

MEĐUNARODNI RAČUNOVODSTVENI STANDARD 7

Izvještaj o novčanim tokovima

Cilj

Informacije o novčanim tokovima subjekta pomažu korisnicima financijskih izvještaja u pružanju osnove za ocjenjivanje mogućnosti subjekta da stvara novac i novčane ekvivalente, kao i potreba subjekta da koristi te novčane tokove. Ekonomske odluke koje donose korisnici, zahtijevaju ocjenu mogućnosti subjekta da stvara novac i novčane ekvivalente te vrijeme i izvjesnost njihova stvaranja.

Cilj je ovog Standarda zahtijevati pružanje informacija o povijesnim promjenama novca i novčanih ekvivalenata subjekta kroz izvještaj o novčanim tokovima koji klasificira novčane tokove razdoblja od poslovnih, investicijskih i financijskih aktivnosti.

Djelokrug

1. **Subjekt treba sastaviti izvještaj o novčanim tokovima u skladu sa zahtjevima ovog Standarda i prezentirati ga kao sastavni dio svojih financijskih izvještaja za svako razdoblje za koje se prezentiraju financijskih izvještaji.**
2. Ovaj Standard zamjenjuje MRS 7 - *Izvještaj o promjenama u financijskom položaju*, koji je usvojen u srpnju 1977.
3. Korisnike financijskih izvještaja subjekta zanima kako subjekt stvara novac i koristi novac i novčane ekvivalente. To zanimanje je neovisno od vrste aktivnosti subjekta i bez obzira na to može li se novac promatrati kao proizvod subjekta, kao što to može biti u slučaju financijskih institucija. Subjekti trebaju novac u suštini za iste razloge bez obzira na to u kojoj se mjeri razlikuju njihove glavne prihodovno-proizvodne aktivnosti. Oni trebaju novac za vođenje svojih poslovanja, plaćanje svojih obveza i osiguravanje povrata svojim ulagačima. Prema tome, ovaj Standard zahtijeva od svih poslovnih subjekata prezentiranje izvještaja o novčanim tokovima.

Koristi od informacija o novčanim tokovima

4. Izvještaj o novčanim tokovima, kada se koristi s ostalim financijskim izvještajima, pruža informacije koje korisnicima omogućuju ocjenjivanje promjena neto imovine subjekta, njegove financijske strukture (uključujući likvidnost i solventnost) te njegove mogućnosti utjecanja na iznose i vrijeme novčanih tokova kako bi se prilagodio promjenjivim okolnostima i prilikama. Informacije o novčanim tokovima su korisne pri procjenjivanju mogućnosti subjekta da stvara novac i novčane ekvivalente i omogućuje korisnicima razvijanje modela za procjenu i usporedbu sadašnje vrijednosti budućih novčanih tokova različitih subjekata. One također povećavaju usporedivost izvještavanja o poslovnoj uspješnosti različitih subjekata budući da eliminiraju učinke različitih računovodstvenih postupaka za iste transakcije i poslovne događaje.
5. Povijesne informacije o novčanim tokovima često se koriste kao pokazatelj iznosa, vremena i izvjesnosti budućih novčanih tokova. One su također korisne u

provjeravanju točnosti prijašnjih procjena budućih novčanih tokova i u ispitivanju odnosa između profitabilnosti i neto novčanog toka te utjecaja promjena cijena.

Definicije

6. U ovom se Standardu upotrebljavaju sljedeći izrazi s određenim značenjima:

Novac obuhvaća novac u blagajni i depozite po viđenju.

Novčani ekvivalenti jesu kratkotrajna, visoko likvidna ulaganja koja se mogu brzo konvertirati u poznate iznose novca i podložna su beznačajnom riziku promjena vrijednosti.

Novčani tokovi jesu priljevi i odljevi novca i novčanih ekvivalenata.

Poslovne aktivnosti jesu glavne prihodovno-proizvodne aktivnosti subjekta i druge aktivnosti, osim investicijskih i financijskih aktivnosti.

Investicijske aktivnosti jesu stjecanje i otuđivanje dugotrajne imovine i drugih ulaganja, koja nisu uključena u novčane ekvivalente.

Financijske aktivnosti jesu aktivnosti koje rezultiraju promjenom veličine i sastava kapitala i zaduživanja subjekta.

Novac i novčani ekvivalenti

7. Novčani ekvivalenti se drže za svrhe ispunjenja kratkoročnih novčanih obveza, a ne za ulaganja ili za druge svrhe. Da bi se ulaganje moglo tretirati kao novčani ekvivalent, ono mora biti lako pretvorivo u poznati iznos novca i biti izloženo beznačajnom riziku promjena vrijednosti. Stoga, se ulaganje uobičajeno kvalificira kao novčani ekvivalent samo kada ono ima kratko dospijeće od, recimo, tri mjeseca ili manje od toga datuma stjecanja. Ulaganja u kapital su isključena iz novčanih ekvivalenata, osim ako su u biti novčani ekvivalenti, primjerice, u slučaju povlaštenih dionica stečenih unutar kratkog razdoblja njihova dospijeća i s određenim datumom iskupa.
8. Posudbe od banaka se obično smatraju financijskim aktivnostima. Međutim, u nekim državama prekoračenja na bankovnim računima, koja se vraćaju na zahtjev, čine sastavni dio upravljanja novcem subjekta. U tim okolnostima se prekoračenja na bankovnim računima uključuju kao sastavni dio novca i novčanih ekvivalenata. Obilježje takvih bankovnih aranžmana je da bankovna salda često fluktuiraju od pozitivnog do dozvoljenog prekoračenja.
9. Novčani tokovi isključuju promjene između stavaka koje predstavljaju novac ili novčane ekvivalente, budući da su one dio upravljanja novcem subjekta, a ne dio njegovih poslovnih, investicijskih i financijskih aktivnosti. Upravljanje novcem uključuje ulaganje viška novca i novčanih ekvivalenata.

Prezentiranje izvještaja o novčanim tokovima

10. Izvještaj o novčanim tokovima treba prezentirati novčane tokove tijekom razdoblja, klasificirane na novčane tokove od poslovnih, investicijskih i financijskih aktivnosti.

11. Subjekt prezentira svoje novčane tokove od poslovnih, investicijskih i financijskih aktivnosti, na način koji je najprikladniji za njegovo poslovanje. Klasificiranje prema aktivnostima pruža informacije koje omogućavaju korisnicima procijeniti utjecaj tih aktivnosti na financijski položaj subjekta te iznose njegova novca i novčanih ekvivalenata. Ova se informacija također može koristiti za ocjenjivanje međudnosa između aktivnosti.
12. Jedna transakcija može obuhvatiti novčane tokove koji se različito klasificiraju. Primjerice, kada novčana otplata kredita sadrži i kamatu i kapital, kamata se može klasificirati kao poslovna aktivnost, a kapital se može klasificirati kao financijska aktivnost.

Poslovne aktivnosti

13. Iznos novčanih tokova nastalih od poslovnih aktivnosti, ključni je pokazatelj razmjera u kojem je poslovanje subjekta ostvarilo dostatne novčane tokove za otplate zajma, očuvanje poslovne sposobnosti subjekta, plaćanje dividendi i ostvarivanje novih ulaganja bez korištenja vanjskih izvora financiranja. Informacija o posebnim elementima prijašnjih poslovnih novčanih tokova je korisna, zajedno s drugim informacijama, u prognoziranju budućih novčanih tokova od poslovnih aktivnosti.
14. Novčani tokovi od poslovnih aktivnosti prvenstveno proizlaze od glavnih proizvodnih aktivnosti subjekta koje stvaraju prihode. Stoga, oni uglavnom proizlaze iz transakcija i drugih poslovnih događaja koji se uključuju u određivanje dobiti ili gubitka. Primjeri novčanih tokova od poslovnih aktivnosti jesu:
 - a) novčani primici od prodaje roba i pružanja usluga;
 - b) novčani primici od tantijema, naknada, provizija i drugih prihoda;
 - c) novčane isplate dobavljačima proizvoda i usluga;
 - d) novčane isplate zaposlenima i za račun zaposlenih;
 - e) novčani primici i novčane isplate od osiguravajućeg subjekta za premije i odštetne zahtjeve, anuitete i druge koristi od police osiguranja;
 - f) novčane isplate ili povrati poreza na dobit, osim ako se ne mogu posebno povezati s financijskim i investicijskim aktivnostima; i
 - g) novčani primici i isplate temeljem ugovora koji služe za svrhe dilanja ili trgovanja.

Neke transakcije, kao što je prodaja postrojenja, mogu stvoriti dobitak ili gubitak koji se uključuje u priznate dobitke ili gubitke. Novčani tokovi koji se odnose na takve transakcije jesu novčani tokovi od investicijskih aktivnosti. Međutim, novčane isplate za izradu ili nabavku sredstva namijenjenog davanju u zakup trećima i kasnijoj prodaji kako je opisano u točki 68.A MRS-a 16 - *Nekretnine, postrojenja i oprema* su novčani tokovi iz poslovnih aktivnosti. Novčani primici s naslova zakupa i kasnije prodaje takve imovine također su novčani tokovi iz poslovnih aktivnosti.

15. Subjekt može držati vrijednosne papire i zajmove za svrhe dilanja ili trgovanja, u kom slučaju su oni slični zalihama koje su posebno nabavljene za preprodaju. Prema tome, novčani tokovi nastali kupnjom ili prodajom vrijednosnih papira za dilanje ili trgovanje klasificiraju se kao oni koji nastaju iz poslovnih aktivnosti. Slično tome,

novčani predujmovi i zajmovi koje daju financijske institucije obično se klasificiraju kao novčani tokovi od poslovnih aktivnosti, jer se odnose za glavnu proizvodnu aktivnost koja stvara prihod takvih subjekata.

Investicijske aktivnosti

16. Važno je odvojeno objaviti novčane tokove nastale investicijskim aktivnostima, budući da oni prikazuju veličinu nastalih izdataka za resurse koji su namijenjeni stvaranju buduće dobiti i novčanih tokova. Primjeri novčanih tokova koji nastaju investicijskim aktivnostima jesu:
- a) novčane isplate za stjecanje nekretnina, postrojenja i opreme, nematerijalne imovine i druge dugotrajne imovine. Navedene isplate obuhvaćaju one koje se odnose na kapitalizaciju troškova razvoja i izgradnju nekretnina, postrojenja i opreme u vlastitoj izvedbi;
 - b) novčani primici od prodaje nekretnina, postrojenja i opreme, nematerijalne imovine i druge dugotrajne imovine;
 - c) novčani izdaci za stjecanje glavnčkih ili dužničkih instrumenata drugih subjekata i udjela u zajedničkim pothvatima (osim isplate temeljem instrumenata koji se smatraju novčanim ekvivalentima ili se drže za svrhe dilaža ili trgovanja);
 - d) novčani primici od prodaje glavnčkih ili dužničkih instrumenata drugih subjekata i udjela u zajedničkim pothvatima (osim primitaka temeljem instrumenata koji se smatraju novčanim ekvivalentima ili se drže za poslovne ili trgovačke svrhe);
 - e) novčani predujmovi i zajmovi dani drugim osobama (osim predujmova i zajmova koje je dala financijska institucija);
 - f) novčani primici od otplata predujmova i zajmova danih drugim osobama (osim predujmova i zajmova financijske institucije);
 - g) novčane isplate temeljem ugovora za futures-e, forward-e, opcije i swapove, osim kada se ti ugovori drže za svrhe dilaža ili trgovanja, ili su plaćanja klasificirana kao financijske aktivnosti; i
 - h) novčani primici temeljem ugovora za futures-e, forward-e, opcije i swapove, osim kada se ti ugovori drže za svrhe dilaža ili trgovanja, ili su naplate klasificirane kao financijske aktivnosti.

Kada se ugovor iskaže kao zaštita neke identificirane pozicije, novčani tokovi tog ugovora se klasificiraju na isti način kao i novčani tokovi pozicije koja se zaštićuje.

Financijske aktivnosti

17. Odvojeno objavljivanje novčanih tokova nastalih financijskim aktivnostima je važno jer koristi onima koji osiguravaju kapital subjektu u predviđanju očekivanja vezanih uz buduće novčane tokove. Primjeri novčanih tokova koji nastaju financijskim aktivnostima jesu:
- a) novčani primici od izdavanja dionica ili drugih glavnčkih instrumenata;

- b) novčane isplate vlasnicima za stjecanje ili iskup dionica subjekta;
- c) novčani primici od izdavanja zadužnica, zajmova, pozajmica, obveznica, hipoteka i drugih kratkoročnih ili dugoročnih posudbi;
- d) novčane otplate posuđenih iznosa; i
- e) novčane otplate najmprimca za smanjenje nepodmirene obveze koja se odnosi na financijski najam.

Izveštavanje o novčanim tokovima od poslovnih aktivnosti

18. **Poslovni subjekt treba izvjestiti o novčanim tokovima od poslovnih aktivnosti koristeći ili:**
- a) **direktnu metodu, prema kojoj se objavljuju glavne skupine bruto novčanih primitaka i bruto novčanih isplata; ili**
 - b) **indirektnu metodu, prema kojoj se dobit ili gubitak usklađuje za učinke transakcija nenovčane prirode, sva razgraničenja ili obračunske iznose proteklih ili budućih poslovnih novčanih primitaka ili isplata, te za pozicije prihoda ili rashoda koje su vezane za investicijske ili financijske novčane tokove.**
19. Subjekte se potiče na izveštavanje novčanih tokova od poslovnih aktivnosti primjenom direktne metode. Direktna metoda pruža informacije koje mogu biti korisne u procjenjivanju budućih novčanih tokova, a koje nisu raspoložive prema indirektnoj metodi. Prema direktnoj metodi, informacije o glavnim skupinama bruto novčanih primitaka i bruto novčanih isplata mogu se dobiti:
- a) iz računovodstvenih evidencija subjekta; ili
 - b) usklađivanjem prihoda od prodaje, troškova prodaje (kod financijskih institucija, kamata i sličnih prihoda te rashoda za kamate i sličnih troškova) i drugih stavaka izvještaja o dobiti za:
 - i. promjene tijekom razdoblja za zalihe i potraživanja i obveze iz poslovanja;
 - ii. druge nenovčane stavke; i
 - iii. druge stavke čiji su novčani učinci investicijski ili financijski novčani tokovi.
20. Prema indirektnoj metodi, neto novčani tok od poslovnih aktivnosti utvrđuje se usklađivanjem dobiti ili gubitka za učinke:
- a) promjena tijekom razdoblja za zalihe i potraživanja i obveze iz poslovanja;
 - b) nenovčanih stavaka kao što su amortizacija, rezerviranja, odgođeni porezi, ne-realizirane pozitivne i negativne tečajne razlike, neraspodijeljeni dobiti povezanah društava i nekontrolirajući interesi; i
 - c) svih drugih stavaka čiji su novčani učinci investicijski ili financijski novčani tokovi.

Alternativno, neto novčani tok od poslovnih aktivnosti može se prezentirati prema indirektnoj metodi prikazujući prihode i rashode objavljene u izvještaju o dobiti te promjene zaliha i poslovna potraživanja i obveze tijekom razdoblja.

Izveštavanje o novčanim tokovima od investicijskih i financijskih aktivnosti

21. Subjekt treba izvijestiti odvojeno glavne skupine bruto novčanih primitaka i bruto novčanih isplata nastalih investicijskim i financijskim aktivnostima, osim u razmjeru u kojem su novčani tokovi opisani u točkama 22. i 24., izvještavani na neto osnovi.

Izveštavanje o novčanim tokovima na neto osnovi

22. Novčani tokovi nastali sljedećim poslovnim, investicijskim ili financijskim aktivnostima mogu se izvijestiti na neto osnovi:
- novčani primici i isplate za račun kupaca kada novčani tokovi odražavaju aktivnosti kupaca, a ne subjekta; i
 - novčani primici i isplate za stavke s brzim obrtajem, velikim iznosima, i kratkim dospijećima.
23. Primjeri novčanih primitaka i isplata navedenih u točki 22.(a) jesu:
- uplate i isplate depozita po viđenju;
 - sredstva što ih investicijski subjekti drže za kupce;
 - najamnine skupljene za račun vlasnika nekretnina i koje su im isplaćene.
- Primjeri novčanih primitaka i isplata navedenih u točki 22.(b) jesu predujmovi dani za dolje navedeno i njihovu otplatu:
- kapital duga koji se odnose na kupce s kreditnim karticama;
 - kupnja i prodaja ulaganja; i
 - druge kratkoročne posudbe, primjerice, one s razdobljem dospijeća od tri mjeseca ili kraće.
24. Novčani tokovi koji proizlaze iz svake od sljedećih aktivnosti financijske institucije, mogu se izvijestiti na neto osnovi:
- novčani primici i isplate za primanje i otplatu depozita sa fiksnim datumom dospijeća;
 - plasman depozita i povlačenje depozita od drugih financijskih institucija; i
 - novčani predujmovi i krediti dani klijentima i otplata tih predujmova i kredita.

Novčani tokovi u stranoj valuti

25. Novčani tokovi nastali transakcijama u stranoj valuti evidentirat će se u izvještajnoj valuti subjekta primjenjujući na iznos u stranoj valuti tečaj koji vrijedi između izvještajne valute i strane valute na datum novčanog toka.
26. Novčani tokovi inozemnog ovisnog subjekta trebaju se preračunati po tečajevima koji vrijede između izvještajne valute i strane valute na datume novčanih tokova.

27. Novčani tokovi iskazani u inozemnoj valuti izvještavaju se na način sukladan MRS-u 21 - *Računovodstvo učinaka promjena tečajeva stranih valuta*. On dozvoljava korištenje tečaja koji je približan stvarnom tečaju. Primjerice, prosječni ponderirani tečaj za neko razdoblje može se koristiti za evidentiranje transakcija u stranoj valuti ili preračunavanje novčanih tokova inozemnog ovisnog subjekta. Međutim, MRS 21 ne dozvoljava korištenje tečaja na datum izvještaja o financijskom položaju pri preračunavanju novčanih tokova inozemnog ovisnog subjekta.
28. Nerealizirani dobiti i gubici nastali iz promjena tečajeva strane valute nisu novčani tokovi. Međutim, učinak promjena tečajeva na novac i novčane ekvivalente koji se drže ili se duguju u stranoj valuti, izvještavaju se u izvještaju o novčanim tokovima kako bi se uskladilo stanje novca i novčanih ekvivalenata na početku i na kraju razdoblja. Taj se iznos prezentira odvojeno od novčanih tokova poslovnih, investicijskih i financijskih aktivnosti i obuhvaća tečajne razlike, ako su postojale, kod onih novčanih tokova koji su bili izvještavani po zaključnim tečajevima.
29. [brisano].
30. [brisano].

Kamate i dividende

31. **Novčani tokovi od primljenih i isplaćenih kamata i dividendi trebaju se odvojeno objaviti. Svaki će se dosljedno klasificirati iz razdoblja u razdoblje, alternativno u poslovne, investicijske ili financijske aktivnosti.**
32. Ukupan iznos kamata plaćenih tijekom razdoblja objavljuje se u izvještaju o novčanim tokovima bilo da je priznat kao rashod u dobit ili gubitak ili je kapitaliziran u skladu s dozvoljenim alternativnim postupkom u MRS-u 23 - *Troškovi posudbe*.
33. Kod financijskih institucija, plaćene kamate te primljene kamate i dividende se obično klasificiraju kao poslovni novčani tokovi. Međutim, ne postoji jedno stajalište glede razvrstavanja tih novčanih tokova kod drugih subjekata. Plaćene kamate te primljene kamate i dividende mogu se klasificirati kao poslovni novčani tok, budući da ulaze u dobit ili gubitak. Alternativno, plaćene kamate te primljene kamate i dividende mogu se klasificirati kao financijski novčani tokovi odnosno investicijski novčani tokovi, budući da su troškovi dobivanja financijskih resursa ili povrati od ulaganja.
34. Isplaćene dividende mogu se klasificirati kao financijski novčani tok budući da su trošak dobivanja financijskih resursa. Alternativno, isplaćene dividende mogu se klasificirati kao element novčanog toka od poslovnih aktivnosti kako bi se pomoglo korisnicima u određivanju mogućnosti subjekta da isplati dividende iz poslovnih novčanih tokova.

Porezi na dobit

35. **Novčani tokovi nastali od poreza na dobit trebaju se odvojeno objaviti i klasificirati kao novčani tokovi od poslovnih aktivnosti, osim ako se mogu posebno vezati s financijskim i investicijskim aktivnostima.**

36. Porez na dobit nastaje na transakcijama koje stvaraju novčane tokove klasificirane u izvještaju o novčanim tokovima kao poslovne, investicijske ili financijske aktivnosti. Dok se porezni rashod može lako identificirati kod investicijskih ili financijskih aktivnosti, povezane porezne novčane tokove je često neizvedivo identificirati te mogu nastati u različitom razdoblju u odnosu na novčane tokove transakcija na koje se odnose. Stoga, se plaćeni porezi obično razvrstavaju kao novčani tokovi od poslovnih aktivnosti. Međutim, kada je izvedivo identificirati porezni novčani tok pojedinačne transakcije koja dovodi do novčanih tokova klasificiranih kao investicijske ili financijske aktivnosti, porezni novčani tok se klasificira kao investicijska ili financijska aktivnost, već prema tome što je odgovarajuće. Kada se porezni novčani tokovi raspoređuju na više od jedne skupine aktivnosti, objavljuje se ukupan iznos plaćenih poreza.

Ulaganja u ovisne subjekte, pridružene subjekte i zajedničke pothvate

37. Kada računovodstvo ulaganja u pridružene subjekte ili ovisne subjekte u obračunu koristi metodu udjela ili metodu troška, ulagač ograničava svoje izvještavanje u izvještaju o novčanim tokovima na novčane tokove između njega samoga i primatelja ulaganja, primjerice, na dividende i predujmove.
38. Subjekt koji izvještava svoje udjele u zajednički kontroliranom subjektu (vidjeti MRS 31 - *Udjeli u zajedničkim pothvatima*) koristeći proporcionalnu konsolidaciju, uključuje u svoj konsolidirani izvještaj o novčanim tokovima svoj proporcionalni udjel u novčanim tokovima zajednički kontroliranoga subjekta. Subjekt koji izvještava takav udjel koristeći metodu udjela uključuje, u svoj izvještaj o novčanim tokovima, novčane tokove u vezi sa svojim ulaganjem u zajednički kontrolirani subjekt te raspodjele i druge isplate ili primitke između njega i zajednički kontroliranog subjekta.

Promjena vlasničkog udjela u ovisnim društvima i drugim poslovnim subjektima

39. **Ukupni novčani tokovi proizašli iz stjecanja ili gubitka kontrole nad ovisnim društvima ili drugim poslovnim subjektima se prikazuju odvojeno i razvrstavaju pod investicijske aktivnosti.**
40. **Subjekt je dužan objaviti ukupan iznos i kod stjecanja i kod gubitka kontrole nad ovisnim društvima ili drugim poslovnim subjektima tijekom razdoblja sljedeće:**
- ukupnu plaćenu ili primljenu naknadu;**
 - dio naknade koji se sastoji od novca i novčanih ekvivalenata**
 - iznos novca i novčanih ekvivalenata u ovisnim društvima ili drugim poslovnim subjektima nad kojima je kontrola stečena, odnosno izgubljena i**
 - iznos imovine i obveza, osim novca i novčanih ekvivalenata, u ovisnim društvima ili drugim poslovnim subjektima nad kojima je kontrola stečena, odnosno izgubljena, sažeto po glavnim kategorijama.**

41. Odvojeno prikazivanje učinaka na novčane tokove stjecanja ili gubitka kontrole nad ovisnim društvima ili drugim poslovnim subjektima kao odvojene stavke, zajedno s odvojenim objavljivanjem iznosa stečene imovine, odnosno otuđenih obveza pomaže razlikovanju tih novčanih tokova od novčanih tokova proizašlih iz drugih poslovnih, ulagačkih i financijskih aktivnosti. Učinak gubitka kontrole na novčane tokove se ne oduzima od učinaka na novčane tokove proizašlih iz stjecanja kontrole.
42. Ukupan iznos plaćenog ili primljenog novca kao naknade za stjecanje, odnosno gubitak kontrole nad ovisnim društvom i drugim poslovnim subjektima se u izvještaju o novčanim tokovima iskazuje umanjen za novac i novčane ekvivalente stečene ili otuđene u takvim transakcijama, događajima ili promjenama okolnosti.
- 42.A Novčani tokovi proizašli iz promjena vlasničkog udjela u ovisnom društvu koji nemaju za posljedicu gubitak kontrole se razvrstavaju u novčane tokove iz financijskih aktivnosti.
- 42.B Promjena vlasničkog udjela u ovisnom društvu koja nema za posljedicu gubitak kontrole, kao što je kasnija kupnja ili prodaja vlasničkih instrumenata ovisnog društva od strane matice, obračunavaju se kao transakcije kapitalom (v. MRS 27 - *Konsolidirani i odvojeni financijski izvještaji s izmjenama i dopunama Odbora za Međunarodne računovodstvene standarde iz 2008.*). Prema tome, tako nastali novčani tokovi se razvrstavaju na isti način kao i druge transakcije s vlasnicima opisane u točki 17.

Nenovčane transakcije

43. **Investicijske i financijske transakcije koje ne zahtijevaju upotrebu novca ili novčanih ekvivalenata trebaju se isključiti iz izvještaja o novčanim tokovima. Takve se transakcije trebaju objaviti drugdje u financijskim izvještajima na način koji pruža sve relevantne informacije o tim investicijskim i financijskim aktivnostima.**
44. Mnoge investicijske i financijske aktivnosti nemaju izravan utjecaj na tekuće novčane tokove, premda utječu na strukturu kapitala i imovine subjekta. Isključivanje nenovčanih transakcija iz izvještaja o novčanim tokovima u skladu je s ciljem izvještaja o novčanim tokovima, jer one ne sadrže novčane tokove tekućeg razdoblja. Primjeri nenovčanih transakcija jesu:
- stjecanje imovine bilo izravnim preuzimanjem odnosno obveze bilo financijskim najmom;
 - stjecanje subjekta emisijom kapitala; i
 - konverzija duga u kapital.

Dijelovi novca i novčanih ekvivalenata

45. **Subjekt treba objaviti sastavne dijelove novca i novčanih ekvivalenata i prezentirati usklađivanje iznosa u svojem izvještaju o novčanim tokovima s ekvivalentnim stavkama koje su izvještene u izvještaju o financijskom položaju.**

46. U pogledu različite prakse upravljanja novcem i različitim bankovnih aranžmana diljem svijeta, te kako bi se udovoljilo MRS-u 1 - *Prezentiranje financijskih izvještaja*, subjekt objavljuje politiku koju usvaja za određivanje sastava novca i novčanih ekvivalenata.
47. Učinak bilo koje promjene politike za određivanje sastava novca i novčanih ekvivalenata, primjerice, promjena klasificiranja financijskih instrumenata koji su prije smatrani dijelom ulagačkog portfelja subjekta, izvještava se u skladu s MRS-om 8 - *Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške*.

Druga objavljivanja

48. **Subjekt treba objaviti, zajedno s komentarom menadžmenta, iznose značajnih salda novca i novčanih ekvivalenata koje drži subjekt a nisu raspoloživi grupi na korištenje.**
49. Postoje različite okolnosti u kojima salda novca i novčanih ekvivalenata koje drži subjekt nisu raspoloživa grupi da ih koristi. Primjeri uključuju salda novca i novčanih ekvivalenata što ih drži ovisni subjekt koji posluje u zemlji gdje postoje devizne kontrole ili druga zakonska ograničenja, kada salda nisu raspoloživa za opću upotrebu matici ili drugim ovisnim subjektima.
50. Dodatne informacije mogu biti relevantne korisnicima u razumijevanju financijskog položaja i likvidnosti subjekta. Objavljivanje tih informacija se potiče, zajedno s komentarom menadžmenta te može sadržavati:
- iznos neiskorištenih odobrenih posudbi, koje mogu biti raspoložive za buduće poslovne aktivnosti i za podmirivanje kapitalnih obveza, prikazujući bilo koja ograničenja korištenja tih posudbi;
 - zbrojne iznose novčanih tokova iz svake od poslovnih, investicijskih i financijskih aktivnosti koji se odnose na udjele u zajedničkim pothvatima izvještene primjenom proporcionalne konsolidacije;
 - zbrojni iznos novčanih tokova koji predstavljaju povećanje poslovne sposobnosti, odvojen od onih novčanih tokova koji se zahtijevaju za održavanje poslovne sposobnosti; i
 - iznos novčanih tokova koji proizlaze od poslovnih, investicijskih i financijskih aktivnosti svakog izvještenog segmenta djelatnosti i svakog zemljopisnog segmenta (vidjeti MRS 14 - *Izveštavanje po segmentu*).
51. Odvojeno objavljivanje novčanih tokova koji predstavljaju povećanja poslovne sposobnosti i novčanih tokova koji se zahtijevaju za održavanje poslovne sposobnosti je korisno, jer omogućuje korisnicima za određivanje je li subjekt odgovarajuće ulagao u održavanje svoje poslovne sposobnosti. Subjekt koji ne ulaže odgovarajuće u održavanje svoje poslovne sposobnosti, može time štetiti budućoj profitabilnosti u korist tekuće likvidnosti i raspodjele vlasnicima.
52. Objavljivanje novčanih tokova segmenata omogućuje korisnicima stjecanje boljeg razumijevanja međuodnosa između novčanih tokova poslovanja kao cjeline i njegovih sastavnih dijelova te raspoloživosti i različitosti novčanih tokova segmenata.

Datum stupanja na snagu

53. **Ovaj Standard stupa na snagu za financijske izvještaje koji obuhvaćaju razdoblja od početka 1. siječnja 1994., ili poslije toga.**
54. MRS-om 27 (s izmjenama i dopunama Odbora za Međunarodne računovodstvene standarde iz 2008. godine) su izmijenjene i dopunjene točke 39.-42. i dodane točke 42.A i 42.B. Subjekt je te izmjene i dopune dužan primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. godine. Ako subjekt primijeni MRS 27 (s izmjenama i dopunama iz 2008. godine) na neko ranije razdoblje, dužan je te izmjene i dopune primijeniti i na to ranije razdoblje. Izmjene i dopune se primjenjuju retroaktivno.
55. Točka 14. je izmijenjena kao posljedica Poboljšanja MSFI-jeva objavljenih u svibnju 2008. godine. Subjekt je dužan izmjenu primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. siječnja 2009. godine. Dopusštena je njezina ranija primjena. Ako subjekt izmjene i dopune primijeni na neko ranije razdoblje, dužan je tu činjenicu i objaviti te primijeniti točku 68.A MRS-a 16.