



Izmjene i dopune Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja (primjena od 1.1.2016.)

mr. sc. Zdravko Baica

U Narodnim novinama broj 86/2015 Odbor za standarde financijskog izvještavanja objavio je "Odluku o objavljivanju Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja", u skladu s člankom 18. stavak 1. točka 1. Zakona o računovodstvu (Nar. nov. br.78/2015), u kojoj su objavljeni Okvir za primjenu Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja, Pojmovnik i 17. HSFI-a, sa primjenom od 1. siječnja 2016. Navedeni Hrvatski standardi financijskog izvještavanja (u daljnjem tekstu: HSFI) su zapravo izmjena i dopuna HSFI-a koji su se primjenjivali i koji će se primjenjivati za sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja za razdoblje do 31. prosinca 2015. Zbog toga ćemo u ovom članku dati samo obrazloženje izmjena i dopuna postojećih HSFI-a.

1. Uvod

U uvodu svakog **HSFI-a** navedeno je da je navedeni standard u skladu s Direktivom 2013/34/EU a ne s IV Direktivom. Više nije navedeno da je navedeni standard u skladu s određenim **MRS-om** i određenim **MSFI-jem**. Međutim, i nadalje je ostala odredba u **točki 18. HSFI 3-Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške**: "da će menadžment poduzetnika koji primjenjuje HSFI-e razmotriti primjenjivost zahtjeva i uputa iz Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja u slučaju kada ne postoji HSFI primjenjiv na određenu transakciju ili događaj."

Na kraju svakog **HSFI-a** u poglavlju "datum stupanja na snagu" nalaze se sljedeće odredbe:

"Poduzetnik je dužan primjenjivati ovaj Hrvatski standard financijskog izvještavanja za razdoblje započeto 1. siječnja 2016. i kasnije, uz prepravljajući početnih stanja u bilanci na dan 1. siječnja 2016. ili kasnije, ako je potrebno, bez prepravljajući informacija za usporedna razdoblja u računu dobiti i gubitka, izvještaju o promjenama kapitala i izvještaju o novčanom toku, te treba objaviti tu činjenicu.

U bilješkama se obavezno objavljuje opis razloga i iznosa prepravaka te naziva pozicija u kojima su prepravci iskazani te iskazuju učinci odredbi Standarda da su se primjenjivale na usporedne informacije u računu dobiti i gubitka, izvještaju o promjenama kapitala i izvještaju o novčanom toku."

Iz navedenih odredbi proizlazi da iako će se izmjene i dopune **HSFI-a primjenjivati za financijske izvještaje za razdoblja od 1. siječnja 2016., potrebno je i početna stanja Bilance na dan 1. siječnja 2016. prepraviti u skladu s promjenama HSFI-a i u bilješkama uz Bilancu za 2016. g. treba objaviti opis razloga i iznosa prepravaka te naziva pozicija u kojima su prepravci iskazani.**

2. Okvir za primjenu HSFI-a

2.1. Pristup

U **točki 1.1. Okvira za primjenu HSFI-a** imamo dvije promjene:

- 1) **HSFI** se temelje (osim na domaćoj računovodstvenoj teoriji i praksi) i na Direktivi 2013/34/EU i
- 2) **HSFI** su prilagođeni i potrebama (osim srednjih i malih poduzetnika) mikro poduzetnika.

2.2. Definicija, sadržaj, obilježje, cilj i svrha HSFI-a

U **točki 1.2. Okvira za primjenu HSFI-a** nema promjena.

2.3. Računovodstvena načela

U **točki 1.3. Okvira za primjenu HSFI-a** navedena su sljedeća računovodstvena načela:

- 1) neograničenost vremena poslovanja,
- 2) nastanak događaja,



- 3) značajnost (materijalnost),
- 4) dosljednost,
- 5) trošak nabave,
- 6) usporedivost,
- 7) opreznost,
- 8) prijeboj,
- 9) bilančni kontinuitet-početna bilanca i
- 10) odvojeno mjerenje stavki.

U odnosu na prethodni **Okvir** nema više definicija sljedećih računovodstvenih načela:

- 1) razumljivost,
- 2) važnost,
- 3) pouzdanost i
- 4) potpunost.

Od navedenih 10 računovodstvenih načela, načela pod rednim brojevima 5., 9. i 10. su nova računovodstvena načela, pa ih citiramo:

“1.3.5. Trošak nabave

Pozicije u financijskim izvještajima priznaju se i mjere po računovodstvenom načelu troška nabave ili troška proizvodnje. Ovo načelo polazi od pretpostavke da se na proizvode ili usluge ne može prenijeti veća vrijednost od nabavne. Međutim, poduzetnik kod priznavanja i mjerenja pozicija financijskih izvještaja može koristiti i druge metode sukladno ovom Standardu, npr. metode revalorizacije.

...

1.3.9. Bilančni kontinuitet – početna bilanca

Početna bilanca za svaku poslovnu godinu odgovara bilanci prethodne godine.

...

1.3.10. Odvojeno mjerenje stavki

Stavke imovine, obveza i kapitala mjere se odvojeno.”.

Načelo “trošak nabave” polazi od pretpostavke da se na proizvode ili usluge ne može prenijeti veća vrijednost od troška nabave. Međutim, to ne znači da poduzetnik za mjerenje određene imovine ne može primijeniti i neku drugu metodu osim metode “troška nabave” ako to odredbe određenog HSFI-a dozvoljavaju (npr. za dugotrajnu imovinu primjena “metode revalorizacije”).

U računovodstvenom načelu “**Značajnost (materijalnost)**” u odnosu na staru definiciju dodana je rečenica: “*Informacija je značajna ako njezino neobjavlivanje može utjecati na poslovne odluke korisnika koji odluke donose na temelju financijskih izvještaja.*”.

U računovodstvenom načelu “**Dosljednost**” u odnosu na staru definiciju dodana je rečenica: “*Načelo dosljednosti ujedno znači da će se dosljedno, odnosno konzistentno primjenjivati računovodstvene politike s osnova priznavanja i mjerenja pozicija u financijskim izvještajima.*”.

U računovodstvenom načelu “**Usporedivost**” u odnosu na staru definiciju dodana je rečenica: “*S tim u svezi treba objaviti usporedne informacije za prethodno razdoblje za sve pozicije i iznose u financijskih izvještajima.*”.

U računovodstvenom načelu “**Opreznost**” u odnosu na staru definiciju dodane su sljedeće rečenice: “*S tim u svezi nedopustivo je anticipiranje dobiti, a dozvoljeno je anticipiranje gubitka. Kod mjerenja imovine koristi se pod računovodstveno načelo niže vrijednosti, a kod mjerenja obveza koriste se pod računovodstveno načelo više vrijednosti.*”.

2.4. Definicija osnovnih računovodstvenih kategorija

U **točki 1.4. Okvira za primjenu HSFI-a** dane su sljedeće definicije osnovnih računovodstvenih kategorija:

- 1) imovina,
- 2) obveza,
- 3) kapital,
- 4) prihod,
- 5) rashodi,
- 6) dobit i
- 7) gubici.

Definicije navedenih osnovnih računovodstvenih kategorija ostale su iste kao u prethodnom **Okviru**, samo što je u računovodstvenoj kategoriji “**kapital**” dodan poseban oblik kapitala “**rezerve fer vrijednosti**”.

2.5. Mjerenje elemenata financijskih izvještaja

U **točki 1.5. Okvira za primjenu HSFI-a** nema nikakvih promjena u odnosu na prethodni **Okvir**.

2.6. Priznavanje elemenata financijskih izvještaja

U **točki 1.6. Okvira za primjenu HSFI-a** nema nikakvih promjena u odnosu na prethodni **Okvir**.

2.7. Brojevi i naziv Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja

U **točki 1.7. Okvira za primjenu HSFI-a** nema nikakvih promjena u odnosu na prethodni **Okvir**.

2.8. Prva primjena Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja

U **točki 1.8. Okvira za primjenu HSFI-a** nema nikakvih promjena u odnosu na prethodni **Okvir**, osim što je pojam “**pridruženo društvo**” zamijenjeno pojmom “**društvo povezano sudjelujućim interesom**”.

3. Pojmovnik HSFI-a

Definicije sljedećih pojmova **ostale su iste** kao i u prethodnom **Pojmovniku**:

- aktivno tržište,
- amortizacija,
- amortizacijski (amortizirajući) iznos,
- amortizirani trošak financijske imovine ili financijske obveze,
- bilanca,
- bilješke,
- biološka imovina,
- bruto ulaganje u najam,
- buduća primjena - promjena računovodstvenih politika i priznavanje učinaka promjena računovodstvenih procjena,
- čvrsta obveza za kupnju,
- datum razmjene,
- događaji nakon datuma bilance,
- efektivna kamatna stopa,
- financijska imovina raspoloživa za prodaju,
- financijske aktivnosti,
- financijski instrument,
- funkcionalna valuta,

- goodwill,
- gubitak od umanjenja,
- imovina,
- investicijske aktivnosti,
- istraživanje,
- izvještaj o novčanom toku,
- izvještaj o promjenama kapitala,
- jedinica koja stvara novac,
- kamatna stopa sadržana u najmu,
- kapitalne rezerve,
- kratkoročne obveze,
- kratkotrajna imovina,
- metoda efektivne kamatne stope,
- minimalna plaćanja najma,
- monetarne stavke,
- neizvedivo,
- nematerijalna imovina,
- neto ulaganje u najam,
- neto utrživa vrijednost,
- nezajamčeni ostatak vrijednosti,
- nezarađeni financijski prihod,
- obustavljena aktivnost,
- odgođena porezna imovina,
- odgođene porezne obveze,
- organizacijska komponenta,
- pogreške budućeg razdoblja,
- poljoprivredna aktivnost,
- poljoprivredni proizvodi,
- poslovi najma,
- poslovne aktivnosti,
- pothvatnik,
- potpore koje se odnose na imovinu,
- prestanak priznavanja financijskih instrumenata,
- prihod,
- privremene razlike,
- promjene računovodstvene procjene,
- račun dobiti i gubitka,
- računovodstvene politike,
- redovna kupnja ili prodaja,
- retroaktivna primjena,
- retroaktivno prepravljavanje,
- skupina za otuđenje,
- štetni ugovor,
- tečaj na datum bilance,
- tečaj svođenja,
- tečajna razlika,
- tekući porez,
- troškovi popravaka i održavanja dugotrajne materijalne imovine,
- troškovi posudbe,
- ugovor o izgradnji,
- vremenska razgraničenja,
- zajednička imovina,
- zajednička kontrola,
- zajednički kontrolirani poduzetnik,
- zajednički pothvat,
- zaštita novčanog toka,
- značajan utjecaj.

Definicije sljedećih pojmova **nebitno** su promijenjene u odnosu na prethodni **Pojmovnik**:

- datum odobravanja,
- datum sporazuma za poslovno spajanje,
- datum stjecanja,
- derivati,
- financijski najam,
- grupa,
- izvještajni poduzetnik,
- knjigovodstvena vrijednost (knjigovodstveni iznos),
- kontrola,
- manjinski interes,
- metoda troška ulaganja,
- metoda udjela,
- najam,
- odvojeni financijski izvještaji,
- ostatak vrijednosti imovine,
- poslovno spajanje,
- rashodi,
- razvoj,
- transakcijski troškovi,
- trošak nabave (kupovna cijena),
- troškovi prodaje,
- ulagatelj u zajednički pothvat,
- upisani ili temeljni kapital,
- vrijednost u upotrebi,
- vlasnički (glavnički) instrument (udjeli i dionice),
- vrijednost u upotrebi.

Definicije sljedećih pojmova **bitno** su promijenjene u odnosu na prethodni **Pojmovnik**:

- dobit ili gubitak tekućeg obračunskog razdoblja,
- fer (poštena, korektna) vrijednost,
- financijska imovina čija se promjena fer vrijednosti priznaje u računu dobiti ili gubitka,
- financijska imovina,
- financijska obveza,
- kapital,
- konsolidirani financijski izvještaji,
- matično društvo,
- nadoknadivi iznos,
- neto ulaganje u inozemno poslovanje,
- obveza,
- ovisno društvo (ovisni poduzetnik),
- potraživanja,
- revalorizacijske rezerve,
- rezerviranje,
- ulaganje u nekretnine,
- zadržana dobit ili preneseni gubitak,
- zalihe,
- značajnost (materijalnost).

Definicije sljedećih pojmova **brisane su** u odnosu na prethodni **Pojmovnik**:

- dugotrajna imovina,
- dugotrajna nematerijalna imovina,
- financijska obveza čija se promjena fer vrijednosti priznaje u računu dobiti i gubitka,
- neopozivi najam,
- pridruženi poduzetnik,
- razmjerna konsolidacija,
- rezerve,



- ulaganja koja se drže do dospijeća,
- vijek uporabe,
- zajmovi.

Definicije sljedećih pojmova **NOVE** su u odnosu na prethodni **Pojmovnik**:

- društvo povezano sudjelujućim udjelom (društvo povezano sudjelujućim udjelom ili interesom),
- dugotrajna imovina namijenjena prodaji,
- dugotrajna materijalna imovina,
- financijska imovina koja se drži do dospijeća,
- financijski holding poduzetnik,
- investicijski poduzetnik,
- izvedena obveza,
- korisni vijek upotrebe,
- nekretnina koju koristi vlasnik,
- nepredviđena obveza,
- neto prihod,
- poduzetnici unutar grupe,
- pojedinačno kontrolirana imovina,
- povezana osoba,
- rezerve fer vrijednosti,
- rezerve iz dobiti,
- sudjelujući interes (sudjelujući udjel, pridruženi poduzetnik),
- trošak proizvodnje (konverzije),
- troškovi proizvodnje,
- udjeli i dionice (vlasnički instrument),
- vrijednosno usklađivanje,
- zajmovi i potraživanja,
- zakonska obveza.

O bitnim promjenama pojmova i o novim pojmovima pisat ćemo uz pojedini **HSFI**.

4. HSFI 1 - Financijski izvještaji

4.1. HSFI 1 - Uvod i sadržaj

U ovim poglavljima **HSFI 1** u točkama 1., 3., 5. i 6. nema nikakvih promjena.

U **točki 2.** promjena je ta da je standard u skladu s **Direktivom 2013/34/EU**.

U **točki 4.** promjena je formalne prirode.

4.2. HSFI 1 - Definicije

U ovom poglavlju **HSFI 1** u točkama 7. do 15., 20. do 38. i 40. i 41. nema nikakvih promjena.

U **točkama 16. do 19. HSFI 1** dane su nove definicije koje citiramo:

“1.16. Trošak proizvodnje (konverzije) uključuje troškove koji su izravno povezani s proizvodnim učincima kao što je izravni rad zajedno sa sustavnim rasporedom varijabilnih i fiksnih općih troškova proizvodnje koji su nastali konverzijom materijala u gotove proizvode.

1.17. Vrijednosno usklađivanje znači usklađivanja kojima je namjera uzeti u obzir promjene vrijednosti pojedine imovine utvrđene na datum bilance, neovisno o tome je li promjena konačna ili ne.

1.18. Investicijski poduzetnik znači:

- a) onaj poduzetnik čiji je isključivi cilj ulaganje sredstava u različite vrijednosne papire, nekretnine i ostalu imovinu s jedinim ciljem raspoređivanja investicijskog rizika i davanja

dioničarima dobiti od rezultata upravljanja njihovom imovinom,

- b) one poduzetnike koji su povezani s investicijskim poduzetnicima s fiksnim kapitalom, ako je jedini cilj tako povezanih poduzetnika stjecanje u potpunosti uplaćenih dionica koje su izdali ti investicijski poduzetnici, ne dovodeći u pitanje odredbe članka 22. stavka 1. točke (h) Direktive 2012/30/EU.

1.19. Financijski holding poduzetnik znači onog poduzetnika čiji je jedini cilj stjecati udjele kod drugih poduzetnika i upravljati takvim udjelima i pretvarati ih u dobit, a bez izravnog ili neizravnog uključivanja u upravljanje tim poduzećima, ne dovodeći u pitanje njihova prava kao imatelja udjela.”

Brisana je **stara točka 1.20.a** koja je glasila: “Tekući i odgođeni porez koji se odnosi na obračunsko razdoblje iskazuje se u računu dobiti i gubitka.”

U **točki 39. HSFI 1** uz ostale pozicije izvještaja o promjenama kapitala koje izravno utječu na promjenu vrijednosti kapitala promijenjena je pozicija “revalorizacija financijske imovine raspoložive za prodaju” u poziciju “rezerve fer vrijednosti financijske imovine raspoložive za prodaju”, a pozicija “ostala revalorizacija” je brisana.

4.3. HSFI 1 - Objavljivanje

Odredbe u **točki 42. HSFI 1** pod **red.br.1. do 18.** bez promjene su u odnosu na **stari HSFI 1**.

Dio odredbe **stare točke 38 HSFI 1** nije prenesen u **novu točku 42. HSFI 1**, a glasila je: “Mali poduzetnici koji primjenjuju Hrvatske standarde financijskog izvještavanja klasificirani u skladu sa Zakonom o računovodstvu u bilješkama prezentiraju informacije točke 1.33. stavak 1. do 9.”

Ukidanjem navedene odredbe proizlazi da i mali poduzetnici (i mikro poduzetnici) u financijskim izvještajima koji se odnose na razdoblje od 1. siječnja 2016. moraju objaviti u bilješkama sve ono što je navedeno u **točki 42. HSFI 1**.

5. HSFI 2 - Konsolidirani financijski izvještaji

U **HSFI 2** izraz “pridruženi poduzetnik” promijenjen je u izraz “društvo povezano sudjelujućim interesom”, izraz “matica” promijenjen je u izraz “matično društvo”, izraz “ovisni poduzetnik” promijenjen je u izraz “ovisno društvo”, izraz “izvještajni subjekt” promijenjen je u izraz “izvještajni poduzetnik”, izraz “troškovi ulaganja” promijenjen je u izraz “troškovi stjecanja”, izraz “utjevljuje” promijenjen je u izraz “stvara”, izraz “trošak ulaganja” promijenjen je u izraz “trošak nabave”, izraz “poslovne politike” promijenjen je u izraz “operativne politike”, izraz “pridružuju” promijenjen je u izraz “sudjeluju”, izraz “financijska godina” promijenjen je u izraz “izvještajno razdoblje” i izraz “ispravak vrijednosti” promijenjen je u izraz “vrijednosno usklađenje”.

5.1. HSFI 2 - Uvod

U ovom poglavlju **HSFI 2** u **točki 1.** promjena je formalne prirode, a u **točki 2.** promjena je ta da je standard u skladu s **Direktivom 2013/34/EU**.

5.2. HSFI 2 - Definicije

U ovom poglavlju **HSFI 2** u točkama 5., 8., 20., 25., 26., 27. i 28. nema nikakvih promjena, a u točkama 3., 4., 9., 10., 12., 13., 15., 16., 17., 18., 19. i 24. promjene su formalne prirode.

U točki 6. HSFI 2 umjesto definicije "pridruženi poduzetnik" imamo definiciju "društvo povezano sudjelujućim interesom (društvo povezano sudjelujućim interesom ili udjelom)" koju citiramo:

"Društvo povezano sudjelujućim interesom (društvo povezano sudjelujućim interesom ili interesom) znači društvo u kojem drugo društvo ima sudjelujući udjel ili interes i nad čijom operativnom i financijskom politikom to drugo društvo vrši značajan utjecaj. Smatra se da neko društvo izvršava značajan utjecaj nad drugim društvom ako ima 20% ili više glasačkih prava dioničara ili članova u tom drugom društvu."

Brisana je stara definicija "razmjerna konsolidacija". Iz daljnjeg sadržaja HSFI 2 vidljivo je da će poduzetnik u situacijama kada je po starim odredbama mjerenja mogao obaviti primjenom metode razmjerne konsolidacije sada primjenjivati metodu udjela.

Dane su sljedeće nove definicije:

"2.21. Poduzetnici unutar grupe znači bilo koja dva ili više poduzetnika unutar grupe.

2.22. Povezana osoba je osoba ili poduzetnik koji je povezan s izvještajnim poduzetnikom:

- a) Osoba ili član uže obitelji te osobe je povezana osoba izvještajnog poduzetnika ako:
 - i. ima kontrolu ili zajedničku kontrolu nad izvještajnim poduzetnikom
 - ii. ima značajan utjecaj na izvještajni poduzetnik ili
 - iii. je član ključnog rukovodstva izvještajnog poduzetnika ili njegovog matičnog društva.
- b) Poduzetnik je povezan s izvještajnim poduzetnikom ako je ispunjen bilo koji od sljedećih uvjeta:
 - i. poduzetnik i izvještajni poduzetnik su članovi iste grupe (što znači da je svako matično društvo, svako ovisno i sestrinsko društvo povezano s drugima u grupi)
 - ii. jedan poduzetnik je ovisno društvo ili zajednički poduzetnik drugog poduzetnika (ili društvo povezano sudjelujućim interesom ili zajednički pothvat poduzetnika koji je član grupe čiji član je i taj drugi poduzetnik)
 - iii. oba poduzetnika su zajednički pothvati iste treće strane
 - iv. jedan poduzetnik je zajednički pothvat trećeg poduzetnika, a drugi poduzetnik je društvo povezano sudjelujućim interesom tog trećeg poduzetnika
 - v. poduzetnik je mirovinski fond zaposlenih ili u izvještajnom poduzetniku, ili u poduzetniku koji je povezan s izvještajnim poduzetnikom. Ako je izvještajni poduzetnik takav mirovinski fond, poslodavci koji uplaćuju u taj fond su također povezani s izvještajnim poduzetnikom
 - vi. poduzetnik je pod kontrolom ili zajedničkom kontrolom osobe navedene pod a).
 - vii. Osoba navedena pod točkom a) alinejom i) ima značajan utjecaj u poduzetniku ili je član ključnog rukovodstva poduzetnika (ili njegovog matičnog društva).

2.23. Sudjelujući interes (sudjelujući udjel) znači prava u kapitalu drugih poduzetnika, bez obzira na to jesu li materijalizirana u obliku potvrda ili nisu, koja su, na temelju trajne povezanosti s tim poduzetnicima, stečena s namjerom da pridonose poslovanju poduzetnika koji ima ta prava. Smatrat će se da udio u dijelu kapitala nekog drugog poduzetnika predstavlja sudjelujući interes (udjel) u slučaju kada je jednak ili prelazi 20%.

2.29. Značajnost je obilježje informacije za čije se izostavljanje ili pogrešno prikazivanje može razumno očekivati da će imati utjecaja na odluke koje korisnici donose na temelju financijskih izvještaja poduzetnika. Značajnost pojedinačnih stavki ocjenjuje se u kontekstu drugih sličnih stavki."

Iz definicije "povezana osoba" novost je da to može biti i fizička osoba.

Definicija "fer vrijednost" u točki 7. HSFI 2 značajno je drukčije formulirana, pa je citiramo:

"2.7. Fer vrijednost je iznos koji bi trebalo primiti za prodanu imovinu ili platiti za podmirenje obveze u uobičajenoj transakciji između sudionika na tržištu na dan mjerenja vrijednosti."

U formulaciji definicije "fer vrijednost" više nije izričito navedeno da to važi samo između "nepovezanih stranaka", pa to znači da se postojeća definicija fer vrijednost odnosi i u transakcijama između povezanih stranaka u uobičajenoj transakciji na tržištu.

Definicija "konsolidirani financijski izvještaji" u točki 11. HSFI 2 iako suštinski nije izmijenjena bitno je drukčije formulirana, pa je citiramo:

"2.11. Konsolidirani financijski izvještaji su financijski izvještaji grupe poduzetnika u kojoj određeni poduzetnik (matično društvo) nad jednim ili više poduzetnika (društvo kći) ima vladajući utjecaj (kontrolu) na određivanje financijskih i operativnih politika, a prikazuju grupu kao cjelinu."

Definicija "matično društvo" u točki 14. HSFI 2 bitno je proširena, pa je citiramo:

"2.14. Matično društvo je poduzetnik koji kontrolira jedno ili više ovisnih društava. Matičnim društvom smatra se poduzetnik koji ispunjava najmanje jedan od sljedećih uvjeta:

- 1) ima na izravan ili neizravan način većinu glasačkih prava u drugom poduzetniku ili
- 2) ima pravo imenovati ili opozvati većinu članova uprave ili nadzornog odbora, upravnog odbora ili izvršnih direktora drugog poduzetnika, a istodobno je član odnosno dioničar tog poduzetnika ili
- 3) ima pravo izvršavati prevladavajući utjecaj nad drugim poduzetnikom čiji je dioničar ili član na temelju ugovora sklopljenog s tim poduzetnikom ili na temelju odredbi osnivačkog akta, statuta ili u skladu s drugim propisima ili
- 4) ako je većina članova uprave ili nadzornog odbora, upravnog odbora ili izvršnih direktora odnosno upravljačkog ili nadzornog tijela poduzetnika (društva kćeri), koji su tu funkciju obavljali u tekućoj i prethodnoj poslovnoj godini i još uvijek je obavljaju do sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja, bila imenovana isključivo ostvarenjem prava glasa matičnog društva koje je dioničar ili član tog poduzetnika ili
- 5) ima kontrolu nad većinom glasačkih prava dioničara ili članova u poduzetniku (društvu kćeri) na temelju sporazuma s drugim dioničarima ili članovima u tom poduzetniku i istodobno je dioničar ili član poduzetnika ili
- 6) ako može ostvarivati ili ostvaruje vladajući utjecaj ili kontrolu nad drugim poduzetnikom ili
- 7) ako se matičnim ili ovisnim društvom upravlja na jedinstvenoj osnovi temeljem ugovora, osnivačkog akta ili statuta ili

8) ako je obveznik primjene Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja pojedinačno ili kao grupa te je prema tim standardima obavezan sastavljati konsolidirane financijske izvještaje.

Upućivanje na matično društvo u ovom Standardu odnosi se na poduzetnike koji su obvezni sastavljati konsolidirane financijske izvještaje, ako odredbe Zakona o računovodstvu i HSFI ne propisuju drugačije.”

5.3. HSFI 2 - Sadržaj

U ovom poglavlju HSFI 2 u točkama 30., 31., 32., 33., 35., 39., 40., 41., 42., 43. i 44. nema nikakvih promjena, a u točkama 36., 37. i 38. promjene su formalne prirode.

U ovom poglavlju HSFI 2 brisane su stare točke 33. do 34. a nove točke su sljedeće:

“2.34. Poslovno spajanje poduzetnika ili poslovanja pod zajedničkom kontrolom unutar grupe konsolidirajućih poduzetnika je poslovno spajanje u kojem su svi poduzetnici ili sva poslovanja koja se spajaju pod krajnjom kontrolom iste strane ili strana i prije i nakon poslovnog spajanja, a ta kontrola nije privremena.

Datum stjecanja u poslovnom spajanju poduzetnika pod zajedničkom kontrolom unutar grupe konsolidirajućih poduzetnika je datum koji proizlazi iz ugovora o poslovnom spajanju i predstavlja datum od kojeg se prihodi i rashodi i novčani tokovi poduzetnika koji prestaju uključuju u financijske izvještaje izvještajnog poduzetnika.

Prihodi i rashodi i novčani tokovi poduzetnika koji prestaje ostvareni do datuma stjecanja u poslovnom spajanju poduzetnika pod zajedničkom kontrolom unutar grupe konsolidirajućih poduzetnika uključuju se u zadržanu dobit izvještajnog poduzetnika.

2.45. Ako izvještajni poduzetnik ima zajedničku kontrolu nad jednim ili više poduzetnika koji nisu obuhvaćeni konsolidacijom, takav zajednički kontrolirani poduzetnik se uključuje u konsolidirane financijske izvještaje izvještajnog poduzetnika metodom udjela.”

5.4. HSFI 2 - Obuhvat konsolidiranih financijskih izvještaja

Ovo poglavlje HSFI 2 zamjenjuje staro poglavlje HSFI 2 “Priznavanje”.

U točki 46. određeno je tko sastavlja konsolidirane godišnje financijske izvještaje. U točki 47. određeno je kada je matično društvo dužno sastavljati konsolidirane financijske izvještaje. U točkama 48. i 49. određeno je kada matično društvo nije dužno sastavljati konsolidirane godišnje financijske izvještaje, a u toči 50. određeno je kada poduzetnika nije potrebno uključiti u konsolidirane financijske izvještaje. U nastavku citiramo nove točke 46. do 50. HSFI 2:

“2.46. Konsolidirane godišnje financijske izvještaje dužan je sastavljati poduzetnik iz Republike Hrvatske koji u grupi poduzetnika predstavlja matično društvo. Matično društvo sa svim svojim ovisnim društvima konsolidira se bez obzira na to gdje se nalaze sjedišta tih ovisnih društava.

2.47. Matično društvo je također dužno sastavljati konsolidirane financijske izvještaje ako:

(a) matično društvo može ostvarivati ili ostvaruje prevladavajući utjecaj ili kontrolu nad ovisnim društvom, ili

(b) matičnim društvom i ovisnim društvom njihovo matično društvo upravlja na jedinstvenoj osnovi u skladu s:

i) ugovorom sklopljenim s tim poduzetnikom, ili

ii) osnivačkim aktom ili statutom tih drugih poduzetnika, ili

(c) se tim poduzetnikom i jednim ili više drugih poduzetnika s kojima isti nije povezan upravlja na jedinstvenoj osnovi, ili se administrativna, upravljačka ili nadzorna tijela predmetnog poduzetnika i jednog ili više drugih poduzetnika s kojima isti nije povezan sastoje uglavnom od istih osoba koje su na dužnosti u financijskoj godini dok se ne sastave konsolidirani financijski izvještaji.

2.48. Matično društvo nije dužno sastavljati konsolidirane godišnje financijske izvještaje ako se u grupi osim matičnog društva nalaze samo ovisna društva koji pojedinačno ili skupno nisu značajni za konsolidirane godišnje izvještaje grupe, osim ako grupa uključuje poduzetnike od javnog interesa ili ako Hrvatski standardi financijskog izvještavanja ili Zakon o računovodstvu ne propisuju drukčije.

2.49. Matično društvo u Republici Hrvatskoj, uključujući i poduzetnika od javnog interesa nije dužno sastavljati konsolidirane godišnje financijske izvještaje ako su ispunjeni svi sljedeći uvjeti:

1) matično društvo nije izdavatelj financijskih instrumenata uvrštenih na uređenom tržištu države članice u smislu kako je definirano zakonom kojim se uređuje tržište kapitala

2) matično društvo je pod kontrolom matičnog društva koje podliježe zakonima druge države članice

3) matično društvo je u 100-postotnom vlasništvu drugog matičnog društva pri čemu se ne uzima u obzir vlasništvo koje drže članovi njegovih upravljačkih ili nadzornih tijela izuzetog matičnog društva u skladu sa zakonskom obvezom ili obvezom u osnivačkom aktu ili statutu društva. Ako je matično društvo u 90-postotnom i većem vlasništvu, izuzeće od sastavljanja konsolidiranih financijskih izvještaja podliježe odobrenju svih preostalih članova društva

4) matično društvo će zajedno sa svim svojim društvima kćerima, osim onih društava koja sukladno propisima ne ulaze u konsolidaciju, biti konsolidirano u konsolidiranim financijskim izvještajima drugog matičnog društva koje podliježe zakonima druge države članice

5) matično društvo sastavlja konsolidirani godišnji financijski izvještaj iz točke 4. i konsolidirano izvješće posloводства u skladu s propisima države članice u kojoj se nalazi ili Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja

6) matično društvo će objaviti konsolidirane godišnje financijske izvještaje, konsolidirano izvješće posloводства drugog matičnog društva i pripadajuće revizorsko izvješće sukladno odredbama ovoga Zakona o javnoj objavi u izvorniku

7) bilješke uz financijske izvještaje matičnog društva sadržavaju:

a) naziv i sjedište matičnog društva koje sastavlja konsolidirane godišnje financijske izvještaje iz točke 4. i

b) navod o izuzeću od obveze sastavljanja konsolidiranih godišnjih financijskih izvještaja, odnosno konsolidiranog izvješća posloводства.

2.50. Poduzetnika, uključujući i poduzetnika od javnog interesa, nije potrebno uključiti u konsolidirane financijske izvještaje ako je ispunjen najmanje jedan od sljedećih uvjeta:

(a) u iznimno rijetkim slučajevima u slučaju kada informacije potrebne za sastavljanje konsolidiranih financijskih izvje-



štaja nisu dostupne bez pretjeranih troškova ili pretjeranog kašnjenja,

(b) dionice ili udjeli tog poduzetnika drže se isključivo s ciljem njihove naknadne prodaje, ili

(c) snažna dugoročna ograničenja bitno ometaju:

i) matično društvo u ostvarenju svojih prava nad imovinom ili upravljanjem tim poduzetnikom, ili

ii) provođenje jedinstvenog upravljanja tim poduzetnikom koje se nalazi u jednom od odnosa definiranih na jedinstvenoj osnovi u skladu s ugovorom sklopljenim s tim poduzetnikom, ili osnivačkim aktom ili statutom tih drugih poduzetnika, ili ako se tim poduzetnikom i jednim ili više drugih poduzetnika s kojima isti nije povezan, upravlja na jedinstvenoj osnovi, ili se administrativna, upravljačka ili nadzorna tijela predmetnog poduzetnika i jednog ili više drugih poduzetnika s kojima isti nije povezan sastoje uglavnom od istih osoba koje su na dužnosti u financijskoj godini dok se ne sastave konsolidirani financijski izvještaji.”.

Primjena takve metode, posljedično kretanje rezervi te nazivi i sjedišta predmetnih poduzetnika navode se u bilješkama uz financijske izvještaje.”.

U ovom poglavlju **HSFI 2** za podpoglavlje “**Mjerenje ulaganja u konsolidiranim financijskim izvještajima**” odredbe se nalaze u **točkama 59. do 62. HSFI 2**. Sve točke su u odnosu na stare točke donekle izmjenjene i dopunjene, ali suštinskih promjena nema.

U ovom poglavlju **HSFI 2** za podpoglavlje “**Mjerenje ulaganja u ovisna društva u konsolidiranim financijskim izvještajima**” odredbe se nalaze u **točkama 63. do 79. HSFI 2**. U **točkama 63., 65., 66., 69., 70., 71., 74. i 78.** nema nikakvih promjena, a u **točkama 64., 67., 68., 72., 73., 75., 76., 77. i 78.** promjene su formalne prirode.

U ovom poglavlju **HSFI 2** za podpoglavlje “**Mjerenje ulaganja u društva povezana sudjelujućim interesom (poduzetnike povezane sudjelujućim interesom) u konsolidiranim financijskim izvještajima**” odredbe se nalaze u **točkama 80. do 86. HSFI 2**. U **točkama 81. do 85.** nema bitnih promjena. Nove točke su **80. i 86.**, pa ih citiramo:

5.5. HSFI 2 - Mjerenje

U ovom poglavlju **HSFI 2** za podpoglavlje “**Mjerenje ulaganja u odvojenim financijskim izvještajima**” odredbe se nalaze u **točkama 51. do 54. HSFI 2**. Ovdje imamo samo jednu bitnu promjenu u **točki 53.** (u ostalim točkama promjene su formalne prirode) a ta je da se i ulaganja u zajednički kontroliranog poduzetnika kod odvojenih financijskih izvještaja ulagatelja obračunavaju po metodi udjela, a ne alternativno po metodi razmjernje konsolidacije ili po metodi udjela kako je to prije bilo.

U ovom poglavlju **HSFI 2** uvedeno je novo podpoglavlje “**Sastavljanje konsolidiranih financijskih izvještaja**” u **točkama 55. do 58.** koje citiramo:

2.55. Na konsolidi rane financijske izvještaje primjenjuju se ostali **HSFI** koji se odnose na pojedine stavke bilance i računa dobiti i gubitka te objavljivanja uzimajući u obzir nužna usklađivanja koja proizlaze iz posebnih značajki konsolidiranih financijskih izvještaja u usporedbi s odvojenim financijskim izvještajima.

2.56. Konsolidirani financijski izvještaji prikazuju imovinu, obveze, financijsku poziciju te dobit ili gubitak poduzetnika obuhvaćenih konsolidacijom kao da se radi o jednom poduzetniku. Iz konsolidiranih financijskih izvještaja uklanja se posebno sljedeće:

(a) dugovanja i tražbine između poduzetnika,

(a) prihodi i rashodi koji se odnose na transakcije između poduzetnika, i

(a) dobiti i gubici nastali iz transakcija između poduzetnika, ako su uključeni u knjigovodstvenu vrijednost imovine.

2.57. Stavke odgođenog poreza iskazuju se pri konsolidaciji pod uvjetom da će trošak poreza za jednog od poduzetnika obuhvaćenih konsolidacijom nastati u doglednoj budućnosti.

2.58. U poslovnim spajanjima unutar grupe, prijebaj knjigovodstvenih vrijednosti dionica ili udjela u kapitalu poduzetnika obuhvaćenog konsolidacijom u odgovarajućem postotku udjela u kapitalu, moguć je pod uvjetom da poduzetnike koji se udružuju u poslovnom spajanju naposljetku kontrolira isto matično društvo i prije i nakon poslovnog spajanja, te ta kontrola nije privremena.

Sve razlike koje se javljaju kao rezultat takvog prijebaja dodaju se konsolidiranim rezervama ili se, prema potrebi, od njih oduzimaju.

2.80. U slučaju kada poduzetnik obuhvaćen konsolidacijom ima udjele u društvu povezanom sudjelujućim interesom, to ulaganje u društva povezanog sudjelujućim interesom povezano sudjelujućim interesom prikazuje se u konsolidiranoj bilanci kao odvojena stavka s odgovarajućim naslovom.

2.86. Kada se točke 2.80. do 2.85. ovog Standarda na društva povezanog sudjelujućim interesom primjenjuju prvi put, takav se društvo povezano sudjelujućim interesom prikazuje u konsolidiranoj bilanci po trošku stjecanja. Razlika između te vrijednosti i iznosa koji odgovara omjeru kapitala i rezervi, koji u tom društvu povezanom sudjelujućim interesom predstavlja sudjelujući interes, prikazuje se odvojeno u konsolidiranoj bilanci ili u bilješkama uz financijske izvještaje. Takva se razlika izračunava na datum od kojeg se ta metoda primjenjuje prvi put.

Korištenje navedene metode mora se navesti u bilješkama uz financijske izvještaje.

U mjeri u kojoj se pozitivna razlika ne može pripisati ni jednoj kategoriji imovine i obveza, s njom se postupa u skladu s pravilima koja se primjenjuju na goodwill.

Dio dobiti ili gubitka društva povezanog sudjelujućim interesom koji otpada na sudjelujući interes takvih poduzetnika prikazuje se u konsolidiranom računu dobiti i gubitka kao odvojena stavka s odgovarajućim naslovom.

Uklanjanje iz točke 2.56. provodi se u mjeri u kojoj su odgovarajuće činjenice poznate ili se mogu utvrditi.

U slučaju kada društvo povezano sudjelujućim interesom sastavlja konsolidirane financijske izvještaje, odredbe točke 2.80 – 2.84. te ove točke primjenjuju se na kapital i rezerve prikazane u tim konsolidiranim financijskim izvještajima.”.

U ovom poglavlju **HSFI 2** za podpoglavlje “**Mjerenje ulaganja u zajednički kontrolirane poduzetnike u konsolidiranim financijskim izvještajima**” odredbe se nalaze u **točkama 87. do 89. HSFI 2**. U **točki 88.** nema promjene, a u **točki 89.** promjena je formalne prirode. Bitna je promjena u **točki 87.** gdje je po novome određeno da pothvatnik u zajednički kontroliranim poduzetnicima treba iskazati svoj udjel primjenjujući metodu udjela umjesto metode razmjernje konsolidacije.



5.6. HSFI 2 - Prestanak priznavanja

U ovom poglavlju HSFI 2 u točkama 90. do 92. promjene su formalne prirode.

5.7. HSFI 2 - Objavljivanje

U ovom poglavlju HSFI 2 odredbe u novoj točki 93. iste su kao odredbe u staroj točki 86., a promjene su samo formalne prirode. U novoj točki 94. bitno su proširene odredbe o objavljivanju. Odredbe iz stare točke 93. brisane su. Odredbe iz stare točke 87. uključene su u nove točke 94.a. i 94.d. Odredbe iz starih točaka 88., 89., 90., 91., 92. i 94. uključene su u nove točke 94.m, 94.n, 94.o, 94.p, 94.q i 95. Zbog navedenog u vezi oglašavanja citiramo novu točku 94. bez točaka 94.m do 94.q:

"2.94. Matično društvo je dužno u bilješkama uz financijske izvještaje objaviti informacije čije objavljivanje zahtijevaju ostali HSFI, uzimajući u obzir nužna usklađenja koja proizlaze iz posebnih značajki konsolidiranih financijskih izvještaja u usporedbi s odvojenim financijskim izvještajima, te sljedeće:

- a) za poduzetnike obuhvaćene konsolidacijom, popis ulaganja u ovisna društva i zajednički kontrolirane poduzetnike, uključujući naziv i sjedište, zemlju osnivanja, omjer vlasničkih udjela (udio kapitala koji se drži, omjer kapitala koji u tim poduzetnicima, osim u matičnom društvu, drže poduzetnici obuhvaćeni konsolidacijom ili osobe koje djeluju u svoje ime a za račun takvih poduzetnika) i, ako je drugačije, omjer posjedovane glasačke moći,
- b) informaciju o tome na temelju kojeg je uvjeta izvršena konsolidacija, osim matično društvo ima većinu glasačkih prava dioničara ili članova u ovisnom društvu i u slučaju kada su omjer kapitala i omjer glasačkih prava jednaki,
- c) informaciju o tome na temelju kojeg uvjeta je poduzetnik izuzet od konsolidacije, kao i ako je izuzet na osnovi neznačajnosti, te je potrebno navesti obrazloženje izuzeća,
- d) naziv i sjedište, zemlju osnivanja svakog društva povezanog sudjelujućim interesom u kojem matično društvo, posjeduje sudjelujući interes, te iskazati udio kapitala koji se drži, sažete financijske informacije (iznos imovine, obveza, iznos kapitala i rezervi, prihoda i dobit ili gubitak). Informacije o kapitalu i rezervama i dobiti ili gubitku mogu se izostaviti u slučaju kada društvo povezano sudjelujućim interesom ne objavljuje svoju bilancu i ne kontrolira ga drugi poduzetnik, i ako je društvo povezano sudjelujućim interesom uključen u konsolidirane financijske izvještaje matičnog društva, ili u konsolidirane financijske izvještaje veće grupe poduzetnika. U tom slučaju objavljuju se nazivi i sjedišta društava povezanih sudjelujućim interesom koji su obuhvaćeni konsolidacijom te udio u njihovom kapitalu.
- e) naziv i sjedišta poduzetnika obuhvaćenih zajedničkim upravljanjem, čimbenike na kojima se temelji zajedničko upravljanje tim poduzetnicima, te omjer njihovog kapitala koji drže poduzetnici obuhvaćeni konsolidacijom ili osobe koje djeluju u svoje ime a za račun takvih poduzetnika,
- f) naziv, sjedište te pravni oblik svakog poduzetnika čiji je poduzetnik član koji ima neograničenu odgovornost,
- g) za sve poduzetnike u kojima poduzetnici obuhvaćeni konsolidacijom, bilo sami ili preko osoba koje djeluju u svoje ime a za račun tih poduzetnika, drže sudjelujući udjel potrebno je objaviti nazive i sjedišta tih poduzetnika, omjer

kapitala koji drže, iznos kapitala i rezervi i dobit ili gubitak u posljednjoj financijskoj godini predmetnog poduzetnika za koji su usvojeni financijski izvještaji. Informacije o iznosu kapitala i rezervi i dobiti ili gubitka mogu se izostaviti ako predmetni poduzetnik ne objavljuje svoju bilancu,

- h) naziv i sjedište poduzetnika koji sastavlja konsolidirane financijske izvještaje najveće grupe poduzetnika u kojoj poduzetnik sudjeluje kao ovisno društvo,
- i) naziv i sjedište poduzetnika koji sastavlja konsolidirane financijske izvještaje najmanje grupe poduzetnika u kojoj poduzetnik sudjeluje kao ovisno društvo i koji je također uključen u grupu poduzetnika najveće grupe poduzetnika u kojoj poduzetnik sudjeluje kao ovisno društvo,
- j) mjesto na kojem je moguće dobiti primjerke konsolidiranih financijskih izvještaja najveće i najmanje grupe poduzetnika u kojoj poduzetnik sudjeluje kao ovisno društvo, pod uvjetom da su dostupni,
- k) prirodu, pravnu osnovu i poslovnu svrhu aranžmana poduzetnika koji nisu uključeni u bilancu i financijski utjecaj tih aranžmana na poduzetnika, pod uvjetom da su rizici ili koristi koji proizlaze iz takvih aranžmana materijalni i u mjeri u kojoj je objavljivanje takvih rizika ili koristi nužno za procjenu financijskog stanja poduzetnika,
- l) transakcije u koje je poduzetnik ušao s povezanim osobama, uključujući iznos takvih transakcija, prirodu odnosa s povezanim osobama i druge informacije o transakcijama potrebne za razumijevanje financijskog položaja poduzetnika, ako je ista sklopljena s:
 - i) vlasnicima koji u poduzetniku imaju sudjelujući interes,
 - ii) poduzetnicima u kojima sam poduzetnik ima sudjelujući interes, i
 - iii) članovima administrativnih, rukovodećih ili nadzornih tijela poduzetnika, pri čemu se pri objavljivanju iznosa prihoda te predujmova i odobrenih kredita članovima administrativnih, upravljačkih i nadzornih tijela, objavljuju samo iznosi koje su matično društvo i ovisna društva odobrili članovima administrativnih, upravljačkih i nadzornih tijela matičnog društva.

Informacije o pojedinačnim transakcijama mogu se objediniti sukladno njihovoj prirodi, osim kada su odvojene informacije potrebne za razumijevanje učinaka transakcija s povezanim osobama na financijsko stanje poduzetnika."

Pri objavljivanju transakcija između povezanih osoba, ne uključuju se transakcije između povezanih stranaka obuhvaćenih konsolidacijom koje su uklonjene konsolidacijom.

Transakcije u koje je ušao jedan ili više članova grupe ne moraju se objavljivati, pod uvjetom da su ovisna društva koji su strana u toj transakciji u potpunom vlasništvu tog člana.

Izveštajni poduzetnik se izuzima od obveze objavljivanja podataka o transakcijama s povezanim osobama iz odnosa s vladom koja ima kontrolu, zajedničku kontrolu ili značajan utjecaj u izvještajnom poduzetniku i nekim drugim poduzetnikom koji je povezana osoba zato što ista vlada ima kontrolu, zajedničku kontrolu ili značajan utjecaj i nad izvještajnim poduzetnikom i nad tim drugim poduzetnikom.

6. HSFI 3 - Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške

U ovom HSFI -u izraz "knjigovodstveni iznos" promijenjen je u izraz "knjigovodstvena vrijednost".

6.1. HSFI 3 - Uvod

U ovom poglavlju HSFI 3 u točki 1. nema promjene, a u točki 2. promjena je ta da je standard u skladu s Direktivom 2013/34/EU.

6.2. HSFI 3 - Definicije

U ovom poglavlju HSFI 3 u točkama 3., 7. do 10. nema nikakvih promjena, a u točkama 4. i 5. promjene su formalne prirode.

Jedina veća promjena u formulaciji a ne u suštini je u točki 6. gdje je definicija "značajno" zamjenjena definicijom "značajnost" koju citiramo u cijelosti:

"3.6. Značajnost – je obilježje informacije za čije se izostavljanje ili pogrešno prikazivanje može razumno očekivati da će imati utjecaja na odluke koje korisnici donose na temelju financijskih izvještaja poduzetnika. Značajnost pojedinačnih stavki ocjenjuje se u kontekstu drugih sličnih stavki."

6.3. HSFI 3 - Sadržaj

U ovom poglavlju HSFI 3 u točki 11. nema promjene.

6.4. HSFI 3 - Računovodstvene politike

U ovom poglavlju HSFI 3 u točkama 12. do 14. i 16. do 22. nema nikakvih promjena, a u točkama 15. i 23. promjene su formalne prirode.

6.5. HSFI 3 - Promjene računovodstvenih procjena

U ovom poglavlju HSFI 3 u točkama 24. do 27. i 29. nema nikakvih promjena, a u točki 28. promjena je formalne prirode.

6.6. HSFI 3 - Pogreške i ispravak pogreške

U ovom poglavlju HSFI 3 u točkama 30. do 32. nema nikakvih promjena.

6.7. HSFI 3 - Objavljivanja

U ovom poglavlju HSFI 3 u točkama 33. do 38. nema nikakvih promjena.

7. HSFI 4 - Događaji nakon datuma bilance

7.1. HSFI 4 - Uvod

U ovom poglavlju HSFI 4 u točki 1. nema promjene, a u točki 2. promjena je ta da je standard u skladu s Direktivom 2013/34/EU.

7.2. HSFI 4 - Definicije

U ovom poglavlju HSFI 4 u točki 3. nema promjene, a u točki 4. definicija "datum odobranja" je dopunjena, pa je citiramo:

"4. Datum odobranja je datum na koji je poduzetnik odobrio godišnje financijske izvještaje odnosno konsolidirane financijske izvještaje zajedno s pripadajućim izvješćem posloводства o stanju poduzetnika."

7.3. HSFI 4 - Sadržaj

U ovom poglavlju HSFI 4 u točki 5. nema promjene.

7.4. HSFI 4 - Priznavanje

U ovom poglavlju HSFI 4 u točkama 6. do 12. nema nikakvih promjena.

7.5. HSFI 4 - Objavljivanje

U ovom poglavlju HSFI 4 u točkama 13. do 16. nema nikakvih promjena.

8. HSFI 5 - Dugotrajna nematerijalna imovina

U ovom HSFI-u izraz "utvrditi" promijenjen je u izraz "mjeriti", izraz "prodajom" promijenjen je u izraz "otuđenjem", izraz "kupovna" promijenjen je u izraz "nabavna" izraz "ispravak vrijednosti" promijenjen je u izraz "akumulirana amortizacija", izraz "vijek uporabe" promijenjen je u izraz "korisni vijek upotrebe", a izraz "financijska godina" promijenjen je u izraz "izvještajno razdoblje".

8.1. HSFI 5 - Uvod

U ovom poglavlju HSFI 5 u točki 1. nema promjene, a u točki 2. promjena je ta da je standard u skladu s Direktivom 2013/34/EU.

8.2. HSFI 5 - Definicije

U ovom poglavlju HSFI 5 u točkama 3., 4., 7. i 8., nema nikakvih promjena, a u točkama 5., 6., 9., 10., 11., 13., 14., 15. i 16. promjene su formalne prirode.

U ovom poglavlju HSFI 5 najveća promjena je u točki 12. u definiciji "nematerijalna imovina", gdje imamo dodatak kojeg u cijelosti citiramo:

"Imovina se može identificirati ako:

- (a) je odvojiva, odnosno ako se može odvojiti ili razlučiti od poduzetnika i prodati, prenijeti, licencirati, iznajmiti ili razmijeniti, bilo pojedinačno ili zajedno s povezanim ugovorom, imovinom ili obvezom, ili*
- (b) proizlazi iz ugovornih ili drugih zakonskih prava, bez obzira na to mogu li se ta prava mogu prenijeti ili odvojiti od poduzetnika ili od drugih prava i obveza."*

Kod promjena koje su formalne prirode najznačajnije su kod definicije "amortizacijski iznos" i "fer vrijednost" pa navedene definicije citiramo u cijelosti:

"5.5. Amortizacijski iznos je trošak imovine ili drugi iznos koji zamjenjuje trošak, umanjen za ostatak vrijednosti.

5.6. Fer vrijednost je iznos koji bi trebalo primiti za prodanu imovinu ili platiti za podmirenje obveze u uobičajenoj transakciji između sudionika na tržištu na dan mjerenja vrijednosti."

U formulaciji definicije "fer vrijednost" više nije izričito navedeno da to važi samo između "nepovezanih stranaka", pa to znači da se



postojeća definicija fer vrijednost odnosi i u transakcijama između povezanih stranaka u uobičajenoj transakciji na tržištu.

8.3. HSFI 5 - Sadržaj

U ovom poglavlju HSFI 5 u točki 17. nema promjene.

8.4. HSFI 5 - Priznavanje

U ovom poglavlju HSFI 5 u točki 24. nema nikakve promjene, a u točkama 18. do 23., 25., 26., 28. i 29. promjene su formalne prirode.

U ovom poglavlju HSFI 5 nove su točke 27. i 30. (u kojima je određeno kada se navedeni troškovi ne priznaju kao dugotrajna nematerijalna imovina već se tretiraju kao trošak razdoblja) koje citiramo:

"5.27. Troškovi koji proizlaze iz istraživanja (ili faze istraživanja unutarnjeg projekta) ne priznaje se kao imovina. Izdaci za istraživanje (ili za fazu istraživanja unutarnjeg projekta) priznaju se kao rashod u trenutku njihova nastanka.

...

5.30. Interno razvijena robna imena (brandovi), impresumi, izdavački naslovi, popisi klijenata i stavke sličnoga sadržaja ne priznaju se kao nematerijalna imovina."

8.5. HSFI 5 - Mjerenje

U ovom poglavlju HSFI 5 u točki 51. nema nikakve promjene, a u točkama 31. do 39. i 41. do 50. promjene su formalne prirode.

Bitne odredbe o dugotrajnoj nematerijalnoj imovini ostale su iste, a to je:

- 1) početno se mjeri po trošku nabave,
- 2) nakon početnog mjerenja mjeri se alternativno: ili po modelu troška, ili po modelu revalorizacije.

Nove su točke 40., 52. i 53. koje citiramo:

"5.40. Revalorizacijska rezerva ne smije se smanjivati, osim kako je navedeno u ovom standardu.

...

5.52. Trošak nabave ili revalorizirani iznos nematerijalne imovine s ograničenim korisnim vijekom upotrebe, umanjuje se za gubitke od umanjenja vrijednosti kako bi se vrijednost takve imovine sustavno otpisivala tijekom njezinog korisnoga vijeka upotrebe.

5.53. Jedna ili više nematerijalnih imovina može se nabaviti u zamjenu za nemonetarnu imovinu ili imovine, ili kombinaciju monetarne i nemonetarne imovine. Trošak nabave u transakciji zamjene jedne nenovčane imovine za drugu nenovčanu imovinu mjeri se po fer vrijednosti, osim: a) ako transakcija nema komercijalni sadržaj ili b) ako se fer vrijednost primljene imovine i fer vrijednost dane imovine ne mogu pouzdano izmjeriti. Nabavljena se imovina mjeri na navedeni način čak i ako poduzetnik ne može odmah prestati priznavati imovinu koju je dao u zamjenu. Ako se nabavljena imovina ne mjeri po fer vrijednosti, njezin se trošak nabave mjeri po knjigovodstvenoj vrijednosti dane imovine.

Poduzetnik odlučuje ima li zamjena komercijalni sadržaj na način da ocijeni u kojoj će se mjeri promijeniti njegovi budući novčani tokovi kao posljedica te transakcije. Razmjena ima komercijalni sadržaj ako:

- (a) se struktura (tj. rizik, vrijeme i iznos) novčanih tokova primljene imovine razlikuje od strukture novčanih tokova imovine dane u zamjenu, ili

(a) se vrijednost dijela poslovanja poduzetnika, svojstvena tom poduzetniku i pod utjecajem odnosne transakcije, promijeni kao posljedica zamjene, i

(a) je razlika u podtočki (a) ili (b) značajna u odnosu na fer vrijednost zamijenjene imovine.

Kako bi se utvrdilo ima li zamjena komercijalni sadržaj, vrijednost dijela poslovanja poduzetnika, svojstvena tom poduzetniku i pod utjecajem odnosne transakcije, mora odražavati novčane tokove nakon oporezivanja. Rezultat ovih analiza može biti jasan bez da poduzetnik vrši podrobne izračune.

Fer vrijednost nematerijalne imovine za koju ne postoje usporedne tržišne transakcije može se pouzdano izmjeriti ako (a) promjenjivost raspona razumnih procjena fer vrijednosti nije značajna za tu imovinu ili (b) se vjerojatnosti različitih procjena u tom rasponu mogu razumno ocijeniti i koristiti u procjeni fer vrijednosti. Ako poduzetnik može pouzdano utvrditi fer vrijednost primljene imovine ili dane imovine, fer se vrijednost dane imovine koristi za mjerenje troška nabave, osim ako je fer vrijednost primljene imovine jasnija."

U točki 53. HSFI 5 definirano je postupanje pri stjecanju nematerijalne imovine zamjenom za nemonetarnu imovinu ili imovine, ili kombinaciju monetarne i nemonetarne imovine.

8.6. HSFI 5 - Prestanak priznavanja

U ovom poglavlju HSFI 5 u točkama 54., 56. i 57. promjene su formalne prirode.

U točki 55. ovog poglavlja HSFI 5 izraz "rashodi ili prihodi" zamjenjeni su izrazom "dobici ili gubici", pa na prvi pogled izgleda da je u ovoj odredbi promjena samo formalne prirode. Citiramo cijelu odredbu točke 55.:

"5.55. Dobici ili gubici koji proizlaze iz prestanka priznavanja nematerijalne imovine priznaju se u skladu s HSFI 6 – Dugotrajna materijalna imovina, HSFI 15 – Prihodi i HSFI 16 – Rashodi."

Nova točka 43. HSFI 15-Prihodi glasi:

"15.43. Prihod ili rashod koji proizlaze iz povlačenja ili otuđenja nematerijalne imovine utvrđuje se tako da se od neto zaračunatog iznosa (ili fer vrijednosti u slučaju zamjene) oduzme knjigovodstvena vrijednost ove imovine. Ovaj prihod ili rashod klasificira se kao ostali prihodi i ostali rashodi i priznaje se na neto osnovi."

Navedena nova točka potpuno je ista kao stara točka 61. HSFI 15-Prihodi, međutim dok je stara točka smještena u podpoglavlje "Priznavanje ostalih-izvanrednih prihoda", nova točka smještena je u podpoglavlje "Priznavanje ostalih poslovnih prihoda".



ističemo...

Iz svega navedenog proizlazi da se dobiti ili gubici koji proizlaze iz prestanka priznavanja dugotrajne nematerijalne imovine od 1. siječnja 2016. knjiže kao ostali poslovni prihodi ili ostali poslovni rashodi, a ne kao ostali-izvanredni prihodi odnosno ostali-izvanredni rashodi kako su se knjižili do 31. prosinca 2015.

8.7. HSFI 5 - Objavljivanje

U ovom poglavlju **HSFI 5 u točkama 58.a do 58.d** promjene su formalne prirode, a nove **točke su 58.e do 58.i**. Dajemo pregled kompletne **točke 58.**:

„5.58. Za svaku skupinu nematerijalne imovine, pri čemu mora napraviti razliku između interno dobivene imovine i druge nematerijalne imovine poduzetnik treba objaviti sljedeće:

- a) je li koristan vijek upotrebe ograničen ili neodređen i, ako je ograničen, trajanje korisnog vijeka upotrebe ili korištene stope amortizacije,
- b) korištene metode amortizacije za nematerijalnu imovinu s ograničenim korisnim vijekom upotrebe,
- c) bruto knjigovodstvenu vrijednost, kumulativne iznose ispravka vrijednosti, kumulativne iznose gubitaka od umanjenja imovine na početku i na kraju izvještajnog razdoblja,
- d) stavke računa dobiti i gubitka i kapitala u kojima je uključena amortizacija nematerijalne imovine,
- e) usklađenje knjigovodstvene vrijednosti na početku i na kraju razdoblja, kojim se prikazuje:
 - i) povećanja, s tim da se odvojeno prikažu povećanja iz unutarnjeg razvijanja, zasebno nabavljena povećanja i povećanja stečena u okviru poslovnoga spajanja,
 - ii) smanjenja i prijenosi tijekom izvještajnog razdoblja,
 - iii) u slučaju kada se nematerijalna imovina mjeri prema revaloriziranim iznosima, povećanja i smanjenja koja proistječu iz revalorizacije u izvještajnom razdoblju uz objašnjenje poreznog tretmana sadržanih stavki, uključujući povećanja, smanjenja i prijenose koji proizlaze iz revalorizacije, gubitke od umanjenja revalorizirane imovine koji su priznati ili ukinuti izravno u kapitalu,
 - iv) gubitke od umanjenja imovine koji su priznati, odnosno ukinuti u računu dobiti i gubitka, odnosno izravno u kapitalu, te koji su naplaćeni tijekom izvještajnog razdoblja,
 - v) amortizaciju, otpise i prijenose tijekom izvještajnog razdoblja,
 - vi) neto tečajne razlike koje su posljedica prevođenja financijskih izvještaja iz funkcionalne valute u drugu valutu prezentiranja, uključujući prevođenje inozemnog poslovanja u valutu prezentiranja izvještajnog poduzetnika, i
 - vii) ostale promjene,
- f) u slučaju kada se kamata kapitalizira, iznos kapitaliziran tijekom izvještajnog razdoblja,
- g) knjigovodstvenu vrijednost u bilanci koja bi se iskazala da nematerijalna imovina nije bila revalorizirana,
- h) u slučaju kada se nematerijalna imovina mjeri prema revaloriziranim iznosima, trošak nabave.
- i) ako je nematerijalna imovina predmet vrijednosnog usklađivanja samo za potrebe oporezivanja, iznos usklađenja kao i razlozi zbog kojih su izvršena.“

9. HSFI 6 - Dugotrajna materijalna imovina

U ovom **HSFI-u** izraz **“ispravak vrijednosti”** promijenjen je u izraz **“akumulirana amortizacija”**, izraz **“vijek uporabe”** promijenjen je u izraz **“korisni vijek upotrebe”**, izraz **“financijska (poslovna) godina”** promijenjen je u izraz **“izvještajno razdoblje”**, izraz **“nov-**

čana imovina” promijenjen je u izraz **“monetarna imovina”**, izraz **“kupovna cijena”** promijenjen je u izraz **“nabavna cijena”**, a izraz **“knjigovodstveni iznos”** promijenjen je u izraz **“knjigovodstvena vrijednost”**.

9.1. HSFI 6 - Uvod

U ovom poglavlju **HSFI 6 u točki 1.** nema promjene, a u **točki 2.** promjena je ta da je standard u skladu s **Direktivom 2013/34/EU.**

9.2. HSFI 6 - Definicije

U ovom poglavlju **HSFI 6 u točkama 3., 4. i 6.** nema nikakvih promjena, a u **točkama 7. do 17.** promjene su formalne prirode.

Kod promjena koje su formalne prirode najznačajnije su kod definicije **“trošak nabave”** i **“vrijednost u upotrebi”**, pa navedene definicije citiramo u cijelosti:

„6.16. Trošak nabave je iznos novca ili novčanih ekvivalenta koji se plaća ili fer vrijednost ostalih naknada koje se daju za stjecanje neke imovine u vrijeme njezina stjecanja ili izgradnje, ili, ako je primjenjivo, iznos koji se može pripisati toj imovini kod početnog priznavanja u skladu sa zahtjevima drugih HSFI.

6.17. Vrijednost u upotrebi je sadašnja vrijednost procijenjenih budućih novčanih tokova, za koji se očekuje da će proizaći iz neprestane upotrebe nekog oblika imovine i njegovog otuđenja na kraju njegovog korisnog vijeka trajanja.“

Definicija **“fer vrijednost”** u **točki 5. HSFI 6** značajno je drukčije formulirana, pa je citiramo:

“6.5. Fer vrijednost je iznos koji bi trebalo primiti za prodanu imovinu ili platiti za podmirenje obveze u uobičajenoj transakciji između sudionika na tržištu na dan mjerenja vrijednosti.“

U formulaciji definicije **“fer vrijednost”** više nije izričito navedeno da to važi samo između “nepovezanih stranaka”, pa to znači da se postojeća definicija fer vrijednost odnosi i u transakcijama između povezanih stranaka u uobičajenoj transakciji na tržištu.

9.3. HSFI 6 - Sadržaj

U ovom poglavlju **HSFI 6 u točki 18.** nema promjene.

9.4. HSFI 6 - Priznavanje

U ovom poglavlju **HSFI 6 u točkama 19., 23., 24. i 26. do 29.** nema nikakvih promjena, a u **točkama 20. i 21.** promjene su formalne prirode.

U ovom poglavlju **HSFI 6 u točkama 22. i 25.** postoje bitne dopune, pa navedene točke citiramo:

“6.22. Jedna ili više nekretnina, postrojenja i oprema može se nabaviti u zamjenu za nemonetarnu imovinu ili imovine, ili kombinaciju monetarne i nemonetarne imovine. Trošak nabave u transakciji zamjene jedne nenovčane imovine za drugu nenovčanu imovinu mjeri se po fer vrijednosti, osim: a) ako transakcija nema komercijalni sadržaj ili b) ako se fer vrijednost primljene imovine i fer vrijednost dane imovine ne mogu pouzdano izmjeriti. Nabavljena se imovina mjeri na navedeni način čak i ako poduzetnik ne može odmah prestati priznavati imovinu koju je dao u zamjenu. Ako se nabavljena imovina ne mjeri po fer vrijednosti, njezin se trošak nabave mjeri po knjigovodstvenoj vrijednosti dane imovine.



Poduzetnik odlučuje ima li zamjena komercijalni sadržaj na način da ocijeni u kojoj će se mjeri promijeniti njegovi budući novčani tokovi kao posljedica te transakcije. Razmjena ima komercijalni sadržaj ako:

- a) se struktura (tj. rizik, vrijeme i iznos) novčanih tokova primljene imovine razlikuje od strukture novčanih tokova imovine dane u zamjenu, ili
- b) se vrijednost dijela poslovanja poduzetnika, svojstvena tom poduzetniku i pod utjecajem odnosne transakcije, promijeni kao posljedica zamjene, i
- c) je razlika u podtočki (a) ili (b) značajna u odnosu na fer vrijednost zamijenjene imovine.

Kako bi se utvrdilo ima li zamjena komercijalni sadržaj, vrijednost dijela poslovanja poduzetnika, svojstvena tom poduzetniku i pod utjecajem odnosne transakcije, mora odražavati novčane tokove nakon oporezivanja. Rezultat ovih analiza može biti jasan bez da poduzetnik vrši podrobne izračune.

Fer vrijednost materijalne imovine za koju ne postoje usporedne tržišne transakcije može se pouzdano izmjeriti ako (a) promjenjivost raspona razumnih procjena fer vrijednosti nije značajna za tu imovinu ili (b) se vjerojatnosti različitih procjena u tom rasponu mogu razumno ocijeniti i koristiti u procjeni fer vrijednosti. Ako poduzetnik može pouzdano utvrditi fer vrijednost primljene imovine ili dane imovine, fer se vrijednost dane imovine koristi za mjerenje troška nabave, osim ako je fer vrijednost primljene imovine jasnija.

....

6.25. Na početku razdoblja najma financijski najam treba priznati u bilanci najmoprimca kao imovinu i obveze po iznosima jednakima fer vrijednosti iznajmljene dugotrajne materijalne imovine ili, ako je niže, sadašnjoj vrijednosti minimalnih plaćanja najma. Svi početni izravni troškovi najmoprimca dodaju se iznosu koji je priznat kao imovina."

9.5. HSFI 6 - Mjerenje

U ovom poglavlju HSFI 6 u točkama 30., 33., 34., 36., 38., 47., 51., 52., i 54. do 58. nema nikakvih promjena, a u točkama 31., 32., 35., 37., 41. do 46., 48. do 50., 59. i 60. promjene su formalne prirode.

Bitne odredbe o dugotrajnoj materijalnoj imovini ostale su iste, a to je:

- 1) početno se mjeri po trošku nabave,
- 2) nakon početnog mjerenja mjeri se alternativno:
 - ili po metodi troška,
 - ili po metodi revalorizacije.

U točki 39. HSFI 6. ima samo jedna promjena koja je bitna a to je da se revalorizacijska rezerva može prenijeti u zadržanu dobit osim kod otuđenja i kod rashodovanja dugotrajne materijalne imovine.

Nove točke u ovom poglavlju su točke 40., 53. i 61. koje citiramo:

"6.40. Revalorizacijska rezerva ne smije se smanjivati, osim kako je navedeno u ovom standardu.

6.53. Trošak nabave ili revalorizirani iznos dugotrajne materijalne imovine, umanjuje se i za gubitke od umanjenja vrijednosti i ostatak vrijednosti kako bi se knjigovodstvena vrijednost takve imovine sustavno amortizirala tijekom njezinog preostalog korisnog vijeka upotrebe.

6.61. Naknada od treće strane za pojedine predmete dugotrajne materijalne imovine čija je vrijednost umanjena, te koji su izgubljeni ili ustupljeni, uključuje se u račun dobiti i gubitaka kad ta naknada zadovolji kriterije priznavanja potraživanja."

9.6. HSFI 6 - Prestanak priznavanja

U ovom poglavlju HSFI 6 u točkama 62., 65., 66., 68. i 69. nema nikakvih promjena, a u točki 67. promjene su formalne prirode.

U točki 63. ovog poglavlja HSFI 6 izraz "rashodi ili prihodi" zamjenjeni su izrazom "dobici ili gubici", pa na prvi pogled izgleda da je u ovoj odredbi promjena samo formalne prirode. Citiramo cijelu odredbu točke 63.:

"6.63. Dobici ili gubici proizašli od prestanka priznavanja dugotrajne materijalne imovine priznaju se u računu dobiti i gubitka kad se navedena imovina prestane priznavati, u skladu s HSFI-om 14 – Prihodi i HSFI-om 15 – Rashodi. Dobici ili gubici priznaju se kao ostali prihodi ili ostali rashodi."

Nova točka 42. HSFI 15-Prihodi glasi:

"15.42. Prihod ili rashod od prestanka priznavanja pojedine dugotrajne materijalne imovine utvrđuje se tako da se od neto zaračunatog iznosa (ili fer vrijednosti u slučaju zamjene) oduzme knjigovodstvena vrijednost ove imovine. Ovaj prihod ili rashod klasificira se kao ostali prihodi i ostali rashodi i priznaje se na neto osnovi."

Navedena nova točka potpuno je ista kao stara točka 60. HSFI 15-Prihodi, međutim dok je stara točka smještena u podpoglavlje "Priznavanje ostalih-izvanrednih prihoda", nova točka smještena je u podpoglavlje "Priznavanje ostalih poslovnih prihoda".

Iz svega navedenog proizlazi da se dobiti ili gubici koji proizlaze iz prestanka priznavanja dugotrajne materijalne imovine od 1. siječnja 2016. knjiže kao ostali poslovni prihodi ili ostali poslovni rashodi, a ne kao ostali-izvanredni prihodi odnosno ostali-izvanredni rashodi kako su se knjižili do 31. prosinca 2015.

Nova točka u ovom poglavlju je točka 64. koju citiramo:

"6.64. Dobici ili gubici koji proizlaze iz prestanka priznavanja pojedinog predmeta dugotrajne materijalne imovine utvrđuju se kao razlika između iznosa koji se prima za otuđenu imovinu, ako postoji, i knjigovodstvene vrijednosti imovine."

9.7. HSFI 6 - Objavljivanje

U ovom poglavlju HSFI 6 u točkama 70.a do 70.c nema nikakvih promjena, a u točki 70.d promjena je formalne prirode. Točka 70.e bitno je dopunjena, a nove točke su točke 70.f do 70.h. Dajemo pregled kompletne točke 70:

"6.70. Za svaku skupinu dugotrajne materijalne imovine u financijskim izvještajima treba objaviti:

- a) osnove mjerenja korištene za utvrđivanje bruto knjigovodstvene vrijednosti,
- b) korištene metode amortizacije,
- c) korisni vijek upotrebe ili korištene stope amortizacije,
- d) bruto knjigovodstvenu vrijednost, kumulativne iznos ispravka vrijednosti, kumulativne iznose gubitaka od umanjenja imovine na početku i na kraju izvještajnog razdoblja,

e) usklađenje knjigovodstvene vrijednosti na početku i na kraju razdoblja kojim se prikazuje:

- 1) povećanja, smanjenja i prijenosi tijekom izvještajnog razdoblja,
 - 2) u slučaju kada se dugotrajna materijalna imovina mjeri prema revaloriziranim iznosima, povećanja i smanjenja koja proistječu iz revalorizacije u izvještajnom razdoblju uz objašnjenje poreznog tretmana sadržanih stavki, uključujući povećanja, smanjenja i prijenose koji proizlaze iz revalorizacije, gubitke od umanjenja revalorizirane imovine koji su priznati ili ukinuti izravno u kapitalu,
 - 3) gubitke od umanjenja imovine koji su priznati, odnosno ukinuti u računu dobiti i gubitka, odnosno izravno u kapitalu, te koji su naplaćeni tijekom izvještajnog razdoblja, i
 - 4) amortizaciju, otpise i prijenose tijekom izvještajnog razdoblja,
 - 5) neto tečajne razlike koje su posljedica prevođenja financijskih izvještaja iz funkcionalne valute u drugu valutu prezentiranja, uključujući prevođenje inozemnog poslovanja u valutu prezentiranja izvještajnog poduzetnika, i
 - 6) ostale promjene,
- f) u slučaju kada se kamata kapitalizira, iznos kapitaliziran tijekom izvještajnog razdoblja,
- g) knjigovodstvena vrijednost u bilanci koja bi se iskazala da dugotrajna materijalna imovina nije bila revalorizirana,
- h) u slučaju kada se dugotrajna materijalna imovina mjeri prema revaloriziranim iznosima, trošak nabave ako je dugotrajna materijalna imovina predmet vrijednosnog usklađivanja samo za potrebe oporezivanja, iznos usklađenja kao i razlozi zbog kojih su izvršena.”

10. HSFI 7 - Ulaganja u nekretnine

U ovom HSFI-u izraz “odbitka” promijenjen je u izraz “umanjenja”.

10.1. HSFI 7 - Uvod

U ovom poglavlju HSFI 7 u točki 1. nema promjene, a u točki 2. promjena je ta da je standard u skladu s Direktivom 2013/34/EU.

10.2. HSFI 7 - Definicije

U ovom poglavlju HSFI 7 u točkama 1., 5. i 7. do 9. nema nikakvih promjena, a u točkama 4. i 6. promjene su formalne prirode.

Kod promjena koje su formalne prirode značajne su kod definicije “trošak nabave”, pa navedenu definiciju citiramo u cijelosti:

7.6. Trošak nabave je iznos novca ili novčanih ekvivalenata koji se plaća ili fer vrijednost ostalih naknada koje se daju za stjecanje neke imovine u vrijeme njezina stjecanja ili izgradnje, ili, ako je primjenjivo, iznos koji se može pripisati toj imovini kod početnog priznavanja u skladu sa zahtjevima drugih HSFI.”

Definicija “fer vrijednost” u točki 3. HSFI 7 značajno je drukčije formulirana, pa je citiramo:

“7.3. Fer vrijednost je iznos koji bi trebalo primiti za prodanu imovinu ili platiti za podmirenje obveze u uobičajenoj transakciji između sudionika na tržištu na dan mjerenja vrijednosti.”

U formulaciji definicije “fer vrijednost” više nije izričito navedeno da to važi samo između “nepovezanih stranaka”, pa to znači da se postojeća definicija fer vrijednost odnosi i u transakcijama između povezanih stranaka u uobičajenoj transakciji na tržištu.

10.3. HSFI 7 - Sadržaj

U ovom poglavlju HSFI 7 u točki 10. nema promjene.

10.4. HSFI 7 - Priznavanje

U ovom poglavlju HSFI 7 u točkama 11. i 12. nema nikakvih promjena.

10.5. HSFI 7 - Mjerenje

U ovom poglavlju HSFI 7 u točkama 13., 15. do 19., 21. do 23., 25. i 26. nema nikakvih promjena, a u točkama 14. i 20. promjene su formalne prirode.

Bitne odredbe o ulaganju u nekretnine ostale su iste, a to je:

- 1) početno se mjeri po trošku nabave,
- 2) nakon početnog mjerenja mjeri se alternativno:
 - ili po modelu troška nabave,
 - ili po modelu fer vrijednosti.

Nove točke u ovom poglavlju su točke 24. i 27., u kojima je definirano postupanje pri reklasifikaciji nekretnina, koje citiramo:

“7.24. Ako nekretnina koju koristi vlasnik postane ulaganje u nekretnine koje će se mjeriti po fer vrijednosti, poduzetnik će primjenjivati HSFI 6 do datuma promjene njezine namjene. Poduzetnik će na taj datum razliku između knjigovodstvene vrijednosti nekretnine utvrđene u skladu s HSFI 6 i njezine fer vrijednosti priznati kao revalorizacijsku rezervu u skladu s HSFI 6.

...

7.27. Kod prijenosa sa ulaganja u nekretnine mjerene po fer vrijednosti na nekretninu koju koristi vlasnik ili na zalihe, fer vrijednost na datum prijenosa će biti trošak nabave za potrebe HSFI 6 ili HSFI 10.”

10.6. HSFI 7 - Prestanak priznavanja

U ovom poglavlju HSFI 7 u točkama 28., 29. i 31. nema nikakvih promjena.

U točki 30. ovog poglavlja HSFI 7 nema nikakvih promjena. Međutim, obzirom da su se promijenile odredbe HSFI 15-Prihodi o iskazivanju rashoda i prihoda kod povlačenja ili otuđenja ulaganja u nekretnine, tada je zapravo došlo i do suštinske promjene točke 30. HSFI 7 koju citiramo:

“7.30. Rashodi ili prihodi koji proizlaze iz povlačenja ili otuđenja ulaganja u nekretninu priznaju se, na neto-osnovi, u skladu s HSFI-om 15 – Prihodi i HSFI-om 16 – Rashodi.”

Nova točka 44. HSFI 15-Prihodi glasi:

“15.44. Prihod ili rashod od povlačenja ili otuđenja ulaganja u nekretnine utvrđuje se tako da se od neto zaračunatog iznosa (ili fer vrijednosti u slučaju zamjene) oduzme knjigovodstvena vrijednost ove imovine. Ovaj prihod ili rashod klasificira se kao ostali prihodi i ostali rashodi i priznaje se na neto osnovi.”

Navedena nova točka potpuno je ista kao stara točka 62. HSFI 15-Prihodi, međutim, dok je stara točka smještena u podpoglavlj



“Priznavanje ostalih-izvanrednih prihoda”, nova točka smještena je u podpoglavlje “Priznavanje ostalih poslovnih prihoda”.

**ističemo...**

Iz svega navedenog proizlazi da se dobiti ili gubici koji proizlaze iz prestanka priznavanja ulaganja u nekretnine od 1. siječnja 2016. knjiže kao ostali poslovni prihodi ili ostali poslovni rashodi, a ne kao ostali-izvanredni prihodi odnosno ostali-izvanredni rashodi kako su se knjižili do 31. prosinca 2015.

10.7. HSFI 7 - Objavljanje

U ovom poglavlju **HSFI 7 u točkama 32.a do 32.d** nema nikakvih promjena, a **točka 32.e** je nova točka. Dajemo pregled kompletne **točke 32**:

“7.32. Poduzetnik treba objaviti:

- a) primjenjuje li model fer vrijednosti ili model troška nabave,
- b) ako primjenjuje model fer vrijednosti, da li su, i u kojim okolnostima, udjeli u nekretnini u poslovnom najmu klasificirani i obračunavaju se kao ulaganja u nekretnine,
- c) opseg u kojem se fer vrijednost ulaganja u nekretninu (kako je izmjereno ili objavljeno u financijskim izvještajima) temelji na procjeni neovisnog, kvalificiranog i ovlaštenog procjenitelja,
- d) iznosi priznati u računu dobiti i gubitka za:
 - i) prihod od najma ulaganja u nekretnine,
 - ii) direktne troškove poslovanja (uključujući popravke i održavanje) koji proizlaze iz ulaganja u nekretnine, i
 - iii) ukupnu promjenu fer vrijednosti priznatu u računu dobiti i gubitka po prodaji ulaganja u nekretnine iz grupe imovine kod koje je primijenjen model troška nabave u grupu imovine na koju se primjenjuje model fer vrijednosti,
- e) sve objave koje su navedene u točki 6.71 HSFI 6 – Dugotrajna materijalna imovina, bez obzira primjenjuje li model fer vrijednosti ili model troška nabave.”

Sigurno je greškom navedena **točka 6.71.** umjesto **točke 6.70.** koju smo dali u točki 9.6. ovoga članka.

11. HSFI 8 - Dugotrajna imovina namijenjena prodaji i prestanak poslovanja

U ovom **HSFI-u** izraz “knjigovodstveni iznos” promijenjen je u izraz “knjigovodstvena vrijednost”, izraz “za prodaju” promijenjen je u izraz “za trgovanje”, a izraz “grupa za otuđenje” promijenjen je u izraz “skupina za otuđenje”.

11.1. HSFI 8 - Uvod

U ovom poglavlju **HSFI 8 u točki 1.** nema promjene, a u **točki 2.** promjena je ta da je standard u skladu s **Direktivom 2013/34/EU.**

11.2. HSFI 8 - Definicije

U ovom poglavlju **HSFI 8 u točkama 3., 4., 6. i 9. do 13.** nema nikakvih promjena, a u **točkama 7. i 8.** promjene su formalne prirode.

Definicija “fer vrijednost” u **točki 5. HSFI 8** značajno je drukčije formulirana, pa je citiramo:

“8.5. Fer vrijednost je iznos koji bi trebalo primiti za prodanu imovinu ili platiti za podmirenje obveze u uobičajenoj transakciji između sudionika na tržištu na dan mjerenja vrijednosti.”

U formulaciji definicije “fer vrijednost” više nije izričito navedeno da to važi samo između “nepovezanih stranaka”, pa to znači da se postojeća definicija fer vrijednost odnosi i u transakcijama između povezanih stranaka u uobičajenoj transakciji na tržištu.

11.3. HSFI 8 - Sadržaj

U ovom poglavlju **HSFI 8 u točkama 14. do 16.** nema nikakvih promjena.

11.4. HSFI 8 - Priznavanje

U ovom poglavlju **HSFI 8 u točkama 17. do 25.** nema nikakvih promjena.

11.5. HSFI 8 - Mjerenje

U ovom poglavlju **HSFI 8 u točkama 26., 28., 31., 32. i 35. do 40.** nema nikakvih promjena, a u **točkama 27., 29., 30. i 34.** promjene su formalne prirode.

Bitne odredbe o mjerenju dugotrajne namijenjene prodaji ostale su iste. Prema **točki 26. HSFI 8, dugotrajna imovina ili skupina klasificirana kao namijenjena prodaji mjeri se po knjigovodstvenoj vrijednosti ili fer vrijednosti umanjenoj za troškove prodaje, ovisno o tome što je niže.**

U **točki 33.** ovog poglavlja **HSFI 8** nema nikakvih promjena. Međutim, obzirom da su se promijenile odredbe **HSFI 15-Prihodi** o iskazivanju prihoda i rashoda kod otuđenja dugotrajne imovine na-

“8.33. Prihodi ili rashodi s osnove dugotrajne imovine namijenjene prodaji ili skupine za otuđenje, priznaje se u trenutku otuđenja i klasificira se kao ostali prihodi ili ostali rashodi na neto osnovi u skladu s HSFI 15 – Prihodi i HSFI 16 – Rashodi.”

“15.45. Prihod ili rashod koji nije prethodno priznat do datuma prodaje dugotrajne imovine namijenjene za prodaju ili grupe za otuđenje, priznaje se u trenutku otuđenja i klasificira se kao ostali prihod ili ostali rashod na neto osnovi.”

Navedena nova točka potpuno je ista kao stara **točka 64. HSFI 15-Prihodi**, međutim, dok je stara točka smještena u podpoglavlje “Priznavanje ostalih-izvanrednih prihoda”, nova točka smještena je u podpoglavlje “Priznavanje ostalih poslovnih prihoda”.

**ističemo...**

Iz svega navedenog proizlazi da se dobiti ili gubici koji proizlaze iz otuđenja dugotrajne imovine namijenjene prodaji od 1. siječnja 2016. knjiže kao ostali poslovni prihodi ili ostali poslovni rashodi, a ne kao ostali-izvanredni prihodi odnosno ostali-izvanredni rashodi kako su se knjižili do 31. prosinca 2015.



11.6. HSFI 8 - Objavljivanje

U ovom poglavlju HSFI 8 u točkama 41. do 53. nema nikakvih promjena.

12. HSFI 9 - Financijska imovina

U HSFI 9 izraz "pridruženi poduzetnik" promijenjen je u izraz "društvo povezano sudjelujućim interesom" a izraz "knjigovodstveni iznos" promijenjen je u izraz "knjigovodstvena vrijednost".

12.1. HSFI 9 - Uvod

U ovom poglavlju HSFI 9 u točki 1. nema promjene, a u točki 2. promjena je ta da je standard u skladu s Direktivom 2013/34/EU.

12.2. HSFI 9 - Definicije

U ovom poglavlju HSFI 9 u točkama 3., 5., 7. do 9., 12. i 13. nema nikakvih promjena.

U točkama 4., 6., 10. i 11. HSFI 9 došlo je do bitnih promjena definicija, pa ih u cijelosti citiramo:

"9.4. Financijska imovina obuhvaća sljedeće vrste imovine:

- udjeli i dionice kod povezanih poduzetnika*
- zajmovi povezanim poduzetnicima*
- sudjelujući interesi osim kod povezanih poduzetnik*
- ulaganja u vrijednosne papire*
- dani zajmovi i depoziti*
- ostala financijska imovina*
- novac.*

Financijska imovina navedena pod b), d), e) i f) klasificira se u ovom standardu, zbog potrebe mjerenja, u četiri skupine:

- financijska imovina čija se promjena fer vrijednosti priznaje u računu dobiti i gubitka*
- ulaganja koja se drže do dospijeaća*
- zajmovi i potraživanja*
- financijska imovina raspoloživa za prodaju.*

...

9.6. Fer vrijednost je iznos koji bi trebalo primiti za prodanu imovinu ili platiti za podmirenje obveze u uobičajenoj transakciji između sudionika na tržištu na dan mjerenja vrijednosti. Fer vrijednost utvrđuje se upućivanjem na jednu od sljedećih vrijednosti:

- u slučaju financijskih instrumenata za koje se odmah može identificirati pouzdano tržište, tržišnu vrijednost,*
- u slučaju kada za neki instrument nije lako prepoznati tržišnu vrijednost, ali se ona može odrediti za njegove sastavne dijelove ili za slične instrumente, tržišna se vrijednost može izvesti iz vrijednosti njezinih sastavnih dijelova ili sličnih instrumenata,*
- u slučaju financijskih instrumenata za koje se ne može odmah identificirati pouzdano tržište, vrijednost koja proizlazi iz opće prihvaćenih modela i tehnika vrednovanja, pod uvjetom da takvi modeli i tehnike vrednovanja osiguravaju razumnu procjenu tržišne vrijednosti.*

...

9.10. Financijska imovina čija se promjena fer vrijednosti priznaje u računu dobiti ili gubitka je ona koja udovoljava jednom od sljedećih uvjeta:

- klasificirana je kao imovina namijenjena trgovanju*
- prilikom početnog priznavanja poduzetnik ju je svrstao u ovu skupinu. Svaka financijska imovina iz djelokruga ovoga HSFI može se prilikom početnog priznavanja odrediti u ovu*

skupinu, osim ulaganja u vlasničke instrumente čija cijena ne kotira na aktivnom tržištu. Novac se obavezno razvrstava u ovu skupinu.

9.11. Financijska imovina raspoloživa za prodaju je sva imovina navedena u točki 9.4. pod b), d), e) i f) koja nije obuhvaćena točkama 9.8., 9.9. i 9.10."

U točki 4. HSFI 9 kao nova vrsta financijske imovine definiran je i "novac", što je i prije bio ali nije izričito navedeno.

U točki 4. i točki 11. HSFI 9 izričito je navedeno da se samo za imovi povezanim poduzetnicima, ulaganja u vrijednosne papire, dani zajmovi i depoziti i ostala financijska imovina mogu klasificirati u bilo koju od četiri navedene skupine, što je i prije proizlazilo iz ostalih odredbi HSFI 9 ali nije bilo izričito navedeno.

Iz dopune odredbi točke 10. HSFI 9 proizlazi da se novac obavezno razvrstava u financijsku imovinu čija se promjena fer vrijednosti priznaje u računu dobiti ili gubitka.

Iz odredbi točaka 4., 10. i 11. HSFI 9 i odredbe točke 14. HSFI 9 (da se odredbe HSFI 9 ne primjenjuju na mjerenje udjela i dionica kod povezanih poduzetnika već odredbe HSFI 2) proizlazi da se udjeli i dionice kod nepovezanih poduzetnika priznaju i mjere ili kao financijska imovina čija se promjena fer vrijednosti priznaje u računu dobiti ili gubitka ili kao financijska imovina raspoloživa za prodaju (što je bilo i prije).

U točki 6. HSFI 9 promjena definicije "fer vrijednost" je značajna pa navedenu definiciju citiramo u cijelosti:

"9.6. Fer vrijednost je iznos koji bi trebalo primiti za prodanu imovinu ili platiti za podmirenje obveze u uobičajenoj transakciji između sudionika na tržištu na dan mjerenja vrijednosti. Fer vrijednost utvrđuje se upućivanjem na jednu od sljedećih vrijednosti:

- u slučaju financijskih instrumenata za koje se odmah može identificirati pouzdano tržište, tržišnu vrijednost,*
- u slučaju kada za neki instrument nije lako prepoznati tržišnu vrijednost, ali se ona može odrediti za njegove sastavne dijelove ili za slične instrumente, tržišna se vrijednost može izvesti iz vrijednosti njezinih sastavnih dijelova ili sličnih instrumenata,*
- u slučaju financijskih instrumenata za koje se ne može odmah identificirati pouzdano tržište, vrijednost koja proizlazi iz opće prihvaćenih modela i tehnika vrednovanja, pod uvjetom da takvi modeli i tehnike vrednovanja osiguravaju razumnu procjenu tržišne vrijednosti.*

12.3. HSFI 9 - Sadržaj

U ovom poglavlju HSFI 9 u točkama 15. i 16. nema nikakvih promjena, a u točki 14. promjena je formalne prirode.

12.4. HSFI 9 - Priznavanje

U ovom poglavlju HSFI 9 u točki 17. nema nikakvih promjena.

U točki 18. HSFI 9 došlo je do bitne promjene pa je u cijelosti citiramo:

"9.18. Pri početnom priznavanju poduzetnik će financijsku imovinu iz točke 9.4. b), d), e) i f) razvrstati u jednu od 4 kategorije, i to:

- financijska imovina čija se promjena fer vrijednosti priznaje u računu dobiti i gubitka,*
- ulaganja koja se drže do dospijeaća,*
- zajmovi i potraživanja, ili*
- financijska imovina raspoloživa za prodaju."*



U **točki 18. HSFI 9** izričito je navedeno da se samo zajmovi povezanim poduzetnicima, ulaganja u vrijednosne papire, dani zajmovi i depoziti i ostala financijska imovina mogu klasificirati u bilo koju od četiri navedene skupine, što je i prije proizlazilo iz ostalih odredbi **HSFI 9** ali nije bilo izričito navedeno.

12.5. HSFI 9 - Mjerenje

U ovom poglavlju **HSFI 9** u **točkama 19. do 21, 23. i 26. do 28.** nema nikakvih promjena, a u **točkama 24., 25., 29. i 30.** promjene su formalne prirode.



ističemo...

U **točki 22. HSFI 9** došlo je do bitne promjene jer se promjena fer vrijednosti financijske imovine raspoložive za prodaju sada priznaje izravno u rezervu fer vrijednosti umjesto u revalorizacijsku rezervu.

Točka 31. HSFI 9 je nova točka pa je citiramo:

"9.31. Rezerva fer vrijednosti povezana sa stavkama financijske imovine raspoložive za prodaju prenosi se u račun dobiti i gubitka ili kada se odnosne stavke prestanu priznavati ili ako priznati gubici postanu značajni ili trajni, ovisno što od toga nastupi ranije."

Da bi se razumjela navedena odredba potrebno je poznavati odredbe **točaka 10., 35. i 36. HSFI 12-Kapital**, pa ih u cijelosti citiramo:

"12.10. Rezerve fer vrijednosti su dio promjene fer vrijednosti financijske imovine raspoložive za prodaju, učinkoviti dio zaštite novčanog toka i zaštita s osnove ulaganja u inozemno poslovanje. ..."

12.35. Promjene fer vrijednosti (dobitici ili gubici) financijske imovine raspoložive za prodaju priznaje se izravno u kapital do prestanka priznavanja financijske imovine kada se kumulativno dobitici ili gubici koji su prethodno priznati u kapitalu priznaju u računu dobiti i gubitka. Iznimka je gubitak od umanjene vrijednosti te dobiti i gubitak od tečajnih razlika.

12.36. Ako je smanjenje fer vrijednosti financijske imovine raspoloživo za prodaju priznato izravno u kapital (rezerve fer vrijednosti) i ako postoji objektivan dokaz o umanjenju vrijednosti ove imovine kumulativni gubitak koji je izravno priznat u kapital (rezerve fer vrijednosti) uklanja se iz kapitala i priznaje u računu dobiti i gubitka čak ako se financijska imovina nije prestala priznavati."



ističemo...

Iz navedenih odredbi proizlazi da se dobitici i gubici financijske imovine raspoložive za prodaju više ne iskazuju kao revalorizacijske rezerve već kao rezerve fer vrijednosti, a da se te revalorizacijske rezerve prenose u račun dobiti i gubitka (kao prihod ili rashod) tek kod prestanka priznavanja ili i prije ako postoji objektivan dokaz o umanjenju vrijednosti ove imovine.

12.6. HSFI 9 - Prestanak priznavanja

U ovom poglavlju **HSFI 9** u **točki 32.** nema nikakvih promjena, a u **točki 33.** promjena je formalne prirode.

12.7. HSFI 9 - Objavljivanje

U ovom poglavlju **HSFI 9** u **točkama 34. i 37.** nema nikakvih promjena, a u **točkama 35., 36., 39. i 40.** formalne su prirode.

Novo su **točke 38., 41., 42. i 43.** koje citiramo:

"9.38. Ako se dugoročna financijska imovina iskazuje po iznosu koji je veći od njene fer vrijednosti, poduzetnik mora objaviti:

- e) Knjigovodstvenu vrijednost i fer vrijednost ili pojedinih dijelova imovine ili odgovarajućih skupina tih pojedinih dijelova imovine, i*
- f) razloge za nesmanjivanje knjigovodstvene vrijednosti, uključujući prirodu dokaza koji pruža osnovu za vjerovanje da će se knjigovodstvena vrijednost naplatiti u cijelosti.*

...

9.41. Tablicu koja prikazuje kretanje rezerve fer vrijednosti tijekom izvještajnog razdoblja.

9.42. Iznos predujmova i odobrenih zajmova članovima administrativnih, upravljačkih i nadzornih tijela s naznakama kamatnih stopa, glavnih uvjeta i svih otplaćenih, otpisanih ili ukinutih iznosa, kao i obveza dogovorenih u njihovu korist preko bilo kakvih jamstava, s naznakom ukupnog iznosa za svaku kategoriju.

9.43. Za svaku kategoriju izvedenih financijskih instrumenata:

- a) fer vrijednost instrumenata, ako se takva vrijednost može utvrditi jednom od metoda navedenih u ovom Standardu,*
- b) informacije o visini i prirodi tih instrumenata."*

13. HSFI 10 - Zalihe

U **HSFI 10** izraz "**knjigovodstveni iznos**" promijenjen je u izraz "**knjigovodstvena vrijednost**", a izraz "**poništenje**" promijenjen je u izraz "**ukidanje**".

13.1. HSFI 10 - Uvod

U ovom poglavlju **HSFI 10** u **točki 1.** nema promjena, a u **točki 2.** promjena je ta da je standard u skladu s **Direktivom 2013/34/EU.**

13.2. HSFI 10 - Definicije

U ovom poglavlju **HSFI 10** u **točkama 3. i 4.** nema nikakvih promjena.

Definicija "**fer vrijednost**" u **točki 5. HSFI 10** značajno je drukčije formulirana, pa je citiramo:

"10.5. Fer vrijednost je iznos koji bi trebalo primiti za prodanu imovinu ili platiti za podmirenje obveze u uobičajenoj transakciji između sudionika na tržištu na dan mjerenja vrijednosti."

U formulaciji definicije "**fer vrijednost**" više nije izričito navedeno da to važi samo između "nepovezanih stranaka", pa to znači da se postojeća definicija fer vrijednost odnosi i u transakcijama između povezanih stranaka u uobičajenoj transakciji na tržištu.

Novo definicije su u **točkama 6. i 7.** koje citiramo:

"10.6. Trošak nabave je iznos novca ili novčanik ekvivalenta koji se plaća ili fer vrijednost ostalih naknada koje se daju za stjecanje neke imovine u vrijeme njezina stjecanja ili izgradnje, ili, ako je primjenjivo, iznos koji se može pripisati toj imovini kod početnog priznavanja u skladu sa zahtjevima drugih HSFI.

10.7. Troškovi proizvodnje znače vrijednost utrošenih sirovina, potrošnog materijala i drugi troškovi koji su neizravno pripisivi predmetnom proizvodu. Uključuju razumni udjel fiksnih i vari-

jabilnih općih troškova nastalih u razdoblju proizvodnje koji se neizravno pripisuju predmetnom proizvodu. Troškovi distribucije ne uključuju se.”

13.3. HSFI 10 - Sadržaj

U ovom poglavlju HSFI 10 u **točki 9.** nema nikakvih promjena, a u **točki 8.** promjena je formalne prirode.

13.4. HSFI 10 - Priznavanje

U ovom poglavlju HSFI 10 u **točkama 10. do 13. i 15.** nema nikakvih promjena, a u **točki 14.** promjena je formalne prirode.

13.5. HSFI 10 - Mjerenje

U ovom poglavlju HSFI 10 u **točkama 16., 18., 20. do 32. i 34. do 40.** nema nikakvih promjena, a u **točkama 17., 19. i 33.** promjene su formalne prirode.

13.6. HSFI 10 - Prestanak priznavanja

U ovom poglavlju HSFI 10 u **točki 41.** nema nikakvih promjena.

13.7. HSFI 10 - Objavljivanje

U ovom poglavlju HSFI 10 u **točki 43.,** a u **toči 42.** promjena je formalne prirode.

14. HSFI 11 - Potraživanja

U HSFI 11 izraz **“knjigovodstveni iznos”** promijenjen je u izraz **“knjigovodstvena vrijednost”.**

14.1. HSFI 11 - Uvod

U ovom poglavlju HSFI 11 u **točki 1.** nema promjene, a u **točki 2.** promjena je ta da je standard u skladu s **Direktivom 2013/34/EU.**

14.2. HSFI 11 - Definicije

U ovom poglavlju HSFI 11 u **točkama 3., 6., 7. i 9. do 18.** nema nikakvih promjena, a u **točkama 4. i 8.** promjene su formalne prirode.

Definicija **“fer vrijednost”** u **točki 5. HSFI 11** značajno je drukčije formulirana, pa je citiramo:

“11.5. Fer vrijednost je iznos koji bi trebalo primiti za prodanu imovinu ili platiti za podmirenje obveze u uobičajenoj transakciji između sudionika na tržištu na dan mjerenja vrijednosti.”

U formulaciji definicije **“fer vrijednost”** više nije izričito navedeno da to važi samo između **“nepovezanih stranaka”**, pa to znači da se postojeća definicija fer vrijednost odnosi i u transakcijama između povezanih stranaka u uobičajenoj transakciji na tržištu.

14.3. HSFI 11 - Sadržaj

U ovom poglavlju HSFI 11 u **točkama 19. i 20.** nema nikakvih promjena.

14.4. HSFI 11 - Priznavanje

U ovom poglavlju HSFI 11 u **točkama 21. i 22.** nema nikakvih promjena.

14.5. HSFI 11 - Mjerenje

U ovom poglavlju HSFI 11 u **točkama 23. do 37.** nema nikakvih promjena.

14.6. HSFI 11 - Prestanak priznavanja

U ovom poglavlju HSFI 11 u **točki 38.** nema nikakvih promjena.

14.7. HSFI 11 - Objavljivanja

U ovom poglavlju HSFI 11 u **točkama 39. do 43.** nema nikakvih promjena, a nova točka je **točka 44.** koju citiramo:

“11.44. Ako se potraživanja mjere po fer vrijednosti:

- a) značajne pretpostavke koje su služile kao podloga za načine i tehnike vrednovanja*
- b) za svaku kategoriju potraživanja, fer vrijednost, promjene vrijednosti koje su izravno uključene u račun dobiti i gubitka kao i promjene uključene u rezerve fer vrijednosti*
- c) za svaku kategoriju izvedenih financijskih instrumenata, podatak o visini i prirodi instrumenata, uključujući*
- d) značajne rokove i uvjete koji mogu utjecati na iznos, ročnost i sigurnost budućih novčanih tokova, i*
- e) tablicu koja prikazuje kretanja rezervi fer vrijednosti tijekom izvještajnog razdoblja.”*

15. HSFI 12 - Kapital

U HSFI 12 izraz **“pridruženi poduzetnik”** promijenjen je u izraz **“društvo povezano sudjelujućim interesom”**, izraz **“knjigovodstveni iznos”** promijenjen je u izraz **“knjigovodstvena vrijednost”**, a izraz **“matica”** promijenjen je u izraz **“matično društvo”.**

15.1. HSFI 12 - Uvod

U ovom poglavlju HSFI 12 u **točkama 1. i 3.** nema promjene, a u **točki 2.** promjena je ta da je standard u skladu s **Direktivom 2013/34/EU.**

15.2. HSFI 12 - Definicije

U ovom poglavlju HSFI 12 u **točkama 3., 5., 7., 11., 12., 14., 16 do 19., 21. i 22.** nema nikakvih promjena, a u **točkama 6., 13., 15. i 20.** promjene su formalne prirode.

U **točki 4. HSFI 12** u definiciji **“kapitala”**, **“rezerve fer vrijednosti”** su novi element kapitala.

Brisana je stara definicija **“rezerve”**, koja je bila u staroj **točki 9. HSFI 12**, a koja je glasila: **“12.9. Rezerve su dio kapitala koje se formiraju iz dobiti poduzetnika”.**

Definicija **“rezerve iz dobiti”** je nova **točka 8. HSFI 12.** koja glasi:

“12.8. Rezerve iz dobiti su dio kapitala koje se formiraju iz dobiti poduzetnika, a sastoje se od: zakonskih rezervi, statutarnih rezervi, rezervi za otkup vlastitih dionica (udjela) i ostalih rezervi.”

Stara definicija **“rezerve”** bila je pogrešna, a definicija **“rezerve iz dobiti”** nije nova jer je postojala u starom **“pojmovniku” HSFI-a.**

U definiciji **“revalorizacijske rezerve”** u **točki 9. HSFI 12.** izbrisana je rečenica **“te financijska imovina raspoloživa za prodaju”**, a nova **točka 10. HSFI 12** glasi:

“12.10. Rezerve fer vrijednosti su dio promjene fer vrijednosti financijske imovine raspoložive za prodaju, učinkoviti dio zaštite novčanog toka i zaštita s osnove ulaganja u inozemno poslovanje.”

**ističemo...**

Iz navedenih odredbi proizlazi da se promjene fer vrijednosti "financijske imovine raspoložive za prodaju" više ne iskazuju kao "revalorizacijske rezerve" već kao "rezerve fer vrijednosti".

15.3. HSFI 12 - Sadržaj

U ovom poglavlju HSFI 12 u točki 23. proširen je sadržaj HSFI 12 i na rezerve fer vrijednosti.

15.4. HSFI 12 - Priznavanje

U ovom poglavlju HSFI 12 u točkama 24., 29. do 33 i 40. nema nikakvih promjena, a u točkama 25. do 28., 34. i 35. promjene su formalne prirode.

U točki 36. HSFI 12 dodano je da se navedena odredba odnosi na umanjenje fer vrijednosti financijske imovine raspoložive za prodaju koja je priznata izravno u kapital odnosno u **rezerve fer vrijednosti**.

U točki 37. HSFI 12 izraz "revalorizacijske rezerve" zamijenjen je izrazom "rezerve fer vrijednosti", pa nova odredba točke 37. HSFI 12 glasi:

"12.37. Gubici od umanjenja vrijednosti, priznati u računu dobiti i gubitka, od ulaganja u vlasnički instrument klasificiran kao raspoloživ za prodaju ne ispravljaju se u računu dobiti i gubitka kao prihod nego se priznaju u rezerve fer vrijednosti."

U točki 38. HSFI 12 dodano je da se zaštita novčanog toka koja se izravno priznaje u kapital priznaje u "rezerve fer vrijednosti".

U točki 39. HSFI 12 dodano je da se zaštita neto ulaganja u inozemno poslovanje koja se izravno priznaje u kapital priznaje u "rezerve fer vrijednosti".

U točki 41. HSFI 12 dodano je da se odgođena porezna obveza koja se iskazuje kao smanjenje "revalorizacijske rezerve" iskazuje i kao smanjenje "rezerve fer vrijednosti".

U točki 42. HSFI 12 dodano je da se u financijskim izvještajima koji uključuju inozemno poslovanje, tečajna razlika proizašla iz monetarnih stavki koje čine neto ulaganje u inozemno poslovanje priznaje se u kapital odnosno u "rezerve fer vrijednosti" kada inozemno poslovanje predstavlja podružnicu.

Odredbe stare točke 43. HSFI 12 o postupanju pri utvrđivanju vrijednosti dugotrajne materijalne imovine u stranoj valuti nisu uključene u novi HSFI 12.

15.5. HSFI 12 - Mjerenje

U ovom poglavlju HSFI 12 u točki 43. nema nikakvih promjena.

15.6. HSFI 12 - Prestanak priznavanja

U ovom poglavlju HSFI 12 u točki 44. nema nikakvih promjena.

15.7. HSFI 12 - Objavljivanja

U ovom poglavlju HSFI 12 u točki 45. dodano je da se navedena odredba o objavljivanju za "revalorizacijske rezerve" odnosi i na "rezerve fer vrijednosti".

16. HSFI 13 - Obveze**16.1. HSFI 13 - Uvod**

U ovom poglavlju HSFI 13 u točki 1. nema promjene, a u točki 2. promjena je ta da je standard u skladu s Direktivom 2013/34/EU.

16.2. HSFI 13 - Definicije

U ovom poglavlju HSFI 13 u točkama 3. do 9., 11., 12. i 14. do 16. nema nikakvih promjena.

U točki 10. HSFI 13 bitno je izmijenjena definicija pa je citiramo u cijelosti.

"13.10. Kod zajedničke kontrolirane djelatnosti pothvatnik koristi svoju imovinu i obveze".

U staroj točki 10. HSFI 13 definicija je pogrešno glasila: "13.10. Kod zajedničke kontrolirane djelatnosti pothvatnik koristi svoju dugotrajnu imovinu i zalihe".

U točki 13. HSFI 13 dana je proširena definicija "rezerviranja", koju citiramo:

"13.13. Rezerviranje je obveza čija je priroda jasno određena i za koju je na datum bilance vjerojatno ili sigurno da će nastati ali postoji neizvjesnost u pogledu iznosa ili datuma kada će nastati. Rezerviranje se ne koristi za usklađivanje vrijednosti imovine."

16.3. HSFI 13 - Sadržaj

U ovom poglavlju HSFI 13 u točki 17. nema nikakvih promjena.

16.4. HSFI 13 - Priznavanje

U ovom poglavlju HSFI 13 u točkama 21. do 27. nema nikakvih promjena.

16.5. HSFI 13 - Mjerenje

U ovom poglavlju HSFI 13 u točkama 28. i 29. nema nikakvih promjena, a u točki 32. promjena je formalne prirode.

Odredba u točki 30. HSFI 13 suštinski se promijenila, pa je citiramo:

"13.30. Kod početnog priznanja financijske obveze mjere se po sadašnjoj vrijednosti plaćanja kojima se će se obveza podmiriti. Ako poduzetnik naknadno ne mjeri financijske obveze po fer vrijednosti čija se promjena ne priznaje u računu dobiti i gubitka tada se pri početnom priznavanju dodaju transakcijski troškovi."

Prije se kod početnog priznanja financijska obveza mjerila po fer vrijednosti.

Nova točka 31. HSFI 13 glasi:

"13.31. Obveze prema dobavljačima i zaposlenima te obveze za predujmove mjere se po iznosu kojim će se podmiriti. Iznimno, ove obveze se mjere po sadašnjoj vrijednosti očekivanih plaćanja u svrhu podmirjenja ukoliko je odstupanje iznosa podmirjenja od sadašnje vrijednosti značajno."

16.6. HSFI 13 - Prestanak priznavanja

U ovom poglavlju HSFI 13 u točkama 33. i 34. nema nikakvih promjena.

16.7. HSFI 13 - Objavljivanja

U ovom poglavlju HSFI 13 dane su nove točke 35., 36. i 37., koje citiramo:

13.35. Poduzetnik treba u bilješkama objaviti ukupan iznos svih financijskih obveza, jamstava ili nepredviđenih obveza koji nisu uključeni u bilancu, te naznaku prirode i oblika eventualno uspostavljenog stvarnog osiguranja koje je dano. Sve obveze koje se odnose na mirovine i povezana poduzeća ili poduzeća povezana sudjelujućim interesima objavljuju se odvojeno.

13.36. Sve obveze koje se odnose na povezane poduzetnike ili poduzetnike povezane sudjelujućim udjelom objavljuju se odvojeno.

13.37. Poduzetnik treba objaviti iznose koje duguje i koji dospjevaju nakon više od pet godina, kao i ukupna dugovanja poduzetnika pokrivena vrijednim osiguranjem koje je dao poduzetnik, uz naznaku prirode i oblika osiguranja.”

17. HSFI 14 - Vremenska razgraničenja

U HSFI 14 izraz “knjigovodstveni iznos” promijenjen je u izraz “knjigovodstvena vrijednost”, izraz “priljev” promijenjen je u izraz “povećanje”, a izraz “odljev” promijenjen je u izraz “smanjenje”.

17.1. HSFI 14 - Uvod

U ovom poglavlju HSFI 14 u točki 1. nema promjene, a u točki 2. promjena je ta da je standard u skladu s Direktivom 2013/34/EU.

17.2. HSFI 14 - Definicije

U ovom poglavlju HSFI 14 u točkama 3. do 12. nema nikakvih promjena, a u točkama 3., 4. i 13. promjene su formalne prirode.

Definicija “fer vrijednost” u točki 5. HSFI 14 značajno je drukčije formulirana, pa je citiramo:

14.5. Fer vrijednost je iznos koji bi trebalo primiti za prodanu imovinu ili platiti za podmirenje obveze u uobičajenoj transakciji između sudionika na tržištu na dan mjerenja vrijednosti.”

U formulaciji definicije “fer vrijednost” više nije izričito navedeno da to važi samo između “nepovezanih stranaka”, pa to znači da se postojeća definicija fer vrijednost odnosi i u transakcijama između povezanih stranaka u uobičajenoj transakciji na tržištu.

17.3. HSFI 14 - Sadržaj

U ovom poglavlju HSFI 14 u točkama 14. i 15. nema nikakvih promjena.

17.4. HSFI 14 - Priznavanje

U ovom poglavlju HSFI 14 u točkama 16. do 18. i 20. nema nikakvih promjena, a u točkama 19. i 21. do 24. promjene su formalne prirode.

17.5. HSFI 14 - Mjerenje

U ovom poglavlju HSFI 14 u točkama 25., 26., 28. do 33., 35. i 36. nema nikakvih promjena, a u točki 34. promjena je formalne prirode.

U točki 27. HSFI 14 odredba je značajno dopunjena, pa je u cijelosti citiramo:

14.27. Stavke koje se odnose na odgođeno plaćanje troškova početno se mjere po fer vrijednosti očekivanog izdatka ili obveze odnosno po njihovoj nabavnoj vrijednosti ako nije značajno različita od fer vrijednosti.”

17.6. HSFI 14 - Prestanak priznavanja

U ovom poglavlju HSFI 14 u točki 37. nema nikakvih promjena.

17.7. HSFI 14 - Objavljivanja

U ovom poglavlju HSFI 14 u točkama 38. i 39. nema nikakvih promjena.

U ovom poglavlju HSFI 14 nova točka je točka 40. koju citiramo:

14.40. Ako je u bilanci priznat odgođeni porez poduzetnik obavezno objavljuje stanje odgođenog poreza na kraju izvještajnog razdoblja i kretanja tijekom izvještajnog razdoblja.”

18. HSFI 15 - Prihodi

U HSFI 15 izraz “knjigovodstveni iznos” promijenjen je u izraz “knjigovodstvena vrijednost”.

18.1. HSFI 15 - Uvod

U ovom poglavlju HSFI 15 u točki 1. nema promjene, a u točki 2. promjena je ta da je standard u skladu s Direktivom 2013/34/EU.

18.2. HSFI 15 - Definicije

U ovom poglavlju HSFI 15 u točkama 3., 4., 6., 7., 9., 11. do 13., 15., 17. i 19. do 22. nema nikakvih promjena, a u točkama 8., 10. i 18. promjene su formalne prirode.

Definicija “neto prihod” je nova točka 5. HSFI 15. koja glasi:

15.5. Neto prihod se odnosi na iznose ostvarene prodajom proizvoda i davanjem usluga nakon oduzimanja popusta i poreza na dodanu vrijednost te drugih poreza izravno povezanih s prihodima.”

Definicija “neto prihod” nije nova jer je postojala u starom “pojmovniku” HSFI-a.

Definicija “fer vrijednost” u točki 14. HSFI 15 značajno je drukčije formulirana, pa je citiramo:

15.14. Fer vrijednost je iznos koji bi trebalo primiti za prodanu imovinu ili platiti za podmirenje obveze u uobičajenoj transakciji između sudionika na tržištu na dan mjerenja vrijednosti.”

U formulaciji definicije “fer vrijednost” više nije izričito navedeno da to važi samo između “nepovezanih stranaka”, pa to znači da se postojeća definicija fer vrijednost odnosi i u transakcijama između povezanih stranaka u uobičajenoj transakciji na tržištu.

U točki 16. HSFI 15 dana je proširena definicija “rezerviranja”, koju citiramo:

15.16. Rezerviranje je obveza čija je priroda jasno određena i za koju je na datum bilance vjerojatno ili sigurno da će nastati ali postoji neizvjesnost u pogledu iznosa ili datuma kada će nastati. Rezerviranje se ne koristi za usklađivanje vrijednosti imovine.”

18.3. HSFI 15 - Sadržaj

U ovom poglavlju HSFI 15 točka 23. bitno je promijenjena, pa je u cijelosti citiramo:



"15.23. *Ovaj standard sadrži načela, pravila, postupke, metode mjerenja, evidentiranja, priznavanja i objavljivanja prihoda. U ovom standardu obuhvaćeni su prihodi koji nastaju iz transakcija i poslovnih događaja, a svrstani su u:*

- 1) *poslovne prihode:*
 - a) *prihode od prodaje*
 - b) *ostale poslovne prihode*
- 2) *financijske prihode."*

Stara **točka 22. HSFI 15** svrstavala je prihode u 4 kategorije:

- 1) poslovne prihode,
- 2) financijske prihode,
- 3) nerealiziranu dobit (prihod) i
- 4) ostale-izvanredne prihode.

Iz navedenih usporedbi odredbi stare i nove točke HSFI 15 o sadržaju tog standarda vidljivo je da su "prihodi od nerealizirane dobiti" i "ostali- izvanredni prihodi" ukinuti kao posebne kategorije i uključeni u "ostale poslovne prihode".

18.4. HSFI 15 - Priznavanje

U ovom poglavlju **HSFI 15** odredbe o priznavanju prihoda podijeljene su u tri sljedeća podpoglavlja:

- 1) priznavanje prihoda od prodaje,
- 2) priznavanje ostalih poslovnih prihoda i
- 3) priznavanje financijskih prihoda.

U **starom HSFI 15** odredbe o priznavanju prihoda bile su podijeljene u četiri sljedeća podpoglavlja:

- 1) priznavanje poslovnih prihoda,
- 2) priznavanje financijskih prihoda,
- 3) priznavanje nerealiziranih dobitaka (prihoda) i
- 4) priznavanje ostalih-izvanrednih prihoda.



ističemo...

Iz navedenih usporedbi podjele poglavlja "priznavanje" starog i novog **HSFI 15** vidljivo je da su podpoglavlja "priznavanje od nerealiziranih dobitaka (prihoda)" i "priznavanje ostalih- izvanrednih prihoda" ukinuti kao posebna podpoglavlja i uključeni u podpoglavlje "priznavanje ostalih poslovnih prihoda".

U **točki 24. HSFI 15** u kojoj je opća odredba o priznavanju prihoda nema nikakve promjene.

U podpoglavlju "priznavanje prihoda od prodaje" **HSFI 15 u točkama 25. do 34.** nema nikakve promjene.

U podpoglavlju "priznavanje ostalih poslovnih prihoda" **HSFI 15 u točkama 35. do 39.** nema nikakve promjene.

U podpoglavlju "priznavanje poslovnih prihoda" starog **HSFI 15** brisana je **točka 39.** koja je glasila: **"15.39. Kada se zalihe prodaju knjigovodstvena vrijednost tih zaliha priznaje se u rashod razdoblja u kojem se priznaje i prihod."**

Navedena odredba brisana je u **novom HSFI 15** jer se radi o odredbi o priznavanju rashoda a ne o odredbi o priznavanju prihoda. Navedena odredba sada se nalazi u **novom HSFI 16-Rashodi** kao **točka 18.**

U podpoglavlju "priznavanje ostalih poslovnih prihoda" **HSFI 15 u točkama 40. do 47.** u tekstualnom dijelu nema nikakve promjene. Međutim, navedene odredbe o prihodima i rashodima kod

otuđenja i prestanka priznavanja dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine, ulaganja u nekretnine i dugotrajne imovine namijenjene prodaji bitno su promijenjene jer se u **novom HSFI 15** nalaze u ovom podpoglavlju a u **starom HSFI 15** nalazile su se u podpoglavlju "priznavanje ostalih-izvanrednih prihoda".

Iz navedenog proizlazi da se od 1. siječnja 2016. prihodi i rashodi od otuđenja i prestanka priznavanja dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine, ulaganja u nekretnine i dugotrajne imovine namijenjene prodaji tretiraju kao ostali poslovni prihodi ili rashodi a ne kao ostali-izvanredni prihodi ili rashodi.

U podpoglavlju "priznavanje ostalih poslovnih prihoda" **HSFI 15 u točkama 48. do 52.** u tekstualnom dijelu nema nikakve promjene. Međutim, navedene odredbe o prihodima kod povećanja vrijednosti dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine, ulaganja u nekretnine i dugotrajne imovine namijenjene prodaji bitno su promijenjene jer se u **novom HSFI 15** nalaze u ovom podpoglavlju a u **starom HSFI 15** nalazile su se u podpoglavlju "priznavanje nerealiziranih dobitaka (prihoda)".

Iz navedenog proizlazi da se od 1. siječnja 2016. prihodi od povećanja vrijednosti dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine, ulaganja u nekretnine i dugotrajne imovine namijenjene prodaji tretiraju kao ostali poslovni prihodi a ne kao nerealizirani dobitci (prihodi) .

U podpoglavlju "priznavanje ostalih poslovnih prihoda" **HSFI 15 u točki 53.** u tekstualnom dijelu nema nikakve promjene. Međutim, navedena odredba o prihodu kod poništenja ranijeg otpisa zaliha bitno je promijenjena jer se u **novom HSFI 15** nalaze u ovom podpoglavlju a u **starom HSFI 15** nalazile su se u podpoglavlju "priznavanje nerealiziranih dobitaka (prihoda)".

Iz navedenog proizlazi da se od 1. siječnja 2016. prihodi od poništenja ranijeg otpisa zaliha tretiraju kao ostali poslovni prihodi a ne kao nerealizirani dobitci (prihodi) .

U podpoglavlju "priznavanje poslovnih prihoda" starog **HSFI 15** brisana je **točka 41.** koja je glasila: **"U poslovne prihode uključuju se i ostali redoviti prihodi od prodaje proizvoda, roba i usluga koji zadovoljavaju kriterije iz točke 15.23. ovog standarda."**

U podpoglavlju "priznavanje ostalih-izvanrednih prihoda" starog **HSFI 15** brisana je **točka 66.a** koja je glasila: **"Ostali izvanredni prihodi uključuju se u prihode koji zadovoljavaju kriterije priznavanja iz točke 15.23. a nisu posebno navedeni u ovom standardu."**

U podpoglavlju "priznavanje financijskih prihoda" **HSFI 15 u točkama 54. do 59.** nema nikakve promjene.

U podpoglavlju "priznavanje financijskih prihoda" **HSFI 15 u točki 60.** u tekstualnom dijelu nema nikakve promjene. Međutim, navedena odredba o prihodu od financijskog najma bitno je promijenjena jer se u **novom HSFI 15** nalazi u ovom podpoglavlju a u **starom HSFI 15** nalazila se u podpoglavlju "priznavanje poslovnih prihoda" pod **točkom 34.**

Iz navedenog proizlazi da se od 1. siječnja 2016. prihodi od financijskog najma tretiraju kao financijski prihodi a ne kao ostali poslovni prihodi .

U podpoglavlju "priznavanje financijskih prihoda" **HSFI 15 u točki 61.** u tekstualnom dijelu nema nikakve promjene. Međutim, navedena odredba o prihodu kod prestanka priznavanja financijske imovine bitno je promijenjena jer se u **novom HSFI 15** nalazi u ovom podpoglavlju a u **starom HSFI 15** nalazila se u podpoglavlju "priznavanje ostalih-izvanrednih prihoda".

**ističemo...**

Iz navedenog proizlazi da se od 1. siječnja 2016. prihodi kod prestanka priznavanja financijske imovine tretiraju kao financijski prihodi a ne kao ostali -izvanredni prihodi .

U podpoglavljju "priznavanje financijskih prihoda " **HSFI 15 u točki 62.** u tekstualnom dijelu nema nikakve promjene. Međutim, navedena odredba o prihodu kod ukidanju gubitka od umanjenja vrijednosti financijske imovine koja se vodi po amortiziranom trošku bitno je promjenjena jer se u **novom HSFI 15** nalazi u ovom podpoglavljju a u **starom HSFI 15** nalazila se u podpoglavljju "priznavanje nerealiziranih dobitaka (prihoda)".

Iz navedenog proizlazi da se od 1. siječnja 2016. prihodi kod ukidanju gubitka od umanjenja vrijednosti financijske imovine koja se vodi po amortiziranom trošku tretiraju kao financijski prihodi a ne kao nerealizirani dobitci (prihodi) .

U podpoglavljju "priznavanje financijskih prihoda " **HSFI 15 u točki 63.** u tekstualnom dijelu nema nikakve promjene. Međutim, navedena odredba o prihodu kod ukidanju gubitka od umanjenja vrijednosti dužničkog instrumenta klasificiranog kao financijska imovina raspoloživa za prodaju koja se vodi po fer vrijednosti bitno je promjenjena jer se u **novom HSFI 15** nalazi u ovom podpoglavljju a u **starom HSFI 15** nalazila se u podpoglavljju "priznavanje nerealiziranih dobitaka (prihoda)".

Iz navedenog proizlazi da se od 1. siječnja 2016. prihodi kod ukidanju gubitka od umanjenja vrijednosti dužničkog instrumenta klasificiranog kao financijska imovina raspoloživa za prodaju koja se vodi po fer vrijednosti tretiraju kao financijski prihodi a ne kao nerealizirani dobitci (prihodi) .

U podpoglavljju "priznavanje financijskih prihoda " **HSFI 15 u točki 64.** u tekstualnom dijelu nema nikakve promjene. Međutim, navedena odredba o prihodu kod promjene fer vrijednosti kod financijske imovine ili financijskih obveza klasificiranih po fer vrijednosti bitno je promjenjena jer se u **novom HSFI 15** nalazi u ovom podpoglavljju a u **starom HSFI 15** nalazila se u podpoglavljju "priznavanje nerealiziranih dobitaka (prihoda)".

Iz navedenog proizlazi da se od 1. siječnja 2016. prihodi kod promjene fer vrijednosti kod financijske imovine ili financijskih obveza klasificiranih po fer vrijednosti tretiraju kao financijski prihodi a ne kao nerealizirani dobitci (prihodi) .

U podpoglavljju "priznavanje financijskih prihoda " **HSFI 15** nova točka je **točka 65.** (u kojoj je postavljen novi zahtjev u priznavanju financijskih prihoda) koju citiramo:

"15.65. Ako u sljedećem razdoblju, nadoknadi iznos ulaganja u ovisna društva, u odvojenim financijskim izvještajima matičnog društva poraste gubitak od umanjenja vrijednosti ove financijske imovine ispravit će se, a ispravljeni iznos priznaje se u računu dobiti i gubitka kao prihod. Isto se na prikladan način primjenjuje i na ulaganja u društva povezana sudjelujućim interesom."

U podpoglavljju "priznavanje financijskih prihoda " starog **HSFI 15** brisana je **točka 46.** koja je glasila:

"15.46. Ako je dobit ili gubitak od nemonetarnih stavki priznat u račune dobiti i gubitka svaku promjenu stranih valuta treba priznati u računu dobiti i gubitka."

18.5. HSFI 15 - Mjerenje

U ovom poglavljju **HSFI 15 u točkama 66. do 69.** nema nikakvih promjena.

18.6. HSFI 15 - Objavljivanja

U ovom poglavljju **HSFI 15 u točki 71.** nema nikakvih promjena.

U ovom poglavljju **HSFI 15 u točki 70.** odredba o objavljivanju je dopunjena, pa citiramo cijelu točku:

"15.70. Poduzetnik treba objaviti:

- računovodstvene politike u svezi priznavanja prihoda,
- iznos svake značajne vrste prihoda priznate tijekom obračunskog razdoblja,
- iznos tečajnih razlika priznatih u računu dobiti i gubitka,
- iznos prihoda koji proizlazi iz razmjene proizvoda ili usluge uključenih u svaku značajnu vrstu prihoda,
- iznos, strukturu i vrstu ostalih prihoda ili ostalih rashoda koji se priznaju na neto osnovi
- bruto iznos nastalih prihoda i rashoda povezanih s otuđenjem dugotrajne imovine (alternativa: bruto iznos prihoda i rashoda za stavke uključene u račun dobiti i gubitka na neto osnovi), i
- iznos, strukturu i vrstu ostalih prihoda."

19. HSFI 16 - Rashodi**19.1. HSFI 16 - Uvod**

U ovom poglavljju **HSFI 16 u točki 1.** nema promjene, a u **točki 2.** promjena je ta da je standard u skladu s **Direktivom 2013/34/EU.**

19.2. HSFI 16 - Definicije

U ovom poglavljju **HSFI 16 u točkama 3. do 5. i 7. do 9.** nema nikakvih promjena.

U **točki 6. HSFI 16** dana je proširena definicija "rezerviranja", koju citiramo:

"15.6. Rezerviranje je obveza čija je priroda jasno određena i za koju je na datum bilance vjerojatno ili sigurno da će nastati ali postoji neizvjesnost u pogledu iznosa ili datuma kada će nastati. Rezerviranje se ne koristi za usklađivanje vrijednosti imovine."

U ovom poglavljju **HSFI 16 u točki 10.** dana je nova definicija koju citiramo:

"16.10. Vrijednosno usklađivanje – znači usklađivanja kojima je namjera uzeti u obzir promjenu vrijednosti pojedine imovine utvrđene s datumom bilance, neovisno o tome je li promjena konačna ili ne."

Objavite svoje financijske izvještaje u RiPup-u

Cijena: 980,00 kn + PDV
Tel.: 01 / 49 21 737





19.3. HSFI 16 - Sadržaj

U ovom poglavlju **HSFI 16 točka 11.** bitno je promijenjena, pa je u cijelosti citiramo:

“16.11. Ovaj standard se treba primijeniti pri objavljivanju i prezentiranju rashoda u financijskim izvještajima poduzetnika koji primjenjuju Hrvatske standarde financijskog izvještavanja. U ovom standardu obuhvaćeni su rashodi koji nastaju iz transakcija i poslovnih događaja, a svrstani su u:

- 1) poslovne rashode
- 2) financijske rashode.”

Stara **točka 10. HSFI 16** svrstavala je rashode u 4 kategorije:

- 1) poslovne rashode,
- 2) financijske rashode,
- 3) nerealizirane gubitke (rashode) i
- 4) ostale-izvanredne rashode.



ističemo...

Iz navedenih usporedbi odredbi stare i nove točke HSFI 16 o sadržaju tog standarda vidljivo je da su “rashodi od nerealiziranih gubitaka” i “ostali- izvanredni rashodi” ukinuti kao posebne kategorije i uključeni u “ poslovne rashode”, kao “ostali poslovni rashodi”.

19.4. HSFI 16 - Priznavanje

U ovom poglavlju **HSFI 16 u točkama 12. do 15.** nema nikakvih promjena.

19.5. HSFI 16 - Mjerenje

U ovom poglavlju **HSFI 16** odredbe o mjerenju rashoda podijeljene su u dva sljedeća podpoglavlja:

- 1) mjerenje poslovnih rashoda i
- 2) mjerenje financijskih rashoda.

U podpoglavlju “ **poslovni rashodi**” **HSFI 16 u točkama 17., 19., 20. i 23. do 30.** nema nikakve promjene.

U podpoglavlju “ **poslovni rashodi**” **HSFI 16 u točki 16.** u kojoj su navedene pozicije poslovnih rashoda dodana je pozicija pod **h) ostali poslovni rashodi.**

U podpoglavlju “ **poslovni rashodi**” **HSFI 16** nova točka je **točka 18.** koja glasi:

“16.18. Kada se zalihe prodaju knjigovodstvena vrijednost tih zaliha priznaje se u rashod razdoblja u kojem se priznaje i prihod.”.

Navedena odredba nalazila se u podpoglavlju “**priznavanje poslovnih prihoda**” **starog HSFI 15** kao **točka 15.39.** i brisana je u **novom HSFI 15** jer se radi o odredbi o priznavanju rashoda a ne o odredbi o priznavanju prihoda.

U podpoglavlju “ **poslovni rashodi**” **HSFI 16 u točki 21.** u kojoj je navedeno da se troškovi amortizacije i vrijednosnog usklađenja dugotrajne imovine priznaju u skladu s **HSFI 5, HSFI 6, HSFI 7, HSFI 8, HSFI 10 i HSFI 11,** u odnosu na **staru točku 19. HSFI 16** brisano je da je usklađeno i s **HSFI 9-Financijska imovina.**

U podpoglavlju “ **poslovni rashodi**” **HSFI 16 u točki 22.** u kojoj je navedeno da se vrijednosno usklađenje kratkotrajne imovine prizna-

je u skladu s **HSFI 10 i HSFI 11,** u odnosu na **staru točku 20. HSFI 16** brisano je da je usklađeno i s **HSFI 9-Financijska imovina.**

U podpoglavlju “ **poslovni rashodi**” **HSFI 16** nova točka je **točka 31.** koja glasi:

“16.31. Ostali poslovni rashodi uključuju, primjerice, inventurne manjkove, kazne, prodaja dugotrajne imovine, gubitak od prestanka poslovanja i slično.”.

U podpoglavlju “ **poslovni rashodi**” **HSFI 16** odredba u **točki 32.** bitno je promijenjena u odnosu na **staru točku 37. HSFI 16,** pa je u cijelosti citiramo:

*“16.32. Prihodi ili rashodi od prestanka priznavanja dugotrajne imovine priznaju se u skladu s HSFI 15 – Prihodi i klasificiraju se kao **ostali poslovni rashodi.**”.*

U **staroj točki 37. HSFI 16** prihodi ili rashodi od predstanka priznavanja dugotrajne imovine kalsificirali su se kao “ostali-izvanredni rashodi”.

Iz navedenog proizlazi da se rashodi od prestanka priznavanja dugotrajne imovine od **1. siječnja 2016. klasificiraju kao “ostali poslovni rashodi” a ne kao “ostali-izvanredni rashodi”.**

U poglavlju “**mjerenje**” **starog HSFI 16** brisana je **točka 37.a** je glasila: “*Ostali izvanredni rashodi uključuju se u rashode koji zadovoljavaju kriterije priznavanja iz točaka 16.11. do 16.14.. a nisu posebno navedeni u ovom standardu.*”.

U podpoglavlju “ **financijski rashodi**” **HSFI 16 u točkama 33. do 38.** nema nikakve promjene.

U podpoglavlju “ **financijski rashodi**” **HSFI 16 u točki 39.** u odnosu na staru odredbu postoji dodatak, pa navedenu točku u cijelosti citiramo:

*“16.39. Nerealizirani gubici (rashodi) s osnove promjene fer vrijednosti i **troška umanjenja** financijske imovine priznaju se sukladno HSFI 15 – Prihodi.”.*

U poglavlju “**mjerenje**” **starog HSFI 16** brisana je **točka 34.** koja je glasila: “*Ako je prihod ili rashod od nemonetarne stavke priznat direktno u revalorizacijske rezerve svaka promjena tečaja stranih valuta te dobiti ili gubitka treba se priznati direktno u revalorizacijske rezerve. Suprotno tome, ako je dobit ili gubitak od nemonetarne stavke priznata u računu dobiti ili gubitka svaka promjena tečaja stranih valuta te dobiti ili gubitka treba se priznati u računu dobiti ili gubitka.*”.

19.6. HSFI 16 - Objavljivanja

U ovom poglavlju **HSFI 16 u točkama 40.a i 40.d do 40.j** nema nikakvih promjena.

U ovom poglavlju **HSFI 16** nova **točka je 40.b,** pa je u cijelosti citiramo:

“16.40. U bilješkama će poduzetnik objaviti:

b) Bruto iznos nastalih prihoda i rashoda povezanih s otuđenjem dugotrajne imovine (alternativa: bruto iznos prihoda i rashoda za stavke uključene u račun dobiti i gubitka na neto osnovi).”.

U ovom poglavlju **HSFI 16 točka 40.b** je bitno izmijenjena, pa je u cijelosti citiramo:

