

*САСТАВЉАЊЕ*

ОКВИР ЗА ПРИПРЕМАЊЕ И ПРИКАЗИВАЊЕ ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА  
 ПРЕЗЕНТАЦИЈУ

Оквир Одбора за МРС одобрен је од стране Одбора Комитета за МРС у априлу 1989. године за објављивање у јулу 1989. године и коначно је усвојен од стране Одбора за МРС у априлу 2001. године.

Садржај:

Параграфи

ПРЕДГОВОР <i>Сторка</i>	
УВОД	1-11
Намена и статус	1-4
Домет <i>Делокруг</i>	5-8
Корисници и њихове потребе за информацијама	9-11
ЦИЉ ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА	12-21
Финансијска <i>положај, успешност</i> и промене на Финансијском положају	15-21
Напомене и додатни прегледи	
ОСНОВНЕ ПРЕТПОСТАВКЕ	22-23
Начело настанка пословног догађаја (начело узрочности)	22
Начело сталности	23
КВАЛИТАТИВНА ОБЕЛЕЖЈА ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА	24-46
Разумљивост	25
Важност	26-30
Значајност	29-30
Поузданост	31-38
Веродостојно приказивање	33-34
Суштина је важнија од форме	35
Неутралност	36
Обазривост	37
Потпуност	38
Упоредивост	39-42
Ограничења у погледу важности и поузданости информација	43-45
Благовременост	43
Равнотежа између користи и трошка	44
Равнотежа између квалитативних обележја	45
Истинито и поштено приказивање/Поштено приказивање	46
ЕЛЕМЕНТИ ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА	47-81
Финансијски <i>положај</i>	49-52
Средства <i>позивија</i>	53-59
Обавезе	60-64
Сопствени капитал <i>(Капитал)</i>	65-68
Успешност	69-73
Приходи	74-77
Расходи	78-80
Усклађивања за одржање капитала	81

*BOLD*

*ИМОВИНА*

*перформансе*

*Кориговања*

ПРИЗНАВАЊЕ ЕЛЕМЕНАТА ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА	82-98
Вероватноћа будуће економске користи	85
Поузданост <i>мерења</i> <i>ОД МЕРАВАЊА</i>	86-88
Признавање средстава	89-90
Признавање обавеза <i>ИМОВИНЕ</i>	91
Признавање прихода	92-93
Признавање расхода	94-98
МЕРЕЊЕ ЕЛЕМЕНАТА ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА	99-101
КОНЦЕПТИ КАПИТАЛА И ОДРЖАЊА КАПИТАЛА	102-110
Концепти капитала	102-103
Концепт одржања капитала и утврђивање добитка	104-110

Предговор

Финансијски извештаји се *припремају* и *издају* за екстерне кориснике од стране многих предузећа широм света. Иако ти финансијски извештаји могу да изгледају слично од земље до земље, ипак постоје разлике које су вероватно изазване разноврсношћу друштвених, економских и правних околности и због тога што различите земље имају на уму потребе различитих корисника финансијских извештаја када установљавају своје националне захтеве.

Ове различите *ИМОВИНА* околности довеле су до различитих дефиниција елемената финансијских извештаја, као што су, на пример, *средства, обавезе, (својени)* капитал, приходи и расходи. Оне су такође имале за последицу употребу различитих критеријума за признавање *позивија* у финансијским извештајима и давању предности различитим основама за *мерење*. Обухватност финансијских извештаја и обелодањивања су такође под тим утицајем.

Комитет за Међународне рачуноводствене стандарде (КМРС) се обавезао да сузи ове разлике тражећи хармонизацију регулације, рачуноводствених стандарда и поступака који се односе на припрему и приказивање финансијских извештаја. Он верује да хармонизација може данас да се најбоље одвија усмеравањем на финансијске извештаје који се *припремају* за потребе обезбеђења информација које су *корисне* за доношење економских одлука. *САСТАВЉАЈУ*

Одбор комитета за МРС верује да финансијски извештаји припремљени за ову намену задовољавају заједничке потребе највећег броја корисника. То је стога што скоро сви корисници доносе економске одлуке, на пример, при:

(а) одлучивању када се купи, држи или прода инструмент капитала;

(б) процени начина управљања и полагања рачуна од стране рачуноводства;

(ц) процени могућности предузећа да плати и обезбеди друге накнаде својим запосленима;

(д) процени сигурности износа датих у зајам предузећу; утврђивању пореских политика и утврђивању добитка за расподелу и дивиденди;

(г) припрему и коришћења статистике националног дохотка;

(х) регулисању активности предузећа.

Одбор признаје да ипак, у одређеним случајевима владе могу да утврде различите или додатне захтеве за своје потребе. Ови захтеви, ипак не би требало да имају утицаја на финансијске извештаје који се објављују за потребе других корисника све док они такође не буду задовољавали потребе и тих других корисника.

Финансијски извештаји су обично припремљени у складу са рачуноводственим моделом који је заснован на историјској вредности и концепту одржања номиналног финансијског капитала. Други модели и концепти можда више одговарају задовољењу циљева обезбеђења информација које су употребљиве за доношење економских одлука, али до данас о томе још увек није постигнут консензус. Овај Оквир је развијен тако да је применљив на већи број рачуноводствених модела и концепта капитала и одржања капитала.

Увод

Сврха

Намена и статус

1. Овај Оквир утврђује концепт на коме се заснива састављање и приказивање финансијских извештаја за екстерне кориснике. Циљ Оквира је да:

(а) помаже Одбору Комитета за МРС у развоју будућих Међународних рачуноводствених стандарда и у критичком разматрању постојећих Међународних рачуноводствених стандарда;

(б) помаже Одбору Комитета за МРС да промовише хармонизацију регулативе, рачуноводствених стандарда и поступака који се односе на приказивање финансијских извештаја, обезбеђујући подлогу за смањење броја алтернативних рачуноводствених поступака које допуштају МРС;

(ц) помаже националним органима за доношење стандарда и у развоју нових националних стандарда;

(д) помаже у припреми финансијских извештаја када се они припремају у складу са Међународним рачуноводственим стандардима и у решавању питања која тек треба да се уреде Међународним рачуноводственим стандардима;

(е) помаже ревизорима у формирању мишљења о томе да ли су финансијски извештаји усаглашени са Међународним рачуноводственим стандардима;

(ф) помаже корисницима финансијских извештаја при тумачењу информација које су садржане у финансијским извештајима, припремљеним у складу с Међународним рачуноводственим стандардима, и

(г) онима који су заинтересовани за рад Комитета за МРС обезбеђује информације о његовом приступу при формулисању Међународних рачуноводствених стандарда.

2. Оквир није Међународни рачуноводствени стандард и стога не утврђује стандарде за било који специфични поступак мерења или обелодањивања. Ништа у овом Оквиру нема предност над садржајем било којег Међународног рачуноводственог стандарда.

3. Одбор Комитета за МРС признаје да у ограниченом броју случајева може доћи до сукоба између Оквира и неког Међународног рачуноводственог стандарда. У оним случајевима где постоји сукоб, захтеви Међународног рачуноводственог стандарда имају предност над захтевима Оквира. Међутим, будући да ће се Одбор Комитета за МРС увек руководити Оквиром у развоју будућих Стандарда и при преиспитивању постојећих Стандарда, број случајева у којима ће се јављати сукоб између Оквира и Међународног рачуноводственог стандарда временом ће се смањивати.

4. Оквир ће се с времена на време прерађивати на темељу искуства које Одбор стиче током рада на Међународним рачуноводственим стандардима.

5. Оквир се бави:

(а) циљевима финансијских извештаја;

(б) квалитативним карактеристикама које утврђују корисност информација у финансијским извештајима;

- (ц) дефиницијама, признавањем и мерењем елемената од којих су састављени финансијски извештаји, и  
 (д) концептима капитала и очувања капитала.

6. Оквир се бави финансијским извештајима опште намене (даље у тексту: финансијски извештаји) укључујући и консолидоване финансијске извештаје. Такви финансијски извештаји се припремају и приказују најмање једном годишње и усмерени су на заједничке информационе потребе широког круга корисника. Неки од тих корисника могу да захтевају и имају право да прибаве додатне информације, поред оних које су садржане у финансијским извештајима. Многи корисници ипак морају да се ослоне на финансијске извештаје као свој главни извор финансијских информација и такви финансијски извештаји се због тога припремају и приказују са становишта њихових потреба. Извештаји за специјалне намене, на пример, проспекти и обрачуни припремљени за пореске потребе, налазе се ван обухватности овог Оквира. И поред тога, Оквир може да се примени и за припремање таквих извештаја за специјалне намене, када то допуштају захтеви по којима се они припремају.

презентују

извештаји

деловна рута

7. Финансијски извештаји чине део процеса финансијског извештавања. Потпун скуп финансијских извештаја обично укључује биланс стања, биланс успеха, извештај о променама на финансијском пролазу (који може да се прикаже на различите начине, на пример, као извештај о токовима готовине или извештај о изворима и употреби средстава) и такве напомене и друге извештаје и објашњења који су саставни делови финансијских извештаја. Они такође могу да укључе и додатне прегледе и информације које су на таквим извештајима засноване или које су их тих извештаја изведене. Такви прегледи и додатне информације могу да се односе, на пример, на финансијске информације о индустријским и географским сегментима и обелодањивањима учинака промена цена. Међутим, финансијски извештаји не садрже такве ставке као што су извештаји директора и сличне ставке које могу да се укључе у годишњи или финансијски извештај.

токовима финансијских

ефеката

8. Оквир се примењује на финансијске извештаје свих трговинских, индустријских и пословних предузећа која издају извештаје, било да су у јавном или приватном сектору. Предузеће које издаје извештај је оно предузеће које има кориснике који се ослањају на финансијске извештаје као главни извор финансијских информација о предузећу.

Корисници и њихове потребе за информацијама

9. Корисници финансијских извештаја јесу садашњи и потенцијални инвеститори, запослени, кредитори, добављачи и остали повериоци, купци, владе и њихове агенције и јавност. Они користе финансијске извештаје како би задовољили неку од својих различитих потреба за информацијама. Те потребе укључују следеће

државна

(а) Инвеститори. Државни ризичног капитала и њихови саветници усмерени су на ризике који су својствени улагању и на повраћај приноса од тих улагања. Њима су потребне информације које им помажу у одређењу, да ли да купе, да држе или да продају. Акционари су такође заинтересовани за информације које им омогућавају да процене способност предузећа да исплати дивиденде.

ПРОВАЈДЕРИ

(б) Запослени. Запослени њихове представничке групе заинтересовани су за информације о стабилности и успешности својих послодавца. Они су такође заинтересовани за информације које им омогућавају да процене способност предузећа да им обезбеди зараде, накнаде пензија и могућност запошљавања.

ПРОФИТАБИЛНОСТИ

(ц) Займодавци. Займодавци су заинтересовани за информације које им омогућавају да одреде, да ли ће њихови зајмови и припадајуће камате, бити плаћене о року.

пословни

(д) Добављачи и остали повериоци. Добављачи и остали повериоци заинтересовани су за информације које им омогућавају да одреде, да ли ће износи које потражују, бити плаћени о року. Добављачи су обично заинтересовани за пословање предузећа током краћег периода, него зајмодавци, уколико не зависе од континуитета пословања предузећа, као свог главног купца.

СТАБИЛНОСТ ЕНТИТЕТА

(е) Купци. Купце занимају информације о наставку пословања предузећа, посебно када имају дугорочне пословне односе с њим или су зависни од тог предузећа.

државна расподела

(ф) Владе и њихове агенције. Владе и њихове агенције су заинтересоване за алokasiју ресурса и стога за активност предузећа. Они такође имају потребу за информацијама ради регулисања активности предузећа, утврђивање пореских политика и основице за обрачун националног дохода и сличних статистичких података.

пословне

(г) Јавност. Предузећа утичу на појединце у јавности на различите начине. Предузећа, на пример могу значајно допринети локалној природи на много начина, укључујући запошљавање већег броја људи и набавкама од локалних добављача. Финансијски извештаји могу помоћи јавности да процени кретања и недавне промене у просперитету предузећа и распон његових активности.

економији

10- Према се свим информационим потребама наведених корисника не може удовољити путем финансијских извештаја, постоје потребе које су свима њима заједничке. Пошто су инвеститори они који снабдевају предузећа ризичним капиталом, обезбеђење финансијских извештаја који задовољавају њихове потребе ће такође задовољити највећи део потреба других корисника финансијских извештаја.



11. Руководство предузећа има првенствену одговорност за припрему и приказивање финансијских извештаја предузећа. Руководство је такође заинтересовано за информације које су садржане у финансијским извештајима и поред тога што има приступ другим управљачким и финансијским информацијама, које му помажу у извршавању послова планирања, одлучивања и надзора за који су одговорни. Руководство има могућности да утврђује форму и садржај тих додатних информација да би задовољило своје потребе. Извештавање о таквим информацијама је пак изван делокруга овог Оквира. Ипак, објављени финансијски извештаји се заснивају на информацијама о финансијском положају, успешности и променама у финансијском положају предузећа, које користи руководство.

састављање и презентацију

Циљ финансијских извештаја

12. Финансијски извештаји имају за циљ да пруже информације о финансијском положају, успешности и променама у финансијском положају предузећа, које су корисне широком кругу корисника за доношење економских одлука.

13. Финансијски извештаји који су припремљени за ову сврху, задовољавају уобичајене потребе већине корисника. Међутим, финансијски извештаји не пружају све информације које би корисницима могле бити нужне при доношењу неких економских одлука, будући да углавном дају слику о финансијским учинцима прошлих догађаја и не пружају нефинансијске информације.

14. Финансијски извештаји такође показују резултате начина на који руководство управља или начин на који руководство полаже рачуне за ресурсе који су му поверени. Они корисници који желе да оцене начин управљања и начин полагања рачуна руководства чине то ради доношења економских одлука; ове одлуке могу, на пример, да обухвате одлуке о томе да ли да задрже или да продају своја улагања у предузеће или да ли да поново именују или замене руководство.

Финансијски положај, успешност и промене на финансијском положају

15. Економске одлуке које доносе корисници финансијских извештаја захтевају процену способности предузећа да ствара новца и еквиваленте новца као и динамику и извесност његовог стварања. Ова способност у крајњем случају одређује, на пример, способност предузећа да плати своје запослене и добављаче, да плати камате, враћа узете зајмове и исплати расподељене износе својим власницима. Корисници лакше процењују ту способност стварања новца и еквивалената новца, ако имају информације које су усредсређене на финансијски положај, успешност и промене у финансијском положају предузећа.

А позиција  
е позиције  
готовине

16. Финансијски положај предузећа је под утицајем економских ресурса које оно контролише, његове финансијске структуре, ликвидности и солвентности и способности да се прилагоди променама окружења у којем послује. Информације о економским ресурсима које контролише предузеће и о његовој ранијој способности да управља тим ресурсима, корисне су у предвиђању способности предузећа да ствара новца и еквиваленте новца у будућности. Информације о финансијској структури су корисне за предвиђање будућних потреба за задуживањем и о томе, како ће будући добитак и токови готовине да се расподељују између оних који имају своје интересе у предузећу; оне су такође корисне при предвиђању успешности предузећа да прибавља додатне изворе финансирања. Информације о ликвидности и солвентности корисне су за предвиђање способности предузећа да удовољи својим финансијским обавезама о роковима доспећа. Ликвидност се односи на расположивост новца у блиској будућности након што се узму у обзир финансијске обавезе из текућег периода. Солвентност се односи на расположивост новца на дуги рок, ради плаћања финансијских обавеза о роковима доспећа.

А позиција

готовине

17. Информације о успешности пословања предузећа, посебно о његовој приносности, се траже да би се процениле потенцијалне промене у економским ресурсима које ће предузеће највероватније да контролише у будућности. Информације о варијацијама у успешности пословања су у том смислу потребне. Информације о успешности су корисне за предвиђање способности предузећа да ствара токове готовине коришћењем постојећих ресурса. Оне су такође корисне за доношење судова о ефективности са којим би предузеће могло да затражи додатне ресурсе.

Рентабилност перформанса ентитета

18. Информације о променама на финансијском положају предузећа су корисне за процену његових инвестиционих, финансијских и пословних активности у извештајном периоду. Те информације су корисне, јер обезбеђују корисницима основу за процену способности предузећа да ствара новца и еквиваленте новца и за процену потреба предузећа да користи те токове готовине. При обликовању извештаја променама на финансијском положају, средства могу да се дефинишу на различите начине, као уједињени финансијски ресурси, обртни капитал, ликвидна средства или готовина.

Процена успешности

позиција

готовине

19. Информације о финансијском положају првенствено се пружају у билансу стања. Информације о успешности пружају се првенствено у билансу успеха. Информације о променама у финансијском положају обезбеђују се у финансијским извештајима путем посебног финансијског извештаја.

Средства

20. Саставни делови финансијских извештаја су узајамно повезани, јер одражавају различите аспекте истих трансакција или других догађаја. Према сваком извештају пружа информације које се разликују од осталих, ни један не служи само једној јединој сврси, нити пружа све информације за одређене потребе

корисника. На пример, биланс успеха пружа непотпуну слику о успешности, ако се не користи заједно с билансом стања и извештајем о променама на финансијском положају.

квалитативна обележја су разумљивост, поузданост и упоредивост. **РЕЛЕВАНТНОСТ** **ВАЖНОСТ**

Разумљивост

Напомене и додатни прегледи **ТАБЕЛЕ**

21. Финансијски извештаји такође садрже напомене и додатне прегледи и остале информације. На пример, они могу да садрже и додатне информације о позицијама из биланса стања и биланса успеха које су важне за њихове кориснике. Они могу да садрже и обелодањивања о ризицима и неизвесностима који могу да утичу на предузеће, као и било који ресурс и обавезу која није призната у билансу стања (као што су залихе минерала). Информације о географским и пословним сегментима и учинак промене цена на предузеће могу такође да се пруже у виду додатних информација.

**МИНЕРАЛНЕ РЕЗЕРВЕ**

**НЕСИГУРНОСТИМА**

**Важност**

ОСНОВНЕ ПРЕТПОСТАВКЕ

**УЗРОЧНОСТ ПРИХОДА И РАСХОДА**

Начело настанка пословног догађаја (начело узрочности)

22. Да би постигли своје циљеве, финансијски извештаји се припремају на начелу настанка пословног догађаја. По овом начелу, учинци пословних промена и других догађаја се признају у моменту настанка (а не када се готовина или њен еквивалент прими или исплати) и евидентирају у пословним књигама и укључују у финансијске извештаје у периодима на који се односе. Финансијски извештаји припремљени на начелу настанка пословног догађаја информишу кориснике не само о пословним променама из претходног периода, које укључују исплату и пријем готовине, већ такође и о обавезама за исплату готовине у будућем периоду и о ресурсима који представљају готовину која ће бити примљена у будућим периодима. Стога ти извештаји обезбеђују такву врсту информација о прошлим пословним променама и осталим догађајима које су најкорисније за кориснике при доношењу економских одлука.

**ЕФЕКТУ  
ТРАНСАКЦИЈА**

26. Да би била корисна, информација мора да буде важна за корисника који доноси одлуку. Информације поседују квалитет важности кад утичу на економске одлуке корисника помажући им да процене прошле, садашње или будуће догађаје или да потврде или коригују пређашње процене корисника.
27. Одлике информација да предвиђају и потврђују се међусобно преплићу. На пример, информације о текућем нивоу и структури средстава имају вредност за кориснике кад настоје да предвиде способност предузећа да искористи предности и могућности и способност предузећа да реагује на неповољне ситуације. Исте те информације имају потврду улогу у односу на прошла предвиђања, на пример, начин на који би предузеће требало да буде структурирано или на исход планираних послова.

28. Информације о финансијском положају и успешности у претходном периоду се често користе као основа за предвиђање будућег финансијског положаја и успешности и других чињеница за која су корисници непосредно заинтересовани, као што су исплате дивиденди и зарада, промене цена хартија од вредности и способности предузећа да удовољи својим обавезама о роковима доспећа. Да би имале вредност у предвиђањима, информације не мора да буду у облику изричите прогнозе. Могућност да се врше предвиђања на основу финансијских извештаја повећава се начином на који су информације о прошлим пословним променама и догађајима приказане. На пример, предвидив вредност биланса успеха је повећана ако се ванредне, необичајне и ретке ставке прихода или расхода обелодане као посебне ставке.

Начело сталности **КЕНТИТЕТА**

**ОБИМ СВОГ**

23. Финансијски извештаји се уобичајено састављају под претпоставком да ће предузеће да послује на неограничени временски период и да ће да настави са пословањем и у догледној будућности. Стога се претпоставља да предузеће нема ни намеру ни потребу да ликвидира или значајно смањи своје пословање, ако таква намера или потреба постоји, финансијски извештаји треба да се састављају на друкчијој основи и, ако је тако, та основа треба да се обелодани.

Квалитативна обележја финансијских извештаја

Значајност **МАТЕРИЈАЛНОСТ**

24. Квалитативна обележја су она својства која чине да су информације обезбеђене у финансијским извештајима корисне за њихове кориснике. Четири главна

29. **Важност** информација је под утицајем њихове природе и значајности. У неким случајевима природа информације сама за себе је довољна да одреди њену

**РЕЛЕВАНТНОСТ**

важност. На пример, извештавање о новом сегменту може да утиче на оцену ризика и могућности с којима се предузеће суочава, без обзира на значај резултата који је остварен на новом сегменту у извештајном периоду. У другим случајевима, природа и значајност могу да буду подједнако значајни, на пример, износ залиха по свакој од главних врста које су значајне за пословање предузећа.

30. Информације су значајне ако њихово изостављање или погрешно навођење може да утиче на економске одлуке корисника које су засноване на финансијским извештајима. Значајност зависи од величине ставке или погрешне оцене у околностима њеног изостављања или погрешног навођења. Значајност је стога пре референтна тачка разграничења него оптимална квалитативна карактеристика, коју иначе мора да има да би била корисна.

### Поузданост

31. Да би биле корисне, информације морају да буду поуздане. Информације имају квалитет поузданости кад у њима нема значајне грешке и пристрасности и у које се корисници могу поуздати да верно приказују оно што представљају или би се могло разумно очекивати да то представљају.

32. Информација може да буде важна, али тако непоуздана због природе или начина на који је приказана, да њена идентификација може да наведе на погрешан закључак. На пример, ако су ваљаност и износ одштетног захтева у правном поступку спорни, могло би да буде неодговарајуће да предузеће призна пун износ тог захтева у билансу стања, иако може да буде одговарајуће да се обелодани износ и околности спора.

### Верна презентација Веродостојно приказивање

33. Да би биле поуздане информације треба верно да прикажу пословне промене и друге догађаје, било оне на које указују да их представљају или оне за које би се с разлогом могло очекивати да их представљају. Тако на пример, биланс стања треба верно да прикаже трансакције и друге догађаје по основу којих су настали редства, обавезе и капитал предузећа на дан извештавања, у складу са критеријумима признавања.

34. Већина финансијских информација је подложна одређеном ризику да неће веродостојно приказати оно што у ствари треба да прикаже. То није због предрасуда, него првенствено због својствених тешкоћа, било при идентификацији трансакција и других догађаја које су предмет мерења или при изради и примени техника мерења и приказивања, које указују на поруке које одговарају тим трансакцијама и догађајима. У одређеним случајевима, мерење финансијских утицаја може да буде толико неизвесно да их предузећа уопште не би могла признати у финансијским извештајима; на пример, иако већина предузећа током времена остварује интерни goodwill,

обично је врло тешко да се тај goodwill идентификује или мери поуздано. У другим, пак, случајевима може да буде важно да се признају ставке и обелодани ризик грешке повезан са њиховим признавањем и мерењем.

### Суштина је важнија од форме

35. Ако информација треба да прикаже верно пословне промене и друге догађаје за које се претпоставља да их приказује, тада је потребно да су они обухваћени и приказани у складу са својом суштином и економском суштаственошћу, а не само својом законском формом. Суштина трансакција или других догађаја није увек у складу с оним на шта указују њихова законска или уговорна форма. На пример, предузеће може отуђити средство другој страни на начин да документација указује на прелазак права власништва тој страни, а да при том могу да постоје споразуми који осигуравају да предузеће наставља да ужива будуће економске користи које су уграђене у то средство. У таквим околностима, извештавање о продаји не би верно приказало трансакцију у коју се ушло (ако је трансакција уопште и настала).

### Неутралност

36. Да би биле поуздане, информације садржане у финансијским извештајима морају да буду неутралне, односно без предрасуда. Финансијски извештаји нису неутрални, ако путем избора или начина приказивања информација, утичу на доношење одлуке или просуђивања тако да постижу унапред одређени резултат или исход.

### Обазривост Опрезност

37. Они који припремају финансијске извештаје, морају да се суоче са несигурношћу која неизбежно окружује многе догађаје и околности, као што су наплативост спорних потраживања, вероватни век употребе постројења и опреме и број захтева по гаранцијама које могу да се појаве. Такве се несигурности признају обелодањивањем њихове природе и размера и додатном обазривошћу приликом припреме финансијских извештаја. Обазривост представља примењен степен опрезности при просуђивању које је потребно за вршење процена у условима неизвесности, таквих да редства или приходи нису пресећени, а обавезе или расходи потцењени. Међутим, обазривост не допушта, на пример, стварање скривених резерви или прекомерних резервисања, намерно опотцењивање средстава или прихода или намерно пресењивање обавеза или расхода, јер финансијски извештаји не би били неутрални и стога не би имали квалитет обазривости.

### Потпуност

38. Да би биле поуздане, информације у финансијским извештајима треба да буду потпуне у границама значајности и трошкова. Изостављање може да

МАТЕРИЈАЛНО

ВАЖНОСТ РЕЛЕВАНТНА

ОСЛОБОЂЕНЕ НЕПРИСТРАСНЕ

МОГУЋНОСТ НАПЛАТЕ

ЗАХТЕВА ЗА НАКНАДУ ШТЕТЕ

ТРАЈИЊА

гајдун

одмеравање

ИМОВИНА ДОНОШЕЊУ УГОВОРА

сбенаја

МАТЕРИЈАЛНОСТ



информације учини лажним или да наведе на погрешан пут, а тиме и непоузданим и мањкавим у погледу важности.

### Упоредивост

39. Корисници треба да буду у могућности да упореде финансијске извештаје предузећа у протоку времена, како би могли да идентификују развој у финансијском положају и успешности. Корисници мора да буду у могућности да упореде финансијске извештаје различитих предузећа, како би проценили њихов релативни финансијски положај, успешност и промене у финансијском положају. Стога, мерење и приказивање финансијског учинка сличних трансакција и других догађаја мора да се спроведе доследно у оквиру једног предузећа и током дужег низа периода за једно предузеће и на доследан начин за различита предузећа.

40. Важна последница квалитативног обележја упоредивости је да су корисници обавештени о рачуноводственим политикама које се примењене при састављању финансијских извештаја и променама тих политика и учинцима таквих промена. Корисници треба да буду у могућности да идентификују разлике између рачуноводствених политика за сличне трансакције и друге догађаје које примењује једно предузеће из периода у период и различита предузећа. Усаглашеност са Међународним рачуноводственим стандардима, укључујући обелодањивање рачуноводствених политика које примењују предузећа, помаже да се постигне упоредивост.

41. Потребу за упоредивошћу не треба замењивати са самом једнообразношћу и не би смело да се допусти да то постане препрека за увођење побољшаних рачуноводствених стандарда. Није прихватљиво за једно предузеће да настави с рачуноводственим обухватањем трансакције на стари начин, ако усвојена политика више није у складу с квалитативним обележјима важности и поузданости. Такође, није добро за предузеће да не мења своју рачуноводствену политику, ако постоје важније и поузданије алтернативе.

42. Ради тога што корисници желе да пореде финансијски положај, успешност и промене у финансијском положају предузећа током времена, важно је да финансијски извештаји прикажу упоредне информације за претходне периоде.

### ОГРАНИЧЕЊА У ПОГЛЕДУ ВАЖНОСТИ И ПОУЗДАНОСТИ ИНФОРМАЦИЈА

#### Благовременост

43. Ако дође до непотребног кашњења у извештавању о информацијама, оне тиме губе своју важност. Руководство можда треба да изнаше равнотежу између релативне вредности благовременог извештавања и

прибављања поузданих информација. Да би информације пружило благовремено, често може да буде нужно и да се изда извештај пре него што су сви аспекти трансакције и других догађаја познати и да се тако умањи поузданост. Насупрот томе, ако се са извештавањем одлаже док сви аспекти не постану познати, такве информације могу да буду врло поуздане, али од мале вредности за кориснике који су у међувремену морали доносити одлуке. При постизању равнотеже између важности и поузданости, пре свега треба утврдити како најбоље задовољити потребе корисника у доношењу економских одлука.

#### Равнотежа између користи и трошка

44. Равнотежа између користи и трошка више је ограничење него квалитативно обележје. Користи које произилазе из информација треба да превазиђу трошкове њихове припреме. Промена између користи и трошкова у основи је процес просуђивања. Штавише, трошкове не сноси увек они корисници који уживају користи. У користима могу такође уживати и други корисници, поред оних за које се информације припремају. На пример, прибављање додатних информација кредиторима моће предузећу смањити трошкове задуживања. Зато је тешко извршити анализу трошкова и користи у сваком појединачном случају. Свакако да ова ограничења треба да имају у виду и они који утврђују стандарде, као и они који састављају и користе финансијске извештаје.

#### Равнотежа између квалитативних обележја

45. У пракви је равнотежа или однос између квалитативних обележја често преко потребна. Уопште гледано, ккнамера је да се постигне одговарајућа равнотежа између квалитативних обележја да би се постигао циљ финансијских извештаја. Релативна важност квалитативних обележја у различитим случајевима је ствар професионалног просуђивања.

#### Истинито и поштено приказивање / Поштено приказивање

46. Финансијски извештаји се често описују као истинити и поштени или да поштено приказују финансијски положај, успешност и промене у финансијском положају предузећа. Премда се овај Оквир не бави непосредно таквим концептима, примена главних квалитативних обележја и одговарајућих рачуноводствених стандарда несумњиво доприноси да финансијски извештаји имају за резултат оно што се уопштено подразумева као истинито и поштено приказивање или поштено приказивање таквих информација.

#### ЕЛЕМЕНТИ ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА

47. Финансијски извештаји приказују финансијске учинке трансакција и других догађаја груписајући их у широке класе према њиховим економским обележјима. Ове

ПЕРФОРМАНСАМА

УТВРЂЕ ТРЕНДОВЕ

ефекатна

ИМПЛИКАЦИЈА

ЗА МОДАВЦИМА

Тест

ФЕР ПРЕЗЕНТАЦИЈА

ФЕР

ФЕР

ПОЗИЦИЈУ

ефекте

широке класе називају се елементи финансијских извештаја. Елементи који су у непосредном односу с мерењем финансијског положаја у билансу стања јесу средства (или имовина), обавезе и капитал (или сопствени капитал). Елементи који су у непосредном односу с мерењем успешности у билансу успеха јесу приходи и ~~е~~ <sup>расходи</sup>. Извештај о променама финансијског положаја обично одражава елементе извештаја биланса успеха и промене у елементима биланса стања; сходно томе, овај Оквир не идентификује ни један елемент који је јединствен за тај извештај.

одмеравање  
е  
позиције

48. Приказивање ових елемената у билансу стања и билансу успеха укључује процес њиховог даљег разврставања. На пример, средства и обавезе могу се разврставати према својој природи или функцији у пословању предузећа са циљем да се прикажу информације на начин који би најбоље одговарао корисницима, као подлога за доношење економских одлука.

ПОДКЛАСИФИКАЦИЈЕ

Финансијски положај

49. Елементи који су у непосредном односу с мерењем финансијског положаја су ~~средства~~ обавезе и сопствени капитал. Они се дефинишу на следећи начин:

А позиција

ИМОВИНА

(а) Средство је ресурс који контролише предузеће као резултат прошлих догађаја и од којег се очекује притоца будућих економских користи у предузеће.

(б) Обавеза је садашња обавеза предузећа, произашла из прошлих догађаја за чије измирење очекује да ће довести до одлива ресурса који садрже економске користи из предузећа.

(ц) Капитал је преостали интерес у средствима предузећа након одбитка свих његових обавеза.

50. Дефиниције средства и обавезе идентификују њихове основне одлике, али без намере да ближе утврде критеријуме које треба задовољити пре него што се признају у билансу стања. Тако те дефиниције указују на ставке које се не признају као средства или обавезе у билансу, јер не задовољавају критеријуме за признавање наведене у ставовима од 82 до 98. Посебно, очекивања да ће се будуће економске користи уливати у предузеће или одливати из њега, мора да буду у довољној мери извесна да задовоље критеријум вероватноће из става 83 пре него што се средство или обавеза призна.

51. При процењивању да ли нека ставка задовољава дефиницију ~~средства~~, обавезе или капитала, треба посветити пажњу самој њеној суштини и економској стварности, а не само њеној правној форми. Тако, на пример, у случају финансијских лизинга, сама суштина и економска стварност су да закупца стиче економске користи од употребе закупљеног средства током највећег дела његовог века употребе, заузврат

РЕАЛНОСТ

преузимајући обавезу да плати за то право износ који је приближно једнак поштеној вредности средства које је узето у закуп и одговарајућег трошка финансира. Зато финансијски закуп доводи до настанка ставки које задовољавају дефиницију средства и обавезе, таквих да се признају у билансу стања закупца.

52. Биланси стања који су израђени у складу с важећим Међународним рачуноводственим стандардима могу укључити ставке које не задовољавају дефиниције средства или обавеза и које нису приказане као део капитала. Дефиниције утврђене у ставу 49 ће, свакако, бити основ за будућа преиспитивања Међународних рачуноводствених стандарда и формулацију будућих Стандарда.

ИМОВИНА

Средства

ЗМЕНЛИВОСТ

ПРОДУКТИВНА

53. Будућа економска корист уграђена у средство јесте потенцијал који доприноси, непосредно или посредно, приливу готовине и готовинских еквивалената у предузеће. Тај потенцијал може бити производни, као део пословних активности предузећа. Он такође може попримити облик конвертибилности у готовину или готовинске еквиваленте или у способност да смањи одливе готовине, када као алтернативни производни процес смањује трошкове производње.

54. Предузеће обично упошљава своја средства за производњу робе или пружање услуга, способне да задовоље жеље и потребе купаца; због тога што ти производи или услуге могу да задовоље ове жеље или потребе, купци су спремни да плате за њих и тако допринесу готовинском току предузећа. Готовина сама по себи служи предузећу тако што се њоме управља другим ресурсима.

55. Будуће економске користи уграђене у средство могу притицати у предузећу на безброј начина. На пример, средство може да буде:

(а) употребљено појединачно или у комбинацији с осталим средствима за производњу робе и пружање услуге које ће предузеће да продаје;

(б) размењено за друга средства;

(ц) употребљено да се измири обавеза;

(д) расподељено власницима предузећа.

56. Многа средства, на пример, некретнине, постројења и опрема, имају физички облик. Па ипак, физички облик није суштински важан за постојање средства; тако су патенти и ауторска права, на пример, средства ако се очекује да ће из њих произаћи будуће економске користи за предузеће и ако су под контролом предузећа.

ИМОВИНА



ТЕ ИМОВИНЕ

57. Многа средства, на пример, потраживања и некретнине повезана су са законским правима, укључујући и право власништва. У одређивању постојања средства, право власништва није суштински важно; тако на пример, некретнина у закупу је средство ако предузеће има контролу над користима за које се очекују да ће проистећи од некретнине. Иако је способност предузећа да контролише користи обично последица законских права, нека ставка може ипак да задовољи дефиницију средства чак када не постоји законска контрола. На пример, „знати како“ које је стечено као резултат развојних активности може да задовољи дефиницију средства када, чувањем „знати како“ као тајне, предузеће контролише користи које се очекују да ће и тога проистећи.

ЕКВИВА  
ИМОВИНЕ

58. Средства предузећа су резултат трансакција или других догађаја. Предузећа обично прибављају средства куповином или производњом, али и друге трансакције и догађаји могу да стварају средства; примери тога укључују добијање некретнине од државе као део програма за подстицања економског развоја на неком подручју и откривање минералних налазишта. Трансакције или догађаји за које се очекује да ће настати у будућности сами по себи не спадају у средства; тако, на пример, намера да се купе залихе не задовољава сама по себи дефиницију средства.

ПРОШЛИХ

59. Постоји тесна веза између настанка издатака и средстава, али та два догађаја не морају да се нужно подударају. Тако, када предузеће учини издатак, то може пружити доказе да је постојала намера прибављања будуће економске користи, али није коначан доказ да тако набављени предмет задовољава дефиницију средства. Слично томе, одсуство таквог издатка не спречава предмет да задовољи дефиницију средства и тако постане подобно за признавање у билансу стања; на пример, предмети који су даровани предузећу могу задовољити дефиницију средстава.

СТВАРАЊА  
ИМОВИНЕ

Обавезе

КАРАКТЕРИСТИКА

60. Битно обележје обавезе је постојање дужничке обавезе у садашњем периоду. Обавеза је дужност или одговорност да се поступи или нешто изврши на одређени начин. Обавезе могу бити законски извршне као последица обавезујућег уговора или законског захтева. То је обично случај, када на пример, постоје износи које треба платити за примљена добра и услуге. Међутим, обавезе такође проистичу и из уобичајне пословне праксе, обичаја и жеље да се одрже добри пословни односи или делује на подједнак начин. Ако, на пример, предузеће одлучи да као део своје политике поправи недостатке на својим производима чак и онда кад настану, након што је гарантни рок истекао, износи за које се очекује да ће бити утрошени у вези с већ продатим добрима су обавезе.

У  
РОБУ

61. Треба правити разлику између садашње обавезе и будуће обавезе. Одлука руководства предузећа да набави средства у будућности не значи сама по себи

настанак садашње обавезе. Обавеза обично настаје само када је средство испоручено или када предузеће закључује неопозив споразум о прибављању средства. У другом случају, неопозива природа споразума значи да економске последице у случају непоштовања обавеза, на пример због постојања знатних пенала, остављају предузећу мало или нимало могућност да избегне отицање ресурса на другој страни.

62. Измирење садашње обавезе обично укључује уступање ресурса предузећа у која су уграђене економске користи, да би се задовољило потраживање друге стране. Измирење садашње обавезе може да се изврши на мноштво начина, на пример, путем:

- (а) исплатом готовини;
- (б) трансфером других средстава;

ДЕЛОВА ИМОВИНЕ

- (ц) пружањем услуга;
- (д) заменом те обавезе са неком другом обавезом;
- (е) претварањем конверзијом обавезе у капитал.

ИЗ МИРИ

Обавеза такође може да се измири на други начин, таквом да се поверилац одрекне својих права или да их изгуби.

РОБЕ

ДУБОВАЊА У ШРТОВИН

63. Обавезе произилазе из прошлих трансакција или других прошлих догађаја. Тако на пример, стицање добара и коришћење услуга има за последицу настанак обавеза према добављачима (ако нису плаћене унапред или при испоруци) а узимање банкарског зајма има за резултат обавезу враћања зајма. Предузеће такође може признати будуће рабате засниване на годишњим набавкама купаца, као обавезе; у том случају, пролаја добара у претходном периоду је трансакција из које проистиче обавеза.

ОТПЛАТЕ КРЕДИТА

КРЕДИТА ОД БАНКИ

64. Неке обавезе могу да се утврде само путем значајног обима процењивања. Нека предузећа описују такве обавезе као резервисања. У неким земљама, таква резервисања се не сматрају обавезама због тога што се концепт обавезе уже дефинише тако да укључује само износе који могу да се заснују без потребе да се врше процене. Дефиниција обавезе у ставу 49 има шири приступ. Тако, када резервисање укључује садашњу обавезу и задовољава други део дефиниције, то је обавеза чак и када се износ мора да процени. Примери обухватају резервисања за плаћања које треба извршити по постојећим гаранцијама и резервисања за обавезе по пензионим плановима.

Капитал (или сопствени капитал)

ОСТАТАК

Иако је капитал дефинисан у ставу 49. као преостали износ, он може да се даље рашчлани у билансу стања. На пример, у акционарском друштву, на доприносе акционара, нераспоређени добитак, резерве из расподеле нераспоређеног добитка и резерве за очување капитала, које могу да се прикажу као посебне

КОРПОРАТИВНОМ  
ЕКВИТЕМ

ставка. Таква ~~различavanja~~ <sup>класификације</sup> могу да буду важна за потребе доношења одлука од стране корисника финансијских извештаја када указују на законска или друга ограничења у вези са способношћу предузећа да расподељује или другачије користи свој капитал. Она такође могу да одразу чињеницу да стране с власничким интересима у предузећу имају различита права у односу на примање дивиденди или повраћај капитала.

66. ~~Формирање~~ <sup>СТВАРАЊЕ</sup> резерви се понекад захтева законом или другим прописом ради пружања додатних мера заштите од губитака предузећу и његовим повериоцима. Друге резерве могу да се формирају ако их порески закон изузима из пореске основице или одбија од пореске обавезе када се средства преносе у такве резерве. Постојање и величина тих правних, законских и пореских резерви је информација која може да буде важна корисницима при доношењу одлука. Преноси у такве резерве врше се из расподеле нераспоређеног добитка, а не из расхода.

67. Износ у којем је капитал приказан у билансу стања зависи од ~~мерења~~ <sup>ОБМЕРАВАЊА</sup> средстава и обавеза. Уобичајено, укупан износ ~~главнице~~ <sup>КАПИТАЛА</sup> само случајно може да се поклапа с укупном тржишном вредношћу акција предузећа или збиром који би се могао добити продајом било нето имовине на појединачној основи, било продајом предузећа као целине на начелу сталности пословања.

68. ~~Трговачке~~ <sup>КОМЕРЦИЈАЛНЕ</sup> производне и пословне активности често се предузимају преко предузећа као што су: инокосна предузећа, ортаклуци, удружења и различите врсте државних предузећа. Правни и законски оквир за таква предузећа често је различит од онога који се примењује на акционарска друштва. На пример, може бити мало или нимало ограничења на расподелу износа укључених у главницу власницима и другим учесницима. Па ипак, дефиниција капитала и других питања у овом Оквиру који се баве капиталом важе и за таква предузећа.

Успрешност Перформансе

69. Добитак се често користи као мерило ~~успешности~~ <sup>прихода од инвестиција</sup> или као основица за друга мерења, као што је ~~принос~~ <sup>принос</sup> на ~~улагања~~ <sup>улагања</sup> или зарада по акцији. Елементи клоји су у непосредном односу с мерењем добитка јесу приходи и расходи. Признавање и мерење прихода и расхода, па стога и добитка, зависе делом о концептима капитала и очувања капитала које користи предузеће при припремању својих финансијских извештаја. О тим концептима се говори у ставовима 102 и 110.

70. Елементи прихода и расхода дефинисани су према следећем:

(а) Приходи су повећања економских користи током обрачунског периода у облику прилива или повећања средстава или смањења обавеза, што доводи до

повећања капитала, изузев оних која су повезана са доприносима учесника у капиталу.

(б) Расходи су смањења економских користи током обрачунског периода у облику одлива или смањења средстава или стварања обавеза што доводи до смањења капитала, изузев оних која су повезана са расподелом учесницима у капиталу.

71. Дефиниције прихода и расхода идентификују њихова битна обележја, али не покушавају да утврде критеријуме које би требало да задовољи пре него што се признају у билансу успеха. Критеријуми за признавање прихода и расхода наведени су у ставовима од 82 до 98.

72. Приходи и расходи могу да буду приказани у билансу успеха на различите начине тако да пружају информације које су важне за доношење одлука. На пример, уобичајена је пракса да се прави разлика између оних ставки прихода и расхода који проистичу из обављања редовних активности и оних који не проистичу из њих. Та разлика се прави на основу тога што је извор ставке важан у процењивању способности предузећа да ствара готовину и готовинске еквиваленте у наредном периоду; на пример, случајне активности као што је ~~продаја~~ <sup>ОТУЂЕЊЕ</sup> дугорочних улагања вероватно се неће појављивати на регуларној основи. Када се прави разлика између ставки на овај начин, пажљиво треба размотрити природу ~~предузећа~~ <sup>ДУГОРОЧНЕ ИНВЕСТИЦИЈЕ</sup> и његово пословање. Ставке које проистичу из редовних активности једног предузећа могу бити неуобичајене за друго предузеће.

73. Разликовање ~~ставки~~ <sup>ЕНДИТЕТА</sup> прихода и расхода и њихово комбиновање на различите начине такође допушта примену неколико мерила успешности предузећа. Она имају различите степене обухватности. На пример, у билансу успеха могу да се прикажу бруто пословни добитак, gross margin добитак из редовних активности пре опорезивања, добитак из редовних активности након опорезивања и нето добитак.

74. Дефиниција ~~прихода~~ <sup>ПРИХОД</sup> обухвата како ~~обрт~~ <sup>ПРИХОД</sup> тако и добитке. ~~Обрт~~ <sup>ПРИХОД</sup> проистиче из уобичајених активности предузећа и означава се различитим називима, као што су приходи од продаје, накнаде, камате, дивиденде, ~~танџијем~~ <sup>ТАНџИЈЕМ</sup> и закупнине. ~~ДУГОРОЧНИ КОНТРАЦИ~~ <sup>ДУГОРОЧНИ КОНТРАЦИ</sup>

75. Добици представљају друге ставке које задовољавају дефиницију прихода и могу, али не мора да проистекну из уобичајених активности предузећа. Добици представљају ~~повећања~~ <sup>ПОРАСТ</sup> економских користи и као такви по природи нису различити од прихода. Стога се не сматра посебан елемент у овом Оквиру.

76. Добици, на пример, укључују добитке проистекле из продаје ~~дугорочних средстава~~ <sup>ХАРТИЈА ОД ВРЕДНОСТИ</sup>. Дефиниција прихода такође укључује ~~нерализоване добитке~~ <sup>ОТУЂЕЊА СТАЛНЕ ИМОВИНЕ</sup>; на пример оне што проистичу из ревалоризације утрживих ~~вредносних папира~~ <sup>ОТУЂЕЊА СТАЛНЕ ИМОВИНЕ</sup> и оне што резултирају из пораста

пример, очекивани приходи из парнице на суду могу да задовоље и дефиницију средстава и дефиницију прихода, као и критеријум вероватности за признавање; ипак, ако није могуће да се овај судски захтев поуздано измери, не би га требало признати ни као средство ни као приход; постојање таквог захтева, међутим, треба обелоданити у напоменама, образложењима или допунским прегледима.

- 87. Ставка која, у одређеном тренутку, не задовољава критеријуме признавања наведене у ставу 83 може да се квалификује за признавање у неком наредном периоду као резултат накнадних околности или догађаја.
- 88. Ставка која има битна обележја елемената, али не задовољава критеријума за признавање, може ипак да буде обелодањена у напоменама, образложењима или допунским прегледима. То је примерено када се сматра да је ~~снозија~~ <sup>годинаше шабелана</sup> о ставкама важне за процењивање финансијског ~~положаја~~ <sup>објашњењима</sup> успешности и промена у финансијском ~~положају~~ <sup>положају</sup> предузећа од стране корисника финансијских извештаја.

Признавање средстава <sup>САЗНАЊЕ</sup>  
ИМОВИНЕ ИМОВИНЕ

- 89. Средство се признаје у билансу када је вероватно да ће будуће економске користи притицати у предузеће и када средство има набавну вредност или цену коштања или вредност која може да се поуздано ~~измери~~ <sup>оцени</sup>.
- 90. Средство се не признаје у билансу стања фкада настане издатак за који није вероватно да ће по истеку текућег обрачунског периода проузроковати притицање економских користи у предузеће. Уместо тога, таква трансакција има за последицу признавање расхода у билансу успеха. Овај поступак не указује нити да је намера руководства предузећа при настанку издатка била нешто друго него стварање будућих економских користи за предузеће нити да је руководство донело погрешну одлуку. Једина последица је та да степен извесности о притицању економских користи у предузеће по истеку текућег обрачунског периода није довољно висок за признавање средстава.

Признавање обавеза <sup>ИМАТИ ЗА РЕЗУЛТАТ</sup>

- 91. Обавеза се признаје у билансу стања када је вероватно да ће одлив ресурса који садрже економске користи ~~протекати из~~ <sup>подмирења</sup> садашњих обавеза и када се износ обавезе која ће се подмирити може поуздано да измери. У пракси, обавезе по уговорима које су неиспуњене у једнако сразмерним износивама (на пример, обавезе за залихе које су наручене, али које још нису примљене) уопште се не признају као обавезе у финансијским извештајима. Међутим, такве обавезе могу задовољити дефиницију обавеза под условом да је критеријум за признавање задовољен, тј. могу да се квалификују за признавање. У таквим околностима, признавања обавеза утичу на признавање с њима повезаних средстава или расхода.

Признавање прихода

- 92. Приход се признаје у билансу успеха када је повећање будућих економских користи повезано с повећањем средстава или смањењем обавеза која могу да се поуздано измере. То значи, у ствари, да признавање прихода настаје истовремено са признавањем повећања средстава или смањења обавеза (на пример, нето повећање средстава које је произашло из продаје робе или услуга или смањење обавеза које је произашло из одустајања од наплате дуга).
- 93. Поступци који су уобичајено прихваћени у пракси за признавање прихода, на пример, захтев да приход треба да буде зарађен, јесу израз примене критеријума за признавање из овог Оквира. Такви поступци се по правилу усмеравају према ограничавању признавања прихода на оне ставке које могу да се поуздано измере и имају задовољавајући степен извесности.

Признавање расхода <sup>ИМОВИНЕ</sup>

- 94. Расходи се признају у билансу успеха када смањење будућих економских користи ~~које је повезано са смањењем средстава или повећањем обавеза~~ <sup>које је повезано са смањењем средстава или повећањем обавеза</sup> може да се поуздано измери. То значи, у ствари, да признавање расхода настаје истовремено са признавањем пораста обавеза или смањења средстава (на пример, настале обавезе према запосленима или амортизација опреме).
- 95. Расходи се признају у билансу успеха на основу директне повезаности ~~какоју~~ <sup>међу</sup> насталих трошкова и зарадом посебних ставки прихода. Овај процес, који се обично назива ~~сучељавање~~ <sup>сучељавање</sup> трошкова с приходима, укључује истовремено или комбиновано признавање прихода и расхода који произилазе директно и заједнички из истих трансакција или других догађаја; на пример, разне компоненте расхода, које чине трошкове продатих производа, признају се истовремено кад и приход од продаје производа. Међутим, примена начела ~~узрочности~~ <sup>узрочности</sup> према овом Оквиру не допушта признавање ставки у билансу стања које не задовољавају дефиницију средстава или обавеза.
- 96. Када се очекује да ће економске користи притицати током неколико обрачунских периода, а повезаност с приходом може да се установи само у ширем смислу или посредно, расходи се признају у билансу успеха путем поступака системске и разумне алокације. Ово је често потребно када треба признавати расходе везане са трошењем средстава као што су некретнине, постројење, опрема, goodwill, патенти и ~~заштитни знакови~~ <sup>заштитни знакови</sup> у таквим случајевима расходи се називају трошкови амортизације материјалне и нематеријалне имовине. Циљ ових поступака алоцирања је да се признају расходи у обрачунским периодима у којима су економске користи повезане с тим ставкама потрошене или истекле.
- 97. Расход се одмах признаје у билансу успеха када издатак не доноси никакве будуће економске користи

КОНЦЕПТА ПОВЕЗИВАЊА

ПОШНЕ МАРКЕ



или када и до износа до kojeg, будуће економске користи не испуњавају услове или су престале да испуњавају услове за признавање у билансу стања као средство.

98. Расход се такође признаје у билансу успеха у оним случајевима када настане обавеза без истовременог признавања средства, на пример, када настане обавеза по јемству за производ.

99. Мерење је процес утврђивања новчаних износа по којима би требало признати елементе финансијских извештаја и исказати их у билансу стања и билансу успеха. То укључује избор одређене основице за мерење.

100. У финансијским извештајима се употребљава мноштво различитих основица за мерење, у различитом обиму и у различитим комбинацијама. Оне укључују следеће:

(а) Историјска вредност. Средства се евидентирају у износима исплаћене готовине или готовинског еквивалента или према поштеној вредности накнаде која је дата за њихово прибављање у моменту стицања. Обавезе се евидентирају у износима који су примљени у замену за обавезе или у одређеним околностима (кна пример, порез на добитак) у износу готовине или готовинског еквивалента за које се очекује да ће бити плаћен на име измирења обавезе у нормалном току пословања.

(б) Текућа вредност. Средства се евидентирају у износима готовине или готовинског еквивалента које би требало платити ако би исто или еквивалентно средство било прибављено у текућем периоду. Обавезе се исказују по недисконтваном износу готовине или готовинског еквивалента који би био потребан да се такве обавезе подмире у текућем периоду.

(ц) Продајна вредност. Средства се евидентирају у износу готовине или готовинског еквивалента који би могао да се прибави продајом средства у редовном поступку отуђења. Обавезе се исказују по вредностима у којима ће бити измирене; односно, по недисконтваним износима готовине или готовинских еквивалента за које се очекује да ће бити плаћени да би се обавезе измириле у нормалном току пословања.

(д) Садашња вредност. Средства се евидентирају по садашњој дисконтваној вредности будућих нето прилива готовине, за које се очекује да ће их остварити поједина ставка у уобичајеном току пословања. Обавезе се евидентирају по садашњој дисконтваној вредности будућих нето одлива готовине за које се очекује да ће бити потребни за измирење таквих обавеза у оквиру уобичајеног пословања.

101. Основица за мерење коју најчешће усвајају предузећа при састављању својих финансијских извештаја је историјска вредност. Она се обично комбинује са осталим основицама за мерење. На пример, залихе се

обично исказују по нижој од цене коштања или нето ~~продајне~~ вредности, утврживе хартије од вредности се могу исказати по тржишној вредности, а обавезе за пензије се исказују по садашњој вредности. Надаље, нека предузећа користе основицу текућег трошка као одговор на неспособност рачуноводственог модела историјске вредности да се носи са учинцима промена цена немонетарних средстава.

## КОНЦЕПТИ КАПИТАЛА И ОДРЖАЊА КАПИТАЛА

Концепти капитала

102. Финансијски концепт капитала је усвојен од стране већине ~~предузећа~~ при састављању финансијских извештаја. Према финансијском концепту капитала, као уложеном новцу или уложеној куповној моћи, капитал је синоним за нето имовину или капитала предузећа. Према физичком концепту капитала, као пословној способности, капитал се сматра производном способношћу предузећа која се изражава, на пример, у броју јединица производа за један дан.

103. Избор одговарајућег концепта капитала од стране предузећа треба да се заснива на потребама корисника његових финансијских извештаја. Стога, финансијски концепт капитала треба да буде усвојен уколико су корисници финансијских извештаја примарно заинтересовани за одржавање номиналне вредности уложеног капитала или за куповну моћ уложеног капитала. Међутим, ако су корисници углавном заинтересовани за пословну способност предузећа, тада треба да се користи физички концепт капитала. Одабрани концепт указује на циљ који треба постићи при одређивању добитка, чак и кад могу да настану неке тешкоће при мерењу у примени концепта.

Концепт одржања капитала и утврђивања добитка

104. Из концепта капитала из става 102 произилазе следећи концепти очувања капитала:

(а) ~~Одржавање~~ финансијског капитала. По овом концепту добитак је зарађен само ако финансијски (или новчани) износ нето имовине на крају периода премашује финансијски (или новчани) износ нето имовине на почетку периода, након искључивања било каквих расподела власницима или доприноса власника у току периода. Очување финансијског капитала може да се мери било у номиналним монетарним јединицама било у јединицама константне куповне моћи.

(б) ~~Очување~~ физичког капитала. По овом концепту добитак је зарађен само ако физичка производна способност (или пословна способност) предузећа (или ресурса или средстава потребних да се постигне та способност) на крају периода премашује физичку производну способност на почетку тог периода, након искључивања било каквих расподела власницима или доприноса власника у току периода.

105. Концепт очувања капитала бави се тиме како предузеће дефинише капитал који настоји да очува. Он обезбеђује везу између концепта капитала и концепта добитка стога што пружа референтну тачку у односу на коју се добитак мери; он је предуслов за разликовање између приноса на укупан капитал предузећа и профитне стопе; само приливи средстава који премашују износе потребне за очување капитала могу да се сматрају добитком и стога приносом на капитал. Добитак је преостали износ који преостаје након што се сви расходи (укључујући и расходе за одржање капитала) одбију од прихода. Ако расходи прелазе приходе, преостали износ је нето губитак.

106. Концепт физичког очувања капитала захтева усвајање текуће вредности као основе за мерење. Концепт очувања финансијског капитала, међутим, не захтева употребу одређене основе за мерење. Избор основе, према овом концепту зависан је од врсте финансијског капитала који предузеће настоји да одржи.

107. Основна разлика између та два концепта очувања капитала је поступак према ефикасности одржања вредности промена цена средстава и обавеза предузећа. Опште речено, предузеће је одржало свој капитал ако је износ капитала на крају периода једнак износу капитала на почетку периода. Сваки износ преко оног који је потребан за очување капитала са почетка периода представља добитак.

108. По концепту очувања финансијског капитала, када се капитал дефинише у номиналним монетарним јединицама, добитак представља пораст номиналног износа новчаног капитала током периода. Тако, повећање цена средстава која се држе током периода, које се уобичајено назива добитком од пословања је, концептуално посматрано, добитак. Он не мора да буде признат као такав, све док се средства не отуђе у трансакцији размене. Када се концепт одржавања финансијског капитала дефинише помоћу јединица сталне куповне моћи, добитак представља повећање уложене куповне моћи током тог периода. Тако се, само онај део повећања цена средстава који прелази општи ниво раста цена сматра добитком. Остатак пораста се сматра усклађивањем за потребе очувања капитала и, стога, за део капитала.

109. По концепту очувања физичког капитала, када се капитал дефинише у смислу физичке производне способности, добитак представља повећање тог капитала током периода. Све промене цена које утичу на средства и обавезе предузећа сматрају се променом у мерењу физичке производне способности предузећа, стога се оне сматрају усклађивањем за потребе очувања капитала који је део капитала, а не добитка.

110. Избор основе за мерење и концепта очувања капитала одређује и рачуноводствени модел који ће се користити у припремању финансијског извештаја. Различити рачуноводствени модели показују различите степене вањности и поузданости и као и у другим областима, руководство мора да нађе равнотежу између важности и поузданости. Овај Оквир је применљив на низ рачуноводствених модела и обезбеђује смернице за припремање и приказивање финансијских извештаја израђених по изабраном моделу. За сада Одбор Комитета за МРС нема намеру да пропише посебан модел, изузев у ретким околностима, такав као што је онај за она предузећа која извештавају у валути хиперинфлаторне привреде. Ова намера ће, свакако, бити преиспитана у светлу даљег светског развоја.

одржања вредности ПРОДУКТ ИВНЕ

МОНЕТАРНОГ

ИМОВИНЕ

добитак од промена  
характера од  
вредности

КОРИГОВАЊЕМ