



Hrvatska revizorska komora

Zakon o računovodstvu – komparativni prikaz važeći Zakon o računovodstvu/ Direktiva 2013/34/EU/ novi Zakon o računovodstvu

*Ekonomski fakultet Sveučilišta u Zagrebu*

Prof. dr. sc. Danimir Gulin  
Prof. dr. sc. Lajoš Žager  
Dr. sc. Ana Ježovita

# Ključne promjene u novom ZOR-u



- **Razvrstavanje poduzetnika** i grupa poduzetnika u skladu s Direktivom 2013/34/EU (čl. 5.i 6.);
- Ako poduzetnik povjeri obavljanje računovodstvenih poslova i funkcije računovodstva drugim pravnim i fizičkim osobama one moraju biti **licenciranje** za obavljanje tih poslova na temelju posebnog zakona (čl. 7. st.4.);
- Detaljno propisivanje **sadržaja i sastavljanje knjigovodstvene isprave** (čl. 8., 9.);
- Propisivanje **jedinstvenog okvirnog kontnog plana**; knjiženja u dnevniku i glavnoj knjizi, sadržaj konta (čl. 11.i 12.);
- Potpisivanje GFI –predsjednik i **svi članovi uprave** odnosno svi izvršni direktori (čl.19.);
- Obveznici revizije i **sadržaj revizorskog izvješća**;
- Konsolidacija GFI i **izuzeće od konsolidacije** GFI
- **Izvještaj o plaćanju javnom sektoru**
- **Rokovi** za javnu objavu i dostavu za statističke i druge potrebe



# Razvrstavanje poduzetnika



- primjena od **01. siječnja 2016.** godine (harmonizacija s Direktivom EU/34/2013)
- poduzetnici se razvrstavaju na **mikro**, male, srednje i velike
- raspon *srednjih poduzetnika* je povećan, te uključuje vrijednost ukupne aktive **30 – 150** (32,5 – 130) milijuna kuna i prihoda **60 – 300** (65 – 260) milijuna kuna, a raspon broja zaposlenih je ostao nepromijenjen (50 – 250)

Tablica 1: Komparativni prikaz kriterija klasifikacije sukladno zakonskim propisima RH

Regulativa	Veličina poduzetnika			
	MIKRO	MALI	SREDNJI	VELIKI
<b>Zakon o računovodstvu 2015</b>	uk. aktiva do 2,6 mil.kn prihod do 5,2 mil.kn do 10 radnika	uk. aktiva do 30 mil.kn prihod do 60 mil.kn do 50 radnika	uk. aktiva do 150 mil.kn prihod do 300 mil.kn do 250 radnika	prelaze dva od tri uvjeta za srednja poduzeća i dr. financijske institucije
<b>Zakon o računovodstvu 2007</b>	-	<i>uk. aktiva do 32.5 mil.kn prihod do 65 mil.kn do 50 radnika</i>	<i>uk. aktiva do 130 mil.kn prihod do 260 mil.kn do 250 radnika</i>	<i>prelaze dva od tri uvjeta za srednja poduzeća i dr. financijske institucije</i>
<b>Zakon o poticanju malog gospodarstva (moraju zadovoljiti barem dva uvjeta)*</b> <small>* Pretvoreno u kn prema tečaju 1 EUR=7,50 kn</small>	aktiva ili dugotrajna imovina do 15 mil.kn ukupni prihod do 15 mil.kn <10 radnika	aktiva ili dugotrajna imovina do 75 mil.kn ukupni prihod do 75 mil.kn, <50 radnika	aktiva ili dugotrajna imovina do 322,5 mil.kn ukupni prihod do 375 mil.kn <250 radnika	-



# Grupe poduzetnika



- primjena od **01. siječnja 2016.** godine (harmonizacija s Direktivom EU/34/2013)
- grupe poduzetnika se razvrstavaju na male, srednje i velike grupe
- Grupa poduzetnika može za potrebe razvrstavanja u smislu ovoga članka koristiti **zbrojnu bilancu i račun dobiti i gubitka prije konsolidacijskih eliminacija** s time da se u tom slučaju pokazatelji ukupne aktive i ukupnog prihoda uvećavaju za 20%.

Tablica 2: Komparativni prikaz kriterija klasifikacije veličine poduzetnika i grupa poduzetnika

	<i>Razvrstavanje poduzetnika</i>			
	<b>MIKRO</b>	<b>MALI</b>	<b>SREDNJI</b>	<b>VELIKI</b>
<i>Iznos ukupne aktive</i>	do 2,6 milijuna kuna	do 30 milijuna kuna	do 150 milijuna kuna	prelaze dva od tri uvjeta za srednje poduzetnike odnosno grupe poduzetnika
<i>Iznos prihoda</i>	do 5,2 milijuna kuna	do 60 milijuna kuna	do 300 milijuna kuna	
<i>Prosječan broj radnika tijekom poslovne godine</i>	do 10 radnika	do 50 radnika	do 250 radnika	
		<b>MALA GRUPA</b>	<b>SREDNJA GRUPA</b>	<b>VELIKA GRUPA</b>
		<i>Razvrstavanje grupa poduzetnika</i>		



# Licenciranje računovođa



## Računovodstveni poslovi, dokumentacija i poslovna godina

- **NOVO!!!** Licenca za obavljanje računovodstvenih poslova
- Stupa na snagu od 01. siječnja **2018.** godine
- Osobe će morati biti licencirane za obavljanje tih poslova na temelju posebnog zakona.
- Poduzetnik ostaje u potpunosti odgovoran za povjerene poslove, kao i za nesmetano obavljanje nadzora od strane nadzornih tijela.

*Zakon o računovodstvu, Narodne novine br. 78/2015, Članak 7. (4)*

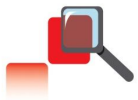
Ako poduzetnik povjeri obavljanje računovodstvenih poslova i funkcije računovodstva drugim pravnim ili fizičkim osobama one moraju biti licencirane za obavljanje tih poslova na temelju posebnog zakona. Poduzetnik ostaje u potpunosti odgovoran za povjerene poslove, kao i za nesmetano obavljanje nadzora od strane nadzornih tijela.



# Jedinstveni okvirni kontni plan



- ▶ **NOVO!!!**
- ▶ Propisana je obveza primjene **jedinstvenog okvirnog kontnog plana**
- ▶ donosi i mijenja ga *Odbor za standarde financijskog izvještavanja*.
- ▶ Kontni plan obuhvaća razrede i skupine konta te sintetička konta koja se primjenjuju u svrhu bilježenja knjigovodstvenih promjena, uključujući i njihove numeričke i slovne oznake i izvanbilančnih računa, od kojih svi moraju biti raspoređeni u skladu sa zahtjevima koji se primjenjuju za pripremu financijskih izvještaja (*ZOR NN br. 78/2015, Članak 11.*)
- ▶ *Aktualno:*
  - predložen je nacrt okvirnog kontnog plana
  - nacrt kontnog plana razrađen je na 10 razreda, 78 skupina konta i 390 sintetičkih konta
  - primjedbe i prijedloge na nacrt Odbor je prikupljao do 18. listopada 2015.
  - odgoda primjene



# Odgovornost i potpisnici

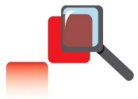
## Odgovornost za godišnje financijske izvještaje

ZOR 2007	ZOR 2015
Za godišnje financijske izvještaje odgovorna je <u>osoba ovlaštena za zastupanje</u> poduzetnika.	<b>Odgovornost:</b> <ul style="list-style-type: none"><li>– članovi uprave poduzetnika i njegova nadzornog odbora, ili</li><li>– svi izvršni direktori i upravni odbor,</li></ul>

## Potpisivanje godišnjih financijskih izvještaja

ZOR 2007	ZOR 2015
Godišnje financijske izvještaje potpisuje osoba <u>ovlaštena za zastupanje</u> poduzetnika.	<b>Potpisnici</b> (Članak 19. st. 12): <ul style="list-style-type: none"><li>– predsjednik uprave i svi članovi uprave (direktori), ili</li><li>– svi izvršni direktori poduzetnika, ili</li><li>– osobe ovlaštene za zastupanje.</li></ul>

► odgoda primjene

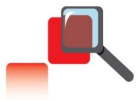


# Revizija financijskih izvještaja



## Revizija godišnjih financijskih izvještaja

- ▶ Obveznici:
  - ▶ odvojeni i konsolidirani financijski izvještaji **subjekata od javnog interesa** te **velikih i srednjih poduzetnika** koji nisu subjekti od javnog interesa.
  - ▶ odvojeni i konsolidirani godišnji financijski izvještaji dioničkih društava te komanditnih društava i društava s ograničenom odgovornošću čiji odvojeni, odnosno konsolidirani podaci u godini koja prethodi reviziji prelaze pokazatelje u dva od sljedeća tri uvjeta:
    - ▶ iznos **ukupne aktive 15.000.000,00 kuna**
    - ▶ iznos **prihoda 30.000.000,00 kuna**
    - ▶ **prosječan broj radnika** tijekom poslovne godine – **25**.
- ▶ Revizor će obaviti reviziju dijelova *izjave o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja* uključuje opis glavnih elemenata poduzetnikova sustava unutarnje kontrole i upravljanja rizikom u odnosu na postupak financijskog izvještavanja i podatke o značajnim neposrednim i posrednim imateljima dionica u društvu
- ▶ Revizor će provjeriti jesu li u izjavi o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja uključene sve propisane informacije.





# Revizija financijskih izvještaja



## Revizorsko izvješće uključuje:

- *uvod* u kojem se navode financijski izvještaji koji su predmetom revizije, zajedno s okvirom financijskog izvještavanja koji je uporabljen u njihovu sastavljanju
- *opis opsega zakonske revizije*, uz navođenje revizijskih standarda u skladu s kojima je revizija obavljena
- *mišljenje revizora* kojim se jasno izražava pružaju li godišnji financijski izvještaji istinit i **fer** prikaz financijskog položaja poduzetnika sukladno ovom Zakonu i Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja, odnosno Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja, ili jesu li godišnji financijski izvještaji u skladu s propisima kojima se uređuje poslovanje poduzetnika ako propisi zahtijevaju takvo mišljenje revizora. Mišljenje revizora može biti pozitivno ili **uvjetno mišljenje** ili negativno ili se ovlašteni revizor može suzdržati od izražavanja mišljenja ako ga nije u mogućnosti izraziti
- **isticanje pitanja i navođenje ostalih pitanja** na koje revizor želi ukazati, ali bez izražavanja mišljenja s ogradom, ako to zahtijevaju Međunarodni revizijski standardi
- mišljenje o usklađenosti izvješća posloводства s godišnjim financijskim izvještajima za istu poslovnu godinu
- **mišljenje o tome je li izvješće posloводства sastavljeno u skladu s ovim Zakonom**
- **izjavu o tome je li, a na temelju znanja i razumijevanja poslovanja poduzetnika i njegova okruženja stečenog u okviru revizije, revizor identificirao značajne pogrešne prikaze u godišnjem izvješću te, ako ih ima, opisati prirodu takvih pogrešaka.**



# Knjigovodstvene isprave



Knjigovodstvena isprava je svaki interno ili eksterno sastavljen pisani dokument ili elektronički zapis o poslovnom događaju, te isti čini osnovu za unos podataka o poslovnom događaju u poslovne knjige.

Knjigovodstvena isprava mora sadržavati sljedeće (*ZOR, NN br. 78/205, Članak 8.*):

1. naziv i broj knjigovodstvene isprave
2. opis sadržaja poslovnog događaja i identifikaciju sudionika poslovnog događaja koja sadržava njihov naziv ili ime i prezime te sjedište ili adresu
3. novčani iznos ili cijenu po mjernoj jedinici s obračunom ukupnog iznosa
4. datum poslovnog događaja ako nije isti kao datum izdavanja
5. datum izdavanja knjigovodstvene isprave
6. potpis osobe odgovorne za poslovni događaj
7. oznaku konta na kojima će knjigovodstvena isprava biti proknjižena, osim ako se takva oznaka ne kreira automatski primjenom softvera.



# Knjigovodstvene isprave



Način čuvanja: knjigovodstvene isprave čuvaju se kao izvorni pisani dokument, na nositelju elektroničkog zapisa.

Rokovi čuvanja (ZOR NN br. 78/2015, Članak 10.):

Čuvanje knjigovodstvenih isprava			
isplatne liste, analitička evidencija o plaćama	isprave na temelju kojih su podaci uneseni u dnevnik i glavnu knjigu	isprave na temelju kojih su podaci uneseni u pomoćne knjige	Poduzetnik može odlučiti čuvati knjigovodstvene isprave izvan područja Republike Hrvatske, ali samo u drugoj državi članici (odgovornost ne prestaje, mora omogućiti pristup)
trajno	11 godina	<b>11 godina</b> (7 godina)	

*Poduzetnik može odlučiti čuvati knjigovodstvene isprave izvan područja Republike Hrvatske, ali samo u drugoj državi članici, ali time ne prestaje odgovornost i mora na zahtjev omogućiti nadzor.*



# Poslovne knjige



ZOR 2007	ZOR 2015
<p><i>Dnevnik</i> je poslovna knjiga u koju se unose knjigovodstvene promjene <i>slijedom vremenskog nastanka</i>. Dnevnik se može uspostaviti kao jedinstvena poslovna knjiga ili više knjiga koje su namijenjene za promjene na pojedinim skupinama bilančnih zapisa ili za izvanbilančne zapise.</p>	<p><i>Dnevnik</i> je poslovna knjiga u koju se knjigovodstvene promjene nastale u određenom izvještajnom razdoblju unose <b>kronološki</b>. Dnevnik se može uspostaviti kao jedinstvena poslovna knjiga ili više poslovnih knjiga koje su namijenjene za <b>evidenciju</b> promjena na pojedinim skupinama bilančnih zapisa ili za izvanbilančne zapise.</p>
<p><i>Glavna knjiga</i> je sustavna knjigovodstvena evidencija promjena nastalih na financijskom položaju i uspješnosti poslovanja.</p>	<p><i>Glavna knjiga</i> sustavna je evidencija svih knjigovodstvenih promjena nastalih na financijskom položaju i uspješnosti poslovanja <b>u određenom izvještajnom razdoblju u kojoj se ti događaji grupiraju prema njihovoj vrsti, a na temelju kontnog plana. Ako se koriste pomoćne knjige, poduzetnik je dužan ažurno prenositi proknjižene promjene ili njihove sažetke u glavnu knjigu.</b></p>
	<p>Poduzetnik mora osigurati provjerljivost usklađenosti između prometa dnevnika i glavne knjige za izvještajno razdoblje.</p>
<p>Poslovne knjige čuvaju se i to:</p> <ol style="list-style-type: none"><li>1. dnevnik i glavna knjiga – najmanje jedanaest godina,</li><li>2. pomoćne knjige – najmanje <u>sedam</u> godina.</li></ol>	<p>Poslovne knjige čuvaju se, i to:</p> <ol style="list-style-type: none"><li>1. dnevnik i glavna knjiga – najmanje jedanaest godina</li><li>2. pomoćne knjige – najmanje <b>jedanaest</b> godina.</li></ol>



# Poslovne knjige



## *Čuvanje poslovnih knjiga*

Ako se poslovne knjige vode kao **elektronički zapis**, glavna knjiga mora se nakon zaključivanja na kraju poslovne godine zaštititi na način da u istoj nije moguća izmjena pojedinih ili svih njezinih dijelova ili listova, da je istu moguće u svakom trenutku otisnuti na papir i mora se potpisati elektroničkim potpisom sukladno propisu kojim se uređuje elektronički potpis ili se mora otisnuti na papir i uvezati.

Rokovi čuvanja:

- Pomoćne poslovne knjige – najmanje **11** godina,
- Dnevnik i glavna knjiga – najmanje **11** godina,

Poduzetnik može odlučiti čuvati poslovne knjige izvan područja Republike Hrvatske, ali samo u drugoj državi članici Europske unije.

Poduzetnik je u svakom trenutku **odgovoran** za poslovne knjige

Mora nadležnim na njihov zahtjev bez odgađanja **omogućiti korištenje** istih za potrebe nadzora.

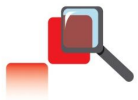


# Konto



Izvadak za pojedini konto mora sadržavati najmanje sljedeće *ZOR NN br. 78/2015*,  
*Članak 12. (9)*:

1. naziv, odnosno ime i prezime te sjedište, odnosno adresu poduzetnika,
2. brojčanu oznaku konta,
3. naziv konta,
4. razdoblje na koje se odnosi,
5. početno stanje ako postoji,
6. za svaku knjiženu promjenu: redni broj, datum knjigovodstvene promjene, datum knjiženja, opis sadržaja promjene, dugovni ili potražni iznos, oznaku pripadajuće knjigovodstvene isprave, identifikacijske oznake za osobe koje su knjižile i kontrolirale knjigovodstvenu ispravu,
7. zaključni ukupni dugovni i potražni promet za razdoblje na koje se izvadak odnosi,
8. stanje konta na kraju razdoblja.



# Godišnji financijski izvještaji



Godišnje financijske izvještaje čine:

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

Godišnji financijski izvještaji moraju pružiti istinit i **fer** (**objektivan**) prikaz financijskog položaja i uspješnosti poslovanja poduzetnika.

- ▶ **Mali i mikro** poduzetnici dužni su sastavljati bilancu, račun dobiti i gubitka i bilješke uz financijske izvještaje
- ▶ Obveznici primjene HSFI nisu obvezni sastavljati izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti.
- ▶ Godišnji financijski izvještaji čuvaju se **trajno** u izvorniku.



# Financijska agencija



**Obveznici** javne objave su:

- trgovačko društvo i trgovac pojedinac,
- poslovna jedinica poduzetnika sa sjedištem u drugoj državi članici Europske unije ili trećoj državi prema uvjetima propisanim Zakonom,
- podružnica inozemnih poduzetnika u Republici Hrvatskoj sukladno uvjetima iz Zakona.

Obveza dostavljanja izvještaja **Financijskoj agenciji** radi javne objave

<b>Rokovi za predaju</b>	
<i>ZOR 2007</i>	<i>ZOR 2015</i>
<b>Godišnji financijski izvještaji</b>	
<i>šest mjeseci</i>	<b>četiri mjeseca</b>
Konsolidirani godišnji financijski izvještaji	
devet mjeseci	devet mjeseci
Statusne prom., pokretanja post. likvidacije ili otvaranje stečaja	
devedeset dana	devedeset dana
<b>Izjava o neaktivnosti za prethodnu poslovnu godinu</b>	
<i>do 31. ožujka</i>	<b>do 30. travnja</b>





# Registar godišnjih financijskih izvještaja



- ▶ središnji je izvor informacija.
- ▶ Vodi se u elektroničkom obliku i dostupan je na mrežnim stranicama.
- ▶ Registar godišnjih financijskih izvještaja sastoji se od dva dijela:
  - Javni dio,
  - Povjerljivi dio.
- ▶ Svima mora biti omogućen besplatan i neograničen uvid u podatke.
- ▶ Čuvanje podataka
  - Prikupljeni izvještaji i izvješća: **trajno**
  - Dodatni podaci za statističke i druge potrebe: 11 godina
- ▶ Financijska agencija ovlaštena je podnositi **prekršajne prijave** protiv poduzetnika koji ne dostave Financijskoj agenciji.

ZOR 2007	ZOR 2015
Financijska agencija <u>dužna je obavijestiti Ministarstvo financija – Poreznu upravu</u> o poduzetnicima koji ne dostave Financijskoj agenciji godišnje financijske izvještaje ili godišnje izvješće ili revizorsko izvješće ili konsolidirane godišnje financijske izvještaje sukladno članku 20. ovoga Zakona.	Financijska agencija <u>ovlaštena je podnositi prekršajne prijave</u> protiv poduzetnika koji ne dostave Financijskoj agenciji godišnje financijske izvještaje odnosno godišnje izvješće ili revizorsko izvješće ili konsolidirane godišnje financijske izvještaje odnosno konsolidirana godišnja izvješća



# Nadzor



- ▶ Nadzor da li poduzetnik obavlja sve računovodstvene poslovne u skladu sa Zakonom obavlja **Ministarstvo financija, Porezna uprava** (provode ga ovlaštene osobe)
- ▶ Nadzor su nadležni obavljati (ako je poslovanje poduzetnika u njihovoj nadležnosti):
  - Hrvatska narodna banka
  - Hrvatska agencija za nadzor financijskih usluga

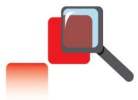
ZOR 2007	ZOR 2015
Obavijest o nadzoru poslovanja dostavlja se poduzetniku <u>najmanje 8 dana prije početka nadzora.</u>	Obavljanje nadzora – obavijest o nadzoru poslovanja <u>uručuje se prije početka nadzora.</u>



# PRVO MISLI NA MALO



- Komunikacija Komisije Europske unije, nazvana „*Prvo misli na malo*”
- Propisi za malo poduzetništvo za Europu“ usvojeni su u 2008., a revidirani u 2011. godini
- Usmjerena je na mikro, malo i srednje poduzetništvo u gospodarstvu EU s ciljem poboljšanja regulative, a time i efikasnosti mikro, malog i srednjeg poduzetništva.
- Na razini EU nužno je uspostaviti minimalnu razinu ujednačenosti zakonske regulative za objavljivanje financijskih informacija



# SADRŽAJ DIREKTIVE 2013/34/EU



## 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

- 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 poduzetnika prema Direktivi E



	<i>Razvrstavanje poduzetnika</i>			
	<b>MIKRO</b>	<b>MALI</b>	<b>SREDNJI</b>	<b>VELIKI</b>
<i>Iznos ukupne aktive</i>	< 350.000 EUR	< 4 milijuna EUR	< 20 milijuna EUR	> 20 milijuna EUR
<i>Iznos prihoda</i>	< 700.000 EUR	< 8 milijuna EUR	< 40 milijuna EUR	> 40 milijuna EUR
<i>Prosječan broj radnika tijekom poslovne godine</i>	< 10 radnika	< 50 radnika	< 250 radnika	> 250 radnika
		<b>MALA GRUPA</b>	<b>SREDNJA GRUPA</b>	<b>VELIKA GRUPA</b>
		<i>Razvrstavanje grupa poduzetnika</i>		

- Prelaze dva od tri kriterija



# OPĆE ODREDBE

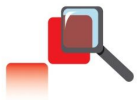


## OPĆA NAČELA FINANCIJSKOG IZVJEŠTAVANJA

- 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 odnose 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 mjerenje 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 posloводства i izvješća o korporativnom upravljanju

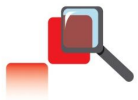


## SADRŽAJ IZVJEŠĆA POSLOVODSTVA:

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 mikro i mala poduzeća

## SADRŽAJ IZVJEŠĆA O KORPORATIVNOM UPRAVLJANJU:

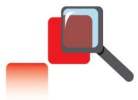
1. Pravilnik o korporativnom upravljanju,
2. Sustav unutarnjeg nadzora,
3. Opis rada dioničke skupštine,
4. Sustav administrativnih, upravljačkih i nadzornih tijela



# KONSOLIDACIJA I POSLOVNA SPAJANJA



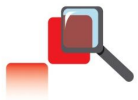
- Male grupe su izuzete od obveze sastavljanja konsolidiranih izvještaja
- Države članice mogu izuzeti i srednje grupe od obveze izrade konsolidiranih izvještaja
- Konsolidacija se vrši u skladu s ovom Direktivom (primjena kroz lokalne standarde) ili u skladu s MSFI (Uredba 1606/2002)



# OBJAVLJIVANJE I IZUZEĆA



- Članice mogu izuzeti od obveze objave izvješća posloводства,
- Članice mogu dopustiti srednjim poduzećima skraćenu bilancu (pozicije kojima samo prethode slova i rimski brojevi)
- Ako su skraćeni izvještaji potrebno je navesti revizorovo mišljenje:
  - (a) da li je 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 poduzetnike



## 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).**





Hvala na pažnji!

