	(X)	(X)
Здравство	(X)	(X)
Социјална заштита	(X)	(X)
Стамбене и комуналне услуге	(X)	(X)
Спорт, култура и религија	(X)	(X)
Економски послови	(X)	(X)
Заштита животне средине	(X)	(X)
<b>Укупни расходи</b>	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>
Учешће у суфициту придружених ентитета*	<u>X</u>	<u>X</u>
<b>Суфицит (дефицит) за период</b>	<u>X</u>	<u>X</u>
Приписив:		
Власницима ентитета који контролише	X	X
Мањинским учешћима	<u>X</u>	<u>X</u>
	<u>X</u>	<u>X</u>

\* То значи учешће у вишку придружених ентитета приписивом власницима тих придружених ентитета, то јест то су учешћа после опорезивања и мањинска учешћа у придружене ентитете.

**Ентитет јавног сектора – извештај о финансијској успешности  
за годину која се завршава 31. децембра 20X2.  
(приказ класификације расхода према природи)  
(у хиљадама новчаних јединица)**

	<b>20X2.</b>	<b>20X1.</b>
<b>Приходи</b>		
Порези	X	X
Накнаде, глобе, казне и лиценце	X	X
Приход из трансакција размене	X	X
Пренос од других државних ентитета	X	X
Остали приходи	<u>X</u>	<u>X</u>
<b>Укупни приходи</b>	<u>X</u>	<u>X</u>
<b>Расходи</b>		
Накнаде зараде и друга примања запослених	(X)	(X)
Давања и други преноси	(X)	(X)
Утрошене залихе и материјал	(X)	(X)
Амортизација	(X)	(X)
Умањење вредности некретнина, постројења и опреме*	(X)	(X)
Остали расходи	(X)	(X)
Трошкови финансирања	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>
<b>Укупни расходи</b>	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>
Учешће у суфициту придружених ентитета	<u>X</u>	<u>X</u>
<b>Суфицит (дефицит) за период</b>	<u>X</u>	<u>X</u>
Приписив:		



Власницима ентитета који контролише	X	X
Мањинским учешћима	X	X
	<u>X</u>	<u>X</u>

\* У извештају о финансијској успешности у ком се расходи класификују према природи, умањење вредности некретнина, постројења и опреме се приказује као засебна линијска ставка. Супротно томе, ако се расходи класификују према функцији, умањење вредности се укључује функцију (функције) на коју се односи.

## Поређење са IAS 1

МРС-ЈС 1, састављен је првенствено у складу са IAS 1 (2003.) и садржи измене IAS 1 из „Побољшања IFRS“ објављених у мају 2008, односно априлу 2009. У време објављивања овог стандарда, IPSASB није разматрао применљивост IFRS 5, *Стална имовина која се држи за продају и престанак пословања* на ентитет из јавног сектора; стога МРС-ЈС 1 не одражава измене извршене у IAS 1 након објављивања IFRS 5. Основне разлике између МРС-ЈС 1 и IAS 1 су следеће:

- У односу на IAS 1, у МРС-ЈС 1 су укључени додатни коментари ради разјашњавања применљивости ових стандарда на рачуноводство ентитета јавног сектора; на пример, проширен је коментар о примени концепта сталности пословања.
- IAS 1 допушта презентацију било ког извештаја који приказује све промене нето имовине /капитала, или извештаја који приказује промене нето имовине / капитала, осим оних насталих из трансакција са власницима и расподеле власницима у складу са њиховим власничким правима. МРС-ЈС 1 захтева презентацију извештаја који приказује све промене нето имовине / капитала.
- У МРС-ЈС 1 се употребљава, у неким случајевима, терминологија различита од оне у IAS 1. Најзначајнији примери за то су употреба термина “извештај о финансијској успешности”, и “нето имовина/капитал” у МРС-ЈС 1. Еквивалентни термини из IAS 1 су “биланс успеха” и “капитал”.
- У IAS 1 се дефинишу “Међународни стандарди финансијског извештавања (IFRS)” и они обухватају IFRS, IAS, Тумачења SIC/IFRIC. У МРС-ЈС 1 се не дефинишу “Међународни рачуноводствени стандарди за јавни сектор”.
- МРС-ЈС 1 садржи другачији низ дефиниција стручних термина у односу на IAS 1 (параграф 7).
- МРС-ЈС 1 садржи коментар о одговорности за припрему финансијских извештаја. IAS 1 не садржи исти коментар (параграфи 19–20).
- У МРС-ЈС 1 се користи фраза “циљ финансијских извештаја утврђен у овом стандарду” која замењује еквивалентну фразу “циљ финансијског извештаја утврђен у Оквиру” у IAS 1, због тога што еквиваленти оквир у МРС-ЈС не постоји.
- МРС-ЈС 1 садржи коментар о правремености финансијских извештаја због недостатка еквивалентног оквира у МРС-ЈС (параграф 69).
- МРС-ЈС 1 не спречава експлицитно презентацију ставки прихода и расхода као ванредних ставки ни у извештају о финансијској успешности ни у напоменама. У IAS 1 се забрањује презентација било које ставке прихода и расхода као ванредних ставки било у билансу успеха или у напоменама.
- МРС-ЈС 1 садржи прелазну одредбу која допушта необелодањивање ставки које су искључене из финансијских извештаја због примене прелазне одредбе из неког другог МРС-ЈС (параграф 151).
- МРС-ЈС 1 садржи меродаван приказ квалитативних одлика (заснованих на IASB Оквиру) у Додатку А.