

HRVATSKI RAČUNOVODSTVENI SUSTAV

**HSFI, MSFI, MRS,
Tumačenja i ZOR s komentarom**

(službeni i pročišćeni tekstovi za Hrvatsku)

VII. izdanje

**Knjiga III. iz ciklusa
RAČUNOVODSTVO PODUZETNIKA**

Pripremila: dr. sc. Tamara CIRKVENI FILIPOVIĆ, viša pred. i ovl. rač.



Zagreb, veljača 2016.

© Copyright 2016.

RRiF plus d.o.o. za nakladništvo i poslovne usluge

10000 Zagreb, Vlaška 68

Tel.: 01/4699-700, faks: 01/4699-703

Prodaja: 4699-760

E-pošta: rrif@rrif.hr

Za nakladnika direktor:

Branimir MARKOTA, dipl. oec.

BIBLIOTEKA RAČUNOVODSTVO

Glavni urednik:

dr. sc. Vlado BRKANIĆ

Urednica izdanja:

dr. sc. Tamara CIRKVENI FILIPOVIĆ, viša pred. i ovl. rač.

UDK 657.92

ISBN 978-953-272-137-9

Grafička priprema i tisak:

EDIT d.o.o.

Zagreb

CIP zapis dostupan u računalnom katalogu
Nacionalne i sveučilišne knjižnice u Zagrebu pod brojem **000923389**

Predgovor VII. izdanju

Sve države članice Europske unije (dalje: EU), pa tako i Republika Hrvatska (dalje: RH), bile su obvezne najkasnije do 20. srpnja 2015. ugraditi u svoje nacionalne računovodstvene sustave odredbe nove računovodstvene Direktive 2013/34/EU Europskog parlamenta i Vijeća od 26. lipnja 2013. o godišnjim financijskim izvještajima, konsolidiranim financijskim izvještajima i srodnim izvještajima za određena društva. Navedena je Direktiva zamijenila dosadašnju Direktivu 78/660/EC o godišnjim financijskim izvještajima, dosad poznatu kao četvrta Direktiva, i Direktivu 83/349/EEC o konsolidiranim godišnjim financijskim izvješćima, poznatu kao sedma Direktiva. U skladu s navedenim zahtjevom Hrvatski je sabor prvo donio novi Zakon o računovodstvu (Nar. nov., br. 78/15., dalje: novi ZOR). Novi je ZOR propisao obveznu primjenu propisanoga kontnog plana, sadržaj knjigovodstvenih isprava, nove rokove podnošenja financijskih izvještaja, nove obveznike revizije, ali i novu kategoriju poduzetnika – mikropoduzetnici. Međutim, izostala su pojednostavljenja pri sastavljanju financijskih izvještaja koja predviđa nova Direktiva za tu kategoriju poduzetnika. Razlog tomu je taj što su se ta društva, u slučaju primjene pojednostavljenja iz čl. 36. Direktive 2013/34/EU, trebala izuzeti od primjene fer vrijednosti pri utvrđivanju vrijednosti određenih financijskih instrumenata (kao što su, primjerice, dionice), a time oblikovati i novi zahtjevi u Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja (dalje: HSFI) za tu kategoriju poduzetnika, što kod nas nije prihvaćeno. Doneseni je Zakon ubrzo nakon stupanja na snagu izmijenjen Uredbom o izmjenama i dopunama Zakona o računovodstvu (Nar. nov., br. 134/15.) radi odgode primjene kontnog plana i brisanja nekih odredaba koje su se odnosile na sastavljanje knjigovodstvenih isprava. Odgoda primjene kontnog plana rezultat je velikog pritiska poduzetnika i stručne javnosti na Ministarstvo financija zbog vrlo kratkog roka koji je bio postavljen poduzetnicima za implementaciju istog, ali i vrlo visokih troškova implementacije. Uz to, veći se dio stručne javnosti, što je razumljivo, uglavnom ne slaže s koncepcijom propisivanja jedinstvenoga okvirnog plana s obzirom na to da se propisivanjem istog naš računovodstveni sustav vraća korak unatrag u odnosu na većinu drugih zemalja članica EU-a gdje je oblikovanje kontnog plana slobodno.

Nakon donošenja novog ZOR-a objavljeni su, izmijenjeni i dopunjeni HSFI-ji kako bi se uskladili sa zahtjevima nove Direktive 2013/34/EU. Izmjene su većim dijelom obavljene u definicijama određenih računovodstvenih pojmova koji se odnose na povezane osobe, konsolidaciju i sl. kako bi se uskladile s novom Direktivom 2013/34/EU. Uveden

je i novi termin - rezerve fer vrijednosti koje čine promjene fer vrijednosti financijske imovine raspoložive za prodaju, učinkoviti dio zaštite novčanog tijeka i zaštita s osnove ulaganja u inozemno poslovanje. Uz to, ukinuta je i kategorija izvanrednih prihoda i rashoda, a isti će se prema novim zahtjevima evidentirati kao ostali poslovni prihodi i ostali poslovni rashodi. U najvećoj je mjeri izmijenjen i dopunjen HSF1 2 – Konsolidirani financijski izvještaji. Pravila utvrđivanja vrijednosti elemenata u pojedinačnim financijskim izvještajima ostala su jednaka jer nije prihvaćeno uvođenje pojednostavljenja za mikrodrustva kako se očekivalo.

Od ulaska RH u EU Međunarodni standardi financijskog izvještavanja (dalje: MSFI) objavljuju se na hrvatskom jeziku u Službenom listu EU-a. Navedeni su standardi dostupni u Uredbi Europske komisije br. 1126/2008 od 3. studenog 2008. o usvajanju određenih Međunarodnih računovodstvenih standarda u skladu s Uredbom (EZ) br. 1606/2002 Europskog parlamenta i Vijeća.

U ovoj je knjizi dan pregled izmijenjenih i dopunjenih Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja (dalje: HSF1-ja) koji se primjenjuju za izvještajna razdoblja koja započinju 1. siječnja 2016. i pročišćene verzije Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja (dalje: MSFI-ja) iz 2015. Uz to se daje i pročišćeni tekst novog ZOR-a koji se primjenjuje od 1. siječnja 2016. u koji su ugrađene izmjene i dopune Uredbe o izmjenama i dopunama Zakona o računovodstvu.

Zagreb, veljača 2016.

Urednica

dr. sc. Tamara Cirkveni Filipović, ovl. rač.

Sadržaj

I. HRVATSKI STANDARDI FINANCIJSKOG IZVJEŠTAVANJA

<i>Odluka o objavljivanju HSFI</i>	1
Okvir za primjenu hrvatskih standarda financijskog izvještavanja.....	3
HSFI 1 Financijski izvještaji	11
HSFI 2 Konsolidirani financijski izvještaji	16
HSFI 3 Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške.....	33
HSFI 4 Događaji nakon datuma bilance.....	40
HSFI 5 Dugotrajna nematerijalna imovina.....	43
HSFI 6 Dugotrajna materijalna imovina	51
HSFI 7 Ulaganja u nekretnine.....	60
HSFI 8 Dugotrajna imovina namijenjena prodaji i prestanak poslovanja.....	64
HSFI 9 Financijska imovina	71
HSFI 10 Zalihe	78
HSFI 11 Potraživanja.....	84
HSFI 12 Kapital.....	90
HSFI 13 Obveze	95
HSFI 14 Vremenska razgraničenja	99
HSFI 15 Prihodi.....	104
HSFI 16 Rashodi.....	110
HSFI 17 Poljoprivreda.....	115
Pojmovnik.....	118

II. MEĐUNARODNI STANDARDI FINANCIJSKOG IZVJEŠTAVANJA

<i>Uredba komisije (EZ) br. 1126/2008 od 3. studenoga 2008.</i>	133
-----------------------------------------------------------------------	-----

1. Međunarodni računovodstveni standardi

MRS 1 Prezentiranje financijskih izvještaja	138
MRS 2 Zalihe	168
MRS 7 Izvještaj o novčanim tokovima.....	176
MRS 8 Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i greške.....	187
MRS 10 Događaji nakon izvještajnog razdoblja	198
MRS 11 Ugovori o izgradnji	203
MRS 12 Porez na dobit.....	211

MRS 16	Nekretnine, postrojenja i oprema	241
MRS 17	Najmovi	258
MRS 18	Prihodi.....	271
MRS 19	Primanja zaposlenika.....	278
MRS 20	Računovodstvo državnih potpora i objavljivanje državne pomoći.....	317
MRS 21	Učinci promjena tečaja stranih valuta.....	324
MRS 23	Troškovi posudbe.....	337
MRS 24	Objavljivanje povezanih osoba.....	342
MRS 26	Računovodstvo i izvješćivanje o mirovinskim planovima	350
MRS 27	Nekonsolidirani financijski izvještaji	358
MRS 28	Udjeli u pridruženim subjektima i zajedničkim pothvatima	364
MRS 29	Financijsko izvještavanje u hiperinflacijskim gospodarstvima.....	373
MRS 32	Financijski instrumenti: prezentiranje	380
MRS 33	Zarada po dionici	414
MRS 34	Financijsko izvještavanje za razdoblja tijekom godine.....	433
MRS 36	Umanjenje imovine.....	446
MRS 37	Rezerviranja, nepredviđene obveze i nepredviđena imovina.....	485
MRS 38	Nematerijalna imovina.....	499
MRS 39	Financijski instrumenti: priznavanje i mjerenje	525
MRS 40	Ulaganja u nekretnine	609
MRS 41	Poljoprivreda.....	626
2. Međunarodni standardi financijskog izvještavanja		
MSFI 1	Prva primjena Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja	635
MSFI 2	Plaćanje temeljeno na dionicama.....	664
MSFI 3	Poslovna spajanja	697
MSFI 4	Ugovori o osiguranju	736
MSFI 5	Dugotrajna imovina namijenjena prodaji i prestanak poslovanja.....	757
MSFI 6	Istraživanje i procjena mineralnih resursa.....	770
MSFI 7	Financijski instrumenti: objavljivanje	775
MSFI 8	Poslovni segmenti	808
MSFI 10	Konsolidirani financijski izvještaji.....	818
MSFI 11	Zajednički poslovi.....	861
MSFI 12	Objavljivanje udjela u drugim subjektima.....	878
MSFI 13	Mjerenje fer vrijednosti	895
3. Tumačenja Odbora za tumačenja međunarodnih standarda financijskog izvještavanja (IFRIC)		
IFRIC tumačenje 1	Promjene u troškovima demontaže, uklanjanja, obnavljanja i sličnih obveza	933
IFRIC tumačenje 2	Udjeli članova u zadružnim subjektima i slični instrumenti	936
IFRIC tumačenje 4	Utvrđivanje sadrži li sporazum najam	945

IFRIC tumačenje 5	Udjeli u fondovima za stavljanje izvan pogona, uklanjanje, obnavljanje i sanaciju okoliša	949
IFRIC tumačenje 6	Obveze koje proizlaze iz sudjelovanja na specifičnim tržištima - otpad električne i elektroničke opreme	953
IFRIC tumačenje 7	Primjena prepravljavanja prema MRS 29 - Financijsko izvještavanje u hiperinflacijskim gospodarstvima	955
IFRIC tumačenje 9	Ponovna procjena ugrađenih derivata	957
IFRIC tumačenje 10	Financijsko izvještavanje za razdoblja tijekom godine i umanjenje imovine	960
IFRIC tumačenje 12	Sporazumi o koncesiji za usluge	962
IFRIC tumačenje 13	Programi nagrađivanja lojalnosti kupaca	969
IFRIC tumačenje 14	MRS 19 - Ograničenja povezana s imovinom planova definiranih primanja, zahtjevi za minimalno financiranje i njihova interakcija	973
IFRIC tumačenje 15	Ugovori o izgradnji nekretnina	979
IFRIC tumačenje 16	Zaštita neto ulaganja u inozemno poslovanje	983
IFRIC tumačenje 17	Raspodjela nenovčane imovine vlasnicima	993
IFRIC tumačenje 18	Prijenos imovine s kupaca	997
IFRIC tumačenje 19	Zatvaranje financijskih obveza glavnicičkim instrumentima	1001
IFRIC tumačenje 20	Troškovi uklanjanja otkrivke u proizvodnoj fazi površinskoj kopa	1004
IFRIC Tumačenje 21	Pristojbe (72)	1007
4. Tumačenja bivšeg stalnog Odbora za tumačenja MRS-a (SIC)		
SIC tumačenje 7	Uvođenje eura.....	1011
SIC tumačenje 10	Državna pomoć - bez određene povezanosti s poslovnim aktivnostima.....	1013
SIC tumačenje 15	Poslovni najmovi - poticaji	1014
SIC tumačenje 25	Porez na dobit - promjene u poreznom tretmanu subjekta ili njegovih dioničara.....	1016
SIC tumačenje 27	Procjena sadržaja transakcija koje uključuju pravni oblik najma	1018
SIC tumačenje 29	Sporazumi o koncesiji usluga: objavljivanje	1021
SIC tumačenje 31	Prihod - nenovčane transakcije koje uključuju usluge oglašavanja.....	1023
SIC tumačenje 32	Nematerijalna imovina - troškovi web stranica	1025
5. Okvir za sastavljanje i prezentiranje financijskih izvještaja.....		1033
III. PROPISI		
Zakon o računovodstvu		1055
Komentar novog Zakona o računovodstvu		
(Pripremila: dr. sc. Tamara CIRKVENI FILIPOVIĆ, viša pred. i ovl. rač.)		1085