

MEĐUNARODNI STANDARD FINANCIJSKOG IZVJEŠTAVANJA 1

Prva primjena Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja

Cilj

1. Cilj ovoga MSFI-a jest zajamčiti kvalitetu informacija u prvim financijskim izvještajima subjekta prema MSFI-jevima i njegovim financijskim izvještajima za dio razdoblja unutar godine koju ovi financijski izvještaji obuhvaćaju koje:
 - a) su transparentne za korisnike i usporedive kroz sva prezentirana razdoblja
 - b) sačinjavaju odgovarajuću osnovu za računovodstveno iskazivanje po Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja (MSFI-jevima) i
 - c) se mogu dobiti po trošku koji ne premašuje s njima povezane koristi.

Djelokrug

2. Subjekt je dužan ovaj MSFI primijeniti u:
 - a) svojim prvim financijskim izvještajima po MSFI-jevima i
 - b) svakom izvještaju o razdoblju unutar godine, ako ih sastavlja, koje prezentira sukladno MRS-u 34 - *Financijsko izvještavanje za razdoblja tijekom godine* i koje je obuhvaćeno njegovim prvim financijskim izvještajima po MSFI-jevima.
3. Prvi financijski izvještaji subjekta po MSFI-jevima su prvi godišnji financijski izvještaji u kojima subjekt usvaja MSFI-jeve izričitom i bezrezervnom izjavom o sukladnosti s MSFI-jevima sadržanom u tim financijskim izvještajima. Financijski izvještaji po MSFI-jevima su prvi financijski izvještaji ako je subjekt primjerice:
 - a) svoje najnovije financijske izvještaje prezentirao:
 - i. sukladno nacionalnim zahtjevima koji nisu u svim aspektima podudarni s MSFI-jevima
 - ii. u svim aspektima sukladno MSFI-jevima, osim što financijski izvještaji nisu sadržavali izričitu i bezrezervnu izjavu o suglasnosti s MSFI-jevima
 - iii. s izričitom izjavom o suglasnosti s nekim, ali ne svim MSFI-jevima
 - iv. sukladno nacionalnim zahtjevima koji nisu podudarni s MSFI-jevima, uz primjenu pojedinih MSFI-jeva u računovodstvenom iskazivanju stavki za koje ne postoje nacionalni propisi ili
 - v. sukladno nacionalnim zahtjevima, zajedno s usklađenjem nekih iznosa na iznose koji su utvrđeni sukladno MSFI-jevima
 - b) pripremio financijske izvještaje po MSFI-jevima isključivo za internu uporabu, a da ih nije prikazao vlasnicima ili drugim vanjskim korisnicima

- c) pripremio izvještajni paket sukladno MSFI-jevima za potrebe konsolidacije, a da nije pripremio kompletne financijske izvještaje kako nalaže MRS 1 - (revidiran 2007.) *Prezentacija financijskih izvještaja*, ili
 - d) nije prezentirao financijske izvještaje za prethodna razdoblja.
4. Ovaj MSFI se primjenjuje kad subjekt prvi put usvoji MSFI-jeve. Ne primjenjuje se kada subjekt primjerice:
- a) subjekt prestane prezentirati financijske izvještaje sukladno nacionalnim zahtjevima, a prethodno ih je prezentirao, kao i dodatne financijske izvještaje koji su sadržavali izričitu i bezrezervnu izjavu o suglasnosti s MSFI-jevima;
 - b) jest prezentirao financijske izvještaje u prethodnoj godini sukladno nacionalnim zahtjevima koji su sadržavali izričitu i bezrezervnu izjavu o suglasnosti s MSFI-jevima, ili
 - c) jest prezentirao financijske izvještaje u prethodnoj godini koji su sadržavali izričitu i bezrezervnu izjavu o suglasnosti s MSFI-jevima, čak i ako su revizori izrazili ogradu u mišljenju o tim financijskim izvještajima.
5. Ovaj MSFI se ne primjenjuje na promjene računovodstvenih politika koje je uveo subjekt koji već primjenjuje MSFI-jeve. Na takve promjene se primjenjuju:
- a) zahtjevi koji se tiču promjena računovodstvenih politika iz MRS-a 8 - *Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške te*
 - b) određena prijelazna pravila drugih MSFI-jeva.

Priznavanje i mjerenje

Početni izvještaj o financijskom položaju po MSFI-jevima

6. Subjekt je dužan pripremiti i prezentirati početni izvještaj o financijskom položaju po MSFI-jevima na dan prijelaza na MSFI-jeve. To je prvi korak u računovodstvenom iskazivanju sukladno MSFI-jevima.

Računovodstvene politike

7. **Subjekt je dužan koristiti iste računovodstvene politike u svom početnom izvještaju o financijskom položaju po MSFI-jevima i kroz sva razdoblja prezentirana u svojim prvim financijskim izvještajima po MSFI-jevima. Primijenjene računovodstvene politike moraju biti sukladne sa svakim MSFI-jem koji je na snazi na kraju prvog razdoblja izvještavanja po MSFI-jevima, izuzev kako je navedeno u točkama 13.-19. i Dodacima B-E.**
8. Subjekt ne smije primjenjivati različite verzije MSFI-jeva koje su prethodno bile na snazi. Subjekt može primijeniti novi MSFI koji još nije stupio na snagu ako je ranija primjena dopuštena novim MSFI-jem.

Primjer:**Dosljedna primjena najnovije verzije MSFI-jeva****Pozadina**

Kraj prvog razdoblja izvještavanja subjekta A po MSFI-jevima je 31. prosinca 20X5. godine. Subjekt A odluči u izvještajima prikazati usporedne podatke za samo jednu godinu (v. točku 21.). Dakle, njegov datum prijelaza na MSFI-jeve je početak poslovanja na dan 1. siječnja 20X4. godine (ili zaključenje poslovanja na dan 31. prosinca 20X3. godine). Subjekt A je s 31. prosincem svake godine do uključivo 31. prosinca 20X4. godine financijske izvještaje prezentirao sukladno prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima.

Primjena zahtjeva

Subjekt A je dužan primijeniti MSFI-jeve na snazi za razdoblja koja završavaju 31. prosinca 20X5. godine kod:

- a) pripremanja i prezentiranja svog prvog izvještaja o financijskom položaju po MSFI-jevima na dan 1. siječnja 20X4. godine i
- b) pripremanja i prezentiranja izvještaja o financijskom položaju na dan 31. prosinca 20X5., zajedno s usporednim iznosima za 20X4. godinu, izvještaja o sveobuhvatnoj dobiti, izvještaja o promjenama glavnice i izvještaja o novčanim tokovima za godinu zaključno s 31. prosincem 20X5., zajedno s usporednim iznosima za 20X4. godinu), i podacima koji se objavljuju, uključujući usporedne podatke za 20X4. godinu.

Ako novi MSFI još nije obavezan, ali je njegova ranija primjena dopuštena, subjekt A ga može, ali ne mora primijeniti u svojim prvim financijskim izvještajima po MSFI-jevima.

9. Prijelazne odredbe drugih MSFI-jeva se primjenjuju na promjene računovodstvenih politika subjekta koji već koristi MSFI-jeve, ali se odnose na subjekte koji su u postupku prve primjene MSFI-jeva, osim u slučajevima opisanim u Dodacima B-E.
10. Izuzev kako je opisano u točkama 13.-19. i Dodacima B-E, subjekt je dužan u svom početnom izvještaju o financijskom položaju po MSFI-jevima:
 - a) priznati svu imovinu i sve obveze čije priznavanje je propisano MSFI-jevima
 - b) ne priznati stavke kao imovinu ili obveze ako MSFI-jevi ne dopuštaju njihovo priznavanje
 - c) reklasificirati stavke koje su po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim standardima priznate kao jedna vrsta imovine, obveza ili komponente glavnice, ali su po MSFI-jevima druga vrsta imovine, obveza ili komponente glavnice i
 - d) primijeniti MSFI-jeve u mjerenu sve priznate imovine i svih priznatih obveza.
11. Računovodstvene politike koje subjekt koristi u svom početnom izvještaju o financijskom položaju po MSFI-jevima se mogu razlikovati od onih primijenjenih na isto razdoblje po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim standardima. S tim povezana usklađenja proizlaze iz događaja i transakcija prije datuma prijelaza na MSFI-jeve. Stoga je subjekt dužan takva usklađenja priznati izravno kroz zadržanu dobit (ili, ako je prikladno, u nekoj drugoj kategoriji kapitala) na datum prijelaza na MSFI-jeve.

12. Ovaj MSFI uspostavlja dvije kategorije izuzeća od načela da početni izvještaj o financijskom položaju po MSFI-jevima mora biti u skladu sa svakim MSFI-jem:
 - a) Dodatak B zabranjuje retroaktivnu primjenu nekih vidova drugih MSFI-jeva
 - b) Dodaci C-E dopuštaju izuzeće od nekih zahtjeva drugih MSFI-jeva.

Izuzeća od retroaktivne primjene drugih MSFI-jeva

13. Ovaj MSFI zabranjuje retroaktivnu primjenu nekih vidova drugih MSFI-jeva. Izuzeća su navedena u točkama 14.-17. te Dodatku B.

Procjene

14. **Procjene subjekta sukladno MSFI-jevima na datum prijelaza na MSFI-jeve trebaju biti dosljedne procjenama na isti datum po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima (nakon usklađenja koje odražavaju moguće razlike u računovodstvenim politikama), Ako ne postoje objektivni dokazi da su te procjene bile pogrešne.**
15. Subjekt može informacije o procjenama po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima dobiti nakon datuma prijelaza na MSFI-jeve. Sukladno točki 14., subjekt je dužan s takvim informacijama postupati istovjetno kao s događajima nakon izvještajnog razdoblja koji ne nalažu uskladu, sukladno MRS-u 10 - *Događaji nakon izvještajnog razdoblja*. Primjerice, pretpostavimo da je datum prijelaza subjekta na MSFI-jeve 1. siječnja 20X4. godine i da nova informacija primljena 15. srpnja 20X4. godine nalaže reviziju procjene izvedene na dan 31. prosinca 20X3. godine po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima. Subjekt ne prikazuje učinke nove informacije u svom početnom izvještaju o financijskom položaju po MSFI-jevima (ako procjene nije potrebno uskladiti zbog razlika u računovodstvenim politikama ili ako ne postoji objektivni dokaz da su procjene bile pogrešne). Umjesto toga, subjekt je dužan učinak nove informacije iskazati kroz dobit ili gubitak (ili, ako je prikladno, u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti) za godinu koja je završila 31. prosinca 20X4.
16. Moguće je da subjekt s danom prijelaza na MSFI-jeve treba izvesti nove procjene koje nisu bile obvezne po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima. Radi sukladnosti s MRS-om 10, procjene po MSFI-jevima trebaju odražavati uvjete koji su postojali na dan prijelaza na MSFI-jeve. Točnije, procjene tržišnih cijena, kamatnih stopa ili tečajeva stranih valuta na datum prijelaza na MSFI-jeve moraju odražavati tržišne uvjete na taj datum.
17. Točke 14.-16. se primjenjuju na početni izvještaj o financijskom položaju po MSFI-jevima. Također se primjenjuju na usporedno razdoblje prikazano u prvim financijskim izvještajima po MSFI-jevima, u kom slučaju se natuknice o datumu prijelaza na MSFI-jeve zamjenjuju datumom završetka usporednog razdoblja.

Izuzeća od drugih MSFI-jeva

18. Subjekt može odabrati primjenu jednog ili više izuzeća iz Dodataka C-E, koja ne smije analogno primijeniti na druge stavke.

19. Neka izuzeća iz Dodataka C-E se odnose na fer vrijednost. Kod utvrđivanja fer vrijednosti sukladno ovome MSFI-ju, subjekt je dužan primijeniti definiciju fer vrijednosti iz Dodatka A i sve pobliže upute iz drugih MSFI-jeva o utvrđivanju fer vrijednosti predmetne imovine ili obveze. Fer vrijednosti moraju odražavati uvjete koji su postojali na datum za koji se utvrđuju.

Prezentiranje i objavljivanje

20. Ovaj MSFI ne sadrži izuzeća od zahtjeva drugih MSFI-jeva koji se odnose na prezentiranje i objavljivanje.

Usporedne informacije

21. Radi sukladnosti s MRS-om 1 - *Prezentiranje financijskih izvještaja*, u prve financijske izvještaje subjekta po MSFI-jevima moraju biti uključena barem tri izvještaja o financijskom položaju, dva izvještaja o sveobuhvatnoj dobiti, dva zasebna računa dobiti i gubitka (ako se prezentiraju), dva izvještaja o novčanim tokovima i dva izvještaja o promjenama glavnice i pripadajuće bilješke, zajedno s usporednim informacijama.

Usporedne informacije koje nisu po MSFI-jevima i sažeci podataka iz prethodnih razdoblja

22. Neki subjekti prezentiraju odabrane sažete podatke iz razdoblja koja su prethodila prvom razdoblju za koje prikazuju sve usporedne informacije sukladno MSFI-jevima. MSFI ne nalaže da sažeti podaci budu u skladu sa zahtjevima priznavanja i mjerenja iz MSFI-jeva. Nadalje, neki subjekti prezentiraju usporedne podatke po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima, kao i usporedne podatke koje nalaže MRS 1. U financijskim izvještajima koji sadrže sažete podatke iz prethodnih razdoblja ili usporedne podatke u skladu s prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima, subjekt je dužan:
- a) vidljivo naglasiti da informacije u skladu s prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima nisu pripremljene sukladno MSFI-jevima i
 - b) objaviti prirodu najznačajnijih usklađenja kojima bi se postigla sukladnost s MSFI-jevima. Subjekt ne treba kvantificirati ta usklađenja.

Objašnjenje prijelaza na MSFI-jeve

23. Subjekt je dužan objasniti kako je prijelaz na MSFI-jeve utjecao na iskazani financijski položaj, financijske rezultate i novčane tokove.

Usklađenja

24. Radi sukladnosti s točkom 23., prvi financijski izvještaji subjekta po MSFI-jevima obvezno uključuju:
- a) usklađenja glavnice iskazane po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima s glavnicom po MSFI-jevima za oba sljedeća datuma:

- i. datum prijelaza na MSFI-jeve i
 - ii. kraj zadnjeg razdoblja prezentiranog u najnovijim godišnjim financijskim izvještajima subjekta pripremljenima po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima
- b) usklađenje ukupne sveobuhvatne dobiti prikazane po MSFI-jevima za zadnje razdoblje u najnovijim godišnjim financijskim izvještajima subjekta, uzimajući kao polazište ukupnu sveobuhvatnu dobit po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima za isto razdoblje ili, ako subjekt nije iskazao ukupan iznos, račun dobiti i gubitka po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima
 - c) ako je subjekt prvi puta priznao ili ukinuo neke gubitke od umanjenja vrijednosti u pripremi svog početnog izvještaja o financijskom položaju po MSFI-jevima, podatke koje bi trebao objaviti sukladno MRS-u 36 - *Umanjenje vrijednosti imovine* da je iste gubitke od umanjenja priznao ili ukinuo u razdoblju koje započinje prijelazom na MSFI-jeve.
25. Usklađenja propisana točkama 24.a) i b) moraju biti dostatno razrađena kako bi korisnicima omogućila razumijevanje materijalno značajnih usklađenja izvještaja o financijskom položaju i izvještaja o sveobuhvatnoj dobiti. Ako je subjekt prikazao svoj izvještaj o novčanim tokovima po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima, također je dužan objasniti materijalno značajna usklađenja izvještaja o novčanim tokovima.
 26. Ako subjekt stekne saznanja o pogreškama po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima, u usklađenjima propisanim točkom 24.a) i b) treba razlučiti ispravak utvrđenih pogrešaka od promjena računovodstvenih politika.
 27. MRS 8 ne obrađuje promjene računovodstvenih politika do kojih dolazi kada subjekt prvi puta primijeni MSFI-jeve. Prema tome, zahtjevi MRS-a 8 koji se tiču objavljivanja promjena u računovodstvenim politikama se ne odnose na prve financijske izvještaje subjekta po MSFI-jevima.
 28. Ako subjekt nije prezentirao financijske izvještaje za prethodna razdoblja, dužan je taj podatak objaviti u svojim prvim financijskim izvještajima po MSFI-jevima.

Predodređivanje financijske imovine ili financijskih obveza

29. Subjektu je dozvoljeno da prethodno priznatu financijsku imovinu i financijske obveze predodredi za iskazivanje po fer vrijednosti kroz dobit ili gubitak ili kao raspoloživu za prodaju u skladu s točkom D19. Subjekt je dužan objaviti fer vrijednost financijske imovine ili financijske obveze predodređene za razvrstavanje u spomenute kategorije na datum predodređivanja te njihovu klasifikaciju i njihove knjigovodstvene vrijednosti u prethodnim financijskim izvještajima.

Upotreba fer vrijednosti kao surogatnog troška

30. Ako subjekt koristi fer vrijednost u svom početnom izvještaju o financijskom položaju po MSFI-jevima kao surogatni trošak stavke nekretnina, postrojenja i opreme, investicijske nekretnine ili nematerijalne imovine (v. točke D5 i D7), dužan je za

svaku stavku u svojem početnom izvještaju o financijskom položaju po MSFI-jevima u sklopu prvih financijskih izvještaja po MSFI-jevima objaviti:

- a) ukupan iznos fer vrijednosti i
- b) ukupna usklađenja knjigovodstvenih vrijednosti iskazanih po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima.

Upotreba surogatnog troška za ulaganja u ovisne, zajednički kontrolirane i pridružene subjekte

31. Slično tomu, ako subjekt u svom početnom izvještaju o financijskom položaju po MSFI-jevima u sklopu svojih odvojenih financijskih izvještaja koristi surogatni trošak za ulaganje u ovisan, zajednički kontroliran ili pridružen subjekt (v. toč. D15.), dužan je u svojim prvim odvojenim financijskim izvještajima po MSFI-jevima objaviti:
 - a) ukupan surogatni trošak ulaganja kod kojih surogatni trošak predstavlja njihovu knjigovodstvenu vrijednost po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima
 - b) ukupan surogatni trošak ulaganja kod kojih je surogatni trošak njihova fer vrijednost i
 - c) ukupno usklađenje knjigovodstvenih vrijednosti iskazanih po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima.

Financijski izvještaji za razdoblja tijekom godine

32. Radi sukladnosti s točkom 23., ako subjekt prezentira financijske izvještaje za razdoblje tijekom godine po MRS-u 34 - *Financijski izvještaji tijekom godine* koje je obuhvaćeno njegovim prvim financijskim izvještajima po MSFI-jevima, subjekt je dužan, uz zahtjeve MRS-a 34, postupati u skladu sa sljedećim zahtjevima:
 - a) svaki financijski izvještaj tijekom godine, ako uključuje usporedne vrijednosti za isto razdoblje prethodne financijske godine, treba sadržavati usklađenja:
 - i. glavnice po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima na kraju usporednog razdoblja tijekom godine s glavnicom po MSFI-jevima na taj datum i
 - ii. ukupne sveobuhvatne dobiti sukladno MSFI-jevima za usporedno razdoblje tijekom godine (tekuće i razdoblje proteklo od početka godine), uzimajući kao polazište ukupnu sveobuhvatnu dobit po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima za isto usporedno razdoblje ili, ako subjekt nije iskazao ukupan iznos, račun dobiti i gubitka po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima
 - b) pored usklađenja propisanih pod a), prvi financijski izvještaji subjekta za razdoblje tijekom financijske godine po MRS-u 34 koje je obuhvaćeno prvim financijskim izvještajima po MSFI-jevima moraju sadržavati usklađenja opisana u točki 24.a) i b) (nadopunjena pojedinostima koje nalažu točke 25. i 26.) ili natuknice koje upućuju na neki drugi objavljeni dokument koji sadrži takva usklađenja.

33. MRS 34 propisuje minimalne zahtjeve po pitanju objavljivanja, koji se temelje na pretpostavci da korisnici financijskih izvještaja tijekom godine imaju pristup najnovijim godišnjim financijskim izvještajima. Međutim, MRS 34 također nalaže subjektu da objavi „bilo koji događaj ili transakciju koji su materijalno značajni za razumijevanje tekućeg razdoblja tijekom godine”. Dakle, ako primjenitelj MSFI-jeva po prvi puta nije u svojim najnovijim godišnjim financijskim izvještajima po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima objavio informacije materijalno značajne za razumijevanje tekućeg razdoblja tijekom godine, dužan ih je objaviti u svojim financijskim izvještajima za razdoblje tijekom godine ili u njima navesti natuknicu koja upućuje na neki drugi objavljeni dokument koji sadrži te informacije.

Datum stupanja na snagu

34. Subjekt je dužan primijeniti ovaj MSFI ako njegovi prvi financijski izvještaji po MSFI-jevima obuhvaćaju razdoblje koje započinje na dan ili nakon 1. srpnja 2009. godine. Dopuštena je njegova ranija primjena.
35. Subjekt je dužan primijeniti izmjene i dopune iz točaka D1.n) i D23. na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. godine. Ako subjekt primjenjuje MRS 23 - *Troškovi posudbe* (revidiran 2007.) na neko ranije razdoblje, dužan je spomenute izmjene i dopune primijeniti na to ranije razdoblje.
36. MSFI-jem 3 - *Poslovna spajanja* (revidiranim 2008.) su izmijenjene i dopunjene točke 19, C1 i C4.f) i g). Ako subjekt MSFI 3 (revidiran 2008.) primjenjuje na neko ranije razdoblje, dužan je spomenute izmjene i dopune primijeniti na to ranije razdoblje.
37. MRS-om 27 - *Konsolidirani i odvojeni financijski izvještaji* (izmijenjen i dopunjen 2008.) su izmijenjene i dopunjene točke 13. i B7. Ako subjekt MRS 27 (izmijenjen i dopunjen 2008.) primjenjuje na neko ranije razdoblje, dužan je spomenute izmjene i dopune primijeniti na to ranije razdoblje.
38. Izmjenama i dopunama koje se odnose na trošak ulaganja u ovisne, zajednički kontrolirane ili pridružene subjekte (izmjene i dopune MSFI-ja 1 i MRS-a 27), koje su objavljene u svibnju 2008. godine, dodane su točke 31., D1.g), D14. i D15. Subjekt ih je dužan primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. godine. Dopuštena je njihova ranija primjena. Ako subjekt spomenute točke primijeni na neko ranije razdoblje, dužan je tu činjenicu i objaviti.
39. Točka B7. je izmijenjena i dopunjena uslijed Godišnje dorade MSFI-jeva iz svibnja 2008. godine. Subjekt je spomenute izmjene i dopune dužan primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. godine. Ako subjekt primijeni MRS 27 (izmijenjen i dopunjen 2008.) na neko ranije razdoblje, dužan je spomenute izmjene i dopune primijeniti na to ranije razdoblje.

Povlačenje MSFI-ja 1 izdanog 2003. godine

40. Ovaj MSFI zamjenjuje MSFI 1 izdan 2003. godine i izmijenjen u svibnju 2008. godine.

DODATAK A

Definicije pojmova

Ovaj dodatak je sastavni dio MSFI-ja.

Datum prijelaza na MSFI-jeve	Početak najranijeg razdoblja za koje subjekt prezentira cjelovite usporedne podatke po MSFI-jevima u svojim prvim financijskim izvještajima po MSFI-jevima .
Surogatni trošak	Iznos koji se koristi kao zamjena za trošak ili amortizirani trošak na određeni datum. Naknadna amortizacija podrazumijeva da je subjekt bio inicijalno priznao imovinu ili obvezu na određeni datum i da je njezin trošak jednak surogatnom trošku.
Fer vrijednost	Vrijednost po kojoj se sredstvo može razmijeniti ili obveza podmiriti, između obaviještenih i dobrovoljnih strana u slobodnoj transakciji. Iznos u kojem bi se neka imovina mogla razmijeniti ili obveza podmiriti, između obaviještenih i dobrovoljnih strana u transakciji pred pogodbom/nepovezanih strana.
Prvi financijski izvještaji po MSFI-jevima	Prvi godišnji financijski izvještaji u kojima subjekt primjenjuje Međunarodne standarde financijskog izvještavanja (MSFI-jeve) izričito i bezrezervnom izjavom o sukladnosti s MSFI-jevima.
Prvo razdoblje izvještavanja po MSFI-jevima	Najnovije izvještajno razdoblje koje je obuhvaćeno prvim financijskim izvještajima subjekta po MSFI-jevima
Primjenitelj MSFI-jeva po prvi puta	Subjekt koji prezentira svoje prve financijske izvještaje po MSFI-jevima .
Međunarodni standardi financijskog izvještavanja (MSFI)	Standardi i tumačenja koje je donio Odbor za međunarodne računovodstvene (OMRS). Oni obuhvaćaju: Međunarodne standarde financijskog izvještavanja Međunarodne računovodstvene standarde i tumačenja Odbora za tumačenje međunarodnog financijskog izvještavanja (IFRIC) ili bivši Stalni odbor za tumačenja (SIC).
Početni izvještaj o financijskom po MSFI-jevima	Izvještaj o financijskom položaju subjekta na datum prijelaza na MSFI-jeve .
Prethodna općeprihvaćena računovodstvena načela	Računovodstvena osnova koju je primjenitelj MSFI-a po prvi put primjenjiva neposredno prije prihvatanja MSFI-a.

DODATAK B

Izuzeće od retroaktivne primjene drugih MSFI-jeva

Ovaj dodatak je sastavni dio MSFI-ja.

- B1. Subjekt je dužan primijeniti sljedeća izuzeća:
- a) prestanak priznavanja financijske imovine i financijskih obveza (toče B2. i B3)
 - b) računovodstvo zaštite (točke B4.-B6.)
 - c) nekontrolirajući interesi (točka B7.).

Prestanak priznavanja financijske imovine i financijskih obveza

- B2. Izuzev kako je dopušteno točkom B3., primjenitelj MSFI-jeva prvi puta je dužan primijeniti odredbe MRS-a 39 - *Financijski instrumenti: priznavanje i mjerenje* prospektivno na transakcije na dan ili nakon 1. siječnja 2004. godine. Drugim riječima, ako je subjekt koji po prvi put primjenjuje MSFI-jeve prestao priznavati neizvedenu financijsku imovinu ili neizvedene financijske obveze po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima zbog transakcije koja se dogodila prije 1. siječnja 2004. godine, takvu imovinu i takve obveze ne smije priznati po MSFI-jevima (osim ako uslijed kasnije transakcije ili događaja ne udovolji kriterijima priznavanja).
- B3. Bez obzira na točku B2., subjekt može primijeniti uvjete prestanka priznavanja iz MRS-a 39 retroaktivno od datuma po vlastitom izboru, uz uvjet da su informacije potrebne za primjenu MRS-a 39 na financijsku imovinu i obveze čiji je prestanak priznavanja posljedica transakcija u prošlosti dobivene prilikom njihovog prvog priznavanja.

Računovodstvo zaštite

- B4. Kao što je propisano MRS-om 39, subjekt je s danom prijelaza na MSFI-jeve dužan:
- a) svesti sve derivative na fer vrijednost i
 - b) eliminirati sve odgođene gubitke i dobitke po derivativima koje su iskazane po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima kao da je riječ o imovini ili obvezama.
- B5. Subjekt u svom početnom izvještaju o financijskom položaju po MSFI-jevima ne smije prikazati odnos zaštite koji ne potpada u računovodstvo zaštite po MRS-u 39 (primjerice, mnogi odnosi zaštite u kojima je instrument zaštite gotovinski instrument ili prodana opcija, ako je zaštićena stavka neto pozicija ili ako zaštita pokriva kamatni rizik ulaganja koje se drži do dospjeća). Međutim, ako je subjekt kao zaštićenu stavku po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima predodredio neto poziciju, može pojedinačnu stavku unutar neto pozicije predodrediti kao zaštićenu stavku po MSFI-jevima, uz uvjet da ju predodredi najkasnije s danom prijelaza na MSFI-jeve.

- B6. Ako je subjekt prije datuma prijelaza na MSFI-jeve neku transakciju predodredio za zaštitu, ali zaštita ne udovoljava uvjetima računovodstva zaštite iz MRS-a 39, dužan je primijeniti točke 91. i 101. MRS-a 39 za prestanak primjene računovodstva zaštite. Subjekt ne smije transakcije koje je zaključio prije datuma prijelaza na MSFI-jeve retroaktivno predodrediti za zaštitu.

Nekontrolirajući interesi

- B7. Primjenitelj MSFI-jeva prvi puta je dužan primijeniti sljedeće zahtjeve MRS-a 27 (izmijenjenog i dopunjenog 2008.) prospektivno od datuma prijelaza na MSFI-jeve:
- zahtjev iz točke 28. koji nalaže da se ukupna sveobuhvatna dobit rasporedi na vlasnike matice i vlasnike nekontrolirajućih interesa, čak i ako time nastaje negativan saldo nekontrolirajućeg interesa
 - zahtjeve iz točaka 30. i 31. koji nalažu obračunavanje promjena vlasničkog udjela matice u ovisnom subjektu koje nemaju za posljedicu gubitak kontrole i
 - zahtjeve iz točaka 34.-37. koji nalažu da se obračuna gubitak kontrole nad ovisnim subjektom, kao i povezane zahtjeve iz točke 8A. MSFI-ja 5 - *Dugotrajna imovina namijenjena prodaji i ukinuti dijelovi poslovanja*.

Međutim, ako subjekt koji prvi puta primjenjuje MSFI-jeve izabere primijeniti MSFI 3 (revidiran 2008.) retroaktivno na prethodna poslovna spajanja, dužan je, sukladno točki C1. MSFI-ja 3, primijeniti i MRS 27 (izmijenjen i dopunjen 2008.).

DODATAK C

Izuzeće kod poslovnih spajanja

Ovaj dodatak je sastavni dio MSFI-ja. Subjekt je sljedeće zahtjeve dužan primijeniti na poslovna spajanja koja je priznao prije datuma prijelaza na MSFI-jeve.

- C1. Primjenitelj MSFI-jeva po prvi put može odlučiti da ne primijeni MSFI 3 (revidiran 2008.) retroaktivno na prethodna poslovna spajanja (poslovna spajanja prije datuma prijelaza na MSFI-jeve.) Ipak, ako subjekt koji prvi puta primjenjuje MSFI-jeve prepravljajući bilo koju poslovno spajanje radi sukladnosti s MSFI-jem 3 (revidiranim 2008.), dužan je prepraviti sva kasnija poslovna spajanja, kao i primijeniti MRS 27 (izmijenjen i dopunjen 2008.) od istog datuma. Primjerice, ako primjenitelj MSFI-jeva po prvi put odluči prepraviti poslovno spajanje koje se dogodilo nakon 30. lipnja 20X6. godine, dužan je prepraviti sva poslovna spajanja koja su se dogodila od 30. lipnja 20X6. godine do datuma prijelaza na MSFI-jeve, te primijeniti MRS 27 (izmijenjen i dopunjen 2008.) od 30. lipnja 20X6. godine .
- C2. Subjekt ne treba primijeniti MRS 21 - *Učinci promjena tečajeva stranih valuta* retroaktivno na usklađenja fer vrijednosti i goodwill koji proizlaze iz poslovnih spajanja koja su se dogodila prije datuma prijelaza na MSFI-jeve. Ako subjekt ne primjenjuje MRS 21 retroaktivno na ranije navedena usklađenja fer vrijednosti i goodwilla, dužan je s njima postupati kao sa svojom imovnom i obvezama, a ne kao s imovinom i

obvezama stečenika. Prema tome, spomenuta usklađenja goodwilla i fer vrijednosti su već izražena u funkcijskoj valuti subjekta ili su nemonetarne stavke u stranoj valuti, koje se iskazuju primjenom valutnog tečaja po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima.

- C3. Subjekt može primijeniti MRS 21 - *Učinci promjena tečajeva stranih valuta* retroaktivno na usklađenje fer vrijednosti i goodwilla koji proizlaze ili iz:
- a) svih poslovnih spajanja koja su se dogodila prije prijelaza na MSFI-jeve, ili
 - b) svih poslovnih spajanja koja subjekt odluči prepraviti radi postizanja sukladnosti s MSFI-jem 3, kako to dopušta točka C1.
- C4. Ako primjenitelj MSFI-jeva po prvi put odluči ne primijeniti MSFI 3 retroaktivno na neko prethodno poslovno spajanje, to će se na predmetno poslovno spajanje odraziti kroz sljedeće posljedice:
- a) primjenitelj MSFI-jeva po prvi put je dužan zadržati istu klasifikaciju (kao stjecanje zakonskog stjecatelja ili obrnuto stjecanje zakonskog stečenika, ili udruživanje interesa) kao u svojim financijskim izvještajima po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima
 - b) primjenitelj MSFI-jeva po prvi put je dužan s danom prijelaza na MSFI-jeve priznati svu svoju imovinu i sve svoje obveze koju je stekao, odnosno koje je preuzeo u prošlom poslovnom spajanju, izuzev:
 - i. određenih stavki financijske imovine i financijskih obveza koje je prestao priznavati po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima (v. točku B2.) i
 - ii. imovine, uključujući goodwill, i obveza koje nisu bile priznate u stjecateljevom konsolidiranom izvještaju o financijskom položaju po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima i po MSFI-jevima ne bi bile priznate u odvojenom izvještaju o financijskom položaju stečenika (v. točke C4.f)-i) u nastavku).

Subjekt koji prvi puta primjenjuje MSFI-jeve dužan je priznati sve promjene proizašle iz usklađenja zadržane dobiti (ili, ako je prikladno, neke druge kategorije glavnice), osim ako promjena nije posljedica priznavanja nematerijalne imovine koja je prethodno iskazana unutar goodwilla (v. točku C4.g)(i)).

- c) Subjekt koji prvi puta primjenjuje MSFI-jeve je dužan iz svog početnog izvještaja o financijskom položaju po MSFI-jevima isključiti svaku stavku priznatu po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima koja po MSFI-jevima ne udovoljava kriterijima priznavanja kao imovina ili obveza. Primjenitelj MSFI-jeva po prvi put je dužan povezanu promjenu obračunati kako slijedi:
 - i. ako je subjekt koji prvi puta primjenjuje MSFI-jeve klasificirao prošlo poslovno spajanje kao stjecanje i priznao nematerijalnu imovinu kao stavku koja ne udovoljava kriterijima priznavanja imovine iz MRS-a 38 - *Nematerijalna imovina*, dužan je tu stavku (i s njom povezane odgođene poreze i nekontrolirajuće interese ako postoje) reklasificirati kao dio goodwilla (osim ako goodwill nije odbio izravno od glavnice sukladno prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima, v. točku C4.g)(i) i C4.i))

- ii. primjenitelj MSFI-jeva po prvi put je dužan priznati sve ostale povezane promjene kroz zadržanu dobit.*
- d) MSFI-jevi nalažu kasnije vrednovanje neke imovine i nekih obveza po osnovi koja se ne zasniva na prvotnom trošku, kao što je fer vrijednost. Subjekt koji po prvi put primjenjuje MSFI-jeve je dužan takvu imovinu i takve obveze u svom početnom izvještaju o financijskom položaju sukladno MSFI-jevima vrednovati na toj osnovi čak i ako je riječ o imovini stečenoj i obvezama preuzetim u sklopu prošlog poslovnog spajanja. Subjekt je dužan sve s tim povezane promjene priznati kroz usklađenje zadržane dobiti (ili, ako je prikladno, neke druge kategoriju glavnice), a ne kroz goodwill.
- e) Neposredno nakon poslovnog spajanja, knjigovodstvena vrijednost iskazana po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima imovine stečene i obveza preuzetih u tom poslovnom spajanju se iskazuje kao njihov surogatni trošak na taj datum sukladno MSFI-jevima. Ako MSFI-jevi nalažu da se takva imovina i takve obveze vrednuju uzimajući nabavnu vrijednost, tj. trošak kao osnovicu, onda je surogatni trošak osnovica za amortizaciju nabavne vrijednosti od datuma poslovnog spajanja.
- f) Ako imovina stečena ili obveza preuzeta poslovnim spajanjem u prošlosti nije bila priznata sukladno prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima, njen surogatni trošak u početnom izvještaju o financijskom položaju po MSFI-jevima nije jednak nuli. Umjesto toga, stečenik ju priznaje i vrednuje u svom konsolidiranom izvještaju o financijskom položaju po osnovici koju MSFI-jevi propisuju za iskazivanje u izvještaju o financijskom položaju stečenika. Primjerice, ako stečenik nije, po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima, kapitalizirao financijske najmove stečene prošlim poslovnim spajanjem, dužan ih je kapitalizirati u svojim konsolidiranim financijskim izvještajima, kao što bi ih stečenik, sukladno MRS-u 17 - *Najmovi*, bio dužan iskazati u svom izvještaju o financijskom položaju po MSFI-jevima. Slično tomu, ako stjecatelj nije po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima priznao nepredviđenu obvezu koja još uvijek postoji na datum prijelaza na MSFI-jeve, dužan ju je priznati na taj datum, osim ako njeno priznavanje u financijskim izvještajima stečenika ne bi bilo zabranjeno po MRS-u 37 - *Rezerviranja, nepredviđene obveze i nepredviđena imovina*. Nasuprot tome, imovina ili obveza koja je po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima bila uključena u goodwill, ali bi po MSFI-ju 3 bila iskazana odvojeno, ostaje iskazana unutar goodwilla, osim ako MSFI-jevi ne bi nalagali njeno priznavanje u financijskim izvještajima stečenika.
- g) Knjigovodstvena vrijednost goodwilla u početnom izvještaju o financijskom položaju po MSFI-jevima je njegova knjigovodstvena vrijednost po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima na dan prijelaza na MSFI-jeve, nakon provedbe sljedećih dvaju usklađenja:

* Riječ je o promjenama koje obuhvaćaju preknjiženje s nematerijalne imovine i na materijalnu imovinu ako goodwill nije sukladno prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima bio priznat kao imovina, što je slučaj ako je subjekt po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima a) odbio goodwill izravno od glavnice ili b) s poslovnim spajanjem nije postupao kao sa stjecanjem.

- i. ako to nalaže točka C4.c(i), primjenitelj MSFI-a po prvi put je dužan povećati knjigovodstvenu vrijednost goodwilla kada reklasificira stavku koju je po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima priznao kao nematerijalnu imovinu. Slično tomu, ako točka C4.(f) nalaže subjektu koji prvi puta primjenjuje MSFI-jeve da prizna nematerijalnu imovinu koja je po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima bila uključena u goodwill, subjekt je dužan knjigovodstvenu vrijednost goodwilla umanjiti za taj iznos (ili, ako je prikladno, uskladiti odgođeni porez i nekontrolirajuće interese);
 - ii. bez obzira na postojanje naznaka o umanjenju vrijednosti goodwilla, subjekt koji prvi puta primjenjuje MSFI-jeve dužan je goodwill podvrgnuti testu umanjenja na datum prijelaza na MSFI-jeve i priznati eventualne gubitke uslijed umanjenja vrijednosti goodwilla, sukladno MRS-U 36 (ili, ako to nalaže MRS-36, u pričuvu kao višak proizašao iz revalorizacije). Testiranje umanjenja vrijednosti se zasniva na uvjetima na dan prijelaza na MSFI-jeve.
- h) Na datum prijelaza na MSFI-jeve se ne provode druga usklađenja knjigovodstvene vrijednosti goodwilla. Primjerice, primjenitelj MSFI-a po prvi put ne smije prepravljati knjigovodstvenu vrijednost goodwilla da bi:
- i. isključio aktivnosti istraživanja i razvoja u tijeku stečenih u predmetnom poslovnom spajanju (osim ako povezana nematerijalna imovina sukladno MRS-u 38 ne udovoljava kriterijima priznavanja u izvještaju o financijskom položaju stečenika)
 - ii. uskladio prethodnu amortizaciju goodwilla
 - iii. ukinuo usklađenja goodwilla koja ne dopušta MSFI 3, ali koja su provedena po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima zbog usklađenja imovine i obveza od dana poslovnog spajanja do dana prijelaza na MSFI-jeve.
- i) Ako je subjekt koji prvi puta primjenjuje MSFI-jeve goodwill po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima priznao kao odbitak od glavnice:
- i. ne smije ga priznati u svom početnom izvještaju o financijskom položaju po MSFI-jevima. Nadalje, ne smije ga reklasificirati u dobit ili gubitak u slučaju prodaje ovisnog subjekta ili umanjenja vrijednosti ulaganja u ovisni subjekt.
 - ii. dužan je usklađenja proizašla iz naknadnog razrješenja nepredviđene obveze koja utječe na naknadu za stjecanje priznati kroz zadržanu dobit.
- j) Moguće je da, po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima, primjenitelj MSFI-jeva po prvi put nije konsolidirao ovisni subjekt stečen prošlim poslovnim spajanjem (primjerice, ako ga matična po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima nije smatrala ovisnim subjektom ili nije pripremala konsolidirane financijske izvještaje). Primjenitelj MSFI-jeva po prvi put dužan je uskladiti knjigovodstvenu vrijednost imovine i obveza tog ovisnog subjekta do iznosa koje bi MSFI-jevi nalagali u izvještaju o financijskom

položaju ovisnog subjekta. Surogatni trošak goodwilla jednak je razlici na dan prijelaza na MSFI-jeve između:

- i. matičinog udjela u usklađenim knjigovodstvenim vrijednostima i
 - ii. troška ulaganja u ovisni subjekt u matičinim odvojenim financijskim izvještajima.
- k) Vrednovanje nekontrolirajućih interesa i odgođenog poreza proizlazi iz vrednovanja imovine i obveza. Prema tome, gore navedena usklađenja priznate imovine i priznatih obveza utječu na nekontrolirajuće interese i odgođene poreze.
- C5. Izuzeće koje se odnosi na prošla poslovna spajanja također se odnosi na prošla stjecanja udjela u pridruženim subjektima i zajedničkim pothvatima. Nadalje, datum odabran sukladno točki C1. primjenjuje se jednako na sva navedena stjecanja.

DODATAK D

Izuzeća od drugih MSFI-ijeva

Ovaj dodatak je sastavni dio MSFI-ja.

- D1. Subjekt može odabrati primjenu jednog ili više navedenih izuzeća:
- a) transakcije isplate temeljem dionica (točke D2. i D3.)
 - b) ugovori o osiguranju (točka D4.)
 - c) fer vrijednost ili revalorizacija kao surogatni trošak (točke D5.-D8.)
 - d) najmovi (točka D9.)
 - e) primanja zaposlenih (točke D10. i D11.)
 - f) kumulativne razlike iz preračunavanja stranih valuta (točke D12. i D13.)
 - g) ulaganja u ovisne, zajednički kontrolirane i pridružene subjekte (točke D14. i D15.)
 - h) imovina i obveze ovisnih subjekata, pridruženih subjekata i zajedničkih pothvata (točke D16. i D17.)
 - i) složeni financijski instrumenti (točka D18.)
 - j) predodređivanje prethodno priznatih financijskih instrumenata (točka D19.)
 - k) utvrđivanje fer vrijednosti financijske imovine ili financijskih obveza pri prvom priznavanju (točka D20.)
 - l) obveze temeljem razgradnje uključene u nabavnu vrijednost nekretnina, postrojenja i opreme (točka D21.)
 - m) financijska ili nematerijalna imovina obračunata sukladno IFRIC-u 12 - *Ugovori o koncesijama za usluge* (točka D22.) i
 - n) troškovi posudbe (točka D23.).

Subjekt ne smije ova izuzeća analogijom primjenjivati na druge stavke.

Transakcije isplata s temelja dionica

- D2. Subjekt koji po prvi put primjenjuje MSFI-jeve se potiče, ali mu se ne nameće obveza da primijeni MSFI 2 - *Isplate s temelja dionica* na glavničke instrumente dodijeljene na dan ili prije 7. studenoga 2002. godine. Također, subjekt se potiče, ali mu se ne nameće obveza da MSFI 2 primijeni na glavničke instrumente dodijeljene nakon 7. studenoga 2002. godine za koje su prava stečena a) na datum prijelaza na MSFI-jeve i b) 1. siječnja 2005. godine, ovisno o tome koji je kasniji. Međutim, subjekt koji je odlučio primijeniti MSFI 2 na te glavničke instrumente, smije to učiniti samo ako je njihovu fer vrijednost, utvrđenu na datum procjene kako je definiran u MSFI-ju 2, javno obznanio. O svim dodijeljenim glavničke instrumente na koje nije primijenjen MSFI 2 (npr. glavnički instrumenti odobreni prije ili na dan 7. studenoga 2002. godine), subjekt koji prvi puta primjenjuje MSFI-jeve je, unatoč tomu, dužan objaviti informacije koje nalažu točke 44. i 45. MSFI-ja 2. Ako subjekt koji prvi puta primjenjuje MSFI-jeve modificira uvjete za dodjelu glavničkih instrumenata na koje nije primijenio MSFI 2, nije obavezan primijeniti točke 26.-29. MSFI-ja 2 ako je riječ o izmjenama prije datuma prijelaza na MSFI-jeve.
- D3. Subjekt koji po prvi put primjenjuje MSFI-jeve se potiče, ali mu se ne nameće obveza da primijeni MSFI 2 na obveze koje proizlaze iz transakcija isplata temeljem dionica koje su podmirene prije datuma prijelaza na MSFI-jeve. Subjekt koji po prvi put primjenjuje MSFI-jeve se potiče, ali mu se ne nameće obveza da primijeni MSFI 2 na obveze koje proizlaze iz transakcija isplata temeljem dionica koje su podmirene prije 1. siječnja 2005. godine. Za obveze na koje je primijenjen MSFI 2, primjenitelj MSFI-a po prvi put nije obavezan prepraviti usporedne informacije koje se odnose na razdoblje ili datum prije 7. studenoga 2002. godine.

Ugovori o osiguranju

- D4. Subjekt koji po prvi put primjenjuje MSFI-jeve smije primijeniti prijelazne odredbe MSFI-ja 4 - *Ugovori o osiguranju*. MSFI 4 ograničava promjene računovodstvenih politika za ugovore o osiguranju, uključujući promjene koje je uveo primjenitelj MSFI-jeva po prvi put.

Fer vrijednost ili revalorizacija kao surogatni trošak

- D5. Subjekt može odlučiti da određene nekretnine, postrojenja i opremu na datum prijelaza na MSFI-jeve vrednuje po fer vrijednosti i koristi ju kao surogatni trošak na taj datum.
- D6. Kod prve primjene MSFI-jeva, subjekt može odabrati korištenje prethodnih općeprihvaćenih računovodstvenih načela za revalorizaciju određenih nekretnina, postrojenja i opreme na datum ili prije datuma prijelaza na MSFI-jeve kao surogatni trošak na dan revalorizacije ako je revalorizirana vrijednost na dan revalorizacije u širem smislu usporediva s:
- a) fer vrijednošću ili
 - b) troškom ili amortiziranim troškom sukladno MSFI-jevima, usklađenom kako bi se odrazile primjerice promjene općeg ili specifičnog indeksa cijena.

- D7. Mogućnosti izbora iz točaka D5. i D6. također se može primijeniti i na:
- a) investicijske nekretnine ako subjekt odluči primijeniti metodu troška iz MRS-a 40 - *Investicijske nekretnine* i
 - b) nematerijalnu imovinu koja udovoljava:
 - i. kriterijima priznavanja iz MRS-a 38 - *Nematerijalna imovina* (uključujući pouzdano mjerenje prvotnog troška), te
 - ii. kriterijima revalorizacije iz MRS-a 38 (uključujući postojanje aktivnog tržišta).

Subjekt ne smije primijeniti navedene mogućnost izbora na drugu imovinu i druge obveze.

- D8. Moguće je da je primjenitelj MSFI-jeva po prvi put surogatni trošak za neku ili svu imovinu i obveze po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima odredio vrednujući ih po njihovim fer vrijednostima na određeni datum zbog nekog događaja kao što je privatizacija ili prva javna ponuda. Subjekt fer vrijednosti određene na temelju određenog događaja koristiti kao surogatni trošak po MSFI-jevima na datum na koji su te vrijednosti određene.

Najmovi

- D9. Primjenitelj MSFI-jeva po prvi puta može primijeniti prijelazne odredbe IFRIC-a 3 - *Utvrđivanje da li sporazum sadrži najam*. Prema tome, primjenitelj MSFI-jeva po prvi puta može utvrditi da li neki postojeći sporazum na datum prijelaza na MSFI-jeve na temelju činjenica i okolnosti na taj datum sadrži najam.

Primanja zaposlenih

- D10. Sukladno MRS-u 19 - *Primanja zaposlenih*, subjekt se može odlučiti na primjenu „koridorskog” pristupa kojim se ne priznaju neki aktuarski dobitci i gubici. Retroaktivna primjena koridorskog pristupa zahtijeva od subjekta da kumulativne aktuarske dobitke i gubitke od početka primjene plana do datuma prijelaza na MSFI-jeve razdvoji na priznati i nepriznati dio. Međutim, primjenitelj MSFI-a po prvi put može odabrati pristup priznavanja svih kumulativnih aktuarskih dobitaka i gubitaka na dan prijelaza na MSFI-jeve, čak i kod primjene koridorskog pristupa na kasnije aktuarske dobitke i gubitke. Ako odluči primijeniti ovaj pristup, dužan ga je primijeniti na sve svoje planove.
- D11. Subjekt može iznose propisane točkom 120.A(p) MRS-a 19 objaviti kao iznose koji se utvrđuju za svako obračunsko razdoblje prospektivno od datuma prijelaza na MSFI-jeve.

Kumulativne razlike iz preračunavanja stranih valuta

- D12. MRS 21 - *Učinci promjena tečajeva stranih valuta* nalaže subjektu da:
- a) neke tečajne razlike iskaže u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti i kumulira ih kroz zasebnu komponentu glavnice te

- b) po otuđenju poslovanja u inozemstvu, kumulativne razlike iz preračunavanja stranih valuta (uključujući eventualne dobitke i gubitke s naslova povezane zaštite) za to poslovanje preknjiži s glavnice u dobit ili gubitak od otuđenja.
- D13. Međutim, primjenitelj MSFI-a po prvi put se ne treba držati ovog pravila za tečajne razlike koje su postojale na dan prijelaza na MSFI-jeve, ali ako odluči primijeniti ovo izuzeće:
- a) smatra se da je iznos kumulativnih razlika iz preračunavanja stranih valuta za sva poslovanja u inozemstvu na datum prijelaza na MSFI-jeve nula te
 - b) iz dobiti ili gubitka kod naknadnog otuđenja poslovanja u inozemstvu isključuje razlike iz preračunavanja stranih valuta koje su nastale prije datuma prijelaza na MSFI-jeve, a uključuje razlike iz preračunavanja nakon tog datuma.

Ulaganja u ovisne, zajednički kontrolirane i pridružene subjekte

- D14. Kad subjekt sastavlja odvojene financijske izvještaje, MRS 27 (izmijenjen i dopunjen 2008.) nalaže subjektu da svoja ulaganja u ovisne, zajednički kontrolirane i pridružene subjekte obračuna ili:
- a) po trošku, ili
 - b) sukladno MRS-u 39.
- D15. Ako subjekt koji prvi puta primjenjuje MSFI-jeve takvo ulaganje vrednuje po trošku sukladno točki D14., dužan ga je u svom početnom izvještaju o financijskom položaju po MSFI-jevima iskazati u jednom od sljedećih iznosa:
- a) trošku utvrđenom sukladno MRS-u 27 ili
 - b) surogatnom trošku, koji je za ulaganje njegova:
 - i. fer vrijednost (utvrđena sukladno MRS-u 39) na datum prijelaza subjekta na MSFI-jeve u odvojenim financijskim izvještajima subjekta ili
 - ii. knjigovodstvena vrijednost po prethodnim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima na taj datum.

Primjenitelj MSFI-jeva po prvi puta može za vrednovanje svog ulaganja u svaki ovisan, zajednički kontroliran ili pridruženi subjekt koji je odlučio vrednovati po surogatnom trošku odabrati ili vrijednost pod (i) ili vrijednost pod (ii).

Imovina i obveze ovisnih subjekata, pridruženih subjekata i zajedničkih pothvata

- D16. Ako ovisni subjekt počinje prvi puta primjenjivati MSFI-jeve kasnije nego matica, dužan je svoju imovinu i svoje obveze u svojim financijskim izvještajima vrednovati u:
- a) knjigovodstvenim vrijednostima koje bi bile uključene u konsolidirane financijske izvještaje matice, na osnovu matičinog datuma prijelaza na MSFI-jeve, ako nije bilo usklađenja temeljem postupka konsolidacije i učinaka poslovnog spajanja u kojem je matica stekla taj ovisni subjekt, ili

- b) knjigovodstvenim vrijednostima koje nalažu ostali dijelovi ovoga MSFI-ja, na temelju dana prijelaza ovisnog subjekta na MSFI-jeve, a koji se mogu razlikovati od iznosa navedenih pod (a):
- i. ako izuzeća od ovog MSFI-ja imaju za posljedicu vrednovanje koji ovisi o datumu prijelaza na MSFI-jeve
 - ii. ako se računovodstvene politike ovisnog subjekta razlikuju od politika primijenjenih u konsolidiranim financijskim izvještajima. Primjerice, ovisni subjekt može kao svoju računovodstvenu politiku koristiti metodu troška iz MRS-a 16 - *Nekretnine, postrojenja i oprema*, dok grupa može koristiti model revalorizacije.

Sličnu mogućnost izbora ima i pridruženi subjekt ili zajednički pothvat koji po prvi puta primjenjuje MSFI-jeve nakon što je subjekt koji ima značajan utjecaj, odnosno zajedničku kontrolu nad njim već usvojio MSFI-jeve.

- D17. Međutim, ako subjekt prvi puta primijeni MSFI-jeve nakon svog ovisnog subjekta (ili pridruženog subjekta ili zajedničkog pothvata), dužan je u svojim konsolidiranim financijskim izvještajima imovinu i obveze toga ovisnog subjekta (ili pridruženog subjekta ili zajedničkog pothvata) vrednovati po istim knjigovodstvenim vrijednostima koje su iskazane u financijskim izvještajima ovisnog subjekta (ili pridruženog subjekta ili zajedničkog pothvata), nakon provedbe usklađenja za potrebe konsolidacije i računovodstvenog iskazivanja kapitala te temeljem učinaka poslovnog spajanja u kojem je subjekt stekao predmetno ovisno društvo. Slično tomu, ako matica u svojim odvojenim financijskim izvještajima prvi puta primijeni MSFI-jeve prije ili nakon njihove primjene za konsolidirane financijske izvještaje, dužna je svoju imovinu i svoje obveze u objema financijskim izvještajima vrednovati u istim iznosima, osim usklađenja povezanih s konsolidacijom.

Složeni financijski instrumenti

- D18. MRS 32 - *Financijski instrumenti: prezentiranje* nalaže subjektu da kod prvog knjiženja složene instrumente razdvoji na komponentu obveze i glavnичku komponentu. Ako je komponenta obveze podmirena, retroaktivna primjena MRS-a 32 nalaže podjelu na dvije zasebne komponente glavnice. Prvi dio se iskazuje kroz zadržanu dobit i predstavlja kumulativnu kamatu priraslu na komponentu obveze. Drugi dio predstavlja prvotnu glavnичku komponentu. Međutim, sukladno ovome MSFI-ju, primjenitelj MSFI-jeva po prvi put ne mora odvajati spomenute komponente ako je komponenta obveze na datum prijelaza na MSFI-jeve podmirena.

Predodređivanje prethodno priznatih financijskih instrumenata

- D19. MRS 39 dopušta predodređivanje financijske imovine kod prvog priznavanja kao financijske imovine raspoložive za prodaju ili financijskog instrumenta (ako udovoljava određenim kriterijima) kao financijske imovine ili financijske obveze koja se vodi po fer vrijednosti kroz dobit ili gubitak. Usprkos ovom zahtjevu, postoje iznimke koje se primjenjuju u sljedećim okolnostima:

- a) subjektu je dopušteno da unaprijed odredi klasifikaciju u portfelj raspoloživ za prodaju na datum prijelaza na MSFI-jeve
- b) subjektu je dopušteno da bilo koju financijsku imovinu ili financijsku obvezu na datum prijelaza na MSFI-jeve predodredi za iskazivanje po fer vrijednosti kroz dobit ili gubitak, uz uvjet da ona na taj datum udovoljava kriterijima iz točke 9.b)(i), 9.b)(ii) ili 11A. MRS-a 39.

Procjena fer vrijednosti financijske imovine ili financijskih obveza kod prvog priznavanja

D20. Bez obzira na zahtjeve iz točaka 7. i 9., subjekt može primijeniti zahtjeve iz zadnje rečenice točke UP.76. MRS-a 39 i točke UP.76.A MRS-a 39 na jedan od sljedećih načina:

- a) prospektivno na transakcije zaključene nakon 25. listopada 2002. godine ili
- b) prospektivno na transakcije zaključene nakon 1. siječnja 2004. godine.

Obveze temeljem demontaže i uklanjanja uključene u nabavnu vrijednost nekretnina, postrojenja i opreme

D21. IFRIC 1 - *Promjene u troškovima demontaže, uklanjanja, obnavljanja i sličnih obveza* nalaže da se određene promjene obveza za demontažom, uklanjanjem, obnavljanjem ili sličnih obveza pripisuju nabavnoj vrijednosti imovine na koju se odnose ili se od nje oduzmu, nakon čega se tako usklađen amortizacijski iznos imovine amortizira prospektivno kroz preostali korisni vijek uporabe. Subjekt koji prvi puta primjenjuje MSFI-jeve ne treba postupiti u skladu s tim zahtjevima kod promjena spomenutih obveza koje su nastale prije datuma prijelaza na MSFI-jeve. Ako primijeni ovu iznimku, dužan je:

- a) obvezu na datum prijelaza na MSFI-jeve vrednovati sukladno MRS-u 37
- b) ako obveza potpada u djelokrug IFRIC-a 1, procijeniti iznos koji bi bio uključen u nabavnu vrijednost povezane imovine kad se obveza prvi puta pojavila kroz diskontiranje obveze do toga datuma primjenom najbolje moguće procjene povijesne diskontne stope (ili više njih) prilagođene riziku koja bi se u međuvremenu primjenjivala na tu obvezu i
- c) s datumom prijelaza na MSFI-jeve, izračunati ispravak vrijednosti na taj iznos na temelju tekuće procjene korisnog vijeka uporabe imovine primjenom politike amortizacije koju je subjekt usvojio sukladno MSFI-jevima.

Financijska ili nematerijalna imovina obračunata sukladno IFRIC-u 12

D22. Subjekt koji prvi puta primjenjuje MSFI-jeve može primijeniti prijelazne odredbe IFRIC-a 12.

Troškovi posudbe

- D23. Subjekt koji prvi puta primjenjuje MSFI-jeve može primijeniti prijelazne odredbe iz točaka 27. i 28. MRS-a 23 (revidiranog 2007.). Kad se u tim točkama spominje datum stupanja na snagu, isti se tumači kao 1. srpnja 2009. godine ili datum prijelaza na MSFI-jeve, ovisno koji je kasniji.

DODATAK E

Kratkoročna izuzeća od MSFI-jeva

Ovaj dodatak je sastavni dio MSFI-ja. [Dodatak je rezerviran za moguća kratkoročna izuzeća u budućnosti.]