



Novi Pravilnik o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja

mr. sc. Zdravko Baica

U skladu s člankom 44. st.1. novog Zakona o računovodstvu (Nar. nov., br. 78/2015), donesen je novi Pravilnik o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja (Nar. nov., br. 96/2015) koji će se primjenjivati za sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja za razdoblje od 1. siječnja 2016.

1. Uvod

U ovom članku dati ćemo osnovne odredbe o sastavljanju godišnjih financijskih izvještaja i pregled novosti kod sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja koji proizlaze iz odredbi novog Zakona o računovodstvu (u daljnjem tekstu: ZOR) i iz odredbi Pravilnika o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja (u daljnjem tekstu: Pravilnik o FI).

2. Obveznici i vrste godišnjih financijskih izvještaja

Prema odredbi čl.17. st.1. ZOR-a, poduzetnik je dužan sastavljati i prezentirati godišnje financijske izvještaje primjenom Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja ili Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja sukladno odredbama ZOR-a.

Prema odredbi čl.19. st.1. ZOR-a, poduzetnik i pravne i fizičke osobe iz čl.4. st.3. ZOR-a, osim poduzetnika iz čl.19. st.6. ZOR-a, dužni su sastavljati godišnje financijske izvještaje prema Pravilniku o FI.

Prema odredbi čl.4. st.3. ZOR-a poduzetnici su:

- 1) trgovačko društvo i trgovac pojedinac određeni propisima kojima se uređuju trgovačka društva,
- 2) poslovna jedinica tuzemnog trgovačkog društva sa sjedištem u drugoj državi članici ili trećoj državi ako prema propisima te države ne postoji obveza vođenja poslovnih knjiga i sastavljanja financijskih izvještaja,
- 3) poslovna jedinica poduzetnika iz države članice ili treće države koji su obveznici poreza na dobit prema propisima Republike Hrvatske,
- 4) podružnica inozemnog poduzetnika u Republici Hrvatskoj, ako ista nije poslovna jedinica, kako je određeno propisima kojima se uređuju trgovačka društva,
- 5) svaka pravna i fizička osoba koja nije navedena u prethodne četiri točke a obveznik je poreza na dobit.

Prema odredbi čl. 19. st. 6. Pravilnika o FI, iznimno, strukturu i sadržaj godišnjih financijskih izvještaja poduzetnika čije poslovanje je uređeno posebnim propisima, pravilnikom propisuju nadzorna tijela ovlaštena za nadzor njihova poslovanja uz prethodnu suglasnost ministra financija i Odbora za standarde financijskog izvještavanja koji se objavljuje u "Narodnim novinama".

Prema čl.19. st.2. ZOR-a, godišnje financijske izvještaje čine:

- izvještaj o financijskom položaju (bilanca)
- račun dobiti i gubitka
- izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti
- izvještaj o novčanim tokovima
- izvještaj o promjenama kapitala
- bilješke uz financijske izvještaje.

*Prema odredbi čl.19. st.8. ZOR-a, godišnji financijski izvještaji sastavljaju se za **poslovnu godinu**.*

Prema odredbi čl.7. st.12. ZOR-a, poslovna godina jest kalendar-ska godina, osim u slučajevima navedenim u stavcima 13., 15. i 16. čl.7. ZOR-a.

Poduzetnik može promijeniti poslovnu godinu u izvještajno razdoblje od dvanaest uzastopnih kalendarskih mjeseci koje je različito od kalendarske godine ako o promjeni poslovne godine pisanim putem obavijesti Ministarstvo financija, Poreznu upravu:

- a) u roku od 30 dana nakon osnivanja poduzetnika ili
- b) najmanje 30 dana prije početka promjene poslovne godine.

Ako poduzetnik ne obavijesti Ministarstvo financija, Poreznu upravu o promjeni poslovne godine u navedenim rokovima, ne može primjenjivati poslovnu godinu koja je različita od kalendarske godine.

Poslovnom godinom smatraju se i izvještajna razdoblja kraća od dvanaest uzastopnih kalendarskih mjeseci ako su posljedica osnivanja poduzetnika, statusne promjene, promjene poslovne godine te likvidacije ili stečaja.

Kod osnivanja poduzetnika poslovna godina može biti kraća od dvanaest uzastopnih kalendarskih mjeseci u dva slučaja:

- od osnivanja poduzetnika do kraja kalendarske godine i
- od osnivanja poduzetnika pa do kraja poslovne godine, ako je poduzetnik zatražio promjenu poslovne godine u roku od 30 dana od osnivanja.

Kod promjene poslovne godine poduzetnika poslovna godina može biti kraća od dvanaest uzastopnih kalendarskih mjeseci od promjene poslovne godine do početka nove poslovne godine.

Kod statusne promjene poduzetnika poslovna godina može biti kraća od dvanaest uzastopnih kalendarskih mjeseci u dva slučaja:

- od početka poslovne godine do statusne promjene koja zahtijeva sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja i
- od osnivanja poduzetnika do statusne promjene koja zahtijeva sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja ako je osnivanje i statusna promjena u istoj kalendarskoj godini.

Kod likvidacije poduzetnika poslovna godina može biti kraća od dvanaest uzastopnih kalendarskih mjeseci u dva slučaja:

- od početka poslovne godine do početka postupka likvidacije i
- od osnivanja poduzetnika do početka postupka likvidacije ako je osnivanje i likvidacija u istoj kalendarskoj godini.

Kod stečaja poduzetnika poslovna godina može biti kraća od dvanaest uzastopnih kalendarskih mjeseci u tri slučaja:

- od početka poslovne godine do otvaranja stečajnog postupka,
- od osnivanja poduzetnika do otvaranja stečajnog postupka ako je osnivanje i stečaj u istoj kalendarskoj godini i
- od početka stečajnog postupka do kraja iste poslovne godine.

Poslovnim godinom smatraju se i izvještajna razdoblja **od početka do kraja likvidacije** koja mogu biti duža od dvanaest uzastopnih kalendarskih mjeseci.

Ovdje je potrebno istaknuti dvije važne napomene:

- 1) Navedene godišnje financijske izvještaje u istom obliku sastavljaju i poduzetnici koji primjenjuju Hrvatske standarde financijskog izvještavanja i poduzetnici koji primjenjuju Međunarodne standarde financijskog izvještavanja;
- 2) Navedene godišnje financijske izvještaje u istom obliku sastavljaju i obveznici konsolidacije ali na konsolidiranoj osnovi.

Svi poduzetnici ne sastavljaju sve navedene godišnje financijske izvještaje. Koje godišnje financijske izvještaje sastavlja određeni poduzetnik ovisi o njegovoj veličini.

Razvrstavanje **poduzetnika** na mikro, male, srednje i velike poduzetnike određeno je čl.5. ZOR-a, kojeg u cijelosti citiramo:

“(1) Poduzetnici u smislu ovoga Zakona razvrstavaju se na mikro, male, srednje i velike ovisno o pokazateljima utvrđenim na zadnji dan poslovne godine koja prethodi poslovnoj godini za koju se sastavljaju financijski izvještaji. Pokazatelji na temelju kojih se razvrstavaju poduzetnici su:

- iznos ukupne aktive
- iznos prihoda
- prosječan broj radnika tijekom poslovne godine.

(2) Mikro poduzetnici su oni koji ne prelaze granične pokazatelje u dva od sljedeća tri uvjeta:

- ukupna aktiva 2.600.000,00 kuna
- prihod 5.200.000,00 kuna
- prosječan broj radnika tijekom poslovne godine – 10 radnika.

(3) Mali poduzetnici su oni koji nisu mikro poduzetnici i ne prelaze granične pokazatelje u dva od sljedeća tri uvjeta:

- ukupna aktiva 30.000.000,00 kuna
- prihod 60.000.000,00 kuna

- *prosječan broj radnika tijekom poslovne godine – 50 radnika.*

(4) Srednji poduzetnici su oni koji nisu ni mikro ni mali poduzetnici i ne prelaze granične pokazatelje u dva od sljedeća tri uvjeta:

- ukupna aktiva 150.000.000,00 kuna
- prihod 300.000.000,00 kuna
- prosječan broj radnika tijekom poslovne godine – 250 radnika.

(5) Veliki poduzetnici su:

- 1) poduzetnici koji prelaze granične pokazatelje u najmanje dva od tri uvjeta iz stavka 4. ovoga članka
- 2) banke, štedne banke, stambene štedionice, institucije za elektronički novac, društva za osiguranje, društva za reosiguranje, leasing-društva, društva za upravljanje UCITS fondovima, društva za upravljanje alternativnim investicijskim fondovima, UCITS fondovi, alternativni investicijski fondovi, mirovinska društva koja upravljaju obveznim mirovinskim fondovima, mirovinska društva koja upravljaju dobrovoljnim mirovinskim fondovima, dobrovoljni mirovinski fondovi, obvezni mirovinski fondovi te mirovinska osiguravajuća društva, društva za dokup mirovine, faktoring-društva, investicijska društva, burze, operateri MTP-a, središnja klirinška depozitarna društva, operateri središnjeg registra, operateri sustava poravnanja i/ili namire i operateri Fonda za zaštitu ulagatelja neovisno o tome ispunjavaju li uvjete iz točke 1. ovoga stavka.

(6) Novoosnovani poduzetnici i poduzetnici sa statusnom promjenom razvrstavaju se u skladu sa stavcima 2., 3., 4. i 5. ovoga članka na temelju pokazatelja za razdoblje od datuma osnivanja, odnosno statusne promjene do kraja njihove prve poslovne godine, odnosno na zadnji dan tog razdoblja. Za potrebe razvrstavanja poduzetnici iz ovoga stavka iznos prihoda preračunavaju na godišnju razinu.”

Razvrstavanje **grupe poduzetnika** na male, srednje i velike grupe poduzetnika određeno je čl.6. ZOR-a, kojeg u cijelosti citiramo:

“(1) Grupe poduzetnika u smislu ovoga Zakona razvrstavaju se na male, srednje i velike ovisno o pokazateljima utvrđenim na konsolidiranoj osnovi, utvrđenim na zadnji dan poslovne godine koja prethodi poslovnoj godini za koju se sastavljaju konsolidirani financijski izvještaji. Pokazatelji na temelju kojih se razvrstavaju poduzetnici su sljedeći:

- iznos ukupne aktive
- iznos prihoda
- prosječan broj radnika tijekom poslovne godine.

(2) Male grupe poduzetnika su one koje na konsolidiranoj osnovi na datum bilance matičnog društva ne prelaze granične pokazatelje u dva od sljedeća tri uvjeta:

- ukupna aktiva 30.000.000,00 kuna
- prihod 60.000.000,00 kuna
- prosječan broj radnika tijekom poslovne godine – 50 radnika.

(3) Srednje grupe poduzetnika su one koje nisu male grupe poduzetnika i koje na datum bilance matičnog društva na konsolidiranoj osnovi ne prelaze granične pokazatelje u dva od sljedeća tri uvjeta:

- ukupna aktiva 150.000.000,00 kuna
- prihod 300.000.000,00 kuna
- prosječan broj radnika tijekom poslovne godine – 250 radnika.

(4) Velike grupe poduzetnika su one grupe koje na konsolidiranoj osnovi prelaze granične pokazatelje najmanje u dva uvjeta iz stavka 3. ovoga članka.

(5) Grupa poduzetnika može za potrebe razvrstavanja u smislu ovoga članka koristiti zbrojnu bilancu i račun dobiti i gubitka prije konsolidacijskih eliminacija s time da se u tom slučaju pokazatelji ukupne aktive i ukupnog prihoda iz stavaka 3. i 4. ovoga članka uvećavaju za 20%."



ističemo...

Prema odredbi čl.2. Pravilnika o FI, svi gore navedeni poduzetnici bez obzira na veličinu, koji su dužni sastavljati godišnje financijske izvještaje, dužni su sastaviti:

- izvještaj o financijskom položaju (bilanca),
- račun dobiti i gubitka i
- bilješke uz financijske izvještaje.

Srednji i veliki poduzetnici, obveznici konsolidiranih financijskih izvještaja i subjekti od javnog interesa iz čl.3. točke 1. ZOR-a, uz gore navedena tri godišnja financijska izvješća, dodatno sastavljaju i:

- izvještaj o novčanim tokovima
- izvještaj o promjenama kapitala.

Subjekti od javnog interesa određeni su odredbom čl. 3. točke 1. ZOR-a koju citiramo:

"Subjekt od javnog interesa« je poduzetnik koji je osnovan sukladno propisima Republike Hrvatske i čiji su vrijednosni papiri uvršteni na uređeno tržište bilo koje države članice kako je određeno zakonom kojim se uređuje tržište kapitala. Subjektima od javnog interesa smatraju se također:

- kreditne institucije kako je određeno zakonom kojim se uređuju kreditne institucije
- institucije za elektronički novac kako je određeno zakonom kojim se uređuju institucije za elektronički novac
- društva za osiguranje kako je određeno zakonom kojim se uređuje osiguranje
- društva za reosiguranje kako je određeno zakonom kojim se uređuje osiguranje
- leasing-društva kako je određeno zakonom kojim se uređuje leasing
- društva za upravljanje UCITS fondovima kako je određeno zakonom kojim se uređuju investicijski fondovi s javnom ponudom.
- društva za upravljanje alternativnim investicijskim fondovima kako je određeno zakonom kojim se uređuju alternativni investicijski fondovi
- UCITS fondovi kako je određeno zakonom kojim se uređuju otvoreni investicijski fondovi s javnom ponudom
- alternativni investicijski fondovi kako je određeno zakonom kojim se uređuju alternativni investicijski fondovi
- mirovinska društva koja upravljaju obveznim mirovinskim fondovima, mirovinska društva koja upravljaju dobrovoljnim mirovinskim fondovima, dobrovoljni mirovinski fondovi, obvezni mirovinski fondovi i mirovinska osiguravajuća društva kako je određeno zakonom kojim se uređuju mirovinska osiguravajuća društva

- društva za dopun mirovine kako je određeno zakonom kojim se uređuje doživotna otpremnina, odnosno dopun mirovine
- faktoring-društva kako je određeno zakonom kojim se uređuje faktoring
- investicijska društva, burze, operateri MTP-a, središnja klinička depozitarna društva, operateri središnjeg registra, operateri sustava poravnanja i/ili namire i operateri Fonda za zaštitu ulagatelja kako je određeno zakonom kojim se uređuje tržište kapitala
- Hrvatska banka za obnovu i razvitak
- druga trgovačka društva od javnog interesa sukladno odluci Vlade Republike Hrvatske o popisu pravnih osoba od posebnog državnog interesa i
- veliki poduzetnici sukladno odredbama ovoga Zakona."



ističemo...

Subjekti od javnog interesa iz čl.3. točke 1. ZOR-a, odnosno obveznici primjene Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja iz čl.17. st.3. ZOR-a, uz gore navedena pet godišnjih financijskih izvješća, dodatno sastavljaju i:

- izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti.

Obveznici primjene Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja određeni su odredbom čl.17. st.3. koju citiramo:

"Poduzetnici iz članka 5. stavka 5. ovoga Zakona i subjekti od javnog interesa iz članka 3. točke 1. ovoga Zakona dužni su sastavljati i prezentirati godišnje financijske izvještaje primjenom Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja."

Poduzetnici navedeni u čl. 5. st. 5. ZOR-a su veliki poduzetnici, čiju odredbu smo prethodno naveli.

Prema odredbi čl. 3. Pravilnika o FI, podaci u godišnjim financijskim izvještajima iskazuju se za tekuću i prethodnu godinu. Obzirom da se godišnji financijski izvještaji za 2015.g. sastavljaju na "starim" godišnjim financijskim izvještajima, bit će potrebno prilikom sastavljanja prvih godišnjih financijskih izvještaja za razdoblje poslije 1. siječnja 2016. reklasificirati pozicije iz usporednog razdoblja na pozicije određene "novim" godišnjim financijskim izvještajima.

2. Promjene u Izvještaju o financijskom položaju (Balanci)

2.1. Promjene u aktivi Bilance za pozicije dugotrajne nematerijalne imovine

U aktivi Bilance u sklopu pozicije B. DUGOTRAJNA IMOVINA pod pozicijom B.I. NEMATERIJALNA IMOVINA pod podpozicijom B.I.1. "Izdaci za istraživanje i razvoj", promjena je odnosu na "staru" Bilancu gdje je pod tim rednim brojem bilo "Izdaci za razvoj". Poduzetnici koji primjenjuju Hrvatske standarde financijskog izvještavanja na ovaj redni broj Bilance neće iskazivati izdatke istraživanja kao dugotrajnu nematerijalnu imovinu, jer to ne dozvoljava odredba točke 27. HSF1 5-Dugotrajna nematerijalna imovina, koju 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."

2.1. Promjene u aktivi Bilance za pozicije dugotrajne financijske imovine

U aktivi Bilance u sklopu pozicije B. DUGOTRAJNA IMOVINA pod pozicijom **B.III. "Dugotrajna financijska imovina"**, došlo je do bitnih promjena. Da bi sagledali navedene promjene dajemo pregled pozicija u "staroj" i "novoj" Bilanci.

U "staroj" Bilanci pod pozicijom **B.III. "Dugotrajna financijska imovina"** bile su sljedeće pozicije:

- 1) Udjeli i dionice kod povezanih poduzetnika
- 2) Dani zajmovi povezanim poduzetnicima
- 3) Sudjelujući interesi (udjeli)
- 4) Zajmovi dani poduzetnicima u kojima postoje sudjelujući interesi
- 5) Ulaganja u vrijednosne papire
- 6) Dani zajmovi, depoziti i slično
- 7) Ostala dugotrajna financijska imovina
- 8) Ulaganja koja se obračunavaju metodom udjela

U "novoj" Bilanci pod pozicijom **B.III. "Dugotrajna financijska imovina"** su sljedeće pozicije:

- 1) Ulaganja u udjele (dionice) poduzetnika unutar grupe
- 2) Ulaganja u ostale vrijednosne papire poduzetnika unutar grupe
- 3) Dani zajmovi, depoziti i slično poduzetnicima unutar grupe
- 4) Ulaganja u udjele (dionice) društava povezanih sudjelujućim interesom
- 5) Ulaganja u ostale vrijednosne papire društava povezanih sudjelujućim interesom
- 6) Dani zajmovi, depoziti i slično društvima povezanim sudjelujućim interesom
- 7) Ulaganja u vrijednosne papire
- 8) Dani zajmovi, depoziti i slično
- 9) Ostala ulaganja koja se obračunavaju metodom udjela
- 10) Ostala dugotrajna financijska imovina

Prema točki 9. novog HSF1 2-Konsolidirani financijski izvještaji, grupa je matično društvo i sva njegova ovisna društva.

Iz računovodstvenih pravila proizlazi da su povezani poduzetnici ovisna društva i pridružena društva koja se po novim računovodstvenim pravilima nazivaju društva povezana sudjelujućim interesom.

Prema točki 6. novog HSF1 2, društvo povezano sudjelujućim interesom (društvo povezano sudjelujućim interesom ili udjelom) 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.

Iz navedenih pravila proizlazi:

- da su se u "staroj" Bilanci **udjeli i dionice** kod ovisnih i pridruženih društava (društva povezana sudjelujućim interesom) unosili u red.br.1 i red.br.8., a u "novoj" Bilanci unose se u red.br.1. (ovisna društva) i red.br.4. (društva povezanih sudjelujućim interesom);
- da su se u "staroj" Bilanci **dani zajmovi** ovisnim i pridruženim društvima (društvima povezanim sudjelujućim interesom) unosili u red.br.2., a u "novoj" Bilanci unose se u red.br.3.

(ovisna društva), i red.br.6. (društva povezana sudjelujućim interesom);

- da su se u "staroj" Bilanci **udjeli i dionice** kod nepovezanih društava (sudjelujući interesi) unosili u red.br.3., a u "novoj" Bilanci unose se u red.br.7. i red.br.10.;
- da su se u "staroj" Bilanci **dani zajmovi** nepovezanim poduzetnicima (poduzetnicima u kojima postoji sudjelujući interes) unosili u red.br.4., a u "novoj" Bilanci unose se u red.br.8.;

U "novoj" Bilanci nove pozicije su red.br.2. "Ulaganja u ostale vrijednosne papire poduzetnika unutar grupe" i red.br.5. "Ulaganja u ostale vrijednosne papire društava povezanih sudjelujućim interesom", a ta ulaganja u "staroj" Bilanci unosila su se u red.br.5. "Ulaganja u vrijednosne papire".

2.2. Promjene u aktivi Bilance za pozicije dugotrajnih potraživanja

U aktivi Bilance u sklopu pozicije B. DUGOTRAJNA IMOVINA pod pozicijom **B.IV. "Dugotrajna potraživanja"**, došlo je do promjena iskazivanja potraživanja od povezanih poduzetnika, odnosno sada se navedena potraživanja ne prikazuju skupno već analitički.

U "staroj" Bilanci pod red.br.1. "Potraživanja od povezanih poduzetnika" unosila su se sva dugotrajna potraživanja od ovisnih društava i od pridruženih društava (društva povezana sudjelujućim interesom), a sada se navedena potraživanja unose u sljedeće red.br. "nove" Bilance:

- 1) Potraživanja od poduzetnika unutar grupe za isporučene robe i usluge
- 2) Ostala potraživanja od poduzetnika unutar grupe
- 3) Potraživanja od društava povezanih sudjelujućim interesom za isporučene robe i usluge
- 4) Ostala potraživanja od društava povezanih sudjelujućim interesom.

2.3. Promjene u aktivi Bilance za pozicije kratkotrajnih potraživanja

U aktivi Bilance u sklopu pozicije C. KRATKOTRAJNA IMOVINA pod pozicijom **C.II. "Kratkotrajna potraživanja"**, došlo je do promjena iskazivanja potraživanja od povezanih poduzetnika, odnosno sada se navedena potraživanja ne prikazuju skupno već analitički.

U "staroj" Bilanci pod red.br.1. "Potraživanja od povezanih poduzetnika" unosila su se sva kratkotrajna potraživanja od ovisnih društava i od pridruženih društava (društva povezana sudjelujućim interesom), a sada se navedena potraživanja unose u sljedeće red.br. "nove" Bilance:

- 1) Potraživanja od poduzetnika unutar grupe za isporučene robe i usluge
- 2) Ostala potraživanja od poduzetnika unutar grupe
- 3) Potraživanja od društava povezanih sudjelujućim interesom za isporučene robe i usluge
- 4) Ostala potraživanja od društava povezanih sudjelujućim interesom.

U "staroj" Bilanci pozicija pod red.br.3. "Potraživanja od sudjelujućih poduzetnika" (potraživanja od nepovezanih poduzetnika u kojima



Telefon za savjete

01/ 48 36 046 / 01/ 49 21 739

(isključivo putem PIN-a)

**Ponedjeljkom i četvrtkom od 11.00 do 15.30 h,
utorkom, srijedom i petkom od 8.30 do 13.00 h.**

je učešće u glasačkoj moći ispod 20%) više ne postoji u "novoj" Bilanci, pa se u "novoj" Bilanci navedena potraživanja unose u red. br.5. "Potraživanja od kupaca" ili red.br.8. "Ostala potraživanja".

2.4. Promjene u aktivi Balance za pozicije kratkotrajne financijske imovine

U aktivi Balance u sklopu pozicije C. KRATKOTRAJNA IMOVINA pod pozicijom C.III. "Kratkotrajna financijska imovina", došlo je do bitnih promjena. Da bi sagledali navedene promjene dajemo pregled pozicija u "staroj" i "novoj" Bilanci.

U "staroj" Bilanci pod pozicijom C.III. "Kratkotrajna financijska imovina" bile su sljedeće pozicije:

- 1) Udjeli (dionice) kod povezanih poduzetnika
- 2) Dani zajmovi povezanim poduzetnicima
- 3) Sudjelujući interesi (udjeli)
- 4) Zajmovi dani poduzetnicima u kojima postoje sudjelujući interesi
- 5) Ulaganja u vrijednosne papire
- 6) Dani zajmovi, depoziti i slično
- 7) Ostala financijska imovina

U "novoj" Bilanci pod pozicijom C.III. "Kratkotrajna financijska imovina" su sljedeće pozicije:

- 1) Ulaganja u udjele (dionice) poduzetnika unutar grupe
- 2) Ulaganja u ostale vrijednosne papire poduzetnika unutar grupe
- 3) Dani zajmovi, depoziti i slično poduzetnicima unutar grupe
- 4) Ulaganja u udjele (dionice) društava povezanih sudjelujućim interesom
- 5) Ulaganja u ostale vrijednosne papire društava povezanih sudjelujućim interesom
- 6) Dani zajmovi, depoziti i slično društvima povezanim sudjelujućim interesom
- 7) Ulaganja u vrijednosne papire
- 8) Dani zajmovi, depoziti i slično
- 9) Ostala financijska imovina

Iz računovodstvenih pravila proizlazi da su povezani poduzetnici ovisna društva i pridružena društva koja se po novim računovodstvenim pravilima nazivaju društva povezana sudjelujućim interesom.

Iz navedenih pravila proizlazi:

- da su se u "staroj" Bilanci **udjeli i dionice** kod ovisnih i pridruženih društava (društva povezana sudjelujućim interesom) unosili u red.br.1, a u "novoj" Bilanci unose se u red.br.1. (ovisna društva) i red.br.4. (društva povezanih sudjelujućim interesom);
- da su se u "staroj" Bilanci **dani zajmovi** ovisnim i pridruženim društvima (društvima povezanim sudjelujućim interesom) unosili u red.br.2., a u "novoj" Bilanci unose se u red.br.3. (ovisna društva), i red.br.6. (društva povezana sudjelujućim interesom);
- da su se u "staroj" Bilanci **udjeli i dionice** kod nepovezanih društava (sudjelujući interesi) unosili u red.br.3., a u "novoj" Bilanci unose se u red.br.7 i red.br.9.;
- da su se u "staroj" Bilanci **dani zajmovi** nepovezanim poduzetnicima (poduzetnicima u kojima postoji sudjelujući interes) unosili u red.br.6., a u "novoj" Bilanci unose se u red.br.8.;

U "novoj" Bilanci nove pozicije su red. br. 2. "Ulaganja u ostale vrijednosne papire poduzetnika unutar grupe" i red.br.5. "Ulaganja u ostale vrijednosne papire društava povezanih sudjelujućim interesom", a ta ulaganja u "staroj" Bilanci unosila su se u red.br.5. "Ulaganja u vrijednosne papire".

2.5. Promjene u pasivi Balance za pozicije kapital i rezerve

U pasivi Balance u sklopu pozicije A. KAPITAL I REZERVE uvedena je nova pozicija A.V. "Rezerve fer vrijednosti", sa sljedećim podpozicijama:

- 1) Fer vrijednosti financijske imovine raspoložive za prodaju
- 2) Učinkoviti dio zaštite novčanih tokova i
- 3) Učinkoviti dio zaštite neto ulaganja u inozemstvo.

Izmjenom odredbi točaka 36., 37., 38. i 39. novog HSFI 12-Kapital, fer vrijednost financijske imovine raspoložive za prodaju, učinkoviti dio zaštite novčanih tokova i učinkoviti dio zaštite neto ulaganja u inozemstvo iskazuje se od 1. siječnja 2016. kao rezerva fer vrijednosti a ne kao revalorizacijska rezerva kako je to bilo do 31. prosinca 2015.

2.6. Promjene u pasivi Balance za pozicije rezerviranja

U pasivi Balance kod pozicije B. REZERVIRANJA, u skladu s poreznim propisima, uvedene su nove podpozicije:

- B.3. Rezerviranja za započete sudske sporove
- B.4. Rezerviranja za troškove obnavljanja prirodnih bogatstava i
- B.5. Rezerviranja za troškove u jamstvenim rokovima.

2.7. Promjene u pasivi Balance za pozicije dugoročnih obveza

U pasivi Balance u sklopu pozicije C. DUGOROČNE OBVEZE došlo je do promjena iskazivanja obveza prema povezanim poduzetnicima, odnosno sada se navedene obveze ne prikazuju skupno već analitički.

U "staroj" Bilanci pod red.br.1. "Obveze prema povezanim poduzetnicima" unosile su se sve dugoročne obveze prema ovisnim društvima i prema pridruženim društvima (društvima povezanim sudjelujućim interesom), a sada se navedene obveze unose u sljedeće red.br. "nove" Balance:

- 1) Obveze prema poduzetnicima unutar grupe za primljene robe i usluge
- 2) Obveze za zajmove, depozite i slično poduzetnika unutar grupe
- 3) Ostale obveze prema poduzetnicima unutar grupe
- 4) Obveze prema društvima povezanim sudjelujućim interesom za primljene robe i usluge
- 5) Obveze za zajmove, depozite i slično društava povezanih sudjelujućim interesom
- 6) Ostale obveze prema društvima povezanim sudjelujućim interesom

U "staroj" Bilanci pozicija pod red.br.7. "Obveze prema poduzetnicima u kojima postoje sudjelujući interesi" (obveze prema nepovezanim poduzetnicima u kojima je učešće u glasačkoj moći ispod 20%) u "novoj" Bilanci više ne postoji, pa se u "novoj" Bilanci navedene obveze unose u red.br.7. "Obveze za zajmove, depozite i slično" ili u red.br.9. "Obveze za predujmove" ili u red.br. 10. "Obveze prema dobavljačima" ili u red.br. 12. "Ostale dugoročne obveze".

2.7. Promjene u pasivi Balance za pozicije kratkoročnih obveza

U pasivi Balance u sklopu pozicije D. KRATKOROČNE OBVEZE došlo je do promjena iskazivanja obveza prema povezanim poduzetnicima, odnosno sada se navedene obveze ne prikazuju skupno već analitički.



U "staroj" Bilanci pod red.br.1. "Obveze prema povezanim poduzetnicima" unosile su se sve kratkoročne obveze prema ovisnim društvima i prema pridruženim društvima (društvima povezanim sudjelujućim interesom), a sada se navedene obveze unose u sljedeće red.br. "nove" Bilance:

- 1) Obveze prema poduzetnicima unutar grupe za primljene robe i usluge
- 2) Obveze za zajmove, depozite i slično poduzetnika unutar grupe
- 3) Ostale obveze prema poduzetnicima unutar grupe
- 4) Obveze prema društvima povezanim sudjelujućim interesom za primljene robe i usluge
- 5) Obveze za zajmove, depozite i slično društava povezanih sudjelujućim interesom
- 6) Ostale obveze prema društvima povezanim sudjelujućim interesom

U "staroj" Bilanci pozicija pod red.br.7. "Obveze prema poduzetnicima u kojima postoje sudjelujući interesi" (obveze prema nepovezanim poduzetnicima u kojima je učešće u glasačkoj moći ispod 20%) više ne postoji u "novoj" Bilanci, pa se u "novoj" Bilanci navedene obveze unose u red.br.7. "Obveze za zajmove, depozite i slično" ili u red.br.9. "Obveze za predjmove" ili u red.br. 10. "Obveze prema dobavljačima" ili u red.br. 14. "Obveze s osnove udjela u rezultatu" ili u red.br. 16. "Ostale kratkoročne obveze".

2.8. Ostale promjene u pasivi Bilance

U "novoj" Bilanci više ne postoji "DODATAK BILANCI" koji su popunjavali samo poduzetnici koji sastavljaju konsolidirane godišnje financijske izvještaje, a sadržavao je sljedeće pozicije:

A KAPITAL I REZERVE

- 1) Pripisano imateljima kapitala matice
- 2) Pripisano manjinskom interesu.

3. Promjene u Računu dobiti i gubitka

3.1. Promjene u poziciji poslovni prihodi

U "starom" Računu dobiti i gubitka pod pozicijom I. POSLOVNI PRIHODI u red.br.1. "Prihodi od prodaje" unosili su se svi prihodi od prodaje, a sada se prihodi od prodaje unose u sljedeće red.br. "novog" Računa dobiti i gubitka:

- 1) Prihodi od prodaje s poduzetnicima unutar grupe
- 2) Prihodi od prodaje s društvima povezanim sudjelujućim interesom i
- 3) Prihodi od prodaje s nepovezanim poduzetnicima i ostalim osobama.

U "starom" Računu dobiti i gubitka pod pozicijom I. POSLOVNI PRIHODI u red.br.2. "Ostali poslovni prihodi" unosili su se svi ostali poslovni prihodi, a sada se ostali poslovni prihodi unose u sljedeće red.br. "novog" Računa dobiti i gubitka:

- 4) Ostali poslovni prihodi s poduzetnicima unutar grupe
- 5) Ostali poslovni prihodi s društvima povezanim sudjelujućim interesom i
- 6) Ostali poslovni prihodi s nepovezanim poduzetnicima i ostalim osobama.

Izmjenama i dopunama HSFI 15-Prihodi, ukinuti su izvanredni ostali prihodi, pa se navedeni prihodi od 1. siječnja 2016. iskazuju kao ostali poslovni prihodi odnosno u navedene red.br.I.4., I.5. i I.6. "novog" Računa dobiti i gubitka, a red.br.VII. IZVANREDNI-OSTALI PRIHODI "starog" računa dobiti i gubitka je ukinut.

3.2. Promjene u poziciji poslovni rashodi

U "starom" Računu dobiti i gubitka u sklopu pozicije II. POSLOVNI RASHODI u podpoziciji II.2. Materijalni troškovi u red.br.2.a "Troškovi sirovina i materijala" unosili su se svi troškovi sirovina i materijala, a sada se troškovi sirovina i materijala unose u sljedeće red.br. "novog" Računa dobiti i gubitka:

- 2.a Troškovi sirovina i materijala s poduzetnicima unutar grupe
- 2.b Troškovi sirovina i materijala s društvima povezanim sudjelujućim interesom i
- 2.c Troškovi sirovina i materijala s nepovezanim poduzetnicima i ostalim osobama.

U "starom" Računu dobiti i gubitka u sklopu pozicije II. POSLOVNI RASHODI u podpoziciji II.2. Materijalni troškovi u red.br.2.b "Troškovi prodane robe" unosili su se svi troškovi prodane robe, a sada se troškovi prodane robe unose u sljedeće red.br. "novog" Računa dobiti i gubitka:

- 2.d Troškovi prodane robe s poduzetnicima unutar grupe
- 2.e Troškovi prodane robe s društvima povezanim sudjelujućim interesom i
- 2.f Troškovi prodane robe s nepovezanim poduzetnicima i ostalim osobama.

U "starom" Računu dobiti i gubitka u sklopu pozicije II. POSLOVNI RASHODI u podpoziciji II.2. Materijalni troškovi u red.br.2.c "Ostali vanjski troškovi" unosili su se svi ostali vanjski troškovi, a sada se ostali vanjski troškovi unose u sljedeće red.br. "novog" Računa dobiti i gubitka:

- 2.g Ostali vanjski troškovi s poduzetnicima unutar grupe
- 2.h Ostali vanjski troškovi s društvima povezanim sudjelujućim interesom i
- 2.i Ostali vanjski troškovi s nepovezanim poduzetnicima i ostalim osobama.

U "starom" Računu dobiti i gubitka u poziciji II. POSLOVNI RASHODI u red.br.5. "Ostali troškovi" unosili su se svi ostali troškovi, a sada se ostali troškovi unose u sljedeće red.br. "novog" Računa dobiti i gubitka:

5. Ostali troškovi s poduzetnicima unutar grupe
6. Ostali troškovi s društvima povezanim sudjelujućim interesom i
7. Ostali troškovi s nepovezanim poduzetnicima i ostalim osobama.

U "starom" Računu dobiti i gubitka u poziciji II. POSLOVNI RASHODI u red.br.7. "Rezerviranja" unosili su se svi troškovi rezerviranja, a sada se troškovi rezerviranja, u skladu s poreznim propisima, unose u sljedeće red.br. "novog" Računa dobiti i gubitka:

- 9.a Rezerviranja za mirovine, otpremnine i slične obveze
- 9.b Rezerviranja za porezne obveze
- 9.c Rezerviranja za započete sudske sporove
- 9.d Rezerviranja za troškove obnavljanja prirodnih bogatstava i
- 9.e Rezerviranja za troškove u jamstvenim rokovima
- 9.f Druga rezerviranja

U "starom" Računu dobiti i gubitka u poziciji II. POSLOVNI RASHODI u red.br.8. "Ostali poslovni rashodi" unosili su se svi ostali poslovni rashodi, a sada se ostali poslovni rashodi unose u sljedeće red.br. "novog" Računa dobiti i gubitka:

10. Ostali poslovni rashodi s poduzetnicima unutar grupe
11. Ostali poslovni rashodi s društvima povezanim sudjelujućim interesom i
12. Ostali poslovni rashodi s nepovezanim poduzetnicima i ostalim osobama.



Izmjenama i dopunama HSFI 15-Prihodi i HSFI 16-Rashodi, ukinuti su izvanredni-ostali rashodi, pa se navedeni rashodi od 1. siječnja 2016. iskazuju kao ostali poslovni rashodi odnosno u navedene red. br.II.10., II.11. i II.12. "novog" Računa dobiti i gubitka, a red.br.VIII. IZVANREDNI-OSTALI RASHODI "starog" Računa dobiti i gubitka je ukinut.

3.3. Promjene u poziciji financijski prihodi

U Računu dobiti i gubitka u sklopu pozicije III. FINANCIJSKI PRIHODI, došlo je do bitnih promjena. Da bi sagledali navedene promjene dajemo pregled pozicija u "starom" i "novom" Računu dobiti i gubitka.

U "starom" Računu dobiti i gubitka pod pozicijom III. FINANCIJSKI PRIHODI bile su sljedeće pozicije:

- 1) Kamate, tečajne razlike, dividende i slični prihodi iz odnosa s povezanim poduzetnicima
- 2) Kamate, tečajne razlike, dividende i slični prihodi iz odnosa s nepovezanim poduzetnicima i drugim osobama
- 3) Dio prihoda od pridruženih poduzetnika i sudjelujućih interesa
- 4) Nerealizirani dobiti (prihodi) od financijske imovine
- 5) Ostali financijski prihodi

U "novom" Računu dobiti i gubitka pod pozicijom III. FINANCIJSKI PRIHODI su sljedeće pozicije:

- 1) Prihodi od ulaganja u udjele (dionice) poduzetnika unutar grupe
- 2) Prihodi od ulaganja u udjele (dionice) društava povezanih sudjelujućim interesom
- 3) Kamate iz odnosa s poduzetnicima unutar grupe
- 4) Kamate iz odnosa s društvima povezanim sudjelujućim interesom
- 5) Tečajne razlike i ostali financijski prihodi iz odnosa s poduzetnicima unutar grupe
- 6) Tečajne razlike i ostali financijski prihodi iz odnosa s društvima povezanim sudjelujućim interesom
- 7) Kamate, tečajne razlike, dividende, slični prihodi iz odnosa s nepovezanim poduzetnicima i drugim osobama
- 8) Nerealizirani dobiti (prihodi) od financijske imovine
- 9) Ostali financijski prihodi

Prema točki 9. novog HSFI 2-Konsolidirani financijski izvještaji, grupa je matično društvo i sva njegova ovisna društva.

Iz računovodstvenih pravila proizlazi da su povezani poduzetnici ovisna društva i pridružena društva koja se po novim računovodstvenim pravilima nazivaju društva povezana sudjelujućim interesom.

Prema točki 6. novog HSFI 2, društvo povezano sudjelujućim interesom (društvo povezano sudjelujućim interesom ili udjelom) znači društvo u kojem drugo društvo ima sudjelujući udjel ili interes i nad čijom operativnom i financijsko m 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.

Iz navedenih pravila proizlazi:

- da su se u "starom" Računu dobiti i gubitka kamate, tečajne razlike, dividende i slični prihodi iz odnosa s ovisnim i pridruženim društvima (društvima povezanim sudjelujućim interesom) unosili u red. br.1. i dio prihoda od pridruženih poduzetnika i sudjelujućih interesa u red.br.3., a u "novom" Računu dobiti i gubitka unose se u red.br.1., 2., 3., 4., 5. i 6.

3.4. Promjene u poziciji financijski rashodi

U Računu dobiti i gubitka u sklopu pozicije IV. FINANCIJSKI RASHODI, došlo je do bitnih promjena. Da bi sagledali navedene promjene dajemo pregled pozicija u "starom" i "novom" Računu dobiti i gubitka.

U "starom" Računu dobiti i gubitka pod pozicijom IV. FINANCIJSKI RASHODI bile su sljedeće pozicije:

- 1) Kamate, tečajne razlike i drugi rashodi s povezanim poduzetnicima
- 2) Kamate, tečajne razlike i drugi rashodi iz odnosa s nepovezanim poduzetnicima i drugim osobama
- 3) Nerealizirani gubici (rashodi) od financijske imovine
- 4) Ostali financijski rashodi

U "novom" Računu dobiti i gubitka pod pozicijom IV. FINANCIJSKI RASHODI su sljedeće pozicije:

- 1) Kamate s poduzetnicima unutar grupe
- 2) Kamate s društvima povezanim sudjelujućim interesom
- 3) Tečajne razlike i drugi rashodi s društvima poduzetnicima unutar grupe
- 4) Tečajne razlike i drugi rashodi s društvima povezanim sudjelujućim interesom
- 5) Kamate, tečajne razlike i drugi rashodi iz odnosa s nepovezanim poduzetnicima i drugim osobama
- 6) Nerealizirani gubici (rashodi) od financijske imovine
- 7) Vrijednosna usklađenja financijske imovine (neto)
- 8) Ostali financijski rashodi

Iz računovodstvenih pravila proizlazi da su povezani poduzetnici ovisna društva i pridružena društva koja se po novim računovodstvenim pravilima nazivaju društva povezana sudjelujućim interesom.

Iz navedenih pravila proizlazi da su se u "starom" Računu dobiti i gubitka kamate, tečajne razlike i drugi rashodi iz odnosa s ovisnim i pridruženim društvima (društvima povezanim sudjelujućim interesom) unosili u red.br.1. a u "novom" Računu dobiti i gubitka unose se u red.br.1., 2., 3.i 4.

U "novom" Računu dobiti i gubitka uvedena je nova pozicija pod red.br.7. "Vrijednosna usklađenja financijske imovine (neto).

3.5. Ostale promjene u Računu dobiti i gubitka

Uvedene su nove pozicije u "novom" Računu dobiti i gubitka, i to:

- pozicija VI. UDIO U DOBITI OD ZAJEDNIČKIH POTHVATA i
- pozicija VIII. UDIO U GUBITKU OD ZAJEDNIČKIH POTHVATA.

Uvedene su nove pozicije u "novom" Računu dobiti i gubitka, koje popunjava samo poduzetnik obveznik primjene MSFI-a samo ako ima prekinuto poslovanje, i to:

Objavite financijske izvještaje u RiPup-u



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

**PREKINUTO POSLOVANJE****XIV. DOBIT ILI GUBITAK PREKINUTOG POSLOVANJA PRIJE OPOREZIVANJA**

- 1) Dobit prekinutog poslovanja prije oporezivanja
- 2) Gubitak prekinutog poslovanja prije oporezivanja

XV. POREZ NA DOBIT PREKINUTOG POSLOVANJA

- 1) Dobit prekinutog poslovanja za razdoblje
- 2) Gubitak prekinutog poslovanja za razdoblje

UKUPNO POSLOVANJE**XVI. DOBIT ILI GUBITAK PRIJE OPOREZIVANJA**

- 1) Dobit prije oporezivanja
- 2) Gubitak prije oporezivanja

XVII. POREZ NA DOBIT**XVIII DOBIT ILI GUBITAK RAZDOBLJA**

- 1) Dobit razdoblja
- 2) Gubitak razdoblja

4. Promjene u izvještaju o novčanim tokovima

Srednji i veliki poduzetnici, obveznici konsolidiranih financijskih izvještaja i subjekti od javnog interesa iz čl.3. točke 1. ZOR-a, uz Bilancu, Račun dobiti i Bilješke uz financijske izvještaje, dodatno sastavljaju i **izvještaj o novčanim tokovima** (i **Izvještaj o promjenama kapitala**).

Navedeni poduzetnici, kao i prije, sami odabiru koju metodu će primijeniti kod izrade Izvještaja o novčanim tokovima (da li direktnu ili indirektnu metodu). Kod sastavljanja Izvještaja o novčanim tokovima - indirektna metoda, indirektnom metodom (koristeći se knjigovodstvenim podacima) poduzetnik se koristi samo kod sastavljanja novčanih tokova od poslovnih aktivnosti, dok se i kod ove metode za sastavljanje novčanih tokova od investicijskih i financijskih aktivnosti može primijeniti samo direktna metoda.

4.1. Promjene u izvještaju o novčanim tokovima - indirektna metoda

U Izvještaju o novčanim tokovima - indirektna metoda kod pozicija novčanih tokova od poslovnih aktivnosti došlo je do bitnih promjena. Da bi sagledali navedene promjene dajemo pregled pozicija u "starom" i "novom" Izvještaju o novčanim tokovima - indirektna metoda.

U "starom" Izvještaju o novčanim tokovima - indirektna metoda, za novčani tok od poslovnih aktivnosti bile su sljedeće pozicije:

NOVČANI TIJEK OD POSLOVNIH AKTIVNOSTI

- 1) Dobit prije poreza
- 2) Amortizacija
- 3) Povećanje kratkoročnih obveza
- 4) Smanjenje kratkotrajnih potraživanja
- 5) Smanjenje zaliha
- 6) Ostalo povećanje novčanog tijeka

I Ukupno povećanje novčanog tijeka od poslovnih aktivnosti

- 1) Smanjenje kratkoročnih obveza
- 2) Povećanje kratkotrajnih potraživanja
- 3) Povećanje zaliha
- 4) Ostalo smanjenje novčanog tijeka

II Ukupno smanjenje novčanog tijeka od poslovnih aktivnosti**A NETO NOVČANI TIJEK OD POSLOVNIH AKTIVNOSTI**

U "novom" Izvještaju o novčanim tokovima - indirektna metoda, za novčani tok od poslovnih aktivnosti su sljedeće pozicije:

NOVČANI TOKOVI OD POSLOVNIH AKTIVNOSTI

- 5) Dobit prije oporezivanja
- 6) Usklađenja:
 - a) Amortizacija
 - b) Dobici i gubici od prodaje i vrijednosna usklađenja dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine
 - c) Dobici i gubici od prodaje, nerealizirani dobici i gubici i vrijednosna usklađenja financijske imovine
 - d) Prihodi od kamata i dividendi 1.
 - e) Rashodi od kamata
 - f) Rezerviranja
 - g) Tečajne razlike (nerealizirane)
 - h) Ostala usklađenja za nenovčane transakcije i nerealizirane dobitke i gubitke

I Povećanje ili smanjenje novčanih tokova prije promjene u radnom kapitalu

- 1) Promjene u radnom kapitalu
 - a) Povećanje ili smanjenje kratkoročnih obveza
 - b) Povećanje ili smanjenje kratkotrajnih potraživanja
 - c) Povećanje ili smanjenje zaliha
 - d) Ostala povećanja ili smanjenja radnog kapitala

II Novac iz poslovanja

- 4) Novčani izdaci za kamate
- 5) Plaćeni porez na dobit

A NETO NOVČANI TOKOVI OD POSLOVNIH AKTIVNOSTI

Uspoređujući "stare" i "nove" pozicije vidljivo je da više nemamo podpozicije "ukupno povećanje novčanog tijeka od poslovnih aktivnosti" i "ukupno smanjenje novčanog tijeka od poslovnih aktivnosti", ali zato imamo nove podpozicije "povećanje ili smanjenje novčanih tokova prije promjene u radnom kapitalu" i "novac iz poslovanja".

Nove pozicije su pod red.br. 2.b, 2.c, 2.d, 2.e, 2.f i 2.g.

Umjesto dosadašnjih pozicija "ostalo povećanje novčanog tijeka" i "ostalo smanjenje novčanog tijeka" imamo pozicije "ostala usklađenja za nenovčane transakcije i nerealizirane dobitke i gubitke" i "ostala povećanja ili smanjenja radnog kapitala".

U "novom" Izvještaju o novčanim tokovima - indirektna metoda, za novčani tok od investicijskih aktivnosti nove pozicije su:

III.5. Novčani primici s osnove povrata danih zajmova i štednih uloga

IV.3. Novčani izdaci s osnove danih zajmova i štednih uloga za razdoblje i

IV.4. Stjecanje ovisnog društva, umanjeno za stečeni novac.

U "novom" Izvještaju o novčanim tokovima - indirektna metoda, za novčani tok od financijskih aktivnosti nova pozicija je:

V.1. Novčani primici od povećanja temeljnog (upisanog) kapitala, a sljedeće pozicije su dopunjene:

VI.1. Novčani izdaci za otplatu glavnice kredita, **pozajmica i drugih posudbi i dužničkih financijskih instrumenata** i

VI.4. Novčani izdaci za otkup vlastitih dionica i **smanjenje temeljnog (upisanog) kapitala**.

U "novom" Izvještaju o novčanim tokovima - indirektna metoda, nova pozicija novčanog toka (izvan novčanog toka od poslovnih, investicijskih i financijskih aktivnosti) je pozicija "Nerealizirane tečajne razlike po novcu i novčanim ekvivalentima".

4.2. Promjene u Izvještaju o novčanim tokovima - direktna metoda

Uspoređujući "stare" i "nove" pozicije Izvještaja o novčanim tokovima - direktna metoda za novčani tok od poslovnih aktivnosti vidljivo je da više nemamo podpozicije "ukupno novčani primici od poslovnih aktivnosti" i "ukupno novčani izdaci od poslovnih aktivnosti", ali zato imamo novu podpoziciju "novac iz poslovanja".

Nova pozicija je: 10. Plaćeni porez na dobit.

U "novom" Izvještaju o novčanim tokovima - direktna metoda, za novčani tok od investicijskih aktivnosti nove pozicije su:

II.5. Novčani primici s osnove povrata danih zajmova i štednih uloga

III.3. Novčani izdaci s osnove danih zajmova i štednih uloga i

III.4. Stjecanje ovisnog društva, umanjeno za stečeni novac.

U "novom" Izvještaju o novčanim tokovima - direktna metoda, za novčani tok od financijskih aktivnosti nova pozicija je:

IV.1. Novčani primici od povećanja temeljnog (upisanog) kapitala,

a sljedeće pozicije su dopunjene:

V.1. Novčani izdaci za otplatu glavnice kredita, **pozajmica i drugih posudbi i dužničkih financijskih instrumenata i**

V.4. Novčani izdaci za otkup vlastitih dionica **i smanjenje temeljnog (upisanog) kapitala.**

U "novom" Izvještaju o novčanim tokovima - direktna metoda, nova pozicija novčanog toka (izvan novčanog toka od poslovnih, investicijskih i financijskih aktivnosti) je pozicija "Nerealizirane tečajne razlike po novcu i novčanim ekvivalentima".

5. Promjene u Izvještaju o promjenama kapitala

Srednji i veliki poduzetnici, obveznici konsolidiranih financijskih izvještaja i subjekti od javnog interesa iz čl.3. točke 1. ZOR-a, uz Bilancu, Račun dobiti i Bilješke uz financijske izvještaje, dodatno sastavljaju **Izvještaj o promjenama kapitala** (i *Izvještaj o novčanim tokovima*).

Pravilnikom o FI koji vrijedi do 31. prosinca 2015. nije bio propisan obrazac za izvještaj o promjenama kapitala. Obveznici primjene MSFI-a izvještaj o promjenama kapitala sastavljali su sukladno odredbama MSFI-a, a obveznicima HSFI-a određen je minimalan sadržaj izvještaja o promjenama kapitala.

Novost je što je sada i za poduzetnike koji primjenjuju MSFI-e i za poduzetnike koji primjenjuju HSFI-e Pravilnikom o FI obveza primjenjivati propisani obrazac o promjenama kapitala s propisanim pozicijama.

Obrazac Izvještaj o promjenama kapitala sastoji se od dvije tablice. Jedna se odnosi na podatke prethodnog razdoblja a druga se odnosi na podatke tekućeg razdoblja s potpuno istim pozicijama.

U stupcima obrasca Izvještaj o promjenama kapitala prikazuje se stanje kapitala koje je raspodjeljivo imateljima kapitala matice (prema pozicijama kapitala u Bilanci poduzetnika), manjinski (nekontrolirajući) interes i ukupno kapital i rezerve.

Manjinski (nekontrolirajući) interes popunjavaju samo poduzetnici koji sastavljaju konsolidirane financijske izvještaje i to samo u konsolidiranom Izvještaju o promjenama kapitala.

Stanje kapitala koje je raspodjeljivo imateljima kapitala matice prikazano je u stupcima obrasca Izvještaj o promjenama kapitala raščlanjeno prema pozicijama kapitala u Bilanci poduzetnika, i to:

- temeljni (upisani) kapital
- kapitalne rezerve
- zakonske rezerve

- rezerve za vlastite dionice
- vlastite dionice i udjeli (odbitna stavka)
- statutarne rezerve
- ostale rezerve
- revalorizacijske rezerve
- fer vrijednost financijske imovine raspoložive za prodaju
- učinkoviti dio zaštite novčanih tokova
- učinkoviti dio zaštite neto ulaganja u inozemstvo
- zadržana dobit/preneseni gubitak
- dobit/gubitak poslovne godine
- ukupno raspodjeljivo imateljima kapitala matice

Za tekuće razdoblje u obrascu Izvještaj o promjenama kapitala, za sve navedene oblike kapitala (navedene u stupcima obrasca) u red. br.1. obrasca iskazuje se stanje 1. siječnja tekućeg razdoblja.

U red.br.2. i 3. obrasca predviđeno je iskazivanje korekcije stanja na dan 1. siječnja tekućeg razdoblja za:

- red.br.2. - promjene računovodstvenih politika i
- red.br.3. - ispravak pogreški.

U red.br.4. obrasca iskazuje se stanje na dan 1. siječnja tekućeg razdoblja, nakon korekcija navedenih u red.br.2. i red.br.3. obrasca.

U red.br.5. obrasca iskazuje se dobit ili gubitak tekućeg razdoblja.

U red.br.6. do red.br.22. obrasca iskazuju se transakcije tijekom tekuće razdoblje koje imaju direktan utjecaj na kapital, a to su:

- red.br.6. - tečajne razlike iz preračuna inozemnog poslovanja
 - red.br.7. - promjene revalorizacijskih rezervi dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine
 - red.br.8. - dobitak ili gubitak s osnove naknadnog vrednovanja financijske imovine raspoložive za prodaju
 - red.br.9. - dobitak ili gubitak s osnove učinkovite zaštite novčanog toka
 - red.br.10. - dobitak ili gubitak s osnove učinkovite zaštite neto ulaganja inozemstvu
 - red.br.11. - udio u ostaloj sveobuhvatnoj dobiti/gubitku društava povezanih sudjelujućim interesom
 - red.br.12. - aktuarski dobici/gubici po planovima definiranih primanja
 - red.br.13. - ostale ne vlasničke promjene kapitala
 - red.br.14. - porez na transakcije priznate direktno u kapitalu
 - red.br.15. - povećanje/umanjenje temeljnog (upisanog) kapitala (osim reinvestiranjem dobiti i u postupku predstečajne nagodbe)
 - red.br.16. - povećanje temeljnog (upisanog) kapitala reinvestiranjem dobiti
 - red.br.17. - povećanje temeljnog (upisanog) kapitala u postupku predstečajne nagodbe
 - red.br.18. - otkup vlastitih dionica/udjela
 - red.br.19. - isplata udjela u dobiti/dividende
 - red.br.20. - ostale raspodjele vlasnicima
 - red.br.21. - prijenos u pozicije rezervi po godišnjem rasporedu
 - red.br.22. - povećanje rezervi u postupku predstečajne nagodbe
- U red. br.23. obrasca iskazuje se stanje na dan 31. prosinca tekućeg razdoblja.

U sljedeća tri retka obrasca iskazuje se dodatni podaci o promjenama kapitala koje popunjava samo poduzetnik koji primjenjuje MSFI-e, a to su sljedeći podaci:

I - ostala sveobuhvatna dobit tekućeg razdoblja, umanjeno za poreze

II - sveobuhvatna dobit ili gubitak tekućeg razdoblja

III - transakcije s vlasnicima tekućeg razdoblja priznate direktno u kapitalu.



6. Promjene u Izvještaju o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti

Subjekti od javnog interesa iz čl.3. točke 1. ZOR-a, odnosno obveznici primjene Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja iz čl.17. st.3. ZOR-a, uz Bilancu, Račun dobiti i gubitka, Bilješke uz FI, Izvještaj o novčanim tokovima i Izvještaj o promjenama kapitala, dodatno sastavljaju i **Izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti**.

Izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti obuhvaća osim elemente dobiti i gubitka i elemente ostale sveobuhvatne dobiti odnosno obuhvaća transakcije povećanja i smanjenja kapitala koje se u knjigovodstvu poduzetnika ne iskazuju kao prihod ili rashod.

Nova pozicija u "novom" Izvještaju o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti je samo:

II.8. Ostale nevlasničke promjene kapitala.

Iz računovodstvenih standarda nije jasno koje su to nevlasničke promjene kapitala, pa će se o toj problematici morati izjasniti nadležna tijela.

Obrazac **Izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti** sadrži sljedeće pozicije:



I DOBIT ILI GUBITAK RAZDOBLJA

II OSTALA SVEOBUHvatNA DOBIT/GUBITAK PRIJE POREZA

- 6) Tečajne razlike iz preračuna inozemnog poslovanja
- 7) Promjene revalorizacijskih rezervi dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine
- 8) Dobitak ili gubitak s osnove naknadnog vrednovanja financijske imovine raspoložive za prodaju
- 9) Dobitak ili gubitak s osnove učinkovite zaštite novčanih tokova
- 10) Dobitak ili gubitak s osnove učinkovite zaštite neto ulaganja u inozemstvo
- 11) Udio u ostaloj sveobuhvatnoj dobiti/gubitku **društava povezanih sudjelujućim interesom**
- 12) Aktuarski dobiti/gubici po planovima definiranih primanja

13) Ostale nevlasničke promjene kapitala

III POREZ NA OSTALU SVEOBUHvatNU DOBIT RAZDOBLJA

IV NETO OSTALA SVEOBUHvatNA DOBIT ILI GUBITAK

V SVEOBUHvatNA DOBIT ILI GUBITAK RAZDOBLJA DODATAK

Izvještaju o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti (popunjava poduzetnik koji sastavlja konsolidirane godišnje financijske izvještaje)

VI SVEOBUHvatNA DOBIT ILI GUBITAK RAZDOBLJA

- 1) Pripisana imateljima kapitala matice
- 2) Pripisana manjinskom (nekontrolirajućem) interesu

Novim obrascem Izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti i nadalje nije riješen zahtjev MRS-a 1, da se u izvještaju o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti prikazuju posebno stavke:

- koje se neće naknadno prenijeti u dobit ili gubitak i
- koje se naknadno prenose u dobit ili gubitak ako su ispunjeni određeni uvjeti.

Zbog navedenog problema, vjerojatno će poduzetnici koji sastavljaju ovaj Izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti kao i do sada za potrebe javne objave biti obvezni sastavljati i tzv. "nестandardnu" dokumentaciju, kako bi zadovoljili gore navedeni zahtjev.



RAČUNOVODSTVO[®]
i POREZI u praksi

www.racunovodstvo-porezi.hr

**pratite
nas NA
DRUŠTVENIM
MREŽAMA**



RacunovodstvoIPoreziUPraksi



@RIPUP1

LinkedIn

RIPUP CRIF

**Poslovna ideja
dolazi uz
prave savjete !**