

Danimir Gulin  
Ekonomski fakultet Zagreb  
[dgulin@efzg.hr](mailto:dgulin@efzg.hr)

# **DIREKTIVA 2013/34/EU**

ZAGREB, 2014.

# OBILJEŽJA MSFI

- Ulaze u financijsko izvještavanje EU Uredbom EU Parlamenta 1606/2002
- Primjena od 1.1.2005.
- Jačaju transparentnost financijskog izvještavanja u funkciji korporativnog upravljanja kompanija (**instrument korporativnog upravljanja**),
- Omogućavanju **komparaciju financijskog položaja i uspjeha kompanija** različitih zemalja koje kotiraju na međunarodnim financijskim tržištima,
- Promoviraju **veću efikasnost međunarodnih ulaganja i pristup ino kapitalu** na međunarodnim tržištima,
- **Olakšavaju akvizicijske i postakvizicijske postupke** na međunarodnom planu,
- Striktna primjena MSFI **zahtijeva i promjene tradicije** i nacionalnih računovodstvenih kultura,
- **Pomoću MSFI realiziraju se načela korporativnog upravljanja kompanija koje kotiraju na međunarodnim financijskim tržištima.**

## CILJEVI KORPORATIVNOG UPRAVLJANJA

- korporativno upravljanje je „način kako bi menadžment i računovođe/revizori trebali izvršavati svoju odgovornost prema dioničarima“
- Korporativno upravljanje, temeljem navedenih definicija ima slijedeće ciljeve:
  - (a) zaštita investitora a na prvom mjestu dioničara,
  - (b) stabilizacija i razvoj financijskih tržišta i tržišta kapitala, i
  - (c) stabilan razvoj gospodarstva i društva u cjelini.“

# ULOGA RAČUNOVODSTVENE PROFESIJE U KORPORATIVNOM UPRAVLJANJU

- 1. definiranju ciljeva kompanija prilikom izrade poslovnih planova,
- 2. definiranju i koncipiranju računovodstvenih načela (računovodstvenih politika),
- 3. izradi financijskih izvještaja,
- 4. reviziji financijskih izvještaja,
- 5. sustavima internih revizija i kontrola, i
- 6. priprema odluke o raspodjeli dobiti, investicijama i financiranju,
- Kod FTSE 100 javni računovođe (ovlašteni revizori)

**57% CEO i 81 % CFO**

# STRUKTURA POSLOVNIH SUBJEKATA U EU

Vrsta poduzetnika	Broj poduzetnika	Struktura (%)	Zaposleni (%)
mikro	<b>19 279 555</b>	<b>91,8</b>	<b>29,6</b>
mali	1 450 000	6,9	20,8
srednji	228 209	1,09	16,8
veliki	45 184	0,22	32,8
ukupno	21 002 956	100 %	100 %

Izvor: Study on Accounting requirements for SMEs- FINAL REPORT -Submitted by Cna Interpreta s.r.l.Team Leader, June 30th, 2011

- U EU dominiraju mikro i mali subjekti
- Zemlje članice EU u skladu s Direktivama razvijaju nacionalne (lokalne ) standarde financijskog izvještavanja

# PRVO MISLI NA MALO

- Komunikacija Komisije EU, nazvana „*Prvo misli o malom*“-Propisi za malo poduzetništvo za Europu“ usvojeni su u 2008. a revidirani u 2011. godini.
- Usmjeren je na malo i srednje poduzetništvo u gospodarstvu EU s ciljem poboljšanja regulative a time i efikasnosti malog i srednjeg poduzetništva.
- U djelokrug Direktive moraju se uključiti i poduzeća s ograničenom odgovornošću kao što su javna i privatna trgovačka društva. Tu je i veliki broj društava kapitala kod kojih svi članovi neograničeno odgovaraju (osnovani kao privatna ili javna trgovačka društva) te koji trebaju biti predmetom koordinacijskih mjera iz ove Direktive.
- Na razini EU nužno je uspostaviti minimalnu razinu ujednačenosti zakonske regulative za objavljivanje financijskih informacija

# SADRŽAJ DIREKTIVE

## **DIREKTIVA SADRŽI 11 POGLAVLJA**

- Djelokrug, definicije i kategorije poduzeća i grupa;
- Opće odredbe i načela;
- Bilanca i račun dobiti i gubitka
- Bilješke uz financijske izvještaje
- Menadžersko izvješće (izvješće posloводства)
- Konsolidirani financijski izvještaji i izvješća
- Objavljivanje
- Revizija
- Odredbe koje se odnose na izuzeća i ograničenja od izuzeća
- Izvješća o plaćanju državi
- Završne odredbe

# DIREKTIVA SADRŽI I 7 DODATAKA

DODACI UZ DIREKTIVU (Hrvatska nije uključena u I. i II. zbog usvajanja 4 dana prije punopravnog

- I. Tipovi poduzeća povezano s čl. 1. st.1 toč.a
- II. Tipovi poduzeća povezano s čl. 1. st.1 toč.b
- III. Horizontalni pregled bilance prema čl. 10.
- IV. Vertikalni pregled bilance prema čl. 10.
- V. Pregled računa dobiti i gubitka-po prirodnoj vrsti rashoda, prema čl. 13.
- VI. Pregled računa dobiti i gubitka-razvrstavanje rashoda prema funkciji, prema čl. 13.
- VII. Tablica usporedbe



# KATEGORIJE PODUZEĆA

## Mikro poduzeća\*

A 350 000 €

NP 700 000 €

Pbz 10 tijekom god

## Mala poduzeća \*

A 4 mil €

NP 8 mil €

Pbz 50 tijekom god

## Srednja poduzeća\*

A 20 mil €

NP 40mil €

Pbz 250 tijekom god

## Velika poduzeća\*\*

A 20 mil €

NP 40 mil €

Pbz 250 tijekom god

## Male grupe\*

A 4 mil €

NP 8 mil €

Pbz 50 tijekom god

## Srednje grupe\*

A 20 mil €

NP 40mil €

Pbz 250 tijekom god

## Velike grupe\*\*

A 20 mil €

NP 40 mil €

Pbz 250 tijekom god

## Napomena:

\* ne prelaze 2 kriterija

\*\* prelaze 2 kriterija

# OPĆE ODREDBE

## OPĆA NAČELA FINANCIJSKOG IZVJEŠTAVANJA

- Načelo neograničenosti vremena poslovanja (*going concern*)
- Zabranjen prijeboj stavki aktive i pasive
- Stavke u GFI početno se priznaju po načelu troška

## ALTERNATIVNE OSNOVE MJERENJA

- Članice mogu dopustiti mjerenje dugotrajne imovine po revaloriziranim iznosima i mogu propisati pravila korištenja revalorizacijskih rezervi
- Članice mogu dopustiti i mjerenje financijskih instrumenata ali i ostale imovine po načelu fer vrijednosti
- Fer vrijednost može se utvrditi na jedan od 3 načina:
  - (1) tržišna vrijednost
  - (2) slični instrumenti, i
  - (3) modela procjene

# POSEBNE ODREDBE KOJE SE ODNOSU NA BILANCU I RDG

- Za dugotrajna imovinu bez obzira je li koristan vijek ograničen ili ne može se dopustiti vrijednosno usklađivanje po načelu niže vrijednosti
- Za tekuću imovinu može se dopustiti mjerjenje po nižoj vrijednosti
- Kamate se mogu uključiti u troškove proizvodnje na vremenskoj osnovi
- Zalihe se mogu obračunati po metodama: 1. prosječnih cijena, 2. FIFO, 3. LIFO, i 4. prema najboljoj praksi
- Goodwill (ako se ne može odrediti životni vijek ) otpis od 5-10 godina,
- Troškovi razvoja –uključiti u dugotrajnu nematerijalnu imovinu,
- Troškovi osnivanja –otpis maksimalno 5 godina
- Rezerviranja- obveze neodređenog vremena i iznosa . Na datum bilance rezerviranja su najbolja procjena troškova za koje je vjerojatno da će nastati
- Članice biraju **koji obrazac RDG propisati (V. ili VI.)** tj. raspored troškova po prirodnim vrstama ili raspored troškova prema funkciji
- Članice mogu dopustiti **skraćenu bilancu i RDG za mala poduzeća**

# SADRŽAJ BILJEŠKI UZ FINANCIJSKE IZVJEŠTAJE

1. Usvojene računovodstvene politike
2. Ako se dugotrajna imovina revalorizira treba objaviti:
  - (a) kretanje revalorizacijskih rezervi i
  - (b) knjigovodstvena vrijednost ako dugotrajna imovina ne bi bila revalorizirana
3. Financijsku/ nefinancijsku imovinu po fer vrijednosti,
4. Sve pozicije i načela njihova mjerenja,
5. Dodatna objavljivanja za srednja i velika poduzeća (neto prihodi po aktivnostima i zemljama, revizorske naknade, usluge poreznog savjetovanja i sl.)

# IZVJEŠĆA POSLOVODSTVA I IZVJEŠĆA O KORPORATIVNOM UPRAVLJANJU

## SADRŽAJ IZVJEŠĆA POSLOVODSTVA:

1. Razvoj i rezultati poslovanja,
2. Sveobuhvatna analiza poslovanja (financijski i nefinancijski indikatori),
3. Budući razvoj (istraživanja i razvoj, stjecanje vlastitih dionica i prodaja podružnica),
4. Korištenje financijskih instrumenata,
5. **Mogu se izuzeti izvješća posloводства za mala poduzeća**

## SADRŽAJ IZVJEŠĆA O KORPORATIVNOM UPRAVLJANJU:

1. Pravilnik o korporativnom upravljanju,
2. Sustav unutarnjeg nadzora,
3. Opis rada dioničke skupštine,
4. Sustav administrativnih, upravljačkih i nadzornih tijela

# KONSOLIDACIJA I POSLOVNA SPAJANJA

- Male grupe su izuzete od obveze sastavljanja konsolidiranih izvještaja
- Države članice mogu izuzeti i srednje grupe od obveze izrade konsolidiranih izvještaja
- Konsolidacija se vrši u skladu s ovom Direktivom (primjena kroz lokalne standarde) ili u skladu s MSFI (Uredba 1606/2002)

# OBJAVLJIVANJE I IZUZEĆA

- Članice mogu izuzeti od obveze objave izvješća posloводства,
- Članice mogu izuzeti mala poduzeća od objave bilance i RDG-a
- Članice mogu dopustiti srednjim poduzećima skraćenu bilancu (pozicije kojima samo prethode slova i rimski brojevi)
- Ako su skraćeni izvještaji potrebno je navesti jesu li revizori
  - (a) dali pozitivno, uvjetno ili negativno mišljenje, i
  - (b) Je li revizor bio u mogućnosti izraziti mišljenje
- GFI treba objavljivati u skladu s ovom Direktivom i prema potrebi u skladu s MSFI (Uredba 1606/2002)

# IZUZEĆA /DOPUŠTENJA ZA MIKRO PODUZEĆA

## IZUZEĆA:

- Od objave nekih pozicija u GFI (predujmovi i obračunani prihodi; obračunane obveze i odgođeni prihodi; )
- Obveze izrade bilješki uz financijske izvještaje,
- Obvezu sastavljanja izvješća posloводства,
- Obvezu objavljivanja GFI u skladu s poglavljem 7. (objavljivanje) pod uvjetom da se informacije iz bilance propisano podnesu godišnje najmanje jednom nadležnom tijelu u skladu s nacionalnim pravom)

## DOPUŠTENJA:

- Izrada skraćene bilance (stavke kojima prethode slova i rimske brojke) i skraćenog RDG-a (neto prihod, ostali prihodi, trošak sirovina i materijala, troškovi osoblja, vrijednosna usklađivanja, ostali rashodi, porez i dobit/gubitak)
- **Članice ne dopuštaju i ne zahtijevaju primjenu fer vrijednosti (čl. 8) za mikro poduzeća koja koriste neko od izuzeća (skraćena bilanca i RDG).**



# REVIZIJA

- Ovlašteni revizori daju mišljenje o usklađenosti GFI s važećim zakonskim propisima
- Donosi izmjene Direktive 2006/43/EZ koja se odnosi na revizorska izvješća
  1. Sadržaj revizorskog izvješća (uvod, opis opsega zakonske revizije i mišljenje)
  2. Potpis i datiranje izvješća,
  3. Revizorsko izvješće za konsolidirane financijske izvještaje

# ZAKLJUČCI SA ZAJEDNIČKOG SASTANKA O PITANJIMA PRIMJENE DIREKTIVE 2013/34/EU ZRFD I HZRIF

- **Objava financijskih izvještaja**
- -stav je da se financijski izvještaji mikro i malih subjekata, koji se ne revidiraju, objavljuju u skraćenoj formi.
- -za srednje velike i velike subjekte koji podliježu reviziji primjerenija je potpuna objava svih pozicija financijskih izvještaja.
- -bilješke uz financijske izvještaje trebaju **za velike subjekte biti detaljnije**.
- -mikro i mali subjekti također mogu objaviti bilješke ali manje detaljno nego srednji i veliki.

## KONSOLIDACIJA I REVALORIZACIJA

- **Konsolidacija financijskih izvještaja-**
- -od konsolidacije financijskih izvještaja trebalo bi izuzeti male grupe
- -konsolidaciju trebali provoditi primarno velike grupe.
  
- **Revalorizacija dugotrajne imovine**
- -svi obveznici eksterne revizije trebali bi provoditi revalorizaciju dugotrajne imovine.

## MODEL MJERENJA NA DATUM BILANCE

- **Model troška nabave**
- -svi mikro i mali subjekti koji nemaju reviziju trebali bi kod naknadnog mjerenja koristiti model troška nabave.
- **Fer vrijednost**
- -ovaj model mjerenja trebali bi koristiti svi poslovni subjekti (a) koji kotiraju na burzi i (b) koji se revidiraju.

HVALA !