

ODBOR ZA STANDARDE FINANCIJSKOG IZVJEŠTAVANJA

1709

Na temelju članka 18. stavka 1. točke 1. Zakona o računovodstvu (»Narodne novine«, broj 78/2015) Odbor za standarde financijskog izvještavanja na sjednici održanoj 27. srpnja 2015. godine, donio je

ODLUKU

O OBJAVLJIVANJU HRVATSKIH STANDARDI FINANCIJSKOG IZVJEŠTAVANJA

Članak 1.

Objavljuju se Hrvatski standardi financijskog izvještavanja koji se nalaze u prilogu ove Odluke i čine njezin sastavni dio.

Članak 2.

Godišnji financijski izvještaji za razdoblja koja počinju od 1. siječnja 2016. godine i nadalje sastavljaju se i prezentiraju u skladu s Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja iz članka 1. ove Odluke.

Članak 3.

(1) Dana 1. siječnja 2016. godine prestaje važiti Odluka o objavljivanju Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja (»Narodne novine«, br. 30/2008, 4/2009, 58/2011 i 140/2011).

(2) Iznimno od odredbi stavka 1. ovoga članka, godišnji financijski izvještaji za razdoblja koja su započela prije 1. siječnja 2016., a završavaju nakon 1. siječnja 2016., sastavit će se i prezentirati u skladu s Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja koji su na snazi do 1. siječnja 2016.

Članak 4.

Ova Odluka stupa na snagu danom objave u »Narodnim novinama«.

Predsjednik
Odbora za standarde
financijskog izvještavanja
Ivica Smiljan, v. r.

OKVIR ZA PRIMJENU HRVATSKIH STANDARDI FINANCIJSKOG IZVJEŠTAVANJA

1.1. PRISTUP

Hrvatski standardi financijskog izvještavanja nastali su sukladno Zakonu o računovodstvu, a donosi ih Odbor za standarde financijskog izvještavanja. Oni se temelje na domaćoj računovodstvenoj teoriji i praksi i Direktivi 2013/34/EU Europskog parlamenta i Vijeća od 26. lipnja 2013. o godišnjim financijskim izvještajima, konsolidiranim financijskim izvještajima i povezanim izvješćima za određene vrste poduzeća, o izmjeni Direktive 2006/43/EZ Europskog parlamenta i Vijeća i o stavljanju izvan snage direktiva Vijeća 78/660/EEZ i 83/349/EEZ (u daljnjem tekstu: Direktiva 2013/34/EU). Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja uređuje se tematika u vezi s financijskim izvještajima, u prvom redu, namijenjenih vanjskim korisnicima. Oni sadrže zahtjeve

priznavanja, mjerenja, procjenjivanja, prezentiranja i objavljivanja transakcija i događaja važnih za financijske izvještaje opće namjene. Hrvatski standardi financijskog izvještavanja su namijenjeni za primjenu u financijskim izvještajima opće namjene poduzetnika koji ostvaruju dobit ili gubitak.

Pojam financijski izvještaj obuhvaća cjelovit skup financijskih izvještaja sastavljenih za razdoblje tijekom godine ili za poslovnu godinu. Uređuju sastavljanje, prezentiranje i objavljivanje financijskih izvještaja za poduzetnike koji nisu obveznici primjene Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja, a u skladu sa Zakonom o računovodstvu. Posebno su prilagođeni potrebama srednjih, malih i mikro poduzetnika koji prevladavaju u hrvatskom gospodarstvu. S tim u svezi Hrvatski standardi financijskog izvještavanja su jednostavni, malog su opsega te teoretski i stručno zadovoljavaju kriterije suvremenog financijskog računovodstva. Hrvatski standardi financijskog izvještavanja zadovoljavaju uvjete koje Europska unija postavlja glede sastavljanja, prezentiranja i objavljivanja financijskih izvještaja. Kriteriji mjerenja i priznavanja u suglasju su s Direktivom 2013/34/EU.

Poduzetnici čiji su financijski izvještaji u skladu s Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja trebaju objaviti u bilješkama izjavu o njihovoj primjeni i sukladnosti.

Hrvatske standarde financijskog izvještavanja karakterizira dinamičnost, odnosno prilagođavanje zahtjevima struke, te Direktivi 2013/34/EU.

1.2. DEFINICIJA, SADRŽAJ, OBILJEŽJE, CILJ I SVRHA HRVATSKIH STANDARDA FINACIJSKOG IZVJEŠTAVANJA

Hrvatski standardi financijskog izvještavanja su računovodstvena načela i pravila koja primjenjuje računovodstvena struka, a koriste se kod sastavljanja i prezentiranja financijskih izvještaja. U Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja naznačene su temeljne koncepcije na kojima počiva sastavljanje i prezentiranje financijskih izvještaja. Svrha ovih standarda je:

- propisati osnovu za sastavljanje i prezentaciju financijskih izvještaja,
- pomoć revizorima u formiranju mišljenja jesu li financijski izvještaji u skladu s Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja,
- pomoć korisnicima financijskih izvještaja pri tumačenju podataka i informacija koje su sadržane u financijskim izvještajima. Cilj Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja je da financijski izvještaji temeljeni na ovim standardima pruže informacije o financijskom položaju, financijskoj uspješnosti i novčanim tokovima poduzetnika koje koriste, u prvom redu, vanjski korisnici u donošenju ekonomskih odluka. Financijski izvještaji koji se temelje na Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja pružaju informaciju o imovini obvezama, kapitalu, prihodima, rashodima, dobiti i gubitku, promjenama u kapitalu i novčanom toku. Ciljevi Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja jesu razvijati u javnom interesu računovodstvene standarde koji zahtijevaju kvalitetne, transparentne i usporedne informacije u financijskim izvještajima.

1.3. RAČUNOVODSTVENA NAČELA

Opća načela u svezi mjerenja i priznavanja pozicija financijskih izvještaja su opća pravila i postupci koje je prihvatila računovodstvena struka, a koriste se kod sastavljanja i prezentacija financijskih izvještaja opće namjene.

Opća načela financijskog izvještavanja su:

- neograničenost vremena poslovanja
- nastanak događaja
- značajnost i sažimanje
- dosljednost (materijalnost)
- usporedivost
- opreznost

- prijeboj
- bilančni kontinuitet – početna bilanca
- odvojeno mjerenje stavki.

1.3.1. Neograničenost vremena poslovanja

Financijski izvještaji koji se sastavljaju, prezentiraju i objavljuju u skladu s Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja temelje se na pretpostavci da poduzetnik vremenski neograničeno posluje i da će poslovati u doglednoj budućnosti. S tim u svezi smatra se da poduzetnik nema namjeru niti potrebu likvidirati ili značajno smanjiti opseg svoga poslovanja.

1.3.2. Nastanak događaja

Financijski izvještaji trebaju se sastavljati na osnovi temeljne računovodstvene pretpostavke nastanka poslovnog događaja. Na temelju ove pretpostavke sastavljaju se financijski izvještaji osim izvještaja o novčanom toku. Temeljna pretpostavka nastanka događaja zahtijeva da se učinci transakcija i ostalih događaja priznaju kada nastanu, a ne kada se primi ili isplati novac ili njegov ekvivalent. Evidentiraju se u računovodstvenim evidencijama i uključuju u financijske izvještaje razdoblja na koje se odnose. Financijski izvještaji sastavljeni na osnovi temeljne pretpostavke nastanka događaja osiguravaju informacije o prošlim transakcijama i ostalim događajima koji se koriste pri donošenju ekonomskih odluka. Imovina, obveze, kapital, prihodi i rashodi, dobit i gubitak, priznaju se u financijskim izvještajima po načelu nastanka događaja, a u skladu s kriterijima priznavanja.

1.3.3. Značajnost (materijalnost)

Načelo značajnosti nalaže da se svaka značajna skupina sličnih pozicija treba odvojeno predložiti u financijskim izvještajima. Informacija je značajna ako njezino neobjavljivanje može utjecati na poslovne odluke korisnika koji odluke donose na temelju financijskih izvještaja.

Pozicija, a time i informacija koje nisu značajne mogu se u financijskim izvještajima sažimati, odnosno prikazati s drugim pozicijama (najčešće u poziciji ostalo).

1.3.4. Dosljednost

Ovo načelo nalaže da predložavanje i klasifikacija pozicija u financijskim izvještajima treba biti ista tijekom više obračunskih razdoblja.

Načelo dosljednosti ujedno znači da će se dosljedno, odnosno konzistentno primjenjivati računovodstvene politike s osnova priznavanja i mjerenja pozicija u financijskim izvještajima.

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.

1.3.6. Usporedivost

Korisnici financijskih izvještaja moraju biti u stanju usporediti financijske izvještaje za više razdoblja kao i financijske izvještaje drugih poduzetnika. S tim u svezi treba objaviti usporedne informacije za prethodno razdoblje za sve pozicije i iznose u financijskim izvještajima.

1.3.7. Opreznost

Kod sastavljanja financijskih izvještaja valja postaviti načelo opreznosti. Opreznost podrazumijeva uključivanje stupnja razboritosti (opreznosti) u prosuđivanju u uvjetima neizvjesnosti na način da imovina i prihodi mogu biti blago podcijenjeni, a obveze i rashodi blago precijenjeni. 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. Međutim, načelo opreznosti ne dopušta stvaranje skrivenih rezervi, odnosno namjerno i neobjektivno podcjenjivanje imovine ili prihoda ili namjerno i neobjektivno precjenjivanje obveze ili rashoda.

1.3.8. Prijeboj

Imovine, obveze, prihode i rashode ne treba prebijati osim ako se prijeboj zahtjeva ili dopušta ovim Standardom.

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.

1.4. DEFINICIJA OSNOVNIH RAČUNOVODSTVENIH KATEGORIJA

Imovina je resurs kojeg kontrolira poduzetnik kao rezultat prošlih događaja i od kojeg se očekuje priljev budućih ekonomskih koristi kod poduzetnika. Buduća ekonomska korist utjelovljena u imovini jest potencijal da se doprinese, izravno ili neizravno, priljevu novca i novčanih ekvivalenata kod poduzetnika. Buduće ekonomske koristi, utjelovljene u imovini mogu pritjecati poduzetniku na više načina. Tako imovina može biti:

- upotrijebljena pojedinačno ili u kombinaciji s ostalom imovinom u proizvodnji dobara ili usluga koje će poduzetnik prodati,
- razmijenjena za drugu imovinu,
- upotrebljiva za podmirivanje obveza i
- podijeljena vlasnicima.

Obveza je sadašnja obveza poduzetnika, proizašla iz prošlih transakcija i prošlih događaja za čije se podmirenje očekuje da će doći do odljeva resursa iz poduzetnika koji utjelovljuju ekonomske koristi. Obveza je dužnost ili odgovornost da se postupi ili nešto izvrši na određeni način. Obveze mogu biti zakonski izvršive, a mogu proisteći iz poslovne prakse. Podmirenje sadašnje obveze može se provesti na više načina:

- novčanom isplatom,
- prijenosom druge imovine,
- pružanjem usluga,
- zamjenom te obveze s drugom obvezom,
- konverzijom obveza u kapital i
- da se vjerovnik odrekne svojih prava ili ih izgubi.

Kapital je vlastiti izvor financiranja imovine poduzetnika i predstavlja ostatak imovine nakon podmirivanja obveza. Kapital se u pasivi bilance detaljnije raščlanjuje i to na: upisani kapital, kapitalne rezerve, rezerve, revalorizacijske rezerve, rezerve fer vrijednosti, zadržana dobit ili preneseni gubitak i dobit ili gubitak tekuće godine.

Prihod je povećanje ekonomske koristi tijekom obračunskog razdoblja u obliku priljeva ili povećanja imovine ili smanjenja obveza što ima za posljedicu povećanje kapitala, osim onog u svezi s uplatom od strane sudionika u kapitalu. Priznavanje i mjerenje prihoda ovisi i o konceptu kapitala i očuvanju kapitala koje koristi poduzetnik kod sastavljanja i prezentiranja financijskih izvještaja.

Rashodi su smanjenje ekonomske koristi kroz obračunsko razdoblje u obliku odljeva ili smanjenja imovine ili stvaranja obveza što ima za posljedicu smanjenje kapitala, osim ovog u svezi s raspodjelom sudionicima u kapitalu. Priznavanje i mjerenje rashoda ovisi o konceptu kapitala i očuvanju kapitala koje koristi poduzetnik kod sastavljanja i prezentiranja financijskih izvještaja.

Dobit predstavlja povećanje ekonomske koristi tijekom obračunskog razdoblja. Dobit se utvrđuje sučeljavanjem prihoda i rashoda. Dobit se koristi i kao mjerilo uspješnosti ili kao temelj za druga mjerenja.

Gubici predstavljaju smanjenje ekonomske koristi tijekom obračunskog razdoblja. Gubici se utvrđuju sučeljavanjem prihoda i rashoda u slučaju da su rashodi veći od prihoda.

1.5. MJERENJE ELEMENATA FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA

Mjerenje je proces utvrđivanja novčanih iznosa po kojima se priznaju elementi financijskih izvještaja i iskazuju u bilanci i računu dobiti i gubitka.

1.5.1. Mjerenje imovine

Postoji više različitih metoda mjerenja imovine i obveza kao primjerice: trošak nabave (trošak kupnje), tekući trošak, ostvariva (utrživa) vrijednost, sadašnja vrijednost i fer vrijednost.

Imovina se može mjeriti po trošku nabave (trošku kupnje). U tom slučaju imovina se mjeri po plaćenom iznosu novca ili novčanih ekvivalenata ili po fer vrijednosti naknade dane za njihovu nabavu u vrijeme stjecanja.

Imovina se može mjeriti po tekućem trošku. U tom slučaju imovina se mjeri po iznosu novca ili novčanih ekvivalenata kojeg bi trebalo isplatiti ako bi se ista ili ekvivalentna imovina pribavljala u sadašnjosti.

Kada se imovina mjeri po ostvarivanju (utrživanju) vrijednosti tada se imovina mjeri po iznosu novca ili novčanih ekvivalenata koji se sada može dobiti prodajom imovine u tijeku poslovanja.

Imovina se mjeri po sadašnjoj vrijednosti i evidentira se po diskontiranoj sadašnjoj vrijednosti budućih neto novčanih priljeva za koje se očekuje da će se ostvariti u poslovanju.

Imovina mjerena po fer vrijednosti je iznos za koji se neka imovina može razmijeniti između informiranih nepovezanih stranaka koje su voljne obaviti transakciju.

1.5.2. Mjerenje obveza

Obveza se mjeri po trošku nabave (povijesni trošak) po iznosu primitaka primljenog u razmjeni za obvezu, ili po iznosima novca i novčanih ekvivalenata za koje se očekuje da će biti isplaćene zbog podmirivanja obveza u tijeku poslovanja.

Ako se obveza mjeri po tekućem trošku tada se ona mjeri po nediskontiranom iznosu novca ili novčanog ekvivalenta koji bi bio potreban za podmirivanje obveze.

Obveze se mogu mjeriti i po sadašnjoj vrijednosti. U tom slučaju obveze se mjere po diskontiranoj sadašnjoj vrijednosti budućih neto novčanih odljeva za koje se očekuje da će biti potrebno zbog podmirivanja obveza tijekom poslovanja.

Obveza mjerena po fer vrijednosti je iznos za podmirenje obveze utvrđene između informiranih i nepovezanih stranaka koje su voljne obaviti transakciju.

1.6. PRIZNAVANJE ELEMENATA FINANCIJSKOG IZVJEŠTAJA

1.6.1. Definicija priznavanja

Priznavanje je proces uvrštavanja u bilancu i račun dobiti i gubitka stavke koja udovoljava definiciji elemenata financijskih izvještaja i zadovoljavanju kriterija za njegovo priznavanje.

Stavka koja udovoljava definiciji elemenata financijskih izvještaja treba se priznati ako: