

Deloitte.

Žepni MSRP 2010



Deloitte.

Žepni MSRP 2010

www.iasplus.com

Ime Deloitte se nanaša na Deloitte Touche Tohmatsu Limited, pravno osebo, ustanovljeno v skladu z zakonodajo Združenega kraljestva Velike Britanije in Severne Irske (v izvirniku »UK private company limited by guarantee«), in mrežo njenih članic, od katerih je vsaka ločena in samostojna pravna oseba. Podroben opis pravne organiziranosti združenja Deloitte Touche Tohmatsu Limited in njenih družb članic je na voljo na www.deloitte.com/si/nasa-druzba.

© 2010 Deloitte Touche Tohmatsu Limited. Vse pravice pridržane.

Uvodna beseda

Dobrodošli v izdaji *Žepni MSRP* za leto 2010. Nova izdaja knjižice je dopolnjena z vsemi spremembami, do katerih je prišlo do konca prvega četrtertletja letošnjega leta. Zajema gradivo, zaradi katerega je postala priljubljena po vsem svetu: informacije o strukturi in delovanju OMRS, analizo uporabe MSRP po svetu, povzetke vseh trenutno veljavnih standardov in pojasnil ter najnovejše informacije o projektih OMRS in OPMSRP. *Žepni MSRP* so idealen vodič za podjetja, ki razmišljajo o prehodu na MSRP, za podjetja, ki že dalj časa poročajo po MSRP, pa predstavljajo izjemno koristen priročnik. Poleg tega so odličen pripomoček za vse tiste, ki želijo uporabljati računovodske izkaze, pripravljene v skladu z MSRP.

Tudi izkušenim strokovnjakom je pogosto težko spremljati vse spremembe in dogajanja na področju MSRP. Pričakovanja voditeljev skupine G20 in Foruma za finančno stabilnost, kot tudi drugih globalnih akterjev, v zvezi z globalno finančno krizo so še naprej glavna točka dnevnega reda OMRS. V novembru 2009 smo bili priča izdaji prvega od štirih delov projekta za zamenjavo MRS 39. MSRP 9 *Finančni instrumenti* obravnava razvrstitev in merjenje finančnih sredstev in velja za letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2013 ali kasneje. Sledili mu bodo preostali deli projekta, ki bodo zajemali oslabitve, obračunavanje varovanja pred tveganjem in odpravo pripoznanja, tako kot tudi MSRP o razkritjih v zvezi z nekonsolidiranimi enotami za posebne namene/strukturiranimi podjetji.

Drugi pomembnejši projekti se bližajo ključnim prelomnicam. Osnutki za javno obravnavo o zavarovalnih pogodbah (II. faza projekta), pripoznavanju prihodkov, predstavitvi računovodskih izkazov in najemih bodo predvidoma pripravljene v poletju 2010. Pričakuje se tudi izdaja spremenjenih standardov o konsolidaciji in skupnih ureditvah.

Zahteve, s katerimi se sooča OMRS, so ponovno izpostavile nujnost obravnave vprašanj v zvezi z nadzorom nad odborom in urnikom za zbliževanje standardov OMRS in FASB. Med pregledom statuta v obdobju 2008-2010 je Fundacija SMRS uvedla dodatne spremembe v svoji vodstveni strukturi. Pomembno spremembo predstavljajo redni uradni posveti z uporabniki o dnevnem redu OMRS in njegovih prednostnih nalogah. Prvi od teh posvetov naj bi potekal konec leta 2010. V novembru 2009 sta OMRS in FASB ponovno potrdila svojo zavezanost memorandumu o soglasju, objavila spremenjene faze ključnih projektov in napovedala izdajo javnih četrtertletnih poročil o napredku.

Načrti za zbliževanje z MSRP niso omejeni samo na ZDA. V obdobju 2010-2011 bomo morda priča bistvenim spremembam pri uporabi MSRP po svetu. Pričakuje se namreč, da bo prišlo do novega vala prvih uporabnikov, saj bodo mnoge države, med drugim Japonska, Indija, Brazilija in Kitajska, nadaljevale z ukrepi za popolno uskladitev z MSRP.

Prav tako je prišel čas za spremembe v OMRS in številne nove obraze za mizo odbora. Do junija 2011 se bo upokojilo vsaj sedem (od trenutno 15) članov odbora, vključno s predsednikom, Sirom Davidom Tweedijem, ki ga bo zelo težko nadomestiti. Prihodnja dogajanja in spremembe v zvezi z MSRP in OMRS lahko spremljate na naši spletni strani IASPlus na www.iasplus.com. Upamo, da vam bodo IASPlus in druga Deloitteova orodja še naprej v pomoč pri navigaciji po nenehno spreminjajočem se okolju MSRP.

Veronica Poole
Globalni vodja za MSRP –
Strokovni oddelek

Joel Osnoss
Globalni vodja za MSRP – Oddelek
za stranke in trge

Naša spletna stran - IAS Plus



Spletna stran www.iasplus.com, ki jo upravlja Deloitte, brezplačno ponuja splošne informacije o mednarodnem računovodskem poročanju in podrobnejše informacije o delu OMRS. Tukaj lahko najdete:

- dnevne novice o računovodskem poročanju na globalni ravni;
- povzetke vseh standardov, pojasnil in predlogov;
- številne publikacije na temo MSRP, ki jih lahko prenašate s strani;
- vzorce računovodskih izkazov po MSRP in kontrolne seznime;
- elektronsko knjižnico z več sto viri o MSRP;
- vsa pisma s pripombami, ki jih je Deloitte naslovil na OMRS;
- povezave do skoraj 200 globalnih spletnih strani s področja MSRP;
- e-izobraževalne module za vsak MRS in MSRP;
- celoten zgodovinski pregled sprejemanja MSRP po svetu;
- novice pri razvoju lokalnih računovodskih standardov v posameznih državah; in
- primerjave med MSRP in lokalnimi SSRN.

Vsebina

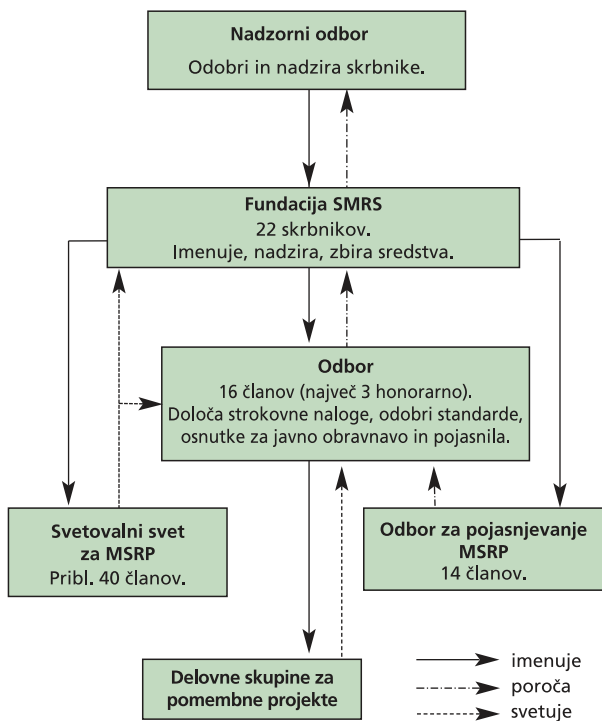
Stran

Okrajšave	7
Sestava OMRS	8
Člani OMRS	11
Predpisani postopek OMRS	14
Kontaktne informacije OMRS	15
Kako do uradnih objav in publikacij OMRS	16
Zgodovina OMRS	17
Uporaba MSRP po svetu	22
Zadnje uradne objave	35
Povzetki trenutno veljavnih standardov in povezanih pojasnil	40
Trenutni projekti OMRS	112
Teme, ki jih OMRS aktivno preučuje	119
Pojasnila	120
Odbor za pojasnjevanje MSRP (bivši OPMSRP) – trenutna vprašanja na dnevnem redu	122
Deloittovo e-izobraževanje na področju MSRP	123
Nekatera od drugih Deloittovih gradiv za MSRP	124
Naslovi spletnih strani	125
Naročite se na naše glasilo IAS Plus Update	127

Okrajšave

OEZVP	Odbor evropskih zakonodajalcev za vrednostne papirje
DR	Dokument za razpravo
EK	Evropska komisija
OJO	Osnutek za javno obravnavo
EGP	Evropski gospodarski prostor (27 držav članic EU + 3 države)
ESSRP	Evropska svetovalna skupina za računovodsko poročanje
PSNV	Projektna skupina za nova vprašanja (del FASB)
EU	Evropska unija (27 držav)
FASB	Ameriški odbor za računovodske standarde
EZR	Evropska zveza računovodij
SSRN	Splošno sprejeta računovodska načela
MRS	Mednarodni računovodski standardi
OMRS	Odbor za mednarodne računovodske standarde
SMRS	Svet za mednarodne računovodske standarde (predhodnik OMRS)
Fundacija SMRS	Fundacija SMRS (matično telo OMRS) (od 1. marca 2010 se imenuje Fundacija MSRP – glejte spodaj)
OPMSRP	Odbor OMRS za pojasnjevanje mednarodnih standardov računovodskega poročanja in pojasnila, ki jih izda ta odbor (od 1. marca 2010 se imenuje Odbor za pojasnjevanje MSRP)
MSRP	Mednarodni standardi računovodskega poročanja
FMSRP	Fundacija MSRP
MOKVP	Mednarodna organizacija komisij za vrednostne papirje
ND	Neobvladujoči delež(i) (prej »manjšinski« deleži)
SSS	Svetovalni svet za standarde (svetuje OMRS) (od 1. marca 2010 se imenuje Svetovalni svet za MSRP)
KVP	Komisija za vrednostne papirje (ZDA)
SOP	Stalni odbor SMRS za pojasnjevanje in pojasnila, ki jih izda ta odbor
MSP	Mala in srednje velika podjetja
Ameriški SSRN	Splošno sprejeta računovodska načela v ZDA

Sestava OMRS



Pregled statuta v obdobju 2008-2010

Fundacija SMRS (danes poznana pod imenom Fundacija MSRP) je v mesecu januarju 2010 zaključila drugo fazo pregleda statuta za obdobje 2008 – 2010. Pregled se je začel januarja 2008 z namenom izboljšati vodenje organizacije in je bil razdeljen na dva dela. Prvi del je bil osredotočen na vodenje Fundacije MSRP in njeno odgovornost do javnosti (kar je še posebej pripomoglo k ustanovitvi Nadzornega odbora) ter na velikost in sestavo OMRS (razširitev OMRS s 14 na 16 članov (z do tremi honorarnimi) in določitev geografske zastopanosti v OMRS). Te spremembe so stopile v veljavo 1. februarja 2009.

Drugi del pregleda se je osredotočil na večjo odgovornost do javnosti, večje vključevanje deležnikov in boljšo poslovno učinkovitost. Glavne spremembe statuta so zajemale posodobitev imen v organizaciji¹ in uvedbo funkcije podpredsednika tako za skrbnike kot OMRS. Spremembe statuta, ki so rezultat drugega dela pregleda, so pričele veljati 1. marca 2010.

Nadzorni odbor

Glavna naloga Nadzornega odbora je delovati kot mehanizem za uradno komunikacijo med organi za nadzor kapitalskih trgov in Fundacijo MSRP (bivša Fundacija SMRS) – s ciljem omogočiti organom za nadzor nad kapitalskimi trgi, ki dovoljujejo ali zahtevajo uporabo MSRP v njihovem območju pristojnosti, da učinkoviteje opravljajo svoje mandate v zvezi z zaščito vlagateljev, preglednostjo in celovitostjo trgov ter naložbami.

Naloge Nadzornega odbora vključujejo:

- sodelovanje v procesu imenovanja skrbnikov in potrditev imenovanja skrbnikov v skladu s smernicami statuta FMSRP in
- nadzor nad in svetovanje skrbnikom v zvezi z izpolnjevanjem njihovih nalog, ki so določene v statutu FMSRP. Skrbniki za Nadzorni odbor pripravijo letno poročilo v pisni obliki.

1. marca 2010 so Nadzorni odbor sestavljali odgovorni član Evropske komisije in predsedniki japonske Agencije za finančne storitve, ameriške Komisije za vrednostne papirje, Sveta za hitro rastoče trge Mednarodne organizacije komisij za vrednostne papirje (MOKVP) in Stokovnega sveta MOKVP. Baselski svet za bančni nadzor v odboru sodeluje kot opazovalec brez glasovalne pravice.

Fundacija MSRP (bivša fundacija SMRS)

Sestava: 22 posameznih skrbnikov, od katerih ima eden funkcijo predsednika in največ dva funkcijo podpredsednika. Skrbniki so imenovani za obdobje treh let, mandat pa se jim lahko obnovi največ enkrat. Ne glede na prejšnje mandate je lahko skrbnik imenovan na mesto predsednika oz. podpredsednika za tri leta (z možnostjo enkratne obnovitve mandata), če njegova/njena skupna doba na delovnem mestu skrbnika ne presega devet let.

Geografska zastopanost: šest skrbnikov iz Azije/Oceanije, šest iz Evrope, šest iz Severne Amerike, eden iz Afrike, eden iz Južne Amerike in dva iz

¹Fundacija SMRS se zdaj imenuje Fundacija MSRP, Svetovalni svet za standarde se imenuje Svetovalni svet za MSRP, Odbor za pojasnjevanje mednarodnih standardov računovodskega poročanja pa se imenuje Odbor za pojasnjevanje MSRP. Zaradi lažje razumljivosti ta knjižica uporablja nova imena (s starimi v oklepajih).

poljubnega območja (za namene zagotavljanja uravnotežene geografske zastopanosti).

Strokovne izkušnje skrbnikov: statut FMSRP zahteva, da mora biti sestava ustrezno uravnotežena v smislu strokovnih izkušenj. Tako morajo biti vključeni revizorji, pripravljavci, uporabniki, strokovnjaki iz izobraževalnih ustanov in drugi funkcionarji, ki zastopajo javni interes. Dva od skrbnikov sta običajno višja partnerja v priznanih mednarodnih računovodskih hišah.

Odbor za mednarodne računovodske standarde

Sestava: 14 članov (število se bo povečalo na 16 najkasneje 1. julija 2012), od katerih ima eden funkcijo predsednika in največ dva funkcijo podpredsednika. Največ trije člani so lahko »honorarni« člani. Po 2. juliju 2009 bo prvi mandat članov OMRS trajal 5 let in se bo lahko podaljšal za nadaljnja 3 leta. Drugi mandat predsednika in podpredsednika lahko traja pet let, vendar skupna delovna doba v odboru ne sme preseči deset let.

Geografska zastopanost: da bi se zagotovilo široko, raznoliko mednarodno zastopanost, bodo od julija 2012 odbor sestavljali praviloma štirje člani iz Azije/Oceanije, štirje iz Evrope, štirje iz Severne Amerike, po eden iz Afrike in Južne Amerike ter dva iz poljubnega območja, izbrana za namene ohranjanja uravnotežene geografske zastopanosti.

Strokovne izkušnje članov odbora: glavni pogoj za članstvo v odboru je strokovna usposobljenost z ustreznimi praktičnimi izkušnjami. Skupina mora predstavljati najboljšo možno kombinacijo strokovnega znanja in raznovrstnih izkušenj na področju mednarodnega poslovanja in trgov.

Člani OMRS

Sir David Tweedie, predsednik, je 1. januarja 2001 postal prvi predsednik OMRS, med letoma 1990 in 2000 pa je deloval kot prvi poklicni predsednik Odbora za računovodske standarde v Združenem kraljestvu. Pred tem je bil nacionalni partner v družbi KPMG, kjer je bil pristojen za strokovna vprašanja, in profesor računovodstva na Univerzi v Edinburghu. Njegov mandat poteče 30. junija 2011.

Stephen Cooper je bil pred imenovanjem v odbor v leta 2007 glavni direktor in vodja službe za ocenjevanje vrednosti in računovodskih raziskav v investicijski banki UBS. Poleg tega je član foruma uporabnikov poročanja gospodarskih družb ter predstavniške skupine analitikov in delovne skupine za predstavljanje računovodskih izkazov pri OMRS. Njegov mandat poteče 30. junija 2012.

Philippe Danjou je bil pred nastopom trenutne funkcije direktor računovodskega sektorja pri Autorite des Marchés Financiers (AMF), ki je regulator za trg vrednostnih papirjev v Franciji. Med letoma 1982 in 1986 je opravljal tudi funkcijo izvršnega direktorja v francoskem združenju revizorjev (Ordre des Experts Comptables) in deloval kot svetovalec v raznih evropskih in mednarodnih računovodskih ter revizijskih skupinah. Njegov mandat poteče 30. junija 2011.

Jan Engström je opravljal razne višje finančne in poslovne funkcije v skupini Volvo. Med drugim je bil član uprave in finančni direktor ter generalni direktor družbe Volvo Bus Corporation. Njegov mandat poteče 30. junija 2014.

Patrick Finnegan je bil direktor skupine za politike računovodskega poročanja na inštitutu CFA za celovitost in preglednost finančnih trgov (CFA Institute for Financial Market Integrity). V okviru te funkcije je vodil skupino, ki je bila odgovorna za posredovanje mnenj in pripomb uporabnikov pri pripravljanju standardov s strani OMRS, FASB in ključnih nadzornih organov. Preden se je leta 2008 pridružil Inštitutu CFA, je bil zaposlen v družbi Moody's Investors Service, kjer je bil glavni direktor enote za poslovne finance (Moody's Corporate Finance Group) in višji analitik v enoti za finančne institucije (Moody's Financial Institutions Group). Njegov mandat poteče 30. junija 2014.

Robert P. Garnett je bil izvršni podpredsednik v družbi Anglo American plc, kjer je bil pristojen za finance. Anglo American plc je južno afriška družba, ki kotira na londonski borzi. Deloval je tudi kot pripravljalet in analitik računovodskih izkazov v domači Južni Afriki. G. Garnett je Predsednik Odbora za pojasnjevanje MSRP (bivšega OPMSRP). Njegov mandat poteče 30. junija 2010*.

Gilbert Gélard je kot partner v družbi KPMG v Franciji, kjer je tudi rojen, pridobil številne izkušnje s francoskim gospodarstvom. Govori osem jezikov

in je bivši član francoskega organa za določanje standardov (CNC). Bil je tudi član nekdanjega odbora SMRS. Njegov mandat poteče 30. junija 2010*.

Amaro Luiz de Oliveira Gomes je bil pred nastopom mandata v OMRS vodja oddelka za nadzor in regulacijo finančnega sistema pri brazilski centralni banki. V okviru te funkcije je igral vodilno vlogo pri uvedbi MSRP v Braziliji. Bil je tudi član delovne skupine za računovodstvo v Baselskem svetu za bančni nadzor. Preden se je pridružil centralni banki, je bil zaposlen kot revizor v eni od mednarodnih revizijskih hiš. G. Gomes je tudi soavtor knjige Računovodstvo za finančne inštitucije. Njegov mandat poteče 30. junija 2014.

Prabhakar Kalavacherla je v preteklosti bil partner v revizijski hiši KPMG LLP, kjer je deloval kot partner za preglede tako za računovodske izkaze po MSRP kot poročila za ameriško KVP. Obsežne delovne izkušnje je pridobil v Indiji in Evropi, specializiral pa se je za področje tehnologije in biotehnologije. Je član indijskega inštituta pooblaščenih revizorjev (Institute of Chartered Accountants of India) ter ameriškega inštituta pooblaščenih javnih računovodij (American Institute of Certified Public Accountants). Njegov mandat poteče 30. junija 2013.

James J. Leisenring se je v zadnjih treh desetletjih ukvarjal predvsem z vprašanji, povezanimi z določanjem računovodskih standardov, saj je bil podpredsednik, pozneje pa tudi direktor za mednarodne aktivnosti FASB v ZDA. G. Leisenring je med službovanjem v FASB več let deloval kot opazovalec FASB na zasedanjih odbora SMRS. Njegov mandat poteče 30. junija 2010*.

Patricia McConnell je bivša glavna direktorica v oddelku za raziskave lastniškega kapitala in računovodstvo in analitičarka za davčne politike v družbi Bear Stearns & Co. V svoji 32-letni karieri v skupini za raziskave lastniškega kapitala družbe Bear Stearns se je uveljavila kot ena vodilnih strokovnjakinj v ZDA na področju analize vprašanj, povezanih z računovodstvom. Med svojo kariero je bila veskozi aktivna na področju sestavljanja računovodskih standardov kot članica OMRS-jevega Svetovalnega sveta za standarde, Sveta za mednarodne računovodske standarde (predhodnika OMRS), Sveta za politike razkrivanja gospodarskih družb na Inštitutu CFA in Združenja analitikov vrednostnih papirjev iz New Yorka. Njen mandat poteče 30. junija 2014.

Warren McGregor se je v 20 letih dela v avstralski fundaciji za raziskave s področja računovodstva (Australian Accounting Research Foundation), v kateri je postal tudi izvršni direktor, podrobno seznanil z vprašanji povezanimi z določanjem standardov. Njegov mandat poteče 30. junija 2011.

John T. Smith je bil partner v družbi Deloitte & Touche LLP (v ZDA). Bil je tudi član delovne skupine za nova vprašanja pri FASB, skupine za uvajanje izpeljanih finančnih instrumentov in delovne skupine za finančne instrumente. Prav tako je deloval v delovni skupini SMRS za finančne

instrumente in predsedoval usmerjevalnemu odboru SMRS za izvajanje MRS 39. Bil je tudi član SMRS, SOP in OPMSRP. Njegov mandat poteče 30. junija 2012.

Tatsumi Yamada je bil partner v japonski družbi članici združenja PricewaterhouseCoopers. Kot japonski član nekdanjega odbora SMRS med letoma 1996 in 2000 in Skupne delovne skupine za finančne inštrumente ima številne izkušnje na področju določanja mednarodnih standardov. Njegov mandat poteče 30. junija 2011.

Zhang Wei-Guo je bil vodja oddelka za računovodstvo pri kitajski komisiji za vrednostne papirje (CSRC) med letoma 1997 in 2007. Pred začetkom dela v komisiji je dr. Zhang služboval kot profesor na univerzi za finance in ekonomijo v Šanghaju, kjer je tudi pridobil doktorat iz ekonomije. Njegov mandat poteče 30. junija 2012.

* Te člane odbora bodo med julijem in oktobrom 2010 nadomestile naslednje osebe:

Elke König je bila višja vodilna delavka na področju financ v zavarovalniškem sektorju. Med letoma 2002 in 2009 je bila glavna finančna direktorica skupine Hannover Re Group (Nemčija), vodilne mednarodne skupine za pozavarovanje. Pred tem je bila 12 let članica višjega vodstva v Munich Re, kjer je bila odgovorna za dejavnosti računovodstva in kontrolinga v skupini. Trenutno opravlja nevodstvene funkcije v predsedstvu družbe Hannover Finanz GmbH, poleg tega pa je članica nadzornega sveta Deutsche Hypothekenbank Aktiengesellschaft. Dr. König je bila članica Foruma finančnih direktorjev evropskih zavarovalnic, kjer je aktivno sodelovala v OMRS-jevem projektu v zvezi z zavarovalnimi pogodbami.

Paul Pacter zadnjih šest let opravlja funkcijo direktorja za standarde na področju majhnih in srednje velikih podjetij (MSP) v OMRS in vodi novo skupino za implementacijo standardov za MSP kot član OMRS. G. Practer ima obsežne izkušnje na področju pripravljanja standardov: poleg priprave MSRP za MSP je v imenu OMRS sodeloval pri številnih drugih projektih; pred tem je deloval kot pomočnik direktorja na oddelku za raziskave OMRS in kot izvršni direktor njegove krovne organizacije, bil pa je tudi podpredsednik svetovalnega sveta v odboru za računovodske standarde ameriške vlade (GASB). Med letoma 2000 in 2010 je poleg opravljanja nalog v okviru OMRS bil tudi direktor (honorarno) v Deloitteovi globalni ekipi za MSRP in strokovnjak za kitajske računovodske standarde, razvil in upravljal pa je tudi priljubljeno spletno stran IAS Plus. Njegov mandat se prične v juliju 2010 in bo trajal do 30. junija 2012.

Darrell Scott je glavni finančni direktor bančne skupine FirstRand, ene največjih finančnih inštitucij v Južni Afriki. Odgovoren je tako za obvezno kot regulatorno računovodsko poročanje v skladu s sporazumom Basel II. Deluje v različnih odborih skupine za področja vodenja, tveganj, poslovanja in strategije. G. Scott je tudi član OPMSRP, vendar bo s tega položaja odstopil, da bo lahko postal član OMRS. Pred tem je bil tudi član OMRS-jevega Svetovalnega sveta za standarde. Njegov mandat se prične v oktobru 2010.

Predpisani postopek OMRS

OMRS sledi strogemu in odprtemu predpisanemu postopku. Vsa zasedanja OMRS in Odbora za pojasnjevanje MSRP (bivšega OPMSRP) kot tudi njegovih uradnih delovnih skupin potekajo javno in se običajno prenašajo prek spleta. Uradno predpisani postopek za projekte praviloma, vendar ne nujno, vključuje naslednje korake (koraki, ki jih zahteva statut Fundacije MSRP, so označeni z zvezdico*):

- osebe opredeli in pregleda vprašanja, povezana z možnimi temami za obravnavo, in prouči možnosti za uporabo Okvira za ta vprašanja;
- proučijo se nacionalne računovodske zahteve in prakse ter izmenjajo mnenja o zadevah, povezanih z nacionalnimi organi za določanje standardov;
- skrbniki Fundacije MSRP in Svetovalni svet za MSRP se posvetujejo o temah in prednostnih nalogah na dnevnem redu OMRS*;
- oblikuje se svetovalna skupina (splošno imenovana "delovna skupina") za svetovanje OMRS in njegovemu osebju pri projektu;
- za potrebe javnih pripomb se objavi dokument za razpravo (ki pogosto vključuje začetna stališča Odbora glede nekaterih vprašanj v zvezi s projektom);
- za potrebe pripomb javnosti se objavi osnutek za javno obravnavo, ki ga odobri najmanj devet članov OMRS (deset, ko bo odbor imel 16 članov) in v katerega so vključena tudi ločena mnenja članov OMRS (v osnutkih za obravnavo se ločena mnenja imenujejo "alternativna stališča");*
- v okviru osnutka za javno obravnavo se objavi podlaga za sklepe;
- na odprtih zasedanjih se obravnavajo vse pripombe, prejete v obdobju za predložitev pripomb v zvezi z dokumenti za razpravo in osnutki za javno obravnavo;*
- obravnava se potrebnost javne obravnave in izvedbe terenskih preverjanj; če je to primerno, se opravi javna obravnava in izvedejo terenska preverjanja;
- standard odobri najmanj devet članov OMRS (deset, ko bo odbor imel 16 članov), v objavljeni standard pa se vključi tudi vsa ločena mnenja članov OMRS*; in
- v končni standard se vključi podlaga za sklepe, ki med drugim pojasnjuje faze v predpisanem postopku OMRS in kako je OMRS obravnaval pripombe javnosti na osnutek za javno obravnavo.

Kontaktne informacije OMRS

International Accounting Standards Board
30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom

Splošna vprašanja:

- Telefon: +44-20-7246-6410
- Faks: +44-20-7246-6411
- E-pošta za splošna vprašanja: iasb@iasb.org
- Uradne ure: od ponedeljka do petka od 8:30 do 18:00 po londonskem času
- Spletna stran: www.iasb.org

Založba - naročila in povpraševanje:

- Telefon: +44-20-7332-2730
- Faks: +44-20-7332-2749
- E-pošta za naročila in sporočila v zvezi z založbo: iasb@iasb.org
publications@iasb.org
- Uradne ure: od ponedeljka do petka od 9:30 do 17:30 po londonskem času

Predsednik Odbora in strokovni direktorji:

Sir David Tweedie	Predsednik OMRS	dtweedie@iasb.org
Alan Teixeira	Direktor za strokovne dejavnosti	ateixeira@iasb.org
Peter Clark	Direktor za raziskave	pclark@iasb.org
Gavin Francis	Direktor za kapitalske trge	gfrancis@iasb.org
Paul Pacter	Direktor za standarde, namenjene MSP	ppacter@iasb.org
Michael Stewart	Direktor za uveljavljanje standardov	mstewart@iasb.org
Wayne Upton	Direktor za mednarodne dejavnosti	wupton@iasb.org

Kako do uradnih objav in publikacij OMRS

Uradne objave in publikacije OMRS lahko kupite v tiskani ali elektronski obliki na spletni strani OMRS (www.iasb.org). Standarde OMRS (vključno z obveznimi navodili za uporabo, vendar brez napotkov za izvajanje in podlag za sklepe) lahko prenesete brezplačno s spletne strani OMRS. Celotni MSRP za MSP, vključno z napotki za izvajanje in podlago za sklepe, so na voljo brezplačno. Dokumente za razpravo in osnutke za javno obravnavo lahko v obdobju, ki je odprto za pripombe, brezplačno prenesete s spletne strani OMRS.

Zgodovina OMRS

- 1973** Predstavniki strokovnih organov za računovodstvo iz Avstralije, Kanade, Francije, Nemčije, Japonske, Mehike, Nizozemske, Združenega kraljestva/Irske in Združenih držav Amerike podpišejo sporazum o ustanovitvi SMRS.
- Ustanovljeni so usmerjevalni odbori za prve tri projekte SMRS.
- 1975** Objavljena sta prva končna MRS: MRS 1 (1975) – Razkrivanje računovodskih usmeritev in MRS 2 (1975) – Vrednotenje in predstavljanje zalog v okviru sistema izvirnih vrednosti.
- 1982** Odbor SMRS se razširi na do 17 članov, med katerimi je 13 članov iz držav, ki jih imenuje Svet Mednarodne zveze računovodskih strokovnjakov, in do 4 predstavniki organizacij, ki so zainteresirane za računovodsko poročanje. MZRS prizna SMRS in ga tudi obravnava kot organ, ki določa računovodske standarde na globalni ravni.
- 1989** Evropska zveza računovodij (EZR) podpre mednarodno usklajevanje in večjo udeležbo evropskih članov v SMRS. MZRS sprejme smernice za javni sektor, v skladu s katerimi morajo državna podjetja upoštevati MRS.
- 1994** Ustanovljen je Svetovalni svet SMRS, ki je zadolžen za nadzor in finance.
- 1995** Evropska komisija podpre sporazum med SMRS in Mednarodno organizacijo komisij za vrednostne papirje (MOKVP) glede dokončnega oblikovanja ključnih standardov in sklene, da morajo multinacionalna podjetja v Evropski uniji upoštevati MRS.
- 1996** Komisija za vrednostne papirje iz ZDA javno podpre cilje SMRS glede čim hitrejših priprave računovodskih standardov, ki bi jih bilo mogoče uporabiti za pripravo računovodskih izkazov pri čezmejnih ponudbah.
- 1997** Ustanovljen je Stalni odbor za pojasnjevanje (SOP). Ima 12 članov s pravico glasovanja. Njegova naloga je priprava pojasnil MRS, ki jih nato dokončno odobri SMRS.

Z namenom dajanja priporočil glede prihodnje strukture in delovanja SMRS je ustanovljena strateška delovna skupina.

- 1998** Članstvo MZRS/SMRS se razširi na 140 računovodskih organov iz 101 države.
- SMRS z odobritvijo MRS 39 zaključi oblikovanje temeljnih standardov.
- 1999** Finančni ministri skupine G-7 in Mednarodni denarni sklad poudarijo nujnost podpore MRS, da bi »okrepili mednarodno finančno arhitekturo«.
- Odbor SMRS soglasno sprejme odločitev o preoblikovanju v 14-članski odbor (z 12 stalnimi člani), ki ga nadzira neodvisni odbor skrbnikov.
- 2000** MOKVP priporoči, da njeni člani multinacionalnim izdajateljem dovolijo uporabo standardov SMRS pri čezmejnih ponudbah in kotacijah.
- Ustanovljen je ad hoc odbor za imenovanja, ki ga vodi Arthur Levitt, predsednik ameriške KVP. Naloga odbora je imenovanje skrbnikov, ki bodo nadzorovali nov ustroj OMRS.
- Članski organi SMRS potrdijo preoblikovanje SMRS in nov statut SMRS.
- Odbor za imenovanja imenuje prve skrbnike.
- Za prvega predsednika preoblikovanega OMRS skrbniki imenujejo Sira Davida Tweedieja (predsednika odbora za računovodske standarde iz Združenega Kraljestva).
- 2001** Objavljeni so člani in novo ime OMRS. Ustanovljena je Fundacija SMRS. 1. aprila 2001 novi OMRS od SMRS prevzame pristojnost za določanje standardov. OMRS sprejme obstoječe MRS in SOP.
- OMRS se preseli v nove prostore na naslovu 30 Cannon Street v Londonu.
- OMRS se sestane s predsedniki osmih povezovalnih organov za določanje nacionalnih računovodskih standardov. Začne se usklajevanje dnevnih redov in določanje ciljev v zvezi z zbliževanjem standardov.

2002 SOP se preimenuje v Odbor za pojasnjevanje mednarodnih standardov računovodskega poročanja (OPMSRP) in dobi pristojnost ne samo za pojasnjevanje obstoječih MRS in MSRP, temveč tudi za podajanje pravočasnih smernic glede zadev, ki niso obravnavane v MRS ali MSRP.

Na začetku leta 2005 postanejo v Evropi MSRP obvezni za podjetja, ki kotirajo na borzi.

OMRS in FASB objavita skupen sporazum o zbliževanju standardov.

2003 Objavljena sta prvi končni MSRP in prvi osnutek pojasnila OPMSRP.

Dokončan je projekt izpopolnjevanja; 14 MRS je temeljito prenovljenih.

2004 V Evropi obširne razprave o MRS 39 privedejo do tega, da EK standard podpre, vendar sta dva dela izločena.

Začne se spletni prenos zasedanj OMRS.

Objavljeni so standardi MSRP od 2 do 6.

Objavljena so pojasnila OPMSRP od 1 do 5.

2005 Član odbora OMRS postane predsednik OPMSRP.

Spremeni se statut.

Objavljen je načrt ameriške KVP za odpravo zahteve po usklajevanju uporabnikov MSRP z ameriškimi SSRN.

EK odpravi poprejšnjo izločitev možnosti poštene vrednosti iz MRS 39.

Zasedanja delovnih skupin se odprejo za javnost.

Objavljen je MSRP 7.

Objavljeni sta pojasnili OPMSRP 6 in 7 (pojasnilo OPMSRP 3 je umaknjeno).

2006

Sporazum med OMRS in FASB o zblizevanju standardov je dopolnjen.

OMRS objavi izjavo o delovnih odnosih z drugimi organi za določanje standardov.

OMRS objavi, da pred letom 2009 ne bodo začeli veljati novi pomembnejši standardi.

Objavljen je MSRP 8.

Objavljena so pojasnila OPMSRP od 8 do 12.

2007

OPMSRP se razširi z 12 na 14 članov.

Ameriška KVP umakne zahtevo po usklajevanju z ameriškimi SSRN za podjetja iz tujine, ki uporabljajo MSRP, in pozove k pripombam glede uporabe MSRP s strani domačih uporabnikov MSRP.

Objavljene so spremembe standardov MRS 1 in MRS 23.

Objavljeni sta pojasnili OPMSRP 13 in 14.

Odbor predlaga posebne MSRP za mala in srednje velika podjetja (MSP).

2008

MOKVP z izjavo pozove podjetja, naj jasno navajajo, ali v celoti izpolnjujejo MSRP, ki jih je izdal OMRS.

OMRS in FASB pospešita izvajanje skupnih projektov v pričakovanju sprejetja MSRP v številnih drugih nacionalnih zakonodajah, vključno z ZDA, do leta 2014.

Ameriški inštitut pooblaščenih javnih računovodij prizna OMRS kot uveljavljeno telo za določanje standardov v skladu z njegovimi etičnimi pravili.

KVP predlaga načrt glede uporabe MSRP s strani domačih uporabnikov MSRP.

Izdane so spremembe MSRP 1, MSRP 2, MSRP 3, MSRP 7, MRS 1, MRS 27, MRS 32 in MRS 39.

Izdan je prvi standard z letnimi izboljšavami.

Objavljeni sta pojasnili OPMSRP 16 in 17.

OMRS-jev odziv na globalno finančno krizo vključuje nove usmeritve glede merjenja poštene vrednosti, pospešene spremembe in dopolnila MRS 39, hitrejše izvajanje projektov v zvezi z merjenjem poštene vrednosti in konsolidacijo, izboljšano razkrivanje finančnih inštrumentov in imenovanje dveh strokovnih svetovalnih skupin.

2009 OMRS je razširjen na 16 članov (z do največ 3 honorarnimi), vzpostavi se raznolika geografska zastopanost. Eden od sedežev v odboru ostane nezaseden.

Fundacija SMRS ustanovi Nadzorni odbor za javne organe.

Izdane so spremembe MSRP 1, MSRP 2, MRS 24, MRS 32 in pojasnilo OPMSRP 14.

Izdan je MSRP 9 (razvrstitev in merjenje finančnih sredstev) kot prvi korak v postopku za zamenjavo MRS 39.

Izdan je drugi standard z letnimi izboljšavami.

Izdani sta pojasnili OPMSRP 18 in 19.

Odziv na globalno finančno krizo se nadaljuje in zajema tudi projekte za zamenjavo MRS 39, vključno z merjenjem oslabitve posojil.

2010 Izdane so spremembe MSRP 1.

OMRS objavi dve različici vezanih izdaj MSRP – eno s samo trenutno veljavnimi standardi in eno z vsemi izdanimi standardi.

Uvedejo se nova imena Fundacija MSRP (bivša fundacija SMRS), Odbor za pojasnjevanje MSRP (bivši OPMSRP) in Svetovalni svet za MSRP (bivši SSS).

Uporaba MSRP po svetu

Uporaba MSRP za lokalno poročanje v konsolidiranih računovodskih izkazih podjetij, ki kotirajo na borzi (marec 2010). To preglednico redno dopolnjujemo, imamo pa tudi informacije o uporabi MSRP v podjetjih, ki ne kotirajo na borzi. Na voljo so na spletni strani www.iasplus.com/country/useias.htm

Država	MSRP niso dovoljeni	MSRP so dovoljeni	Obvezni za nekatera domača podjetja, ki kotirajo na borzi	Obvezni za vsa domača podjetja, ki kotirajo na borzi
Abu Dhabi (ZAE)				X
Albanija	Ni borze. Podjetja uporabljajo albanska SSRN.			
Alžirija	Ni borze. MSRP niso dovoljeni.			
Ameriška Samoa	Ni borze. Podjetja lahko uporabljajo MSRP.			
Angvila				X
Antigva in Barbuda				X
Argentina	X (e)			
Armenija				X
Aruba		X		
Avstrija				X (b)
Avstralija				X (a)
Azerbajdžan			X	
Bahami				X
Bahrajn				X
Bangladeš	X			
Barbados				X
Belgija				X (a)
Belorusija			Banke od leta 2008	
Belize	Ni borze. Podjetja lahko uporabljajo MSRP.			
Benin	X			
Bermudi		X		
Butan	X			

Država	MSRP niso dovoljeni	MSRP so dovoljeni	Obvezni za nekatera domača podjetja, ki kotirajo na borzi	Obvezni za vsa domača podjetja, ki kotirajo na borzi
Bolivija		X		
Bosna in Hercegovina		X		Vsa velika in srednje velika podjetja
Botsvana				X
Brazilija	X			Od leta 2010
Brunej		Ni borze. Podjetja lahko uporabljajo MSRP.		
Bolgarija				X (a)
Burkina Faso	X			
Burundi		Ni borze.		
Kambodža		Ni borze. Podjetja lahko uporabljajo MSRP.		
Kanada				Od leta 2011
Kajmanski otoki		X		
Čile				X
Kitajska	X			
Slonokoščena obala	X			
Kolumbija	X			
Kostarika				X
Hrvaška				X
Kuba				X
Ciper				X (a)
Češka				X (a)
Danska				X (a)
Dominika		X		
Dominikanska republika				X
Dubaj (ZAE)				X
Ekvador				Postopna uvedba v 2010-2012

Država	MSRP niso dovoljeni	MSRP so dovoljeni	Obvezni za nekatera domača podjetja, ki kotirajo na borzi	Obvezni za vsa domača podjetja, ki kotirajo na borzi
Egipt				X
Salvador		X		
Eritreja	Ni borze. MSRP se zahtevajo za nekatera državna in zasebna podjetja.			
Estonija				X (a)
Fidži				X
Finska				X (a)
Francija				X (a)
Gambija	Ni borze. Podjetja lahko uporabljajo MSRP.			
Nemčija				X (a)
Gruzija				X
Gana				X
Gibraltar		X		
Grčija				X (a)
Grenlandija	Ni borze. Podjetja lahko uporabljajo MSRP.			
Grenada				X
Guam	Ni borze. Podjetja uporabljajo ameriška SSRN.			
Gvatemala				X
Gvajana				X
Haiti		X		
Honduras				X
Hong Kong				X (d)
Madžarska				X (a)
Islandija				X (a)
Indija	X (j)			
Indonezija	X			
Iran	X			
Irak				X
Irska				X (a)
Izrael		Vsi razen bank		
Italija				X (a)
Jamajka				X
Japonska		X		
Jordanija				X
Kazahstan				X
Kenija				X

Država	MSRP niso dovoljeni	MSRP so dovoljeni	Obvezni za nekatera domača podjetja, ki kotirajo na borzi	Obvezni za vsa domača podjetja, ki kotirajo na borzi
Južna Koreja	Korejski standardi, ki ustrezajo MSRP, bodo od leta 2009 do dovoljeni za podjetja, ki kotirajo na borzi. Njihova uporaba bo obvezna od leta 2011.			
Kuvajt				X
Kirgizistan				X
Laos		X		
Latvija				X (a)
Libanon				X
Lihtenštajn				X (a)
Lesoto		X		X
Litva				X (a)
Luksemburg				X (a)
Libija	X			
Macao	Ni borze. Podjetja lahko uporabljajo MSRP.			
Madagaskar	Ni borze. MSRP so obvezni za nekatere.			
Makedonija				X
Malavi				X
Malezija	X			
Maldivi		X		
Mali	X			
Malta				X (a)
Mavretanija	Ni borze. MSRP niso dovoljeni.			
Mauritius				X
Mehika	X (e)			
Moldavija	X			
Mongolija				X
Črna gora				X
Maroko		Vsa podjetja razen bank	Banke	
Mozambik		X		
Mjanmar		X		
Namibija				X
Nizozemska				X (a)
Nizozemski Antili		X		
Nepal				X
Nova Zelandija				X (b)
Nikaragva				X

Država	MSRP niso dovoljeni	MSRP so dovoljeni	Obvezni za nekatera domača podjetja, ki kotirajo na borzi	Obvezni za vsa domača podjetja, ki kotirajo na borzi
Niger	X			
Nigerija	X			
Norveška				X (a)
Oman				X
Pakistan	X			
Panama				X
Papua Nova Gvineja				X
Paragvaj		X		
Peru				X
Filipini	X (f)			
Poljska				X (a)
Portugalska				X (a)
Katar				X
Reunion	Ni borze. Podjetja lahko uporabljajo MSRP.			
Romunija				X (a)
Rusija	X			
Samoa	Ni borze. Podjetja lahko uporabljajo MSRP.			
Saudova Arabija			X (k)	
Senegal	X			
Srbija				X
Sierra Leone				X
Singapur	X (e)(f)			
Slovenija				X (a)
Slovaška				X (a)
Južna Afrika				X
Španija				X (a)
Šrilanka		X		
St Kitts in Nevis				X
Surinam		X		
Svazi		X		
Švedska				X (a)
Švica		X		
Sirija	X			
Tajvan	X(i)			
Tadžikistan				X

Država	MSRP niso dovoljeni	MSRP so dovoljeni	Obvezni za nekatera domača podjetja, ki kotirajo na borzi	Obvezni za vsa domača podjetja, ki kotirajo na borzi
Tanzanija				X
Tajska	X			
Togo	X			
Trinidad in Tobago				X
Tunizija	X			
Turčija		X (g)		
Uganda		X		
Ukrajina				X
Združeno kraljestvo				X (a)
Združene države Amerike	X (h)			
Urugvaj	X (c)			
Uzbekistan	X			
Vanuatu	Ni borze. Podjetja lahko uporabljajo MSRP.			
Venezuela	X (c)			
Vietnam	X			
Deviški otoki (britanski)		X		
Deviški otoki (ameriški)	Ni borze. Podjetja uporabljajo ameriška SSRN.			
Zahodni breg/ Gaza				X
Jemen	Ni borze. Podjetja lahko uporabljajo MSRP.			
Zambija		X		
Zimbabve		X		

- (a) Revizijsko poročilo in pojasnilo k računovodskim izkazom o podlagi za predstavitev se sklicujeta na MSRP, ki jih je sprejela EU.
- (b) Skladnost z MSRP je navedena v pojasnilu k računovodskim izkazom in revizijskem poročilu.
- (c) Po zakonu morajo vsa podjetja upoštevati MSRP, ki jih je sprejela lokalna vlada. Standardi niso sprejeti vzporedno z izdajo standardov in pojasnil OMRS.

- (d) Lokalni standardi so enaki MSRP, vendar so nekateri datumi začetka veljavnosti in prehodne določbe različni.
- (e) Objavljen načrt za popolno sprejetje MSRP, ki se bo začelo 2012.
- (f) Večina MSRP je sprejetih, vendar so bile uveljavljene nekatere večje spremembe.
- (g) Turška podjetja lahko uporabljajo angleško različico MSRP ali turški prevod. Če podjetja uporabljajo turški prevod, se zaradi zamika pri prevajanju revizijsko poročilo in podlaga za predstavitev sklicujeta na »MSRP, ki so bili sprejeti za uporabo v Turčiji«.
- (h) KVP tujim zasebnim izdajateljem dovoljuje predložitev računovodskih izkazov pripravljenih po MSRP, ki jih je izdal OMRS, ne da bi morala po MSRP pripravljene podatke prilagoditi ameriškim SSRN.
- (i) Objavljen načrt za popolno sprejetje MSRP, ki se bo začelo v letu 2013.
- (j) Postopna uvedba MSRP za podjetja, ki kotirajo na borzi, med 2012 in 2014.
- (k) Vse banke in zavarovalnice, ki kotirajo na borzi, morajo uporabljati MSRP.

Uporaba MSRP v Evropi

Evropska računovodska uredba v veljavi od leta 2005

Podjetja, ki kotirajo na borzi Z namenom uresničevanja »strategije računovodskega poročanja«, ki jo je Evropska komisija sprejela junija 2000, je Evropska unija leta 2002 sprejela računovodsko uredbo, ki od vseh podjetij v EU, uvrščenih na organiziran trg (teh je približno 8.000), zahteva, da konsolidirane računovodske izkaze od leta 2005 pripravljajo v skladu z MSRP. Zahteva po uporabi MSRP ne velja zgolj za 27 držav članic EU, temveč tudi za tri države Evropskega gospodarskega prostora. Večina velikih podjetij v Švici (ni članica EU ali EGP) prav tako uporablja MSRP.

Za potrebe poročanja podjetij iz držav izven EU, ki kotirajo na organiziranem trgu EU, je Evropska komisija decembra 2008 določila, da so SSRN Združenih držav Amerike, Japonske, Kitajske, Kanade, Južne Koreje in Indije enakovredni MSRP, ki jih je sprejela EU. (Status Kitajske, Kanade, Južne Koreje in Indije bo ponovno obravnavan do 31. decembra 2011.). Od podjetij iz drugih držav se zahteva uporaba MSRP, kot jih je sprejela EU, ali MSRP, kot jih je sprejel OMRS od leta 2009.

Podjetja, ki ne kotirajo na borzi, in posamični računovodski izkazi

Države članice EU lahko odločijo, da zahteva po uporabi MSRP velja tudi za podjetja, ki ne kotirajo na borzi, in za posamične računovodske izkaze. Skoraj vse države članice pri pripravljanju konsolidiranih računovodskih izkazov nekaterim ali vsem podjetjem, ki ne kotirajo na borzi, dovoljujejo uporabo MSRP, večina članic pa uporabo dovoljuje tudi pri posamičnih izkazih. Podrobnosti lahko najdete na **www.iasplus.com**.

Odobritev uporabe MSRP v Evropi

Računovodska uredba EU določa, da se uporaba MSRP v Evropi odobri za vsak MSRP posebej. Postopek odobritve je sestavljen iz naslednjih korakov:

- EU prevede MSRP v vse evropske jezike;
- Evropska svetovalna skupina za računovodsko poročanje (ESSRP), ki je povezana z zasebnim sektorjem, sporoči svoje mnenje Evropski komisiji (EK);
- Svetovalna skupina EK za presojo mnenj o računovodskih izkazih sporoči svoja mnenja EK na priporočilo ESSRP;
- Računovodski regulativni odbor EK sprejme priporočilo o odobritvi;
- EK predloži predlog odobritve Odboru Evropskega parlamenta za regulativni postopek s pregledom in 27-članskemu Svetu EU. Odobritev morata potrditi oba organa, sicer se predlog vrne EK v nadaljnjo obravnavo.

EK je do konca marca 2010 z glasovanjem odobrila vse MSRP (razen sprememb in dopolnil k MSRP 1 in MRS 24) in vsa pojasnila (razen OPMSRP 19) ter spremembe in dopolnila k pojasnilu OPMSRP 14.

Uveljavljanje MSRP v Evropi

Evropske trge vrednostnih papirjev regulirajo posamezne države članice, pri čemer uporabljajo nekatere predpise, ki so sprejeti na ravni EU. Za celotno EU veljajo naslednji predpisi:

- standardi, ki jih sprejme Odbor evropskih zakonodajalcev za vrednostne papirje (združenje nacionalnih regulativnih organov). Standard št. 1 – Uveljavitev standardov za finančne podatke v Evropi – določa 21 okvirnih načel, ki bi jih morale države članice EU sprejeti pri uveljavljanju MSRP. Standard št. 2 – Usklajevanje uveljavljanja – določa smernice za izvajanje standarda št. 1;
- Direktiva o obveznih revizijah za letne in konsolidirane računovodske izkaze, ki je bila izdana septembra 2006. Nova direktiva je nadomestila 8. direktivo in spremenila 4. in 7. direktivo. Z direktivo so bili med drugim sprejeti mednarodni standardi revidiranja po vsej Evropski uniji, od držav članic pa direktiva zahteva tudi ustanovitev organov za nadzor revizorjev;
- spremembe direktiv EU, ki vzpostavljajo skupno odgovornost članov posloводства za računovodske izkaze podjetij.

V marcu 2009 je višja študijska skupina EU priporočila, da se trenutne skupine evropskih regulatorjev za banke, zavarovalnice in vrednostne papirje pretvorijo v tri nove evropske nadzorne organe (Evropski bančni organ, Evropski organ za vrednostne papirje in Evropski organ za zavarovanja) z obsežnimi nadzornimi in, v nekaterih primerih, zakonskimi pooblastili. Te predloge je decembra 2009 potrdil Svet finančnih in gospodarskih ministrov EU. Dokončno sprejetje se pričakuje v letu 2010.

Septembra 2009 sta Evropski parlament in Svet odobrila sredstva za Fundacijo MSRP (bivša Fundacija SMRS) v višini 4 milijonov € letno; o dejanskih in največjih zneskih odloča Evropska komisija.

Uporaba MSRP v ZDA

Priznavanje MSRP s strani KVP

Od približno 13.000 podjetij, katerih vrednostni papirji so registrirani pri ameriški komisiji za vrednostne papirje (KVP), jih več kot 1.000 ne prihaja iz ZDA. Če so ti tuji zasebni izdajatelji pred novembrom 2007 predložili računovodske izkaze, ki so bili namesto po ameriških SSRN pripravljene po MSRP ali lokalnih SSRN, so morali podatke o dobičku in čistih sredstvih prilagoditi ameriškim SSRN.

Novembra 2007 je KVP z glasovanjem odločila, da tujim zasebnim izdajateljem dovoli predložitev računovodskih izkazov, pripravljenih v skladu z MSRP, ki jih je izdal OMRS, ne da bi morali podatke, pripravljene po MSRP, prilagajati ameriškim SSRN. Ta novost se nanaša na računovodske izkaze za obdobja, končana po 15. novembru 2007.

Avgusta 2007 je KVP za potrebe pridobitve mnenj iz javnih krogov objavila "konceptualni dokument", da bi spodbudilo razpravo o tem, ali naj se domačim izdajateljem iz ZDA dovoli predložitev računovodskih izkazov, pripravljenih v skladu z MSRP, s čimer bi ti zadostili pogojem in predpisom KVP.

V novembru 2008 je KVP za potrebe javne obravnave objavila predlagani načrt za uvedbo MSRP. Načrt določa mejnike, ki bi, ko bi bili doseženi, lahko privedli do obveznega prehoda na MSRP, ki bi začel veljati za računovodska obdobja, ki se bodo končala 15. decembra 2014 ali kasneje. Predlagani načrt bi določenim podjetjem tudi omogočil uvedbo MSRP pred tem datumom. Sprejem načrta s strani KVP je bil pričakovan v letu 2010.

V februarju 2010 je KVP objavila Izjavo o podpori in zbliževanju globalnih računovodskih standardih, s katero je svojim uslužbencem naložila, da razvijejo in izvedejo »operativni načrt« za boljše razumevanje pomena komisije in transparentnosti za javnost na tem področju. Cilj le-tega je omogočiti KVP, da bo po zaključku operativnega načrta in projektov zbliževanja FASB in OMRS lahko sprejela odločitev v zvezi z vključitvijo MSRP v sistem računovodskega poročanja za ameriške izdajatelje. V tej izjavi KVP podaja mnenje, da bi ameriški izdajatelji, ki prvič uporabljajo MSRP, s poročanjem lahko pričeli približno v obdobju 2015-2016.

Zbliževanje MSRP in ameriških SSRN

Sporazum iz Norwalka FASB in OMRS sta oktobra 2002 objavila memorandum o soglasju (poznan tudi kot »Sporazum iz Norwalka«) in tako uradno sprejela obvezo po zbliževanju ameriških SSRN in MSRP. Odbora sta se zavezala, da si bosta v največji možni meri prizadevala za:

- čimprejšnjo zagotovitev popolne združljivosti obstoječih standardov računovodskega poročanja; in

- usklajevanje njunih prihodnjih programov dela, s čimer bi ohranila združljivost, ko bi ta bila dosežena.

»Združljivost« ne pomeni, da bi bili standardi povsem enaki, temveč to, da med njimi ne bi bilo bistvenih razlik.

Memorandum o soglasju 2006-2009 FASB in OMRS sta februarja 2006 objavila sporazum o soglasju (SoS), v katerem so bili opredeljeni kratkoročni in dolgoročni projekti za zbliževanje standardov ter faze in mejniki na poti do zbliževanja. SoS je bil dopolnjen v letu 2008. Novembra 2009 sta odbora ponovno potrdila svojo zavezanost k zbliževanju in objavila novo izjavo, ki opisuje korake za zaključek aktivnosti zbliževanja, ki so bile določene v SoS, do leta 2011.

Kratkoročni projekti:

FASB in OMRS sta si zastavila cilj, da bi se do leta 2008 sprejela odločitve o tem, ali bi bilo treba večje razlike na nekaterih ciljnih področjih odpraviti v okviru enega ali več kratkoročnih projektov za določanje standardov ter dokončati delo oziroma glavnino dela na omenjenih področjih, če bi bila ta odločitev sprejeta. Status teh kratkoročnih projektov je naslednji.

- **Zaključeni projekti**
 - Skupni: Poslovne združitve
 - FASB: Možnost poštene vrednosti
Sredstva povezana z raziskavami in razvojem, pridobljena v poslovni združitvi.
 - OMRS: Stroški izposojanja
Poslovni odseki
- **Kratkoročni projekti zbliževanja v teku**
 - FASB: Poznejši dogodki
 - Naložbene nepremičnine
 - OMRS: Skupne ureditve (zamenjava MRS 31 je pričakovana v prvi polovici leta 2010)
- **Preloženi kratkoročni projekti zbliževanja**
 - Državne podpore
 - Oslabitev
 - Davki na dohodek

Dolgoročni projekti:

V letu 2010 je cilj spodaj naštetih projektov doseči občuten napredek na področjih, kjer so potrebne izboljšave (status v OMRS je opisan v oklepajih).

- Konceptualni okvir (OJO o ciljih v letu 2008; OJO o poročajočem podjetju izdan v letu 2010; DR-ji o merjenju in elementih ter pripoznavanju so načrtovani za leto 2010).

- Smernice za merjenje poštene vrednosti (dokončni standard je načrtovan v drugi polovici leta 2010).
- Predstavitev računovodskih izkazov – faza B (OJO bodo predvidoma izdani leta 2010).
- Pozaposlitveni zasluži – programi z določenimi zasluži (DR je načrtovan v prvi polovici 2010).
- Pripoznavanje prihodkov (OJO bo predvidoma izdan leta 2010).
- Obveznosti in kapital (DR bo predvidoma izdan v prvi polovici leta 2010).
- Finančni inštrumenti – zamenjava MRS 39 (končni standard o razvrstitvi in merjenju finančnih sredstev izdan novembra 2009; DR o oslabitvah izdan novembra 2009; 2 DR-ja o obračunavanju varovanja pred tveganjem in odpravi pripoznanja načrtovana v letu 2010).
- Konsolidiranje, vključno z enotami za posebne namene (končni standard načrtovan v letu 2010).
- Neopredmetena sredstva (niso del aktivnega dnevnega reda).
- Najemi (OJO bo predvidoma izdan leta 2010).

Za vsak projekt so bili določeni tudi natančnejši cilji.

Uporaba MSRP v Kanadi

Domača kanadska podjetja, ki kotirajo v ZDA, lahko za poročanje v domači državi trenutno uporabljajo ameriška SSRN. Tujim izdajateljem v Kanadi je dovoljeno uporabljati MSRP. Kanadska javna podjetja bodo MSRP morala pričeti uporabljati za računovodska obdobja, ki se bodo pričela 1. januarja 2011 ali kasneje. Predčasna uporaba MSRP je dovoljena v posameznih primerih, kjer je potrebna odobritev ustreznega regulativnega organa za vrednostne papirje. Neprofitna podjetja in pokojninske sheme so izključeni in jim ne bo potrebno uporabljati MSRP.

Uporaba MSRP drugod po ameriški celini

Čile je s postopnim uvajanjem MSRP za podjetja, ki kotirajo na borzi, pričel leta 2009. Brazilska podjetja, ki kotirajo na borzi, in banke so MSRP morale pričeti uporabljati v letu 2010. Mehiška komisija za bančništvo in vrednostne papirje je objavila, da bo za vsa podjetja, ki kotirajo na borzi, uporaba MSRP obvezna od 2012. Argentinska vlada je sprejela načrt, v skladu s katerim bi podjetja, ki kotirajo na borzi, MSRP morala pričeti uporabljati leta 2011, za podjetja, ki ne kotirajo na borzi, pa bi bila uporaba MSRP neobvezna oz. poljubna. Uporaba MSRP je že obvezna v številnih drugih latinskoameriških državah in državah karibskega otočja.

Uporaba MSRP v Aziji in pacifiški regiji

V pravnih sistemih Azije in pacifiške regije se uporabljajo različni pristopi za zblíževanje lokalnih SSRN za podjetja, ki kotirajo na domači borzi, in MSRP.

Obvezna uporaba MSRP namesto nacionalnih SSRN

Uporaba MSRP za vsa domača podjetja, ki kotirajo na borzi, je obvezna v Mongoliji.

Vsi nacionalni standardi so povsem enaki MSRP

Tak pristop so sprejeli v Avstraliji, Hong Kongu, Koreji (začne veljati leta 2011; uporaba dovoljena leta 2009), Novi Zelandiji in Šrilanki (začne veljati leta 2011). Datumi začetka veljavnosti in prehodi se lahko razlikujejo od MSRP, kot jih je izdal OMRS. Nova Zelandija je odpravila nekatere možnosti glede računovodskih usmeritev in dodala nekatera razkritja in smernice.

Skoraj vsi nacionalni standardi so povsem enaki MSRP

Na Filipinih in v Singapurju so večino MSRP sprejeli dobesedno, vendar so naredili nekaj večjih sprememb. Singapur je napovedal polno usklajenost z MSRP do leta 2012.

Nekateri nacionalni standardi so povsem enaki MSRP

Indija, Malezija, Pakistan in Tajska so nekatere MSRP sprejele skoraj dobesedno, vendar se drugi nacionalni standardi pomembno razlikujejo od MSRP. Pri sprejetju novih ali spremenjenih MSRP prihaja tudi do časovnih zamikov. Indija je objavila načrt, da bo MSRP v celoti sprejela kot 'Indijske standarde računovodskega poročanja', ki se jih bo postopoma uvedlo (v odvisnosti od velikosti podjetja, ki kotira na borzi) med letoma 2012 in 2014. Malezija bo MSRP sprejela kot 'Malezijske standarde računovodskega poročanja' do leta 2012, Tajvan pa bo standarde sprejel do leta 2013.

MSRP se upoštevajo pri pripravi nacionalnih SSRN

To v različnem obsegu velja v Indoneziji, na Japonskem, v Tajvanu in v Vietnamu, vendar so med standardi velike razlike.

Kitajska je februarja 2006 sprejela nov osnovni standard in 38 novih kitajskih računovodskih standardov, ki so povečini usklajeni z MSRP. Decembra 2009 je Japonska pričela dovoljevati podjetjem, ki kotirajo na borzi in ki izpolnjujejo določene zahteve, da začnejo uporabljati MSRP z letom 2010. Japonska namerava v prihodnosti (okrog leta 2012) preučiti možnost obvezne uporabe MSRP za vsa javna podjetja, ki bi se pričela okrog leta 2015 oz. 2016.

Nekatera domača podjetja, ki kotirajo na borzi, lahko uporabljajo MSRP

To velja za Kitajsko (podjetja, ki so uvrščena na hongkonško borzo), Hong Kong (podjetja s sedežem v Hong Kongu, vendar ustanovljena drugje), Laos in Mjanmar.

Zadnje uradne objave

Velja za obdobja, zaključena 31. decembra 2009

Novi standardi

MSRP 8

Poslovni odseki

Spremembe standardov

MSRP 1

Nabavna vrednost naložbe pri prvi uporabi

MSRP 2

Odmerni pogoji in preklici

MSRP 7

Izboljšanje razkritij glede finančnih instrumentov

MRS 1

Predstavljanje računovodskih izkazov

MRS 19

Omejitve in negativni stroški preteklega službovanja

MRS 23

Kapitalizacija (aktiviranje) stroškov izposojanja

MRS 27

Odpravljena opredelitev naložbene metode

MRS 32/MRS 1

Prodajljivi finančni instrumenti in obveze, ki izhajajo iz likvidacije

MRS 39

Ocena vstavljenih izpeljanih finančnih instrumentov

Drugo

Izboljšave MSRP, izdanih maja 2008 (glejte prejšnjo izdajo)

Nova pojasnila

OPMSRP 13

Programi zvestobe kupcev

OPMSRP 15

Dogovori o izgradnji nepremičnin

OPMSRP 16

Zavarovanje čistih finančnih naložb v poslovanje v tujini pred tveganji

OPMSRP 18

Prenosi sredstev od odjemalcev

Na voljo za predčasno uporabo v obdobjih, zaključenih 31. decembra 2009

Opomba: Prehodne določbe so zapletene, poleg tega pa med standardi obstajajo medsebojne odvisnosti. Za podrobnosti glejte standarde in pojasnila.

Novi standardi		Velja za letna obdobja, ki se začnejo na spodnji datum ali kasneje
MSRP 9	Finančni instrumenti: razvrstitev in merjenje	1. januar 2013

Spremenjeni standardi		Velja za letna obdobja, ki se začnejo na spodnji datum ali kasneje
MSRP 1 (2008)	Prva uporaba Mednarodnih standardov računovodskega poročanja (preoblikovanje novembra 2008)	1. julij 2009
MSRP 3 (2008)	Poslovne združitve	Potencialno za poslovne združitve v obdobjih, ki se pričnejo 1. julija 2009 ali kasneje. Dovoljena predčasna uporaba – vendar ne za letna obdobja, ki se pričnejo pred 30. junijem 2007.
MRS 24 (2009)	Povezane stranke Poenostavitev zahtev po razkritju za podjetja, povezana z vlado, in razlaga opredelitve povezane stranke	1. januar 2011
MRS 27 (2008)	Skupinski in ločeni računovodski izkazi	1. julij 2009

Spremembe standardov		Velja za letna obdobja, ki se začnejo na spodnji datum ali kasneje
MSRP 1	Dodatne izjeme za uporabnike, ki prvič uporabljajo MSRP	1. januar 2010
	Omejeno izvzetje od primerjalnih razkritij po MSRP 7	1. julij 2010
MSRP 2	Z denarjem poravnane plačilne transakcije za delnice v skupini	1. januar 2010
MRS 32	Razvrstitev izdaje delniških pravic	1. februar 2010
MRS 39	Postavke, ki izpolnjujejo pogoje za varovanje pred tveganjem	1. julij 2009

Izboljšave MSRP (april 2009)*		Velja za letna obdobja, ki se začnejo na spodnji datum ali kasneje
MSRP 2	Področje uporabe MSRP 2 in spremenjenega MSRP 3	1. julij 2009
MSRP 5	Razkritja zahtevana v zvezi z nekratkoročnimi sredstvi (ali skupinami za odtujitev), razvrščenimi med sredstva za prodajo in ustavljenim poslovanjem	1. januar 2010
MSRP 8	Razkrivanje informacij o sredstvih poslovnega odseka	1. januar 2010
MRS 1	Kratkoročna/nekratkoročna razvrstitev zamenljivih instrumentov	1. januar 2010
MRS 7	Razvrstitev izdatkov za nepripoznana sredstva	1. januar 2010
MRS 17	Razvrstitev najemov zemljišč in zgradb	1. januar 2010
MRS 18	Določanje, ali podjetje nastopa kot naročnik ali kot posrednik	Ni relevantno

Izboljšave MSRP (april 2009)*		Velja za letna obdobja, ki se začnejo na spodnji datum ali kasneje
MRS 36	Obračunske enote za preizkus oslabitve dobrega imena	1. januar 2010
MRS 38	Dodatne povezane spremembe iz MSRP 3 (2008) Merjenje poštene vrednosti neopredmetenega sredstva, pridobljenega v poslovnih združitvi Obravnavanje kazni za predčasno odplačilo posojila kot tesno povezanih izpeljanih finančnih instrumentov	1. julij 2009
MRS 39	Izvetje iz področja uporabe za pogodbe v zvezi s poslovnimi združitvami Obračunavanje varovanja denarnih tokov pred tveganjem Varovanje pred tveganjem z uporabo notranjih pogodb	1. januar 2010
OPMSRP 9	Področje uporabe OPMSRP 9 in MSRP 3 (2008)	1. julij 2009
OPMSRP 16	Sprememba omejitve za podjetja, ki lahko imajo v posesti instrumente za varovanje pred tveganjem	1. julij 2009

Izboljšave MSRP (maj 2008)*		Velja za letna obdobja, ki se začnejo na spodnji datum ali kasneje
-----------------------------	--	--

MSRP 5	Načrt za prodajo obvladujočega deleža v odvisni družbi	1. julij 2009
--------	--	---------------

Nova pojasnila		Velja za letna obdobja, ki se začnejo na spodnji datum ali kasneje
OPMSRP 17	Razdelitev nadenarnih sredstev lastnikom	1. julij 2009
OPMSRP 19	Poravnava finančnih obveznosti s kapitalskimi instrumenti	1. julij 2010

Spremembe pojasnil

OPMSRP 14	Vnaprejšnje plačilo zahteve glede minimalnega financiranja	1. januar 2011
-----------	--	----------------

*Spremembe, ki so rezultat Izboljšav MSRP (april 2009 in maj 2008), za katere je OMRS ugotovil, da bodo privedle do spremenjenega obračunavanja za potrebe predstavljanja, pripoznavanja in merjenja, so bile vključene zgoraj. Spremembe v zvezi s terminologijo oz. zgolj uredniške spremembe, za katere OMRS pričakuje, da bodo imele minimalen učinek ali pa sploh ne bodo vplivale na obračunavanje, niso bile vključene v ta seznam. Za dodatne informacije glejte posamezne standarde in pojasnila ter obiščite spletno stran **www.iasplus.com**.

Povzetki trenutno veljavnih standardov in povezanih pojasnil

Na straneh od 42 do 113 so povzete zahteve vseh mednarodnih standardov računovodskega poročanja, izdanih do 31. marca 2010, kot tudi Uvod k mednarodnim standardom računovodskega poročanja in Okvir za pripravo in predstavljanje računovodskih izkazov.

Ti povzetki so zgolj informativni in ne morejo nadomestiti branja celotnega besedila standardov in pojasnil.

Besedilo je bilo dopolnjeno z zadnjimi spremembami standardov in pojasnil, tudi s tistimi, ki veljajo v letu 2010 in prihodnjih računovodskih obdobjih. Informacije o prejšnjih različicah standardov najdete v starejših izdajah Žepnih MSRP.

»Datum uveljavitve« pomeni datum, ko je v veljavo stopila zadnja celovita sprememba standarda ali pojasnila, ne pa nujno prvotnega datuma izdaje.

Uvod k mednarodnim standardom računovodskega poročanja

Sprejetje

Dokument je maja 2002 sprejel OMRS.

Povzetek

Uvod med drugim obravnava:

- cilje OMRS;
- področje uporabe MSRP;
- predpisani postopek priprave standardov in pojasnil;
- enakovreden položaj poudarjenih in nepoudarjenih odstavkov;
- usmeritev glede datumov uveljavitve; in
- uporabo angleščine kot uradnega jezika.

Okvirna navodila za pripravljanje in predstavljanje računovodskih izkazov

Sprejetje

Dokument je aprila 1989 odobril odbor SMRS. Aprila 2001 ga je sprejel OMRS.

Vse zahteve Okvirnih navodil se trenutno ponovno obravnavajo v sklopu projekta za pripravo konceptualnega okvira, ki je skupni projekt OMRS/FASB.

Povzetek

- Okvirna navodila določajo namen splošnih računovodskih izkazov. Njihov namen je dajati informacije o finančnem stanju, uspešnosti in spremembah finančnega stanja podjetja, ki širšemu krogu uporabnikov koristijo pri sprejemanju ekonomskih odločitev.
- Nadalje navodila določajo kvalitativne značilnosti, ki zagotavljajo uporabnost informacij v računovodskih izkazih. Okvirna navodila določajo štiri ključne kvalitativne značilnosti: razumljivost, ustreznost, zanesljivost in primerljivost.
- Končno navodila določajo tudi temeljne elemente računovodskih izkazov in koncepte za njihovo pripoznavanje in merjenje v računovodskih izkazih. Elementi, ki so neposredno povezani s finančnim stanjem, so sredstva, obveznosti in kapital. Elementi, ki so neposredno povezani z uspešnostjo, so prihodki in odhodki.

MSRP 1 Prva uporaba Mednarodnih standardov računovodskega poročanja

Datum uveljavitve

Prvi računovodski izkazi v skladu z MSRP za obdobje, ki se začne 1. januarja 2004 ali pozneje.

Spremembe (januar 2008) v zvezi z nabavno vrednostjo naložbe pri prvi uporabi veljajo od 1. januarja 2009, pri čemer je dovoljena predčasna uporaba.

Preoblikovani standard (november 2008) velja od 1. julija 2009 (sprememb tehnične vsebine ni).

Spremembe (julij 2009), ki uvajajo dodatne izjeme za prve uporabnike, veljajo od 1. januarja 2010, pri čemer je dovoljena predčasna uporaba.

Spremembe (januar 2010), ki zagotavljajo omejeno izzetje od primerjalnih razkritij po MSRP 7, veljajo od 1. julija 2010, pri čemer je dovoljena predčasna uporaba.

Cilj

Določiti postopke za primer, ko podjetje prvič uporabi MSRP za pripravo računovodskih izkazov za splošne potrebe.

Povzetek

Pregled korakov za podjetje, ki prvič uporabi MSRP (tako, da poda izrecno in neomejeno izjavo o skladnosti z MSRP) v letnih računovodskih izkazih za leto, ki se konča 31. decembra 2009.

- Izbira računovodskih usmeritev, ki temeljijo na MSRP, veljavnih na dan 31. decembra 2009.
- Priprava računovodskih izkazov vsaj za leti 2009 in 2008 ter preračun otvoritvenega izkaza finančnega stanja za pretekla leta na podlagi MSRP, veljavnih na dan 31. decembra 2009, razen pri zadevah, obravnavanih v posebnih izjemah MSRP 1:
 - otvoritveni izkaz finančnega stanja se pripravi najpozneje za dan 1. januarja 2008 (lahko prej, če se podjetje odloči, da bo primerjalne podatke v skladu z MSRP predstavilo za več kot leto);
 - otvoritveni izkaz finančnega stanja se predstavi v prvih računovodskih izkazih podjetja, pripravljenih po MSRP (torej trije izkazi finančnega stanja); in
 - če podjetje, ki začne MSRP uporabljati 31. decembra 2009, poroča po MSRP popolne računovodske izkaze za leti 2008 in 2009 in še nekatere finančne informacije (vendar ne popolnih računovodskih izkazov) za obdobja pred letom 2008, mora biti njegov otvoritveni izkaz finančnega stanja po MSRP vseeno pripravljen za datum 1. januar 2008.

Pojasnila

Ni pojasnil.

Koristne Deloitteove publikacije

First-time adoption: A guide to IFRS 1

V novembru 2009 je Deloitte objavil dopolnjeno (drugo) izdajo Vodiča po MSRP 1, ki ga lahko prenesete s strani **www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm**.

MSRP 2 – Plačilo z delnicami

Datum uveljavitve

Letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2005 ali pozneje.

Spremembe standarda (januar 2008), namen katerih je bilo bi jasneje opredeliti odmerne pogoje in računovodsko obravnavanje preklicev s strani nasprotnne stranke dogovora o plačilu z delnicami, so v veljavi od 1. januarja 2009. Predhodna uporaba je dovoljena.

Spremembe, ki izhajajo iz Izboljšav MSRP (april 2009) v zvezi s področjem uporabe standarda, veljajo od 1. julija 2009, uporaba pred tem datumom je dovoljena.

Spremembe standarda (junij 2009), ki vsebujejo dodatne napotke za obračunavanje plačilnih transakcij z delnicami med podjetji v skupini, so v veljavi od 1. januarja 2010. Predhodna uporaba je dovoljena.

Cilj

Določiti obračunavanje transakcij, v katerih podjetje prejme ali pridobi blago ali storitve bodisi kot plačilo za njegove kapitalske instrumente bodisi z nastankom obveznosti v znesku, ki temelji na ceni delnice podjetja ali drugih kapitalskih instrumentov podjetja.

Povzetek

- Vsi plačilne transakcije z delnicami se v računovodskih izkazih pripoznajo na podlagi merjenja po poštenu vrednosti.
- Strošek se pripozna, ko so prejeti blago ali storitve porabljeni.
- MSRP 2 se uporablja za plačilne transakcije z delnicami, pri katerih podjetje ne more točno določiti nekaterih ali vseh storitev ali blaga, ki jih prejme.
- MSRP 2 se nanaša na javne delniške družbe kot tudi na družbe, ki ne kotirajo na borzi. Toda če poštene vrednosti kapitalskih instrumentov podjetij, ki ne kotirajo na borzi, ni mogoče zanesljivo izmeriti, se uporabijo meritve notranje vrednosti.
- Posli, v katerih so blago in storitve od nezaposlencev prejeti kot plačilo za kapitalske instrumente podjetja, se načeloma merijo po poštenu vrednosti prejetih storitev in blaga. Če poštene vrednosti blaga ali storitev ni mogoče zanesljivo izmeriti, se uporabi poštena vrednost danih kapitalskih instrumentov.

- Pri poslih z zaposlenci in drugimi, ki opravljajo podobne storitve, podjetje izmeri pošteno vrednost danih kapitalskih instrumentov, ker poštene vrednosti storitev, prejetih od zaposlencev, navadno ni mogoče zanesljivo oceniti.
- Pri poslih, ki se merijo po pošteni vrednosti danih kapitalskih instrumentov (npr. posli z zaposlenci), se poštena vrednost izmeri na datum podelitve.
- Pri poslih, ki se merijo po pošteni vrednosti prejetega blaga ali storitev, se poštena vrednost oceni na datum prejetja tega blaga ali storitev.
- Pri blagu in storitvah, merjenih s sklicevanjem na pošteno vrednost danih kapitalskih instrumentov, se odmerni pogoji (z izjemo tržnih pogojev) ponavadi ne upoštevajo pri ocenjevanju poštene vrednosti delnic ali opcij na ustrezen datum merjenja (kot je navedeno zgoraj). Vendar pa se odmerni pogoji upoštevajo tako, da se prilagodi število kapitalskih instrumentov, ki so vključeni v merjenje zneska posla, tako da je končni pripoznani znesek za blago ali storitve, prejet kot plačilo za dane kapitalske instrumente, določen na podlagi števila odmerjenih kapitalskih instrumentov.
- Spremembe, sprejete januarja 2008, omejujejo opredelitev odmeranih pogojev, tako da ta vključuje samo pogoje glede dela in pogoje glede uspešnosti, in spreminjajo opredelitev pogojev glede uspešnosti, tako da poleg določenih ciljev glede uspešnosti zahtevajo dokončanje obdobja službovanja.
- Poštena vrednost danih kapitalskih instrumentov temelji na tržnih cenah, če so na voljo, pri čemer je treba upoštevati pogoje, pod katerimi so bili ti kapitalski instrumenti podeljeni. Če tržne cene niso na voljo, se poštena vrednost oceni z modelom vrednotenja, s katerim se oceni, kakšno ceno bi ti kapitalski instrumenti dosegali na datum merjenja v preišljenem poslu med dobro obveščenima in voljnima strankama. MSRP 2 modela vrednotenja, ki bi ga bilo treba pri tem uporabiti, ne določa natančneje.

Pojasnila

Ni pojasnil. OPMSRP 8 in OPMSRP 11, ki sta bila del standarda, sta bila po objavi *Z denarjem poravnane plačilne transakcije za delnice v skupini* (spremembe MSRP 2) v juniju 2009 izključena.

2. izdaja (junij 2007). Vsebuje napotke za uporabo MSRP 2 v številnih običajnih plačilnih transakcijah z delnicami. Publikacijo lahko prenesete z naslova www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm.

MSRP 3 (2008) Poslovne združitve

Datum ujeljavitve

MSRP 3 (2008) je bil izdan januarja 2008 in je nadomestil MSRP 3 (2004).

Velja za poslovne združitve v obdobjih, ki se pričnejo 1. julija 2009 ali kasneje. Dovoljena uporaba pred tem datumom – vendar ne za letna obdobja, ki se pričnejo pred 30. junijem 2007.

Povzetek zahtev MSRP 3 (2004) je na voljo v starejših izdajah *Žepnih MSRP*.

Osrednje načelo

Prevzemnik podjetja pripozna pridobljena sredstva in prevzete obveznosti po njihovih poštenih vrednostih na dan prevzema ter razkrije informacije, ki uporabnikom omogočajo ovrednotenje finančnih učinkov prevzema.

Povzetek

- Poslovna združitev je posel ali dogodek, s katerim prevzemnik pridobi nadzor nad enim ali več poslovnimi subjekti. Poslovni subjekt je opredeljen kot povezan sklop dejavnosti in sredstev, ki ga je mogoče voditi ali upravljati z namenom ustvarjanja donosa neposredno za vlagatelje ali druge lastnike, družbenike ali deležnike.
- MSRP 3 se ne uporablja za ustanovitev skupnega podviga, združevanje skupaj obvladovanih podjetij ali poslovnih subjektov ali pridobitev sredstev ali skupine sredstev, ki ne pomenijo poslovnega subjekta.
- Za vse poslovne združitve se uporablja prevzemna metoda.
- Uporaba prevzemne metode vključuje naslednje korake:
 1. Določitev "prevzemnika" - združujoče podjetje, ki pridobi nadzor nad prevzetim subjektom.
 2. Določitev "datuma prevzema" - datum, ko prevzemnik pridobi nadzor na prevzetim subjektom.

3. Pripoznavanje in merjenje pridobljenih opredeljivih sredstev, prevzetih obveznosti in kakršnih koli neobvladujočih deležev (ND) prevzetega subjekta.
 4. Pripoznavanje in merjenje dobrega imena ali dobička iz ugodnega nakupa.
- Sredstva in obveznosti se merijo po pošteni vrednosti na datum prevzema (pri tem velja omejeno število določenih izjem). Podjetje lahko izbere, da bo ND merilo bodisi (a) po pošteni vrednosti ali (b) po sorazmernem deležu ND v pošteni vrednosti opredeljivih čistih sredstev prevzetega subjekta (ta možnost je na voljo za vsak posel posebej).
 - Dobro ime se izmeri kot razlika med:
 - skupno vrednostjo (a) poštene vrednosti prenesenega plačila na datum prevzema, (b) zneska kakršnega koli ND in (c) poštene vrednosti prevzemnikovega predhodnega kapitalskega deleža v prevzetem subjektu na datum prevzema, če gre za poslovno združitev v fazah (glejte spodaj); in
 - pobotanim zneskom vrednosti prevzetih opredeljivih sredstev in obveznosti na datum prevzema (izmerjenih v skladu z MSRP 3).
 - Če je zgornja razlika negativna, se iz tega izhajajoči dobiček v poslovnem izidu pripozna kot ugoden nakup.
 - Če v poslovnih združitvah, ki potekajo v fazah, prevzemnik poveča obstoječi kapitalski delež, tako da pridobi nadzor nad prevzetim subjektom, se predhodni kapitalski delež ponovno izmeri po pošteni vrednosti na datum prevzema, iz tega izhajajoča izguba ali dobiček pa se pripoznata v poslovnem izidu.
 - Če se lahko začetno obračunavanje poslovne združitve določi samo začasno do konca prvega obdobja poročanja, se združitev obračuna na podlagi začasnih vrednosti. Začasne vrednosti je dovoljeno popraviti v obdobju enega leta, tako da odražajo dejstva in okoliščine na datum prevzema. Po enem letu popravki niso več možni, razen če gre za popravek napake v skladu z MRS 8.
 - Plačilo za prevzem vključuje pošteno vrednost pogojnega plačila na datum prevzema. Spremembe

pogojnega plačila razvrščenega med obveznosti, ki so posledica dogodkov po datumu prevzema, se običajno pripoznajo v poslovnem izidu.

- Vsi stroški, povezani s prevzemom (npr. provizija organizatorja posla, plačilo strokovnih in svetovalnih storitev, stroški notranjega oddelka za vodenje prevzema) se pripoznajo v poslovnem izidu, razen če gre za stroške izdaje dolžniških ali lastniških vrednostnih papirjev, ki se pripoznajo v skladu z MRS 39 oziroma MRS 32.
- Obsežnejši napotki glede nekaterih posebnih vidikov poslovnih združitve, med katere spadajo:
 - poslovna združitev brez prenosa plačila;
 - obrnjeni prevzemi;
 - opredelitev pridobljenih neopredmetenih sredstev;
 - predobstoječa razmerja med prevzemnikom in prevzetim subjektom (npr. vnovič pridobljene pravice); in
 - ponovna ocena pogodbenih dogovorov prevzetega subjekta na datum prevzema.

Pojasnila

Ni pojasnil.

Koristne Deloitteove publikacije

Business combinations and changes in ownership interests: A guide to the revised IFRS 3 and IAS 27

Objavljen julija 2008. Vodič dopolnjuje napotke OMRS glede uporabe teh standardov in obravnava praktična vprašanja v zvezi z izvajanjem. Publikacijo lahko prenesete z naslova

www.iasplus.com/dttdpubs/pubs.htm.

MSRP 4 – Zavarovalne pogodbe

Datum uveljavitve	Letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2005 ali pozneje.
Cilj	Določiti računovodsko poročanje o zavarovalnih pogodbah, dokler OMRS ne zaključi druge faze projekta o zavarovalnih pogodbah.
Povzetek	• Zavarovatelji so izvzeti iz uporabe okvirnih navodil OMRS in nekaterih obstoječih MSRP. • Rezervacije za naravne nesreče in izravnalne rezervacije so prepovedane. • Zahtevana sta preizkus ustreznosti pripoznanih zavarovalnih obveznosti in preizkus oslabitve pozavarovalnih sredstev. • Zavarovalnih obveznosti ni dovoljeno pobotati s povezanimi pozavarovalnimi sredstvi. • Spremembe računovodskih usmeritev so omejene. • Zahtevana so nova razkritja. • Pogodbe o finančnem poročstvu sodijo v okvir MRS 39, razen če je zavarovatelj predhodno (pred začetnim sprejetjem MSRP 4) izrecno izjavil, da take pogodbe šteje za zavarovalne pogodbe in jih kot take tudi obračunava. V takšni okoliščinah se lahko zavarovatelj odloči, da bo uporabljal bodisi MRS 39 bodisi MSRP 4.
Pojasnila	Ni pojasnil.

MSRP 5 – Nekatrkoročna sredstva za prodajo in ustavljeno poslovanje

Datum uveljavitve	Letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2005 ali pozneje. Spremembe, ki izhajajo iz Izboljšav MSRP (maj 2008) in se nanašajo na primere, ko podjetje namerava prodati obvladujoči delež v odvisnem podjetju, veljajo od 1. julija 2009; uporaba pred tem datumom je dovoljena pod pogojem, da se z istim datumom prične uporabljati tudi MRS 27 (kot je bil spremenjen leta 2008). Spremembe, ki izhajajo iz Izboljšav MSRP (april 2009) in se nanašajo na razkritja zahtevana v zvezi z
--------------------------	--

nekratkoročnimi sredstvi (ali skupinami za odtujitev), razvrščenimi med sredstva za prodajo, in ustavljenim poslovanjem, veljajo od 1. januarja 2010. Uporaba pred tem datumom je dovoljena.

Cilj

Določiti način obračunavanja nekratkoročnih sredstev za prodajo ter predstavitev in razkritje ustavljenega poslovanja.

Povzetek

- Uvaja razvrstitev med sredstva v posesti za prodajo (razpoložljiva za takojšnjo prodajo, pri čemer je odtujitev v 12 mesecih zelo verjetna) in koncepta skupine za odtujitev (skupina sredstev, ki bodo odtujena z enim poslom, vključno z morebitnimi obveznostmi, ki so povezane s temi sredstvi in bodo prenesene v tem poslu).
- Nekratkoročna sredstva ali skupine za odtujitev se merijo po knjigovodski vrednosti ali pošteni vrednosti, zmanjšani za stroške prodaje, odvisno od tega, katera je nižja.
- Taka nekratkoročna sredstva v posesti za prodajo (bodisi posamična ali v skupini za odtujitev) se ne amortizirajo.
- Nekratkoročno sredstvo, razvrščeno med sredstva v posesti za prodajo, ter sredstva in obveznosti v skupini za odtujitev, razvrščena kot v posesti za prodajo, se v izkazu finančnega stanja predstavijo ločeno.
- Spremembe iz maja 2008 določajo, da morajo sredstva in obveznosti odvisnega podjetja biti razvrščena med sredstva in obveznosti v posesti za prodajo, če obvladujoča družba načrtuje, da ne bo več obvladovala odvisnega podjetja, ne glede na to, ali bo podjetje po prodaji obdržalo neobvladujoči delež.
- Ustavljeno poslovanje je sestavni del podjetja, ki je bil bodisi odtujen ali razvrščen med sredstva za prodajo ter (a) predstavlja samostojen pomembnejši del področja ali območja poslovanja, (b) je del enotnega usklajenega načrta odtujitve samostojnega pomembnejšega področja ali območja poslovanja ali (c) je odvisno podjetje, pridobljeno izključno z namenom ponovne prodaje.
- Podjetje v izkazu vseobsegajočega donosa v enem znesku predstavi vsoto dobička ali izgube iz ustavljenega poslovanja v obdobju ter dobička ali izgube iz odtujitve ustavljenega poslovanja (ali iz

ponovne razvrstitve sredstev in obveznosti ustavljenega poslovanja med v posesti za prodajo). Izkaz vseobsegajočega donosa se zato razdeli na dva dela – ohranjeno poslovanje in ustavljeno poslovanje.

- Spremembe iz aprila 2009 potrjujejo, da MSRP 5 zahteva razkritja v zvezi z nekratkoročnimi sredstvi (ali skupinami za odtujitev), razvrščenimi med sredstva za prodajo, in ustavljenim poslovanjem. Posledično se razkritja po drugih MSRP ne uporabljajo za takšna sredstva (ali skupine za odtujitev), razen kadar drugi MSRP specifično zahtevajo razkrivanje ali pa se razkritja nanašajo na merjenje sredstev ali obveznosti v skupini za odtujitev, ki so izven področja uporabe zahtev glede merjenja v standardu.

Pojasnila

Ni pojasnil.

Koristne Deloitteove publikacije

Assets held for sale and discontinued operations: A guide to IFRS 5

Objavljen marca 2008. Navodila za uporabo MSRP 5. Publikacijo lahko prenesete z naslova
www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm.

MSRP 6 – Raziskovanje in vrednotenje rudnih bogastev

Datum uveljavitve

Letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2006 ali pozneje.

Cilj

Določiti računovodsko poročanje za raziskovanje in vrednotenje rudnih bogastev, dokler OMRS ne dokonča celotnega projekta s tega področja.

Povzetek

- MSRP 6 ne zahteva ali prepoveduje posebnih računovodskih usmeritev za pripoznavanje in merjenje raziskovanja in vrednotenja sredstev. Podjetje lahko še naprej uporablja obstoječe računovodske usmeritve, če so te skladne z zahtevami člena 10 MRS 8, kar pomeni, da omogočajo pripravo zanesljivih informacij, pomembnih za potrebe sprejemanja ekonomskih odločitev uporabnikov.
- Standard omogoča začasno izvzetje iz uporabe členov 11 in 12 MRS 8, ki v primeru neobstoja

namenskega standarda določata hierarhično razvrstitev virov SSRN, ki temeljijo na MSRP.

- Kadar obstajajo znaki, da knjigovodska vrednost sredstev za raziskovanje in vrednotenje presega nadomestljivo vrednost, je zahtevan preizkus oslabitve. Poleg tega se sredstva za raziskovanje in vrednotenje preverja glede oslabitve pred razvrstitvijo teh sredstev med razvojna sredstva.
- Slabitev se lahko oceni na ravni, ki je višja od denar ustvarjajoče enote po MRS 36, vendar se po ocenjevanju meri v skladu z MRS 36.
- Standard zahteva razkritje informacij, ki omogočajo določitev zneskov, izhajajočih iz raziskovanja in vrednotenja rudnih bogastev, in jih pojasnjujejo.

Pojasnila

Ni pojasnil.

MSRP 7 – Finančni instrumenti: razkritja

Datum uveljavitve

Letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2007 ali pozneje.

Spremembe (oktober 2008), ki se nanašajo na razkritja za preraščrtitve finančnih sredstev, veljajo od 1. julija 2008 in kasneje.

Spremembe (marec 2009), ki uvajajo tristopenjsko hierarhijo poštene vrednosti pri razkrivanju poštene vrednosti in izboljšana razkritja glede likvidnostnega tveganja, veljajo od 1. januarja 2009. Uporaba pred tem datumom je dovoljena.

Cilj

Določiti razkritja, ki uporabnikom računovodskih izkazov omogočajo vrednotenje pomena finančnih instrumentov za podjetje, naravo in obseg tveganj, ki izhajajo iz finančnih instrumentov, ter načina obvladovanja tovrstnih tveganj v podjetju.

Povzetek

- MSRP 7 zahteva razkrivanje informacij o pomenu finančnih instrumentov za finančno stanje in uspešnost podjetja. Te vključujejo:
 - razkritja v zvezi s finančnim stanjem podjetja, vključno z informacijami o finančnih sredstvih in obveznostih po kategorijah, posebnih razkritjih (kadar se uporablja možnost poštene vrednosti), preraščrtitvi, odpravi pripoznanja, zastavi

sredstev, vgrajenih izpeljanih finančnih instrumentih in kršitvah pogodbenih določil;

- razkritja v zvezi z uspešnostjo podjetja, vključno z informacijami o pripoznanih prihodkih, odhodkih, dobičkih in izgubah; prihodkih in odhodkih iz obresti; prihodkih od nadomestil; izgubah zaradi oslabitve;
 - druga razkritja, vključno z informacijami o računovodskih usmeritvah, obračunavanju varovanja pred tveganjem ter poštenih vrednostih vseh razredov finančnih sredstev in obveznosti.
- MSRP 7 zahteva razkritje informacij o naravi in obsegu tveganj, ki izhajajo iz finančnih instrumentov:
 - kvalitativna razkritja izpostavljenosti vsem vrstam tveganja in načinov obvladovanja teh tveganj;
 - kvantitativna razkritja izpostavljenosti vsem vrstam tveganja, in sicer ločeno za kreditno tveganje, likvidnostno tveganje in tržno tveganje (vključno z analizami občutljivosti).

Pojasnila

Ni pojasnil.

Koristne Deloitteove publikacije

iGAAP 2009: Financial instruments: IAS 32, IAS 39 and IFRS 7 explained

5. izdaja (marec 2009). Vsebuje napotke za uporabo teh zapletenih standardov, vključno z nazornimi primeri in razlagami. Več informacij je na voljo na naslovu www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm.

Datum uveljavitve

Letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2009 ali pozneje. Uporaba pred tem datumom je dovoljena. Standard na datum začetka uporabe nadomesti MRS 14 Poročanje po odsekih.

Povzetek zahtev MSRP 14 lahko najdete v starejših izdajah *Žepnih MSRP*.

Spremembe, ki izhajajo iz izboljšav MSRP (april 2009) in jasneje opredeljujejo zahteve glede razkrivanja sredstev poslovnega odseka, veljajo od 1. januarja 2010.

Uporaba pred tem datumom je dovoljena.

Osrednje načelo

Podjetje razkrije informacije, ki uporabnikom računovodskih izkazov omogočajo, da ovrednotijo naravo in finančni učinek poslovnih dejavnosti, ki jih podjetje opravlja, in ekonomskih okolij, v katerih posluje.

Povzetek

- MSRP 8 se uporablja za konsolidirane računovodske izkaze skupine z obvladujočim podjetjem (in za ločene ali posamične računovodske izkaze podjetja):
 - katerega dolžniški ali kapitalski instrumenti so vključeni v trgovanje na javnem trgu; ali
 - ki za potrebe izdaje katerega koli razreda instrumentov na javnem trgu svoje (konsolidirane) računovodske izkaze predloži ali je v postopku njihove predložitve komisiji za vrednostne papirje ali drugemu regulativnemu organu.
- Poslovni odsek je sestavni del podjetja:
 - ki je udeleženo v poslovnih dejavnostih, v katerih nastajajo prihodki in odhodki (vključno s prihodki in odhodki, ki se nanašajo na posle z drugimi sestavnimi deli istega podjetja);
 - katerega rezultate iz poslovanja redno pregleduje oseba, odgovorna za sprejemanje poslovnih odločitev v podjetju, ko se odloča o razporejanju virov na odseke in ocenjuje dosežke odseka; in
 - za katerega so na voljo ločene finančne informacije.
- Podani so napotki glede tega, o katerih poslovnih odsekih se poroča (prag je navadno pri 10 %).

- V odseke, o katerih se poroča, mora biti vključenih najmanj 75 % prihodkov podjetja.
- MSRP 8 ne opredeljuje prihodkov, odhodkov, poslovnega izida, sredstev in obveznosti odseka niti ne zahteva priprave informacij o odsekih v skladu z računovodskimi usmeritvami, sprejetimi za računovodske izkaze podjetja.
- Nekatera razkritja so potrebna na ravni celotnega podjetja, tudi v primeru, ko ima podjetje le en odsek, o katerem poroča. Taka razkritja zajemajo informacije o vseh izdelkih in storitvah ali skupinah izdelkov in storitev.
- Za vsa podjetja so zahtevane analize prihodkov in nekaterih nekratkoročnih sredstev po geografskih območjih, pri čemer velja razširjena zahteva po razkritju prihodkov/sredstev po posameznih tujih državah (če so ti zneski pomembni) neodvisno od organiziranosti podjetja.
- Zahtevano je tudi razkritje informacij o poslih s pomembnimi zunanjimi strankami (ki predstavljajo najmanj 10 % prihodkov podjetja).

Pojasnila

Ni pojasnil.

MSRP 9 – Finančni instrumenti: razvrstitev in merjenje (zaenkrat samo delno končan)

Datum uveljavitve

Letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2013 ali pozneje. Uporaba pred tem datumom je dovoljena. Standard na datum pričetka uporabe nadomesti in spremeni nekatere dele MRS 39.

Cilj

Del MSRP 9, ki je bil zaenkrat končan, določa zahteve glede razvrščanja in merjenja finančnih sredstev. Ko bo v celoti končan, bo MSRP 9 poglobljen, izčrpen in podroben standard za obračunavanje finančnih instrumentov.

Povzetek

- Pripoznana finančna sredstva (ki trenutno sodijo v področje uporabe MRS 39) bodo merjena po odplačni ali pošteni vrednosti
- Dolžniški instrument, ki (1) je vsebovan v poslovnem modelu, katerega cilj je prejetje pogodbenih denarnih tokov in (2) ima pogodbene denarne

tokove, ki so izključno izplačila glavnice in obresti na znesek preostale glavnice, mora biti merjen po odplačni vrednosti, razen če je označen kot finančno sredstvo po pošteni vrednosti skozi poslovni izid (glejte spodaj).

- Vse druge dolžniške instrumente se mora meriti po pošteni vrednosti skozi poslovni izid (PVSPi).
- Kot alternativa merjenju po odplačni vrednosti je za dolžniške instrumente na voljo tudi možnost poštene vrednosti (v kolikor so izpolnjeni nekateri pogoji), v skladu s katero se takšni instrumenti lahko označijo kot finančna sredstva po PVSPi.
- Vse kapitalske instrumente (npr. delnice) se mora meriti po pošteni vrednosti z vnaprej določenim pripoznavanjem dobičkov in izgub v poslovnem izidu. Ob začetnem pripoznanju se lahko nepreklicno izbere možnost, da se kapitalski instrument meri po pošteni vrednosti skozi vseobsegajoči donos (PVSD), v poslovnem izidu pa pripozna zgolj prihodek od dividend samo, kadar kapitalski instrument ni v posesti za trgovanje.
- Vse izpeljane finančne instrumente, ki spadajo v področje uporabe standarda, je potrebno meriti po pošteni vrednosti.

Pojasnila

Ni pojasnil.

MRS 1 (2007) – Predstavljanje računovodskih izkazov

Datum uveljavitve

Letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2009 ali pozneje. Uporaba pred tem datumom je dovoljena. Standard z začetkom uporabe nadomesti MRS 1 (2003).

Povzetek zahtev MRS 1 (2003) je na voljo v starejših izdajah *Žepnih MSRP*.

Spremembe (februar 2008) v zvezi z razkritji glede prodajljivih finančnih instrumentov in obvezami, ki nastanejo ob likvidaciji, veljajo od 1. januarja 2009, pri čemer je dovoljena predčasna uporaba.

Spremembe, ki izhajajo iz Izboljšav MSRP (maj 2008), v zvezi s kratkoročno/hekratkočno razvrstitvijo

izpeljanih finančnih instrumentov, veljajo od 1. januarja 2009; uporaba pred tem datumom je dovoljena.

Spremembe, ki izhajajo iz izboljšav MSRP (april 2009), v zvezi s kratkoročno/nekratkoronočno razvrstitvijo izpeljanih zamenljivih instrumentov, veljajo od 1. januarja 2010; uporaba pred tem datumom je dovoljena.

Cilj

Določiti celovit okvir za predstavljanje računovodskih izkazov za splošne potrebe, vključno s smernicami za njihovo strukturo in minimalnimi zahtevami glede vsebine.

Povzetek

- Osnovna načela za pripravo računovodskih izkazov, ki vključujejo predpostavko o časovni neomejenosti delovanja, doslednost predstavljanja in razvrščanja, računovodenje, zasnovano na poslovnih dogodkih, in pomembnost.
- Sredstva in obveznosti ter prihodki in odhodki se ne pobotajo, če ni pobotanje dovoljeno ali ga zahteva drug MSRP.
- Pri vseh zneskih, prikazanih v računovodskih izkazih in pojasnilih, se razkrijejo primerjalne informacije iz preteklega obdobja.
- Računovodski izkazi se navadno pripravljajo letno. Če se spremeni konec obdobja poročanja, računovodski izkazi pa se predstavljajo za obdobje, ki ni enako enemu letu, je to potrebno dodatno razkriti.
- Popolni računovodski izkazi vključujejo:
 - izkaz finančnega stanja;
 - izkaz vseobsegajočega donosa;
 - izkaz gibanja kapitala;
 - izkaz denarnih tokov;
 - pojasnila; in
 - (samo v primeru, kadar je bila računovodska usmeritev uporabljena za nazaj ali so bile postavke v računovodskih izkazih preračunane ali preračunane) izkaz finančnega stanja na začetku najzgodnejšega primerjalnega obdobja. (V teh omejenih okoliščinah so torej potrebni trije izkazi finančnega stanja).
- Podjetja lahko posamezne računovodske izkaze poimenujejo drugače, kot je navedeno zgoraj.

- Določene so nujne vrstične postavke, ki jih je treba predstaviti v izkazih finančnega stanja, vseobsegajočega donosa in gibanja kapitala, vsebuje pa tudi napotke za opredelitev dodatnih vrstičnih postavk. MRS 7 daje napotke glede vrstičnih postavk, ki jih je treba predstaviti v izkazu denarnih tokov.
- V izkazu finančnega stanja se razlikovanje kratkoročen/nekratkoroden uporablja za sredstva in obveznosti, razen če predstavitev likvidnosti ali podobna daje zanesljive in ustrežnejše informacije.
- Spremembe iz maja 2008 določajo, da finančnih instrumentov, razvrščenih kot v posesti za trgovanje v skladu z MRS 39, ni potrebno vedno predstavljati kot kratkoročna sredstva/obveznosti.
- Izkaz vseobsegajočega donosa vključuje vse postavke prihodkov in odhodkov (tj. vse spremembe v kapitalu, ki jih ne opravi lastnik), vključno s (a) sestavinami poslovnega izida in (b) drugim vseobsegajočim donosom (tj. postavke prihodkov in odhodkov, ki niso pripoznane v poslovnem izidu, kot zahtevajo ali dovoljujejo drugi MSRP). Te postavke je mogoče predstaviti:
 - v enem izkazu vseobsegajočega donosa (ki vključuje delno vsoto za potrebe poslovnega izida); ali
 - v posebnem izkazu poslovnega izida (ki prikazuje sestavine poslovnega izida) in izkazu vseobsegajočega donosa (ki se začne s poslovnim izidom in prikazom sestavin drugega vseobsegajočega donosa).
- Odhodke, pripoznane v poslovnem izidu, se lahko poda po vrsti ali funkciji. Če so predstavljeni po funkciji, so potrebna posebna razkritja po vrsti v pojasnilih.
- Izkaz gibanja kapitala predstavlja:
 - skupen vseobsegajoči donos obdobja;
 - vpliv, ki ga imata uporaba ali preračun za nazaj, opravljena v skladu z MRS 8, na posamezne sestavine kapitala;
 - posle z lastniki, ki opravljajo funkcijo lastnikov; in
 - uskladitev začetnih in zaključnih stanj za vsako sestavino kapitala, pri čemer se vsaka sprememba razkrije posebej.

- Določena so najnujnejša razkritja v pojasnilih, ki vsebujejo informacije o:
 - upoštevanih računovodskih usmeritvah;
 - presojah, ki jih je poslovodstvo opravilo v postopku uporabe tistih računovodskih usmeritev podjetja, ki najbolj vplivajo na zneske, pripoznane v računovodskih izkazih; in
 - strukturi kapitala in izpolnjevanju kapitalskih zahtev.
- Priloga 1 k MRS 1 vsebuje primere računovodskih izkazov razen izkaza denarnih (finančnih) tokov (glejte MRS 7).

Pojasnila

SOP 29 Dogovori o koncesiji storitev: razkritje

Razkritje je obvezno, če se podjetje strinja, da bo opravljajo storitve, ki omogočajo javni dostop do pomembne gospodarske ali socialne infrastrukture.

Koristne Deloitteove publikacije

IFRS model financial statements

IFRS presentation and disclosure checklist

Ponazarja shemo računovodskih izkazov in zahteve MSRP po razkrivanju in predstavljanju. Publikacijo lahko prenesete z naslova
www.iasplus.com/fs/fs.htm.

MRS 2 – Zaloge

Datum uveljavitve	Letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2005 ali pozneje.
Cilj	Predpisati računovodsko obravnavanje zalog, vključno z določanjem nabavne vrednosti in pripoznavanjem odhodkov.
Povzetek	• Zaloge se izkazujejo po nabavni vrednosti ali čisti iztržljivi vrednosti, odvisno od tega, katera je nižja. • Stroški nabave zalog obsegajo kupno ceno, stroške pretvarjanja (stroški materiala, dela, posredni stroški) in druge stroške, ki se pojavljajo pri pretovarjanju zalog na njihovo sedanje mesto in v njihovo sedanje stanje, vendar ne vključujejo tečajnih razlik. • Pri postavkah zalog, ki medsebojno niso zamenljive, se predmetno povezane cene pripišejo posebnim postavkam v okviru zalog. • Pri medsebojno zamenljivih postavkah se nabavna vrednost določi na podlagi metode zaporednih cen (FIFO) ali metode tehtanih povprečnih cen. Metoda obratno zaporednih cen (LIFO) ni dovoljena. • Pri prodaji zalog se njihova knjigovodska vrednost pripozna kot odhodek za obdobje, v katerem je pripoznan z njimi povezan prihodek. • Delni odpisi na čisto iztržljivo vrednost se pripoznajo kot odhodek v obdobju, ko se delni odpis pojavi. Razveljavitev delnega odpisa, ki izvira iz povišanja čiste iztržljive vrednosti, se pripozna kot zmanjšanje odhodkov za zaloge v obdobju, v katerem je prišlo do razveljavitve.
Pojasnila	Ni pojasnil.

MRS 7 – Izkaz finančnega izida (finančnih tokov)

Datum uveljavitve

Obdobja, ki se začnejo 1. januarja 1994 ali pozneje. Naslov je bil spremenjen z MRS 1 (2007), ki je začel veljati 1. januarja 2009.

Spremembe, ki izhajajo iz Izboljšav MSRP (maj 2008), in se nanašajo na denarne (finančne) tokove, do katerih prihaja pri prodaji sredstev v posesti za najem, veljajo od 1. januarja 2009. Uporaba pred tem datumom je dovoljena (glejte MRS 16).

Spremembe, ki izhajajo iz Izboljšav MSRP (april 2009) v zvezi z razvrstitvijo izdatkov za nepripoznana sredstva, veljajo od 1. januarja 2010; uporaba pred tem datumom je dovoljena.

Cilj

Zahtevati pripravljanje informacij o preteklih spremembah stanja denarnih sredstev in denarnih ustreznikov podjetja v obliki izkaza finančnega izida (finančnih tokov), ki razvršča finančne tokove v obdobju na tiste iz poslovanja, naložbenja in financiranja.

Povzetek

- V izkazu finančnega izida (finančnih tokov) se analizirajo spremembe stanja denarnih sredstev in denarnih ustreznikov v obdobju.
- Denarni ustrezniki so kratkoročne naložbe (zapadejo v plačilo v manj kot treh mesecih od datuma pridobitve), ki so takoj pretvorljive v znane zneske denarnih sredstev in pri katerih je tveganje spremembe vrednosti nepomembno. Naložbe v kapital se navadno ne štejejo med denarne ustreznike.
- O finančnih tokovih iz poslovanja, naložbenja in financiranja je treba poročati ločeno.
- O finančnih tokovih iz poslovanja se poroča bodisi po neposredni (priporočeni) metodi bodisi po posredni metodi.
- Finančni tokovi iz davkov na dobiček se razvrstijo med finančne tokove iz poslovanja, razen če so posebej ugotovljivi pri financiranju ali naložbenju.
- Posli, denominirani v tuji valuti, in finančni tokovi odvisnega podjetja v tujini se prevedejo po menjalnem tečaju, veljavnem na datum finančnih tokov.
- Skupni denarni tokovi, ki so povezani s pridobitvijo ali odtujitvijo obvladovanja odvisnih podjetij

in drugih poslovnih subjektov, se predstavijo ločeno in označijo kot naložbenje, pri čemer so potrebna posebna dodatna razkritja.

- Posli naložbenja in financiranja, pri katerih ni zahtevana uporaba denarnih sredstev, so izločeni iz izkaza finančnega izida (finančnih tokov) in razkriti posebej.
- Spremembe iz aprila 2009 zahtevajo, da se lahko kot naložbenje označijo samo izdatki, ki privedejo do pripoznanja sredstva v izkazu finančnega stanja.
- Primeri izkazov finančnih tokov so vključeni v priloge k MRS 7.

Pojasnila

Ni pojasnil.

MRS 8 – Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake

Datum uveljavitve

Letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2005 ali pozneje.

Cilj

Predpisati kriterije za izbiranje in spreminjanje računovodskih usmeritev, kar zajema tudi računovodsko obravnavanje in razkrivanje sprememb računovodskih usmeritev in sprememb računovodskih ocen ter popravljanje napak.

Povzetek

- Hierarhija za izbiranje računovodskih usmeritev:
 - standardi in pojasnila OMRS, pri čemer se upoštevajo vsi ustrezni napotki za uporabo, ki jih OMRS sprejme v zvezi s temi standardi in pojasnili;
 - če MSRP, ki bi se ga lahko neposredno uporabljalo, ne obstaja, se uporabljajo zahteve iz MSRP, ki obravnavajo podobne in s tem povezane zadeve ter opredelitve, kriterije za pripoznavanje in koncepte merjenja sredstev, obveznosti, prihodkov in odhodkov iz Okvira za pripravo in predstavljanje računovodskih izkazov; in
 - poslovodstvo lahko upošteva tudi najnovejša določila drugih organov za določanje standardov, ki uporabljajo podobno podlago za razvoj računovodskih standardov, drugo gradivo o računovodstvu in sprejeto prakso v panogi.

- Računovodske usmeritve se uporabljajo dosledno za podobne posle.
- Računovodska usmeritev se spremeni le v primeru, kadar to zahteva MSRP ali če so posledice spremembe zanesljivejše in ustrežnejše informacije.
- Če je sprememba računovodske usmeritve zahtevana z določenim MSRP, je treba upoštevati prehodne zahteve take uradne objave. Če spremembe niso določene, oz. če je sprememba prostovoljna, se novo računovodsko usmeritev uporablja za nazaj s preračunavanjem prejšnjih obdobj, razen če preračuna ni mogoče opraviti. V takšnem primeru se usmeritev uporablja za naprej (ex ante) od začetka prvega obdobja, v katerem se to lahko stori.
- Spremembe računovodskih ocen (npr. sprememba dobe koristnosti sredstva) se obračunajo bodisi v tekočem letu bodisi v prihodnjih letih, lahko pa tudi v vseh navedenih obdobjih (brez preračunavanja).
- Vse pomembne napake se popravijo s preračunom zneskov iz primerjalnega preteklega obdobja. Če napaka nastane pred prvim predstavljenim obdobjem, se popravi s preračunom otvoritvenega izkaza finančnega stanja.

Pojasnila

Ni pojasnil.

MRS 10 – Dogodki po obdobju poročanja

Datum uveljavitve

Obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2005 ali pozneje. Naslov je bil spremenjen z MRS 1 (2007), ki je začel veljati 1. januarja 2009.

Cilj

Določiti:

- kdaj naj podjetje popravi svoje računovodske izkaze za dogodke po koncu obdobja poročanja; in
- razkritja o datumu, ko so bili računovodski izkazi odobreni za objavo, in o dogodkih po koncu obdobja poročanja.

Povzetek

- Dogodki po koncu obdobja poročanja so tisti dogodki, tako ugodni kot tudi neugodni, ki se zgodijo med koncem obdobja poročanja in datumom odobritve računovodskih izkazov za objavo.
- Popravljalni dogodki – računovodski izkazi se prilagodijo, da bi odražali tiste dogodke, ki potrjujejo okoliščine ob koncu obdobja poročanja (npr. rešitev sodnega primera po koncu obdobja poročanja).
- Nepopravljalni dogodki – računovodski izkazi se ne prilagodijo, da bi odražali dogodke, nastale ob koncu obdobja poročanja (npr. znižanje tržne cene po zaključku leta, ki ne spreminja vrednotenja naložb ob koncu obdobja poročanja). Narava in vpliv takih dogodkov se razkrijeta.
- Dividende na kapitalske instrumente, predlagane ali objavljene po koncu obdobja poročanja, niso priznane kot obveznost ob koncu obdobja poročanja. Razkritje je obvezno.
- Če dogodki ob koncu obdobja poročanja kažejo, da predpostavka o delujočem podjetju ni primerna, računovodski izkazi niso pripravljeni pod predpostavko delujočega podjetja.
- Podjetje mora razkriti datum odobritve računovodskih izkazov za objavo.

Pojasnila

Ni pojasnil.

MRS 11 – Pogodbe o gradbenih delih

Datum uveljavitve

Obdobja, ki se začnejo 1. januarja 1995 ali pozneje.

Cilj

Predpisati računovodsko obravnavo prihodkov in stroškov, povezanih s pogodbami o gradbenih delih, v računovodskih izkazih izvajalca.

Povzetek

- Pogodbeni prihodki obsegajo znesek prihodkov, dogovorjenih v začetni pogodbi, in spremembe v pogodbenem delu, terjativah in spodbudninah, kolikor je verjetno, da bodo njih posledice prihodki in jih je mogoče zanesljivo izmeriti.
- Pogodbeni stroški obsegajo stroške, ki se nanašajo neposredno na določeno pogodbo, stroške, ki jih je mogoče pripisati pogodbeni dejavnosti na splošno in jih razporediti na posamezno pogodbo, vključno z drugimi takšnimi stroški, s katerimi se lahko neposredno bremeni naročnika pod pogoji iz pogodbe.
- Če je mogoče izid pogodbe o gradbenih delih zanesljivo oceniti, se prihodki in odhodki pripoznajo glede na stopnjo zaključenosti pogodbenih dejavnosti (računovodska metoda odstotka zaključenosti del).
- Če izida ni mogoče zanesljivo oceniti, se dobiček ne pripozna. Pogodbeni prihodki se namesto tega pripoznajo samo do obsega, do katerega se pričakuje, da bodo pogodbeni stroški nadomeščeni, pogodbeni stroški pa se pripoznajo kot odhodki, ko nastanejo.
- Če je verjetno, da bodo celotni pogodbeni stroški presegli celotne pogodbene prihodke, se pričakovana izguba pripozna takoj.

Pojasnila

Za povzetek pojasnil OPMSRP 15 *Dogovori o izgradnji nepremičnin* glejte MRS 18.

MRS 12 – Davek od dobička

Datum uveljavitve

Obdobja, ki se začnejo 1. januarja 1998 ali pozneje. Nekatere spremembe veljajo za obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2001 ali pozneje.

Cilj

Predpisati računovodsko obravnavanje davka od dobička.

Določiti načela in podati smernice za obračunavanje sedanjih in prihodnjih davčnih posledic:

- prihodnje povrnitve (poravnave) knjigovodske vrednosti sredstev (obveznosti), pripoznanih v izkazu finančnega stanja podjetja, in
- poslov in drugih dogodkov v trenutnem obdobju, ki so pripoznani v računovodskih izkazih podjetja.

Povzetek

- Odmerjene obveznosti za davek in terjatve za davek se pripoznajo za davke iz trenutnega in preteklih obdobj, merjene po stopnjah iz teh obdobj.
- Začasna razlika je razlika med knjigovodsko vrednostjo sredstva ali obveznosti ter pripadajočo davčno vrednostjo.
- Odložene obveznosti za davek se pripoznajo za prihodnje davčne posledice vseh obdavčljivih začasnih razlik, razen če:
 - odložena obveznost za davek izhaja iz začetnega pripoznanja dobrega imena;
 - gre za začetno pripoznanje sredstva ali obveznosti v poslu, ki ni poslovna združitev in v času posla ne vpliva niti na računovodski dobiček niti na obdavčljivi dobiček;
 - gre za razlike, povezane s finančnimi naložbami v odvisna podjetja, podružnice in pridružena podjetja ter deleže v skupnih podvigih (npr. zaradi neporazdeljenega dobička), pri katerih lahko podjetje obvladuje čas, v katerem bodo odpravljene razlike, hkrati pa je verjetno, da do odprave ne bo prišlo v bližnji prihodnosti.
- Odložena terjatev za davek se pripozna za vse odbitnečasne razlike, neizrabljene davčne izgube ali davčne dobropise, kolikor je verjetno, da bo na razpolago obdavčljivi dobiček, v breme katerega bo mogoče uporabiti odbitnečasne razlike. To ne velja:

- če gre za odloženo terjatev za davek, ki izhaja iz začetnega pripoznanja sredstva ali obveznosti v poslu, ki ni poslovna združitev in v času posla ne vpliva niti na računovodski dobiček niti na obdavčljivi dobiček;
- kadar se terjatve, ki izhajajo iz odbitnih začasnih razlik, povezanih z naložbami v odvisna podjetja, podružnice in pridružena podjetja, priznajo samo, kolikor je verjetno, da bodočasne razlike odpravljene v bližnji prihodnosti, obdavčljivi dobiček pa je na voljo, tako da je mogoče izrabitizčasne razlike.
- Odložene terjatve za davek ali obveznosti za davek se izmerijo po davčnih stopnjah, za katere se pričakuje, da se bodo uporabljale v obdobju, ko bo terjatev povrnjena oziroma obveznost poravnana, zasnovanih na davčnih stopnjah (in davčnih predpisih), uveljavljenih ali pretežno uveljavljenih do konca obdobja poročanja.
- Odložene terjatve za davek ali obveznosti za davek se ne diskontirajo.
- Odmerjeni in odloženi davki se pripoznajo kot prihodek ali odhodek v poslovnem izidu, razen kadar davek izhaja iz:
 - transakcije ali dogodka, ki sta pripoznana izven poslovnega izida (ali v vseobsegajočem donosu ali v kapitalu), ali
 - poslovne združitve.
- Odložene terjatve in obveznosti za davek se v izkazu finančnega stanja predstavijo kot nekratkoročne postavke.

Pojasnila

SOP 21 Davek iz dobička – povrnitev prevrednotenih neamortizirljivih sredstev

Merjenje odloženih obveznosti za davek ali odloženih terjatev za davek, izhajajočih iz prevrednotenja neamortizirljivega sredstva, temelji na davčnih posledicah prodaje sredstva in ne uporabe sredstva.

SOP 25 Davek iz dobička – spremembe davčnega položaja podjetja ali njegovih delničarjev

Posledice odmerjenega in odloženega davka zaradi spremembe davčnega položaja se vključijo v poslovni izid obdobja, razen če se takšne posledice nanašajo na posle ali dogodke, pripoznane izven poslovnega izida.

MRS 16 – Opremetena osnovna sredstva

Datum uveljavitve

Letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2005 ali pozneje.

Spremembe, ki izhajajo iz Izboljšav MSRP (maj 2008), in se nanašajo obračunavanje prodaje sredstev v posesti za najem in opredelitev nadomestljive vrednosti, veljajo od 1. januarja 2009. Uporaba pred tem datumom je dovoljena.

Cilj

Predpisati načela za začetno pripoznanje in kasnejše obračunavanje opremetenih osnovnih sredstev.

Povzetek

- Opremetena osnovna sredstva se pripoznajo kot sredstva, kadar je verjetno, da bodo prihodnje gospodarske koristi, povezane s sredstvom, pritekale v podjetje, njegovo nabavno vrednost pa je mogoče zanesljivo izmeriti.
- Začetno pripoznanje se izvede po nabavni vrednosti, ki vključuje vse stroške, potrebne za pripravo sredstva za njegovo nameravano uporabo. V primeru odloženega plačila se pripoznajo obresti.
- V skladu z MRS 16 je po prevzemu sredstva mogoče izbrati računovodski model:
 - model nabavne cene: sredstvo se izkazuje po nabavni vrednosti, zmanjšani za akumulirano amortizacijo in oslabitev;
 - model prevrednotenja: sredstvo se izkazuje po prevrednotenem znesku, ki je njegova poštena vrednost na datum prevrednotenja, zmanjšana za kasnejšo amortizacijo in oslabitev.
- Prevrednotovalni model določa, da mora biti prevrednotenje redno. Prevrednotijo se vse postavke v danem razredu.
 - Povečanje zaradi prevrednotenja se beleži v dobro kapitala.
 - Zmanjšanje zaradi prevrednotenja se najprej beleži v breme prevrednotovalnega presežka v kapitalu, ki se nanaša na določeno sredstvo, morebitni preostanek pa v breme poslovnega izida.
- Prevrednotovalni presežek v kapitalu ob odtujitvi prevrednotenega sredstva ostane v kapitalu ter se neprazvrsti v poslovni izid.

- Sestavine sredstva, ki imajo različne vzorce koristi, se amortizirajo ločeno.
- Amortizacija se postopno obračunava skozi dobo koristnosti sredstva. Metoda amortiziranja odraža vzorec uporabe koristi. Preostala vrednost se preveri najmanj enkrat letno, njen znesek pa mora biti enak znesku, ki bi ga podjetje prejelo, če bi sredstvo že doseglo starost in stanje, ki naj bi ga imelo ob koncu njegove dobe koristnosti. Doba koristnosti se prav tako pregleda enkrat letno. Če delovanje opredmetenega osnovnega sredstva (npr. letala) zahteva redne obsežne preglede, se njegova nabavna vrednost ob vsakem takem pregledu pripozna v knjigovodski vrednosti sredstva kot zamenjava, če so izpolnjeni pogoji za pripoznanje.
- Oslabitev opredmetenih osnovnih sredstev se oceni v skladu z MRS 36.
- Vse menjave opredmetenih osnovnih sredstev se meri po pošteni vrednosti, vključno z menjavami podobnih predmetov, razen če menjalni posel nima trgovalne vrednosti ali če poštene vrednosti prejetih ali danih sredstev ni mogoče zanesljivo izmeriti.
- Spremembe iz maja 2008 zahtevajo, da podjetja, ki redno prodajajo opredmetena osnovna sredstva, ki so jih v preteklosti imela v posesti za najem s strani drugih, takšna sredstva, ko ne bodo več v najemu, predstavijo med zaloge po njihovi knjigovodski vrednosti. Prihodki od prodaje takšnih sredstev morajo biti pripoznani kot prihodki po MRS 18.

Denarna plačila za proizvodnjo ali pridobitev takšnih sredstev in denarne prejemke v zvezi z najemom in prodajo takšnih sredstev je potrebno vključiti med poslovne aktivnosti.

Pojasnila

Za povzetek pojasnil OPMSRP 18 Prenosi sredstev od odjemalcev glejte MRS 18.

Datum uveljavitve

Letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2005 ali pozneje.

Spremembe, ki izhajajo iz Izboljšav MSRP (april 2009), so izbrisale specifične napotke v zvezi z razvrstitvijo najemov zemljišč, da bi se odpravilo neskladnost s splošnimi navodili za razvrščanje. Posledica tega je, da je najeme zemljišč potrebno razvrščati kot finančne ali poslovne najeme z uporabo splošnih načel MRS 17.

Spremembe veljajo od 1. januarja 2010, uporaba pred tem datumom pa je dovoljena.

Cilj

Za najemnike in najemodajalce določiti ustrezne računovodske usmeritve in razkritja za finančne in poslovne najeme.

Povzetek

- Najem se razvrsti kot finančni najem, če se z njim prenesejo skoraj vsa tveganja in koristi, povezane z lastništvom. Primeri:
 - najem zajema skoraj celotno dobo sredstva in/ali
 - sedanja vrednost najemnin je skoraj enaka poštenu vrednosti sredstva.
- Vsi drugi najemi so razvrščeni kot poslovni najemi.
- Skupen najem zemljišč in zgradb se razdeli na najem zemljišč in najem zgradb. Vendar najema zemljišč in najema zgradb ni potrebno meriti ločeno, če je najemnikov delež tako v zemljiščih kot v zgradbah razvrščen kot naložbena nepremičnina v skladu z MRS 40 in je uporabljen model poštene vrednosti.
- Finančni najemi – obračunavanje na strani najemnika:
 - sredstva in obveznosti se pripoznajo po sedanji vrednostni najnižjih najemnin ali poštenu vrednosti sredstva, odvisno od tega, katera je nižja;
 - usmeritev za amortiziranje je enaka kot za sredstva v lasti najemnika; in
 - plačila najemnine se razdelijo med odhodke za obresti in zmanjšanje obveznosti.
- Finančni najemi – obračunavanje na strani najemodajalca:

- terjatev se pripozna v višini, ki je enaka čisti naložbi v najem;
 - pripoznavanje finančnih prihodkov temelji na vzorcu, ki odraža stalno obdobjno stopnjo donosnosti čiste naložbe najemodajalca; in
 - proizvajalci ali trgovci kot najemodajalci poslovni izid od prodaje pripoznajo skladno z usmeritvijo, ki jo upoštevajo pri neposredni prodaji.
- Poslovni najemi – obračunavanje na strani najemnika:
 - plačila najemnin se med trajanjem najema enakomerno pripoznavajo kot odhodek v poslovnem izidu, razen če vzorcu koristi bolj ustreza katera druga sistematična podlaga.
 - Poslovni najemi – obračunavanje na strani najemodajalca:
 - sredstva, namenjena za poslovne najeme, se v najemodajalčevem izkazu finančnega stanja predstavijo po vrsti sredstva in se amortizirajo v skladu z amortizacijsko usmeritvijo najemodajalca za podobna sredstva; in
 - prihodki od najemnin se med trajanjem najema pripoznavajo enakomerno, razen če vzorcu koristi bolj ustreza katera druga sistematična podlaga.
 - Najemodajalci prištejejo začetne neposredne stroške knjigovodski vrednosti sredstva v najemu in jih razporedijo prek obdobja trajanja najema (takojšnje obračunavanje stroškov ni dovoljeno).
 - Obračunavanje poslov prodaje in povratnega najema je odvisno od tega, ali so ti posli v osnovi finančni ali poslovni najem.

Pojasnila

SOP 15 Poslovni najemi – spodbudnine

Najemodajalec in najemnik pripoznata spodbudnine pri najemih (npr. obdobja brez najemnine) kot zmanjšanje prihodkov oziroma odhodkov iz najemnin v obdobju trajanja najema.

SOP 27 Vrednotenje vsebine transakcij, ki vključujejo pravno obliko najema

Če vrsta poslov vključuje pravno obliko najema, ki jo je mogoče obravnavati samo v povezavi s celotno vrsto poslov, se ta vrsta poslov obračuna kot en posel.

OPMSRP 4 Določanje, ali dogovor vsebuje najem

OPMSRP 4 obravnava dogovore, ki nimajo pravne oblike najema, vendar zajemajo prenos pravic do uporabe sredstev v zameno za plačilo ali vrsto plačil. Dogovor, ki izpolnjuje spodnja merila, predstavlja ali vsebuje najem, ki se obračuna v skladu z MRS 17 tako z vidika najemnika kot najemodajalca:

- izpolnitev dogovora je odvisna od točno določenega sredstva (izrecno ali posredno določenega v dogovoru);
- dogovor vsebuje prenos pravice do obvladovanja uporabe zadevnega sredstva. OPMSRP 4 podaja dodatne smernice za ugotavljanje takšnih okoliščin.

Datum uveljavitve

Obdobja, ki se začnejo 1. januarja 1995 ali pozneje.

Izboljšave MSRP (april 2009) so dodale navodila k prilogi v zvezi z ugotavljanjem, ali podjetje nastopa kot naročnik ali posrednik.

Cilj

Predpisati računovodsko obravnavo prihodkov, ki izhajajo iz prodaje blaga, opravljanja storitev ter obresti, licenčin in dividend.

Povzetek

- Prihodek se meri po pošteni vrednosti prejetih nadomestil ali terjatev.
- Prihodki se praviloma pripoznajo, kadar je verjetno, da bodo gospodarske koristi pritekale v podjetje, kadar je mogoče zanesljivo meriti znesek prihodkov in kadar so izpolnjeni naslednji pogoji:
 - prodaja blaga: na kupca se prenesejo pomembna tveganja in koristi, prodajalec izgubi dejanski nadzor, nabavno vrednost je mogoče zanesljivo izmeriti;
 - opravljanje storitev: metoda odstotka zaključenosti del.
 - obresti, licenčnine in dividende:

Obresti se pripoznajo po metodi veljavnih obrestnih mer iz MRS 39.

Licenčnine se pripoznajo na obračunski podlagi, skladni z vsebino ustrezne pogodbe.

Dividende se pripoznajo, ko je uveljavljena delničarjeva pravica do plačila.

- Če ima transakcija (posel) več sestavnih delov (npr. prodaja blaga z določljivim zneskom za poznejše storitve), se kriteriji za pripoznavanje uporabljajo ločeno za vsak posamezen sestavni del.

Pojasnila

SOP 31 Prihodki – barter posli, ki vključujejo oglaševalske storitve

Prihodki iz barter poslov, ki vključujejo oglaševalske storitve, se pripoznajo, samo če so pomembni prihodki prejeti tudi iz nebarter poslov.

OPMSRP 13 Programi zvestobe kupcev (začetek veljavnosti 1. julija 2008)

Nagradni dobropisi, dani kupcem v sklopu prodajnega posla, se obračunajo kot ločeno ugotovljive sestavine prodajnega posla, pri čemer se prejeta plačila ali terjatev razporedita med nagradne dobropise in druge sestavine prodaje.

OPMSRP 15 – Dogovori o izgradnji nepremičnin (v veljavi od 1. januarja 2009)

Izgradnja nepremičnin je pogodba o gradbenih delih, ki sodi v področje uporabe MRS 11 samo, kadar lahko kupec določi glavne konstrukcijske elemente načrta preden se gradbena dela pričnejo in/ali večje konstrukcijske spremembe potem, ko so se gradbena dela že pričela. Če ta kriterij ni izpolnjen, je prihodek potrebno obračunavati v skladu z MRS 18.

OPMSRP 15 daje dodatna navodila v zvezi z ugotavljanjem ali podjetje dobavlja blago ali opravlja storitve v skladu z MRS 18.

OPMSRP 18 - Prenosi sredstev od odjemalcev (velja za prenose na dan 1. julija 2009 ali kasneje)

OPMSRP 18 obravnava okoliščine, v katerih podjetje od odjemalca prejme opredmeteno osnovno sredstvo, ki ga mora nato uporabiti za priključitev odjemalca na omrežje ali za zagotavljanje trajnega dostopa odjemalca do ponudbe blaga ali storitev.

OPMSRP 18 podaja navodila o tem, kdaj mora prejemnik takšna sredstva pripoznati v računovodskih izkazih. Kadar je pripoznanje primerno, je predpostavljena vrednost sredstva njegova poštena vrednost na dan prenosa.

OPMSRP 18 daje tudi napotke o vzorcu pripoznavanja prihodkov, do katerega pride ob prenosu sredstva.

Datum uveljavitve

Obdobja, ki se začnejo 1. januarja 1999 ali pozneje. Kasnejše spremembe veljajo za različna obdobja, ki se pričnejo od 1. januarja 2001 do 1. januarja 2006.

Spremembe, ki izhajajo iz Izboljšav MSRP (maj 2008) in se nanašajo na stroške upravljanja programov, zamenjavo izraza »zapasti« in navodila o pogojnih obveznostih, veljajo od 1. januarja 2009. Uporaba pred tem datumom je dovoljena. Spremembe v zvezi z omejitvami in negativnimi stroški preteklega službovanja veljajo za spremembe pri zasluških, do katerih je prišlo 1. januarja 2009 ali kasneje.

Cilj

Predpisati obračunavanje in razkrivanje zaslužkov zaposlencev, vključno s kratkoročnimi zasluški (plače, plačila za letne in bolezenske dopuste, letna udeležba v dobičku, nagrade in nedenarni zasluški), pokojninami, pozaposlitvenim življenjskim zavarovanjem in pozaposlitveno zdravstveno oskrbo, drugimi dolgoročnimi zasluški zaposlencev (plačila za dopust za dolgo službovanje, delovna nezmožnost, odloženi zasluški ter dolgoročna udeležba v dobičku in nagrade) in odpravninami.

Povzetek

- Temeljno načelo: strošek zagotavljanja zaslužkov zaposlencev se pripozna v obdobju, ko podjetje prejme storitev od zaposlenca in ne, ko so zasluški plačani ali v zvezi z njimi nastane obveznost do plačila.
- Kratkoročni zasluški zaposlencev (plačljivi v 12 mesecih) se kot odhodek pripoznajo v obdobju, ko zaposlenec opravi storitev. Neporavnana obveznost za zaslužek se izmeri v višini nediskontiranega zneska.
- Plačila za udeležbo v dobičku in plačila nagrad se pripoznajo samo takrat, ko ima podjetje pravno ali posredno obvezo za izplačila, stroške pa lahko zanesljivo oceni.
- Programi pozaposlitvenih zaslužkov (kot so programi pokojnin in zdravstvene oskrbe) so razvrščeni bodisi kot programi z določenimi prispevki bodisi kot programi z določenimi zasluški.
- Pri programih z določenimi prispevki se odhodki pripoznajo v obdobju, v katerem je prispevek plačljiv.

- Pri programih z določenimi zasluži se obveznost pripozna v izkazu finančnega stanja, in sicer v pobotnem znesku:
 - čiste sedanje vrednosti obveze za določene zasluži (sedanja vrednost pričakovanih prihodnjih plačil, potrebnih za poravnavo obvez, ki izhajajo iz službovanja zaposlencev v tekočem in prejšnjih obdobjih);
 - čiste vrednosti aktuarskih dobičkov in izgub ter odloženih stroškov preteklega službovanja; in
 - poštene vrednosti sredstev programa ob koncu obdobja poročanja.
- Aktuarske dobičke in izgube je možno (a) takoj pripoznati v poslovnem izidu, (b) odložiti v največjih možni meri, pri čemer se vsi presežki amortizirajo v poslovnem izidu (»pristop pasu«) ali (c) takoj pripoznati v drugem vseobsegajočem donosu.
- Sredstva programa vključujejo sredstva, ki jih imajo sklad za dolgoročne zasluži zaposlencev in kvalificirane zavarovalniške police.
- Pri skupinskih programih se čista nabavna vrednost pripozna v ločenih računovodskih izkazih podjetja, ki je pravno pokroviteljski zaposlovalec, razen če za pripisovanje nabavne vrednosti obstaja pogodben dogovor ali določena usmeritev.
- Dolgoročni zasluži zaposlencev se pripoznajo in merijo tako kot pozaposlitveni zasluži v programu z določenimi zasluži. Za razliko od programov z določenimi zasluži pa je treba aktuarske dobičke ali izgube ter stroške preteklega službovanja vedno takoj pripoznati v poslovnem izidu.
- Odpravnine je treba pripoznati, ko je podjetje jasno odločeno končati službovanje enega ali več zaposlencev pred normalnim datumom upokojitve ali dati odpravnine zaradi ponudbe, ki naj bi spodbudila prostovoljno zapustitev delovnega mesta.

Pojasnila

OPMSRP 14 MRS 19 - Omejitev sredstva za določeni zasluži, zahteve glede minimalnega financiranja in njihove medsebojne povezanosti

OPMSRP 14 obravnava tri vprašanja:

- kdaj bi bilo treba povračila ali zmanjšanja prihodnjih prispevkov obravnavati kot "na razpolago" v smislu člena 58 MRS 19;

- kako bi lahko minimalna potreba po financiranju vplivala na razpoložljivost zmanjšanj prihodnjih prispevkov; in
- kdaj bi lahko minimalna potreba po financiranju povzročila nastanek obveznosti.

OPMSRP 14 je bil spremenjen novembra 2009 z namenom obravnavati primere, ko podjetje z minimalnimi zahtevami glede financiranja zagotovi vnaprejšnje plačilo prispevkov, da bi pokrilo te zahteve. Spremembe dovoljujejo, da se korist takšnega vnaprejšnjega plačila pripozna kot sredstvo.

MRS 20 – Obračunavanje državnih podpor in razkrivanje državne pomoči

Datum uveljavitve

Obdobja, ki se začnejo 1. januarja 1984 ali pozneje.

Cilj

Določiti obračunavanje in razkrivanje državnih podpor in drugih oblik državne pomoči.

Spremembe, ki izhajajo iz Izboljšav MSRP (maj 2008), veljajo za vladna posojila, prejeta v obdobjih, ki so se začela 1. januarja 2009 ali kasneje. Uporaba pred tem datumom je dovoljena.

Povzetek

- Državne podpore se pripoznajo samo, kadar obstaja sprejemljivo zagotovilo, da bo podjetje izpolnilo pogoje v zvezi s podporami in da bo podpore prejelo. Nedenarne podpore se navadno pripoznajo po pošteni vrednosti, vendar je dovoljeno tudi pripoznanje po nominalni vrednosti.
- Podpore se pripoznajo v poslovnem izidu v obdobjih, v katerih jih je treba vzporejati z zadevnimi stroški.
- Podpore, povezane s prihodki, se bodisi ločeno prikažejo kot prihodek ali kot odbitek pri poročanju odhodkov, ki so povezani z njimi.
- Podpore, povezane s sredstvi, se v izkazu finančnega stanja bodisi prikažejo kot odloženi prihodek ali se odštejejo pri ugotavljanju knjigovodske vrednosti sredstva.

- Vračanje državnih podpor se obračuna kot popravek računovodske ocene, pri čemer se podpore, povezane s prihodki ali sredstvi, obravnavajo različno.
- Spremembe iz maja 2008 zahtevajo, da se koristi vladnih posojil z obrestno mero, ki je nižja od tržne, obračunava kot državno podporo – izmeri se jo kot razliko med začetno knjigovodsko vrednostjo posojila, določeno v skladu z MRS 39, in prejetimi iztržki.

Pojasnila

SOP 10 Državna pomoč – brez posebnih povezav s poslovnim delovanjem

Državna pomoč podjetjem, namenjena spodbujanju ali dolgoročni podpori poslovanja bodisi v nekaterih regijah bodisi gospodarskih sektorjih, se v skladu z MRS 20 obravnava kot državna podpora.

MRS 21 – Vplivi sprememb deviznih tečajev

Datum uveljavitve

Letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2005 ali pozneje.

Cilj

Predpisati računovodsko obravnavanje poslov podjetja v tujih valutah in njegovih enot v tujini.

Povzetek

- Najprej se določi funkcijska valuta podjetja (tj. valuta izvirnega gospodarskega okolja, v katerem podjetje posluje).
- Nato se vse postavke v tujih valutah prevedejo v funkcijsko valuto:
 - posli se pripoznajo na datum, ko nastanejo; za začetno pripoznanje in merjenje se uporabi tečaj na datum posla;
 - ob koncu poznejših obdobj poročanja:
 - nedenarne postavke, izkazane po izvirni nabavni vrednosti, se še naprej merijo po tečajih na datum posla;
 - denarne postavke se ponovno prevedejo na podlagi končnega tečaja; in
 - nedenarne postavke, izkazane po pošteni vrednosti, se izmerijo po tečajih na datum vrednotenja.

- Tečajne razlike, ki se pojavijo pri poravnavanju denarnih postavk in prevedbi denarnih postavk po tečaju, drugačnem od tistega, ki je bil uporabljen pri začetnem pripoznanju, se vključijo v poslovni izid, pri čemer velja ena izjema. Tečajne razlike v zvezi z denarnimi postavkami, ki so del čiste naložbe poročajočega podjetja v enoto v tujini, se v konsolidiranih računovodskih izkazih, ki vključujejo enoto v tujini, pripoznajo v drugem vseobsegajočem donosu. Te razlike se ob odtujitvi čiste naložbe prerazvrstijo iz kapitala v poslovni izid.
- Dosežki in finančno stanje podjetja, katerega funkcijska valuta ni valuta hiperinflacijskega gospodarstva, se pretvorijo v drugo predstavitevno valuto na naslednji način:
 - sredstva in obveznosti se za vsak predstavljeni izkaz finančnega stanja (vključno s primerjalnimi podatki) preračunajo po končnem tečaju na datum določenega izkaza finančnega stanja;
 - prihodki in odhodki se za vsako predstavljeno obdobje (vključno s primerjalnimi podatki) pretvorijo po menjalnih tečajih, ki so veljali na datum določenega posla; in
 - vse nastale tečajne razlike se pripoznajo kot drug vseobsegajoči donos.
- Za prevedbo poslovnega izida in finančnega stanja podjetja, katerega valuta je valuta hiperinflacijskega gospodarstva, veljajo posebna pravila.

Pojasnila

SOP 7 Uvedba evra

Pojasnjuje, kako uporabljati MRS 21 ob prvi uvedbi evra in ko se nove države članice EU pridružijo evroobmočju.

Za povzetek OPMSRP 16 *Zavarovanje čistih finančnih naložb v poslovanje v tujini pred tveganji* glejte MRS 39.

MRS 23 (2007) – Stroški izposojanja

Datum uveljavitve

Letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2009 ali pozneje. Uporaba pred tem datumom je dovoljena. Standard na datum pričetka uporabe nadomesti prejšnjo različico MRS 23.

Za povzetek zahtev prejšnje različice MRS 23 glejte starejše izdaje *Žepnih MSRP* – glavna razlika je, da je

dovoljena možnost obračunavanja vseh stroškov izposojanja kot odhodkov, ko so nastali.

Spremembe, ki izhajajo iz Izboljšav MSRP (maj 2008) v zvezi s sestavinami stroškov izposojanja, veljajo od 1. januarja 2009; uporaba pred tem datumom je dovoljena.

Cilj

Predpisati računovodsko obravnavanje stroškov izposojanja.

Povzetek

- Stroški izposojanja, ki jih je mogoče pripisati neposredno nakupu, izgradnji ali proizvodnji sredstva v pripravi, se usredstviijo kot del nabavne vrednosti sredstva, vendar le kadar je verjetno, da bodo podjetju prinesli prihodnje gospodarske koristi, in jih je mogoče zanesljivo izmeriti. Vsi drugi stroški izposojanja, ki ne izpolnjujejo pogojev za usredstvenje, se pripoznajo kot odhodki takrat, ko nastanejo.
- Sredstvo v pripravi je sredstvo, pri katerem je potrebno precej časa, da se usposobi za nameravano uporabo ali prodajo. To so na primer proizvodni obrati, naložbene nepremičnine in nekatere zaloge.
- V kolikor si podjetje izposoja finančna sredstva posebej z namenom pridobitve sredstva v pripravi, je znesek stroškov izposojanja, ki je primeren za usredstvenje, enak dejanskim stroškom izposojanja, nastalim v obdobju izposoje, zmanjšanim za kakršnekoli finančne prihodke v zvezi z začasno finančno naložbo teh izposojenih sredstev.
- Če so finančna sredstva izposojena na splošno in uporabljena za pridobitev sredstva v pripravi, je treba znesek stroškov izposoje, ki je pri tistem sredstvu primeren za usredstvenje, opredeliti z uporabo usredstvovalne mere (tehtano povprečje stroškov izposojanja, ki se nanašajo na splošne izposoje, ki v obdobju še niso poravnane), ki se uporabi za izdatke, nastale v obdobju.

Pojasnila

Ni pojasnil.

MRS 24 – Razkrivanje povezanih strank

Datum uveljavitve

Letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2011 ali pozneje. Uporaba pred tem datumom je dovoljena. Standard na datum pričetka uporabe nadomesti prejšnjo različico MRS 24.

Spremembe in dopolnila k prejšnji različici standarda:

- poenostavljajo zahteve glede razkrivanja za podjetja, povezana z vlado, in
- jasneje razlagajo opredelitev povezane stranke.

Cilj

Zagotoviti, da računovodski izkazi opozarjajo na možnost, da so na finančno stanje in poslovni izid vplivale povezane stranke.

Povzetek

- Povezane stranke so stranke, ki obvladujejo poročajoče podjetje ali imajo v njem pomemben vpliv (vključno z obvladujočimi družbami, lastniki in njihovimi družinami, večjimi vlagatelji in ključnimi člani posloводства), in stranke, ki jih obvladuje poročajoče podjetje ali ima ta pomemben vpliv v njih (vključno z odvisnimi podjetji, skupnimi podvigi, pridruženimi podjetji in programi pozaposlitvenih zaslužkov).
- Standard zahteva razkrivanje:
 - razmerij, povezanih z obvladovanjem, tudi v primeru, da med strankami ne pride do poslov;
 - poslov med povezanimi strankami; in
 - nadomestil posloводства (vključno z analizo po vrstah nadomestil).
- Pri poslih med povezanimi strankami je treba razkriti naravo razmerij in zadostne informacije o poslih, ki so potrebne za razumevanje njihovih morebitnih učinkov.
- Primeri poslov med povezanimi strankami, ki se jih mora razkriti po tem standardu:
 - nakup ali prodaja proizvodov;
 - nakup ali prodaja sredstev;
 - opravljanje ali uporabljanje storitev;
 - najemi;
 - prenosi raziskovanja in razvijanja;
 - prenosi po licenčnih pogodbah;
 - prenosi po sporazumu o financiranju (tudi posojila in prispevki v kapital);
 - izdajanje jamstev in poroštev; in
 - poravnava obveznosti v imenu podjetja ali če to stori podjetje v imenu druge stranke.

Pojasnila

Ni pojasnil.

MRS 26 – Obračunavanje in poročanje pokojninskih programov

Datum uveljavitve	Obdobja, ki se začnejo 1. januarja 1998 ali pozneje.
Cilj	Določiti načela za merjenje in razkrivanje pokojninskih programov v računovodskih poročilih.
Povzetek	• Določi zahteve za poročanje o programih z določenimi prispevki in programih z določenimi pokojninami, kar vključuje izkaz čistih sredstev, ki so na voljo za pokojnine, in razkritje aktuarske sedanje vrednosti obljubljenih pokojnin (razdelitev na zjamčene in nezajamčene pokojnine). • Določi potrebo po aktuarskem vrednotenju pokojnin za določene pokojnine in uporabo poštenih vrednosti za naložbe programa.
Pojasnila	Ni pojasnil.

MRS 27 (2008) – Skupinski in ločeni računovodski izkazi

Datum uveljavitve	Spremenjeni MRS 27, ki je bil izdan januarja 2008, nadomešča MRS 27 (2003). Uporaba pred tem datumom je dovoljena, vendar le v primeru, da se od tega datuma uporablja tudi MSRP 3 (2008) (to pomeni, da za obdobja, ki se začnejo pred 30. junijem 2007, uporaba dejansko ni dovoljena). Povzetek zahtev MRS 27 (2003) je na voljo v starejših izdajah <i>Žepnih MSRP</i>. Spremembe, ki izhajajo iz izboljšav MSRP (maj 2008), in se nanašajo na merjenje, v ločenih računovodskih izkazih, finančnih naložb v odvisna, skupaj obvladovana in pridružena podjetja, ki so v posesti za prodajo, veljajo od 1. januarja 2009. Spremembe, ki odpravljajo opredelitev naložbene metode, veljajo od 1. januarja 2009, uporaba pred tem datumom pa je dovoljena.
--------------------------	--

Cilj

Določiti:

- zahteve za pripravljanje in predstavljanje skupinskih računovodskih izkazov skupine podjetij, ki so pod nadzorom obvladujočega podjetja;
- način obračunavanja sprememb na ravni lastniških deležev v odvisnih podjetjih, vključno z izgubo obvladovanja odvisne družbe;
- način obračunavanja finančnih naložb v odvisna podjetja, skupne podvige in pridružena podjetja za potrebe pripravljanja ločenih računovodskih izkazov.

Povzetek

- Odvisno podjetje je podjetje, ki ga obvladuje drugo, obvladujoče podjetje. Obvladovanje je zmožnost odločanja o finančnih in poslovnih usmeritvah podjetja.
- Skupinski računovodski izkazi so računovodski izkazi skupine (obvladujočega podjetja in odvisnih podjetij), predstavljeni kot izkazi ene same gospodarske celote.
- Kadar obstaja razmerje obvladujoče podjetje-odvisno podjetje, so skupinski računovodski izkazi obvezni.
- Skupinski računovodski izkazi obsegajo vsa odvisna podjetja. Izvzetje zaradi razlogov, kot so »začasno obvladovanje« ali »različne poslovne dejavnosti« ali »odvisno podjetje, ki posluje v okviru strogih dolgoročnih omejitev glede prenosa sredstev«, niso dovoljene. Če odvisno podjetje ob prevzemu izpolnjuje merila iz MSRP 5, ki se uporabljajo za razvrščanje med sredstva v posesti za prodajo, se uporablja omenjeni standard.
- Stanja, posli, prihodki in odhodki med podjetji v skupini se izločijo v celoti.
- Vsa podjetja v skupini morajo uporabljati enake računovodske usmeritve.
- Konec obdobja poročanja odvisnega podjetja se od konca obdobja poročanja skupine ne more razlikovati za več kot tri mesece.
- Neobvladujoči deleži (ND, prej manjšinski deleži) se v izkazu finančnega stanja prikažejo v kapitalu, in sicer ločeno od kapitala lastnikov obvladujočega podjetja. Celoten vseobsegajoči donos se razporedi med ND in lastnike obvladujočega podjetja, tudi če bi to pomenilo primanjkljaj v stanju ND.
- Delna odtujitev naložbe v odvisno podjetje, pri kateri se obvladovanje ohrani, se obračuna kot kapitalski

posel z lastniki, dobiček ali izguba pa se ne pripoznata.

- Pridobitev dodatnega lastniškega deleža v odvisnem podjetju po pridobitvi nadzora se obračuna kot kapitalski posel, morebitni dobiček, izguba ali prilagoditve pa se ne pripoznajo.
- Pri delni odtujitvi naložbe v odvisno podjetje, ki privede do izgube nadzora, se preostali delež vnovič izmeri na podlagi poštene vrednosti. Morebitna razlika med pošteno vrednostjo in knjigovodsko vrednostjo predstavlja dobiček ali izgubo pri odtujitvi, ki se pripozna v poslovnem izidu. Nato se za preostali delež ustrezno uporabljajo MRS 28, MRS 31 oziroma MRS 39.
- V ločenih računovodskih izkazih obvladujočega podjetja se naložbe v odvisna podjetja, pridružena podjetja in skupne podvige (razen tistih, ki so v skladu z MSRP 5 razvrščene med sredstva za prodajo) obračunajo bodisi po nabavni ceni bodisi kot naložbe po MRS 39.

Pojasnila

SOP-12 Uskupinjevanje – enote za posebne namene

Podjetje uskupini enoto za posebne namene, kadar tako enoto dejansko obvladuje. SOP 12 podaja znake obvladovanja.

Koristne Deloitteove publikacije

Business combinations and changes in ownership interests: A guide to the revised IFRS 3 and IAS 27

Vodič dopolnjuje napotke OMRS glede uporabe teh standardov in obravnava praktična vprašanja v zvezi z izvajanjem. Publikacijo lahko prenesete z naslova www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm.

MRS 28 – Finančne naložbe v pridružena podjetja

Datum uveljavitve

Letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2005 ali pozneje (1. julija 2007 za posledične spremembe, ki izhajajo iz MRS 27 (2008)).

Spremembe, ki izhajajo iz Izboljšav MSRP (maj 2008):

- zahtevajo razkritje, kadar se finančne naložbe v pridružena podjetja obračunavajo po pošteni vrednosti skozi poslovni izid; in
- pojasnjujejo zahteve glede oslabitve finančnih naložb v pridružena podjetja.

Spremembe veljajo od 1. januarja 2009.

Cilj

Določiti, kako naložbeniki obračunavajo finančne naložbe v pridružena podjetja, v katerih imajo pomemben vpliv.

Povzetek

- Standard se uporablja za vse naložbe, v katerih ima naložbenik pomemben vpliv, razen če je naložbenik organizacija tveganega kapitala, vzajemni sklad ali naložbeni sklad z enotami in če naložbenik izbere, da bo take naložbe meril po pošteni vrednosti skozi poslovni izid, kakor določa MRS 39.
- Deleži v pridruženih podjetjih, ki so v skladu z MSRP 5 razvrščeni kot v posesti za prodajo, se obračunavajo v skladu z omenjenim standardom.
- V nasprotnem primeru se za vse naložbe v pridružena podjetja, v katerih ima podjetje pomemben vpliv, uporabi kapitalska metoda.
- Izpodbojna predpostavka glede pomembnega vpliva obstaja, če neposredna ali posredna naložba v pridruženem podjetju presega 20 %.
- Kapitalska metoda zahteva, da se naložba prvič evidentira po nabavni vrednosti. Kasneje se preračuna za ponakupno spremembo naložbenikovega deleža v čistem premoženju podjetja, v katerega vlaga.
- Izkaz celovitega poslovnega izida naložbenika odraža njegov delež v ponakupnem poslovnem izidu podjetja, v katerega vlaga.
- Računovodske usmeritve pridruženega podjetja so enake naložbenikovim.
- Konec obdobja poročanja pridruženega podjetja se od konca obdobja poročanja naložbenika ne more razlikovati za več kot tri mesece.

- Obračunavanje kapitala se uporabi, četudi konsolidirani računovodski izkazi niso pripravljeni (npr. ker naložbenik nima odvisnih podjetij). Vendar pa naložbenik pri predstavljanju »ločenih računovodskih izkazov« v skladu z MRS 27 ne uporablja kapitalske metode, temveč naložbo obračuna bodisi po nabavni vrednosti bodisi kot naložbo v skladu z MRS 39.
- Oslabitev se oceni v skladu z MRS 36. Uporabljajo se tudi znaki oslabitve iz MRS 39. Spremembe iz maja 2008 pojasnjujejo, da se finančno naložbo v pridruženo podjetje za potrebe oslabitve obravnava kot eno sredstvo.
- Spremembe, ki izhajajo iz MRS 27 (2008), se nanašajo na računovodsko obravnavo v primeru izgube pomembnega vpliva v pridruženem podjetju. V primeru izgube pomembnega vpliva se naložba ponovno izmeri na podlagi poštene vrednosti na ta datum, dobiček ali izguba pa se pripoznata v poslovnem izidu. Nato se za preostali delež uporablja MRS 39.

Pojasnila

Ni pojasnil.

MRS 29 – Računovodsko poročanje v hiperinflacijskih gospodarstvih

Datum uveljavitve

Obdobja, ki se začnejo 1. januarja 1990 ali pozneje.

Spremembe, ki izhajajo iz Izboljšav MSRP (maj 2008) v zvezi z opisom računovodskih izkazov po izvirni vrednosti, veljajo od 1. januarja 2009; uporaba pred tem datumom je dovoljena.

Cilj

Podati konkretna navodila za podjetja, ki poročajo v valuti hiperinflacijskega gospodarstva, da bi se zagotovila smiselnost podanih finančnih informacij.

Povzetek

- Računovodski izkazi podjetja, ki poroča v valuti hiperinflacijskega gospodarstva, se izrazijo v merski enoti, ki velja ob koncu obdobja poročanja.
- Primerjalni podatki za pretekla obdobja se preračunajo v isto trenutno veljavno mersko enoto.
- Na splošno velja, da je gospodarstvo hiperinflacijsko, če inflacija v obdobju 3 let znaša 100 %.

OPMSRP 7 Uporaba pristopa preračunavanja na podlagi MRS 29

Ko gospodarstvo funkcijske valute podjetja postane hiperinflacijsko, podjetje uporabi zahteve iz MRS 29, kot da je bilo gospodarstvo vedno hiperinflacijsko.

MRS 31 – Deleži v skupnih podvigih**Datum uveljavitve**

Letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2005 ali pozneje (1. julija 2009 za posledične spremembe, ki izhajajo iz MRS 27 (2008)).

Spremembe, ki izhajajo iz Izboljšav MSRP (maj 2008) in jasneje določajo potrebna razkritja v primerih, ko se deleži v skupaj obvladovanih podjetjih obračunavajo po pošteni vrednosti skozi poslovni izid, veljajo od 1. januarja 2009. Uporaba pred tem datumom je dovoljena.

Cilj

Določiti računovodsko obravnavo deležev v skupnih podvigih ne glede na sestavo ali pravno obliko dejavnosti skupnega podviga.

Povzetek

- Uporablja se za vse naložbe, ki jih naložbenik obvladuje skupaj z drugimi naložbeniki, razen za skupaj obvladovana podjetja, v katerih je naložbenik organizacija tveganega kapitala, vzajemni sklad ali naložbeni sklad z enotami in če naložbenik izbere, da bo take naložbe meril po pošteni vrednosti skozi poslovni izid, kakor določa MRS 39.
- Bistvena značilnost skupnega podviga je pogodbeni dogovor o delitvi obvladovanja. Skupni podvig je mogoče razvrstiti kot skupaj obvladovano poslovanje, skupaj obvladovana sredstva ali skupaj obvladovano podjetje. Vsaka vrsta skupnega podviga se pripozna po različnih načelih.
- Skupaj obvladovano delovanje: podvižnik pripozna sredstva, ki jih obvladuje, odhodke in obveznosti, ki nastanejo pri njem, in svoj delež v ustvarjenem prihodku, v ločenih in skupinskih računovodskih izkazih.
- Skupaj obvladovana sredstva: podvižnik pripozna svoj delež v skupnih sredstvih, vse obveznosti, ki jih neposredno prevzame, svoj delež v obveznostih, ki jih prevzame skupaj z drugimi podvižniki, prihodek iz prodaje ali uporabe svojega deleža v celotni

količini proizvodov iz skupnega podviga, svoj delež odhodkov, ki nastanejo v skupnem podvigu, in odhodke, ki nastanejo v neposredni povezavi z njegovim deležem v skupnem podvigu. Ta pravila veljajo za ločene in skupinske računovodske izkaze.

- Skupaj obvladovana podjetja: dovoljena je izbira ene od naslednjih računovodskih usmeritev:
 - sorazmerno uskupinjevanje: po tej metodi podvižnikov izkaz finančnega stanja vključuje njegov delež v sredstvih, ki jih obvladuje z drugimi podvižniki, in njegov delež v obveznostih, za katere je odgovoren z drugimi podvižniki. Podvižnikov izkaz vseobsegajočega donosa vključuje njegov delež v prihodkih in odhodkih skupaj obvladovanega podjetja;
 - kapitalska metoda, opisana v MRS 28.
- Deleži v skupaj obvladovanih podjetjih, ki so v skladu z MSRP 5 razvrščeni kot v posesti za prodajo, se obračunavajo v skladu z omenjenim standardom.
- Sorazmerno uskupinjevanje/obračunavanje kapitala se za skupaj obvladovana podjetja uporablja tudi, kadar se skupinski izkazi ne pripravljajo (npr. ker podvižnik nima odvisnih podjetij). Kljub temu se v podvižnikovih ločenih računovodskih izkazih, opredeljenih v MRS 27, deleži v skupaj obvladovanih podjetjih obračunajo bodisi po nabavni vrednosti bodisi kot naložbe po MRS 39.
- Spremembe, ki izhajajo iz MRS 27 (2008), se nanašajo na računovodsko obravnavo v primeru izgube skupnega obvladovanja skupaj obvladovanega podjetja. V primeru izgube skupnega obvladovanja se naložba ponovno izmeri na podlagi poštene vrednosti na ta datum, dobiček ali izguba pa se pripoznata v poslovnem izidu. Nato se za preostali delež ustrezno uporabljata MRS 28 oziroma MRS 39.

Pojasnila

SOP 13 Skupaj obvladovana podjetja – nedenarni prispevki podvižnikov

Pripoznavanje sorazmernega deleža v dobičku ali izgubi iz prispevkov nedenarnih sredstev v skupaj obvladovano podjetje v zameno za kapitalski delež v tem podjetju je praviloma sprejemljivo.

Datum uveljavitve

Letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2005 ali pozneje. Določbe o razkrivanju se nadomestijo s sprejetjem MRSP 7, ki velja od 1. januarja 2007.

Spremembe (februar 2008) v zvezi s prodajljivimi finančnimi instrumenti in obvezami, ki nastanejo ob likvidaciji, veljajo od 1. januarja 2009, pri čemer je dovoljena predčasna uporaba.

Spremembe (oktober 2009), ki zadevajo razvrstitev določenih instrumentov (ponujenih sorazmerno vsem obstoječim lastnikom istega razreda neizpeljanih kapitalskih instrumentov), ki omogočajo pravico do pridobitve točno določenega števila lastnih kapitalskih instrumentov podjetja za točno določen znesek v katerikoli valuti, veljajo od 1. februarja 2010, pri čemer je predhodna uporaba dovoljena.

Cilj

Določiti načela za razvrščanje in predstavlanje finančnih instrumentov kot obveznosti ali kapital ter pobotanje finančnih sredstev in obveznosti.

Povzetek

- Izdajatelj razvrsti instrument bodisi kot obveznost bodisi kot kapitalski instrument, pri čemer upošteva naslednje:
 - razvrstitev temelji na vsebini in ne obliki instrumenta;
 - razvrstitev se opravi v času izdaje in se naknadno ne spreminja;
 - instrument je finančna obveznost, če ima npr. izdajatelj obveznost izročiti denar ali drugo finančno sredstvo ali če ima imetnik pravico zahtevati denar ali drugo finančno sredstvo. Primer takega instrumenta so prednostne delnice, ki jih je potrebno obvezno odkupiti;
 - kapitalski instrument je instrument, ki dokazuje preostali delež v sredstvih podjetja po odštetju vseh njegovih obveznosti; in
 - obresti, dividende, dobiček in izguba, povezani z instrumentom, razvrščenim kot obveznost, se ustrezno pripoznajo kot prihodek oziroma odhodek.
- Spremembe iz leta 2008 (veljati začnejo v letu 2009; uporaba pred tem datumom je dovoljena) določajo, da se prodajljivi instrumenti in instrumenti,

ki podjetju nalagajo obvezo, da izroči sorazmeren delež čistih sredstev samo ob likvidaciji in so (a) podrejeni vsem drugim razredom instrumentov in (b) izpolnjujejo dodatna merila, razvrstijo kot kapitalski instrumenti, čeprav bi sicer ustrezali opredelitvi obveznosti.

- Izdajatelj ob izdaji ločeno razvrsti dolgovno in kapitalsko sestavino posameznega sestavljenega instrumenta, npr. zamenljivega dolgovnega instrumenta.
- Finančno sredstvo in finančna obveznost se pobotata, čisto vrednost pa se prikaže le v primeru, da ima podjetje uradno izvršljivo pravico pobotati zneske in da namerava bodisi poravnati čisti znesek ali unovčiti sredstvo in hkrati poravnati svojo obveznost.
- Cena lastnih delnic se odšteje od kapitala, ponovna prodaja lastnih delnic pa se šteje za kapitalski posel.
- Stroški izdaje ali ponovne pridobitve kapitalskih instrumentov se obračunajo kot odbitek od kapitala, brez z njimi povezanega zneska davka iz dobička.

Pojasnila

OPMSRP 2 Deleži članov v zadrugah in podobni instrumenti

To so obveznosti, razen če ima zadruga zakonsko pravico, da ne izvede odkupa na zahtevo. Na te zahteve lahko vplivajo tudi spremembe iz leta 2008 (glejte zgoraj).

Koristne Deloitteove publikacije

iGAAP 2009: Financial instruments: IAS 32, IAS 39 and IFRS 7 explained

5. izdaja (maj 2009). Vsebuje napotke za uporabo teh zapletenih standardov, vključno z nazornimi primeri in razlagami. Več informacij je na voljo na naslovu www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm.

MRS 33 – Čisti dobiček na delnico

Datum uveljavitve

Letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2005 ali pozneje.

Cilj

Predpisati načela za ugotavljanje in predstavljanje čistega dobička na delnico, da bi se tako izboljšala primerjava uspešnosti med različnimi podjetji v istem obdobju poročanja in med različnimi obdobji poročanja za isto podjetje. MRS 33 se osredotoča na imenovalc v izračunu čistega dobička na delnico.

Povzetek

- Standard morajo uporabljati javne delniške družbe, podjetja, ki se pripravljajo na izdajo delnic, in druga podjetja, ki prostovoljno predstavljajo čisti dobiček na delnico.
- Podjetje predstavi osnovni čisti dobiček na delnico in popravljeni čisti dobiček na delnico:
 - za vsak razred navadnih delnic, ki je povezan z drugačnimi pravicami do deleža v dobičku obračunskega obdobja;
 - na enako viden način;
 - za vsa predstavljena obračunska obdobja.
- Če podjetje predstavi samo izkaz vseobsegajočega donosa, se čisti dobiček na delnico predstavi v tem izkazu. Če predstavi tako izkaz vseobsegajočega donosa kot tudi ločen izkaz poslovnega izida, se čisti dobiček na delnico predstavi samo v ločenem izkazu poslovnega izida.
- Čisti dobiček na delnico se predstavi za poslovni izid, ki se nanaša na delničarje obvladujočega podjetja, poslovni izid iz ohranjenega poslovanja, ki se nanaša na delničarje obvladujočega podjetja, in morebitno ustavljeno poslovanje (zadnja postavka je lahko predstavljena v pojasnilih).
- V skupinskih računovodskih izkazih odraža čisti dobiček na delnico dobiček delničarjev obvladujočega podjetja.
- Popravljanje (razvodenitev) je zmanjšanje čistega dobička na delnico ali povečanje čiste izgube na delnico, ki je posledica predpostavke, da se zamenljivi inštrumenti zamenjajo, opcije ali nakupni boni uveljavijo, ali da se navadne delnice izdajo po izpolnitvi določenih pogojev.

- Izračun osnovnega čistega dobička na delnico:
 - števec za izračun čistega dobička: po odštetju vseh odhodkov, vključno z davkom, in odštetju neobvladujočih deležev in dividend prednostnih delnic;
 - imenovalec: tehtano povprečno število v obračunskem obdobju uveljavljajočih se delnic.
- Izračun popravljenega čistega dobička na delnico:
 - števec za izračun čistega dobička: dobiček v obdobju, ki se nanaša na navadne delnice, se poveča za znesek dividend po plačilu davka in za obresti, pripoznane v obračunskem obdobju v zvezi s popravljalnimi potencialnimi navadnimi delnicami (kot so opcije, nakupni boni, zamenljivi vrednostni papirji, pogojne zavarovalne pogodbe), in se popravi za vse druge spremembe prihodkov ali odhodkov, izhajajoče iz zamenjave popravljalnih potencialnih navadnih delnic;
 - imenovalec: se prilagodi za število delnic, ki bi bile izdane ob zamenjavi vseh popravljalnih potencialnih navadnih delnic v navadne delnice; in
 - protipopravljalne potencialne navadne delnice se izločijo iz izračuna.

Pojasnila

Ni pojasnil.

MRS 34 – Medletno računovodsko poročanje

Datum uveljavitve

Obdobja, ki se začnejo 1. januarja 1999 ali pozneje.

Na izkaze, vključene v medletno računovodsko poročilo, vplivajo spremembe MRS 1 (začetek veljavnosti 1. januarja 2009), ki so bile sprejete leta 2007.

Cilj

Predpisati najnujnejšo vsebino medletnega računovodskega poročila ter načela pripoznavanja in merjenja za potrebe medletnih računovodskih izkazov.

Povzetek

- MRS 34 se uporablja samo takrat, ko podjetje mora ali se odloči objavljati medletna računovodska poročila v skladu z MSRP.
- Lokalni regulativni organi (ne MRS 34) določijo:

- katera podjetja morajo objavljati medletna računovodska poročila;
- kako pogosto jih morajo objavljati; in
- kdaj po koncu medletnega obdobja jih morajo objaviti.
- Medletno računovodsko poročilo vsebuje bodisi popolne bodisi zgoščene računovodske izkaze za obdobje, krajše od celotnega poslovnega leta podjetja.
- Obvezne sestavine zgoščenega medletnega računovodskega poročila so:
 - zgoščen izkaz finančnega stanja;
 - zgoščen izkaz vseobsegajočega donosa, predstavljen bodisi kot zgoščen posamičen izkaz bodisi kot zgoščen ločen izkaz poslovnega izida in zgoščen izkaz vseobsegajočega donosa;
 - zgoščen izkaz gibanja kapitala;
 - zgoščen izkaz denarnih tokov;
 - izbrana pojasnila.
- Predpisuje primerjalna obdobja, za katera je treba pripravljati medletne računovodske izkaze.
- Pomembnost se ocenjuje v povezavi z računovodskimi podatki medletnega obdobja in ne z načrtovanimi letnimi podatki.
- V pojasnilih k medletnim računovodskim izkazom morajo biti razloženi poslovni dogodki in posli, ki so pomembni za razumevanje sprememb, nastalih od zadnjih letnih računovodskih izkazov.
- Uporabljajo se enake računovodske usmeritve kot za letne računovodske izkaze.
- Pripoznajo se nastali prihodki in odhodki in ne pričakovani ali odloženi prihodki in odhodki.
- V primeru spremembe računovodske usmeritve je treba spremeniti navedbe iz poročil za prejšnja medletna obdobja.

Pojasnila

OPMSRP 10 Medletno računovodsko poročanje in slabitve

Kadar podjetje v medletnem obdobju pripozna izgubo zaradi oslabitve, povezano z dobrim imenom ali naložbo bodisi v kapitalski instrument bodisi finančno sredstvo, izkazano po nabavni vrednosti, se ta izguba ne odpravi v računovodskih izkazih za poznejše medletno ali celoletno obdobje.

3. izdaja (marec 2009). Vsebuje napotke glede zahtev iz standarda, vzorčno medletno računovodsko poročilo in kontrolni seznam za zagotavljanje skladnosti.

Publikacijo lahko prenesete z naslova

www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm.

MRS 36 – Oslabitev sredstev

Datum uveljavitve

Standard se uporablja za dobro ime in neopredmetena sredstva, pridobljena v poslovnih združitvah z datumom pogodbe 31. marec 2004 ali pozneje, in za vsa druga sredstva za letna obdobja, ki se začnejo 31. marca 2004 ali pozneje.

Spremembe, ki izhajajo iz Izboljšav MSRP (maj 2008), in zahtevajo razkritje ocen, ki se uporabljajo za določanje nadomestljive vrednosti denar ustvarjajočih enot, ki vsebujejo dobro ime ali neopredmetena sredstva z nedoločeno dobo koristnosti, veljajo od 1. januarja 2009. Uporaba pred tem datumom je dovoljena.

Spremembe, ki izhajajo iz Izboljšav MSRP (april 2009), pojasnjujejo, da je največja denar ustvarjajoča enota (ali skupina enot), na katero je potrebno razporediti dobro ime za potrebe preizkusa oslabitve, poslovni segment (odsek) kot ga določa MSRP 8, tj. pred združitvijo segmentov s podobnimi ekonomskimi značilnostmi.

Spremembe veljajo od 1. januarja 2010, uporaba pred tem datumom pa je dovoljena.

Cilj

Zagotoviti, da knjigovodska vrednost sredstev ne bi presegla njihove nadomestljive vrednosti in predpisati izračun nadomestljive vrednosti.

Povzetek

- MRS 36 se uporablja za vsa sredstva razen zalog (glejte MRS 2), sredstev, ki izhajajo iz pogodb o gradbenih delih (glejte MRS 11), odloženih terjatev za davke (glejte MRS 12), sredstev, ki izhajajo iz zaslužkov zaposlencev (glejte MRS 19), finančnih sredstev (MRS 39), naložbenih nepremičnin, izmerjenih po pošteni vrednosti (glejte MRS 40), in bioloških sredstev, povezanih s kmetijsko dejavnostjo, ki so izmerjena po pošteni vrednosti, zmanjšani za ocenjene stroške v trenutku prodaje (glejte MRS 41).

- Izguba zaradi oslabitve se pripozna, kadar knjigovodska vrednost sredstva presega njegovo nadomestljivo vrednost.
- Pri sredstvih, izkazanih po nabavni vrednosti, se izguba zaradi oslabitve pripozna v poslovnem izidu; pri sredstvih, izkazanih po prevrednotenem znesku, pa se obravnava kot zmanjšanje zaradi prevrednotenja.
- Nadomestljiva vrednost sredstva je večja izmed dveh postavk: njegove poštene vrednosti, zmanjšane za stroške prodaje, ali njegove vrednosti pri uporabi.
- Vrednost pri uporabi je sedanja vrednost ocenjenih prihodnjih denarnih tokov, za katere se pričakuje, da bodo izhajali iz stalne uporabe sredstva in njegove odtujitve na koncu njegove dobe koristnosti.
- Diskontna mera je mera pred obdavčitvijo, ki kaže obstoječe tržne ocene časovne vrednosti denarja in tveganja, značilna za sredstva. Uporabljena diskontna mera ne odraža tveganj, za katera so bili prilagojeni prihodnji denarni tokovi, in mora biti enaka stopnji donosa, ki bi jo naložbenik zahteval v primeru, da bi lahko izbral naložbo, ki bi ustvarila denarne tokove, enakovredne tistim, ki jih podjetje pričakuje pri sredstvu.
- Ob koncu vsakega obdobja poročanja se sredstva pregledajo in poiščejo znaki, ali utegne biti sredstvo oslajljeno. Če obstajajo znaki oslajitve, se izračuna nadomestljiva vrednost sredstva.
- Dobro ime in druga neopredmetena sredstva z nedoločeno dobo koristnosti je treba preizkusiti glede oslajitve najmanj enkrat letno in izračunati nadomestljivo vrednost.
- Če za posamezno sredstvo ni mogoče določiti nadomestljive vrednosti, se nadomestljiva vrednost določi za denar ustvarjajočo enoto sredstva. Preizkus oslajitve dobrega imena se v podjetju opravi na najnižji ravni, na kateri se dobro ime spremlja za notranje namene odločanja, če velikost enote ali skupine enot, na katere se razporeja dobro ime, ne presega velikosti poslovnega segmenta (odseka) po MSRP 8.
- Odprava izgub zaradi oslajitve iz prejšnjih let je v nekaterih primerih dovoljena (za dobro ime je prepovedana).

Pojasnila

Za povzetek pojasnila OPMSRP 10 *Medletno računovodsko poročanje in slabitve* glejte MRS 34.

MRS 37 – Rezervacije, pogojne obveznosti in pogojna sredstva

Datum uveljavitve

Obdobja, ki se začnejo 1. julija 1999 ali pozneje.

Cilj

Zagotoviti, da se za rezervacije, pogojne obveznosti in pogojna sredstva uporabljajo ustrezna merila za pripoznavanje in osnove za merjenje, ter zagotoviti, da je v pojasnilih računovodskih izkazov razkritih dovolj informacij, da lahko uporabniki razumejo njihovo naravo, časovne opredelitve in zneske.

Povzetek

- Rezervacija se pripozna, če je zaradi preteklega dogodka nastala pravna ali posredna obveza, če obstaja verjetnost odliva sredstev in če je mogoče znesek obveze zanesljivo oceniti.
- Znesek, pripoznan kot rezervacija, predstavlja najboljšo oceno zneska poravnave ob koncu obdobja poročanja.
- Rezervacije se pregledajo ob koncu vsakega obdobja poročanja in se prilagodijo za spremenjene ocene.
- Rezervacije se porabljajo samo za prvotno določene namene.
- Rezervacije se lahko na primer oblikujejo za kočljive pogodbe, prestrukturiranje, jamstva, vračila in sanacije.
- Načrtovani prihodnji odhodki so izključeni iz pripoznavanja, tudi če jih potrdi uprava družbe ali primerljiv organ upravljanja. To velja tudi za vnaprej vračunane obveznosti, povezane z izgubami iz samozavarovanja, splošnimi negotovostmi in drugimi dogodki, ki se še niso zgodili.
- Pogojna obveznost nastane, kadar:
 - obstaja možna obveza, katere obstoj potrdi samo prihodnji dogodek, ki ga podjetje ne obvladuje v celoti; ali
 - obstaja sedanja obveza, ki lahko povzroči odliv sredstev, čeprav to ni verjetno; ali

- ni mogoče dovolj zanesljivo oceniti zneska sedanje obveze (v redkih primerih).
- Pri pogojnih obveznostih je zahtevano zgolj razkritje (brez pripoznanja). Če je možnost odliva sredstev majhna, razkritje ni potrebno.
- Pogojno sredstvo nastane, kadar je priliv gospodarskih koristi verjeten, vendar ni gotov, njegov nastanek pa je odvisen od dogodka, ki ga podjetje ne obvladuje.
- Pri pogojnih sredstvih je zahtevano zgolj razkritje. Če je uresničitev prihodkov dejansko gotova, zadevno sredstvo ni pogojno sredstvo in ga je treba ustrezno poznaati.

Pojasnila

OPMSRP 1 Spremembe v obstoječih obveznostih za razgradnjo, obnovo in podobne obveznosti

Rezervacije se prilagodijo za spremembe zneska ali časovnega okvira prihodnjih stroškov in za spremembe tržne diskontne mere.

OPMSRP 5 Pravica do deležev, ki izhajajo iz skladov za razgradnjo, obnovo in ponovno oživljanje okolja

OPMSRP 5 obravnava obračunavanja deležev, ki izhajajo iz skladov za razgradnjo, obnovo in ponovno oživljanje okolja, ustanovljenih za financiranje nekaterih ali vseh stroškov razgradnje sredstev ali ponovno oživljanje okolja, v računovodskih izkazih vlagatelja.

OPMSRP 6 Obveznosti iz udeležbe na specifičnem trgu – odpadna električna in elektronska oprema

OPMSRP 6 daje napotke za obračunavanje obveznosti za stroške ravnanja z odpadki. Obravnava ustrezne dogodke, ki povzročijo pripoznavanje obveznosti za prispevek k stroškom odstranjevanja odpadne opreme na podlagi tržnega deleža podjetja v obdobju merjenja. Pojasnilo vsebuje tudi sklep, da je dogodek, ki povzroči pripoznavanje obveznosti, udeležba na trgu v obdobju merjenja.

Datum uveljavitve

Standard se uporablja za neopredmetena sredstva, pridobljena v poslovnih združitvah z datumom pogodbe 31. marec 2004 ali poznejšim, in za vsa druga sredstva za letna obdobja, ki se začnejo 31. marca 2004 ali pozneje.

Spremembe, ki izhajajo iz *Izboljšav MSRP* (maj 2008), in se nanašajo na:

- metodo funkcionalnega amortiziranja (metoda proizvedenih enot) in
- oglaševanje in promocijske aktivnosti,

veljajo od 1. januarja 2009, uporaba pred tem datumom pa je dovoljena.

Spremembe, ki izhajajo iz *Izboljšav MSRP* (april 2009), in se nanašajo na:

- obračunavanje neopredmetenih sredstev, pridobljenih v poslovnih združitvah, in
- tehnike ocenjevanja vrednosti pri merjenju poštene vrednosti neopredmetenih sredstev, s katerimi se ne trguje na delujočih trgih,

veljajo od 1. julija 2009 oz. 1. januarja 2010.

Predhodna uporaba je dovoljeno za drugo spremembo.

Cilj

Predpisati računovodsko obravnavanje pripoznavanja, merjenja in razkrivanja vseh neopredmetenih sredstev, ki niso posebej obravnavana v drugih MSRP.

Povzetek

- Neopredmeteno sredstvo, ki ga podjetje kupi ali ustvari, se pripozna:
 - če je verjetno, da bodo prihodnje gospodarske koristi, ki se mu pripisujejo, pritekale v podjetje; in
 - če je mogoče njegovo nabavno vrednost zanesljivo izmeriti.
- Za neopredmetena sredstva, ustvarjena v podjetju, veljajo dodatna merila za pripoznavanje.
- Vsi stroški raziskovanja se pripoznajo kot odhodki, ko nastanejo.
- Stroški razvoja se usredstviijo šele po določitvi strokovne in komercialne izvedljivosti zadevnega izdelka ali storitve.
- Neopredmetena sredstva, vključno s potekajočimi raziskavami in razvojem, pridobljena v poslovnih

združitvi, se pripoznajo ločeno od dobrega imena, če izhajajo iz pogodbenih ali pravnih pravic ali jih je mogoče ločiti od podjetja. V teh okoliščinah se vedno šteje, da so merila za pripoznanje (verjetnost priliva prihodnjih gospodarskih koristi in zanesljivo merjenje – glejte zgoraj) izpolnjena.

- Dobro ime, ustvarjeno v podjetju, blagovne znamke, imena in naslovi publikacij, sezname odjemalcev, zagonski stroški, stroški usposabljanja, stroški oglaševanja in stroški preselitve se nikoli ne pripoznajo kot sredstva.
- Če neopredmeteno sredstvo ne ustreza niti merilom za opredelitev niti za pripoznavanje, ki se uporabljajo za neopredmetena sredstva, se izdatki v zvezi s postavko pripoznajo kot odhodek, ko nastanejo, razen če stroški nastanejo v sklopu poslovne združitve. V tem primeru so stroški del zneska, ki se pripozna kot dobro ime na datum prevzema.
- Podjetje lahko pripozna sredstvo predčasnega plačila za izdatke za oglaševanje ali promocijo. Pripoznanje sredstva bi bilo dovoljeno do točke, ko podjetje pridobi pravico do kupljenega blaga oz. do točke, ko prejme kupljene storitve. Katalogi za naročila prek pošte so posebej določeni kot oblika oglaševanja in promocijskih aktivnosti.
- Za potrebe obračunavanja po začetnem pripoznanju se neopredmetena sredstva razvrstijo:
 - kot sredstva z nedoločeno dobo koristnosti: ni predvidljive omejitve obdobja, v katerem se pričakuje, da bo sredstvo ustvarjalo čiste denarne pritoke za podjetje. (Opomba: nedoločena doba koristnosti ne pomeni, da je taka doba neskončna); in
 - kot sredstva s končno dobo koristnosti: obdobje koristi za podjetje je omejeno.
- Neopredmetena sredstva se lahko obračunavajo po modelu nabavne vrednosti ali po modelu prevrednotenja (ta je dovoljen samo v nekaterih okoliščinah – glejte spodaj). Pri modelu nabavne vrednosti se sredstva izkazujejo po nabavni vrednosti, zmanjšani za amortizacijski popravek vrednosti in nabrane izgube zaradi oslabitve.
- Če se za neopredmeteno sredstvo objavlja tržna cena na delujočem trgu (kar ni pogosto), je dovoljeno v računovodskih usmeritvah izbrati model prevrednotenja. Pri modelu prevrednotenja

se sredstvo se izkazuje po prevrednotenem znesku, ki je njegova poštena vrednost na datum prevrednotenja, zmanjšana za kasnejši amortizacijski popravek vrednosti in kasnejše nabrane izgube zaradi oslabitve.

- Nabavna vrednost neopredmetenega sredstva s končno dobo koristnosti (preostala vrednost je navadno enaka nič) se amortizira v dobi koristnosti sredstva. Preizkušanje za oslabitev v skladu z MRS 36 je potrebno, kadar obstajajo znaki, da knjigovodska vrednost presega nadomestljivo vrednost neopredmetenega sredstva.
- Neopredmetena sredstva z nedoločeno dobo koristnosti se ne amortizirajo, temveč se vsako leto preizkusijo glede oslabitve. Če je nadomestljiva vrednost nižja od knjigovodske vrednosti, je treba pripoznati izgubo zaradi oslabitve. Podjetje tudi oceni, ali doba koristnosti neopredmetenega sredstva ostaja nedoločena.
- Prevrednotovalni model določa, da mora biti prevrednotenje redno. Prevrednotijo se vse postavke v danem razredu (razen če za neko sredstvo ni delujočega trga). Povečanje zaradi prevrednotenja se pripozna v drugem celovitem poslovnem izidu in nabere v kapitalu. Zmanjšanje zaradi prevrednotenja se najprej beleži v breme prevrednotovalnega presežka v kapitalu, ki se nanaša na določeno sredstvo, morebitni preostanek pa v breme poslovnega izida. Ob odtujitvi prevrednotenega sredstva prevrednotovalni presežek ostane v kapitalu in se ne prerazvrsti v poslovni izid.
- Poznejši izdatki v zvezi z neopredmetenim sredstvom se po pridobitvi ali dokončanju navadno pripoznajo kot odhodek. Merila za pripoznanje sredstev so izpolnjena le v redkih primerih.

Pojasnila

SOP 32 Neopredmetena sredstva – stroški spletnih strani

Nekatere začetne stroške vzpostavitve infrastrukture in grafičnega oblikovanja, ki nastanejo pri pripravi spletnih strani, je mogoče usredstviiti.

Datum uveljavitve

Letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2005 ali pozneje, z izjemo sprememb iz leta 2004 in 2005 v zvezi z možnostjo poštene vrednosti, obračunavanjem varovanja denarnega toka pred tveganjem pri predvidenih notranjih poslih v skupini in pogodbami o finančnem poročstvu, ki veljajo od 1. januarja 2006.

Spremembe, ki izhajajo iz Izboljšav MSRP (maj 2008), in se nanašajo na:

- označevanje in dokumentiranje varovanja pred tveganjem na nivoju odseka,
- veljavno učinkovito obrestno mero ob prenehanju obračunavanja varovanja pred tveganjem po poštenu vrednosti in
- preračunavanje instrumentov v ali iz kategorije po poštenu vrednosti skozi poslovni izid,

veljajo od 1. januarja 2009, uporaba pred tem datumom pa je dovoljena.

Spremembe (julij 2008) v zvezi s postavkami, ki izpolnjujejo pogoje za varovanje pred tveganjem, veljajo za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali kasneje. Uporaba pred tem datumom je dovoljena.

Spremembe (oktober 2008), ki dovoljujejo preračunavanje določenih finančnih sredstev iz kategorij po poštenu vrednosti skozi poslovni izid in razpoložljiva za prodajo, veljajo od 1. julija 2008. Uporaba pred tem datumom NI dovoljena.

Spremembe (marec 2009) v zvezi s ponovnimi ocenami vgrajenih izpeljanih finančnih instrumentov veljajo za letna obdobja, ki se končajo 30. junija 2009 ali kasneje.

Spremembe, ki izhajajo iz Izboljšav MSRP (april 2009), se nanašajo na:

- obravnavanje kazni za predčasno odplačilo posojila kot tesno povezanih izpeljanih finančnih instrumentov,
- izvzetje iz področja uporabe za pogodbe v zvezi s poslovnimi združitvami,
- obračunavanje varovanja denarnega toka pred tveganjem pri predvidenih varovanih denarnih tokovih, kadar to vpliva na poslovni izid, in
- varovanje pred tveganjem z uporabo notranjih pogodb med odseki, ki ni več dovoljeno.

Prve tri spremembe veljajo od 1. januarja 2010, uporaba pred tem datumom pa je dovoljena. Zadnja sprememba velja od 1. januarja 2009, pri čemer je predhodna uporaba prav tako dovoljena.

Cilj

Določiti načela za pripoznavanje, odpravljanje pripoznavanja in merjenje finančnih sredstev in finančnih obveznosti.

Povzetek

- V izkazu finančnega stanja se pripoznajo vsa finančna sredstva in finančne obveznosti, vključno z vsemi izpeljanimi finančnimi instrumenti in nekaterimi vgrajenimi izpeljanimi finančnimi instrumenti.
- Finančni instrumenti se na začetku izmerijo po pošteni vrednosti na datum pridobitve ali izdaje. Taka poštena vrednost je navadno enaka nabavni vrednosti, vendar so včasih potrebni popravki.
- Podjetje ima možnost, da običajen nakup in prodajo vrednostnih papirjev na trgu dosledno pripoznava bodisi na datum trgovanja bodisi na datum plačila. Če se uporablja obračunavanje po datumu plačila, je treba po MRS 39 pripoznati nekatere spremembe vrednosti, ki nastanejo med datumoma trgovanja in plačila.
- Za potrebe merjenja finančnega sredstva po začetnem pripoznanju MRS 39 razvršča finančna sredstva v naslednje štiri kategorije:
 1. Posojila in terjatve.
 2. Finančne naložbe v posesti do zapadlosti (npr. dolžniški vrednostni papirji in prednostne delnice, ki jih je treba obvezno odkupiti), ki jih podjetje namerava in jih je sposobno imeti v posesti do zapadlosti. Če podjetje proda finančne naložbe v posesti do zapadlosti (razen če to stori v izjemnih okoliščinah), mora vse preostale finančne naložbe v posesti do zapadlosti prerazvrstiti kot za prodajo razpoložljiva sredstva (četrti kategorija v nadaljevanju), in sicer za trenutno in dve naslednji obdobji računovodskega poročanja.
 3. Finančna sredstva, merjena po pošteni vrednosti skozi poslovni izid, kar vključuje finančna sredstva v posesti za trgovanje (kratkoročno pobiranje dobičkov) in vsa druga finančna sredstva, ki jih označi podjetje (»možnost poštene vrednosti«).

Sredstva v obliki izpeljanih finančnih instrumentov so vedno uvrščena v to kategorijo, razen če so označena kot v učinkovitem razmerju varovanja pred tveganjem.

4. Za prodajo razpoložljiva finančna sredstva – vsa finančna sredstva, ki ne sodijo v eno od zgornjih kategorij. To so vse naložbe in kapitalski instrumenti, ki se ne merijo po pošteni vrednosti skozi poslovni izid. Podjetje lahko tako označi tudi vse dolgove in terjatve.
- Uporaba »možnosti poštene vrednosti« (kategorija 3 zgoraj) je omejena na tiste finančne instrumente, za katere ob začetnem pripoznanju velja vsaj eden od naslednjih kriterijev:
 - možnost poštene vrednosti odpravi računovodsko neskladje, ki bi sicer nastalo pri merjenju sredstev ali obveznosti ali pri pripoznavanju dobička ali izgube, ki iz njih izhajajo, po različnih osnovah;
 - so finančna sredstva, ki so del skupine finančnih sredstev, finančnih obveznosti ali obojih, so v upravljanju, posloводство pa njihovo donosnost ocenjuje po pošteni vrednosti v skladu z dokumentirano strategijo obvladovanja tveganj ali strategijo naložbenja; in
 - so finančna sredstva, ki vsebujejo enega ali več vgrajenih izpeljanih finančnih instrumentov, razen če vgrajeni izpeljani finančni instrument ne spreminja bistveno s tem povezanih denarnih tokov ali če je brez dodatnih analiz jasno, da je ločevanje prepovedano.
 - Nekatera finančna sredstva se lahko prerazvrsti iz kategorije po pošteni vrednosti skozi poslovni izid ali ZPR, če so izpolnjeni določeni pogoji (glejte tudi spremembe iz oktobra 2008 spodaj).
 - Po začetnem pripoznanju:
 - se vsa finančna sredstva iz kategorij 1 in 2 zgoraj izkazujejo po odplačni vrednosti, in sicer glede na preizkus oslabitve;
 - vsa finančna sredstva iz kategorije 3 zgoraj se izkazujejo po pošteni vrednosti, pri čemer se spremembe vrednosti pripoznajo v poslovnem izidu; in
 - vsa finančna sredstva iz kategorije 4 zgoraj (za prodajo razpoložljiva finančna sredstva) se merijo

po pošteni vrednosti v izkazu finančnega stanja, pri čemer se spremembe vrednosti pripoznajo v drugem vseobsegajočem donosu, razen oslabitve, obresti pripoznanih z uporabo učinkovite obrestne mere in za denarne postavke, ter pozitivne in negativne tečajne razlike. Če poštene vrednosti za prodajo razpoložljivega finančnega sredstva ni mogoče zanesljivo izmeriti, se sredstvo izkaže po nabavni vrednosti ob upoštevanju oslabitve.

- Po pridobitvi se večino finančnih obveznosti meri po odplačni vrednosti. Po pošteni vrednosti se merijo naslednje kategorije finančnih obveznosti, pri čemer se spremembe vrednosti pripoznajo v poslovnem izidu:
 - izpeljane obveznosti (razen če so označene kot instrument za varovanje pred tveganjem v učinkovitem razmerju varovanja pred tveganjem);
 - obveznosti v posesti za trgovanje (npr. prodaja na kratko); in
 - vse obveznosti, za katere podjetje ob izdaji določi, da bodo merjene po pošteni vrednosti skozi poslovni izid (»možnost poštene vrednosti« – glejte zgoraj).
- Poštena vrednost je znesek, s katerim je mogoče zamenjati sredstvo ali poravnati dolg med dobro obveščenima in voljnima strankama v preišljenem poslu. Načini določanja poštene vrednosti po MRS 39 so naslednji:
 - najboljši dokaz poštene vrednosti so kotirajoče cene na delujočem trgu;
 - če te niso na voljo, se uporabijo tehnike vrednotenja, ki v največji meri upoštevajo tržne vhodne podatke in vključujejo zadnje preišljene tržne posle, sklicevanje na trenutno pošteno vrednost drugega instrumenta, ki ima podobne bistvene značilnosti, analiza diskontiranih denarnih tokov in modeli za določanje cen opcij.
- MRS 39 določa pogoje za ugotavljanje, kdaj je finančno sredstvo ali obveznost potrebno odstraniti iz izkaza finančnega stanja (odpraviti pripoznanje). Odprava pripoznanja finančnega sredstva ni dovoljena v kolikor je prenosnik zadržal (1) skoraj vsa tveganja in koristi prenesenega sredstva ali dela sredstva ali (2) nadzor nad sredstvom ali delom sredstva, za katerega ni niti zadržal niti prenesel skoraj vseh sredstva in koristi.

- Obračunavanje varovanja pred tveganjem (pripoznavanje pobotnih vplivov instrumenta za varovanje pred tveganjem in pred tveganjem varovanih postavk na poslovni izid v istem obdobju) je dovoljeno v nekaterih okoliščinah, če je razmerje varovanja pred tveganjem jasno označeno in evidentirano, merljivo in dejansko učinkovito. MRS 39 določa tri vrste varovanja pred tveganjem:
 - varovanje poštene vrednosti pred tveganjem: če se podjetje varuje pred spremembo poštene vrednosti pripoznanega sredstva, obveznosti ali trdne obveze, se sprememba poštene vrednosti tako instrumenta za varovanje pred tveganjem kot tudi pred tveganjem varovane postavke pripozna v poslovnem izidu, ko nastane;
 - varovanje denarnih tokov pred tveganjem: če podjetje varuje pred spremembami prihodnjih denarnih tokov, povezanih s pripoznanim sredstvom, obveznostjo ali verjetnim predvidenim poslom, oz. v nekaterih primerih trdne obveze, se sprememba poštene vrednosti instrumenta za varovanje pred tveganjem pripozna neposredno v drugem vseobsegajočem donosu (v kolikor je varovanje pred tveganjem učinkovito), dokler se ne pojavijo ti varovani prihodnji denarni tokovi; in
 - varovanje čiste finančne naložbe v podjetje v tujini pred tveganjem: obravnava se kot varovanje denarnih tokov pred tveganjem.
- Varovanje pred valutnih tveganjem pri trdni obvezi se lahko obračuna kot varovanje poštene vrednosti pred tveganjem ali kot varovanje denarnih tokov pred tveganjem.
- Valutno tveganje zelo verjetnega notranjega posla v skupini je pri varovanju denarnih tokov pred tveganjem dovoljeno šteti za pred tveganjem varovano postavko v konsolidiranih računovodskih izkazih, če je tak posel denominiran v valuti, ki ni funkcijska valuta podjetja, ki sklepa ta posel, valutno tveganje pa vpliva na konsolidirani poslovni izid.
- Če je varovanje predvidenega notranjega posla v skupini pred tveganjem primerno za obračunavanje varovanja pred tveganjem, se dobiček ali izguba, pripoznana v drugem celovitem poslovnem izidu v skladu s pravili MRS 39 o varovanju pred tveganjem, prerazvrstita iz kapitala v poslovni izid v istem obdobju, v katerem valutno tveganje posla, varovanega pred tveganjem, vpliva na poslovni izid.

- Spremembe iz oktobra 2008 podjetjem v omejenih primerih dovoljujejo prerazvrstitev neizpeljanih finančnih sredstev iz kategorij PVSPI in ZPR. Spremembe določajo kriterije za prerazvrstitev in zahteve za merjenje na datum prerazvrstitve in kasneje.
- Spremembe iz marca 2009 prepovedujejo prerazvrstitev iz PVSPI, če podjetje ob prerazvrstitvi ne more ločeno meriti netesno povezan vgrajeni izpeljani finančni instrument. V takšni primerih celotna (združena) pogodba ostane razvrščena kot po PVSPI.
- Za portfelj varovanja pred obrestnim tveganjem (pred tveganjem se varuje znesek in ne določeno sredstvo ali obveznost) se lahko uporablja varovanje poštene vrednosti pred tveganjem, če so izpolnjeni določeni pogoji.

Pojasnila

OPMSRP 9 Ponovna ocenitev vgrajenih izpeljanih finančnih instrumentov

Odločitev, ali se vgrajeni izpeljani finančni instrument obračunava ločeno od gostiteljske pogodbe, se navadno sprejme, ko podjetje prvič sklene gostiteljsko pogodbo, in ni predmet naknadne spremembe ocene.

Podjetje, ki prvokrat uporablja MSRP, napravi oceno na podlagi pogojev, ki so veljali ob sklepanju mešane pogodbe, in ne takrat, ko začne uporabljati MSRP.

Podjetja spremeni oceno samo v primeru, da se spremenijo pogodbeni pogoji, pričakovani prihodnji denarni tokovi vgrajenega izpeljanega instrumenta, gostiteljske pogodbe ali obeh pa se občutno spremenijo glede na pred tem pričakovane denarne tokove v pogodbi.

Pojasnilo spremenjeno v marcu 2009 z namenom pojasniti, da je ob prerazvrstitvi (kot jo dovoljujejo spremembe MRS 39 iz oktobra) instrument, ki je predmet prerazvrstitve, potrebno ponovno oceniti za razdružitve vgrajenih izpeljanih finančnih instrumentov.

Pojasnilo spremenjeno v aprilu 2009 (Izboljšave MSRP) z namenom potrditi da so, tako kot poslovne združitve, izpeljani finančni instrumenti v pogodbah, pridobljenih pri oblikovanju skupnega podviga ali združitvi podjetij pod skupnim nadzorom, izven področja uporabe OPMSRP 9.

OPMSRP 16 Zavarovanje čistih finančnih naložb v poslovanje v tujini pred tveganji

Predstavitvena valute ne ustvarja izpostavljenosti, za katero lahko podjetje uporabi obračunavanje varovanja pred tveganjem. Posledično lahko obvladujoče podjetje kot varovano tveganje označi samo tečajne razlike, ki izhajajo iz razlike med lastno funkcijsko valuto in valuto poslovanja v tujini.

V kolikor so zahteve glede označevanja, učinkovitosti in evidentiranja za varovanje pred tveganjem čiste finančne naložbe izpolnjene, lahko ima instrument(e) varovanja pred tveganjem v posesti katerokoli podjetje ali podjetja v skupini.

Spremembe iz aprila 2009 (Izboljšave MSRP) odpravljajo prejšnjo omejitev, ki je preprečevala, da bi instrument za varovanje pred tveganjem bil v posesti poslovanja v tujini, ki se ga varuje.

Ob odpravi pripoznanja poslovanja v tujini je potrebno uporabiti MRS 39, da bi se določilo znesek, ki ga je potrebno v zvezi z instrumentom za varovanje iz rezerve za prevedbo iz tuje valute prerazvrstiti v poslovni izid. MRS 21 je potrebno uporabiti v zvezi z varovano postavko.

OPMSRP 19 Poravnava finančnih obveznosti s kapitalskimi instrumenti

Posojilojemalec lahko s posojilodajalcem sklene dogovor, v skladu s katerim slednjemu izda kapitalске instrumente, da bi poravnal finančno obveznost do le-tega.

Izdaja kapitalskih instrumentov z namenom poravnane celotne ali dela finančne obveznosti predstavlja plačilo. Podjetje bo izdane kapitalске instrumente merilo kot poravnavo finančne obveznosti po njihovi pošteni vrednosti na dan poravnave obveznosti, razen če poštene vrednosti ni mogoče zanesljivo izmeriti. (V tem primeru je kapitalске instrumente potrebno meriti tako, da odražajo pošteno vrednost poravnane obveznosti.)

Kakršnokoli razliko med knjigovodsko vrednostjo poravnane obveznosti (oz. dela obveznosti) in pošteno vrednostjo izdanih kapitalskih instrumentov se pripozna v poslovnem izidu. Kadar se plačilo deloma razporedi na del obveznosti, ki je ostaja neporavnan, predstavlja del plačila, ki je bil razporejen na ta del obveznosti, del ocene o tem, ali je prišlo do poravnave ali spremembe tega dela obveznosti. Če je preostala obveznost bila bistveno spremenjena, mora podjetje spremembo

obračunavati kot poravnavo prvotne obveznosti in pripoznati novo obveznost kot to zahteva MRS 39.

Napotki za izvajanje MRS 39

Napotki za izvajanje so podani v letni publikaciji OMRS o MSRP.

Koristne Deloitteove publikacije

iGAAP 2009: Financial instruments: IAS 32, IAS 39 and IFRS 7 explained

5. izdaja (maj 2009). Vsebuje napotke za uporabo teh zapletenih standardov, vključno z nazornimi primeri in razlagami. Več informacij je na voljo na naslovu **www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm**.

MRS 40 – Naložbene nepremičnine

Datum uveljavitve

Letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2005 ali pozneje.

Spremembe, ki izhajajo iz izboljšav MSRP (maj 2008) in se nanašajo na nepremičnine v postopku izgradnje ali razvoja, namenjene za bodočo uporabo kot naložbene nepremičnine, veljajo od 1. januarja 2009.

Cilj

Predpisati računovodsko obravnavanje naložbenih nepremičnin in z njimi povezanih zahtev po razkritju.

Povzetek

- Naložbena nepremičnina je zemljišče ali zgradba, posedovana (s strani lastnika ali najemnika v finančnem najemu) z namenom, da bi prinašala najemnino ali povečevala vrednost dolgoročne naložbe ali pa oboje.
- MRS 40 se ne uporablja za nepremičnine, ki jih uporablja lastnik, ali nepremičnine, ki se gradijo ali razvijajo za uporabo v prihodnosti kot naložbene ali nepremičnine v posesti za prodajo v rednem poslovanju.
- Nepremičnine v mešani uporabi (ki jih deloma uporablja lastnik, deloma pa so namenjene najemu ali povečevanju vrednosti) mora biti razdeljena, posamezne sestavine pa obračunane ločeno.
- Podjetje izbere bodisi model poštene vrednosti bodisi model nabavne vrednosti:

- model poštene vrednosti: naložbene nepremičnine se merijo po poštenu vrednosti, spremembe poštene vrednosti pa se pripoznajo v poslovnem izidu; in
- model nabavne vrednosti: naložbene nepremičnine se merijo po nabavni vrednosti, zmanjšani za amortizacijski popravek vrednosti in nabrane izgube zaradi oslabitve. Poštena vrednost naložbene nepremičnine se razkrije.
- Izbrani model merjenja se uporabi za vse naložbene nepremičnine podjetja.
- Če podjetje ob pridobitvi nepremičnine uporablja model poštene vrednosti, hkrati pa obstajajo jasni dokazi, da poštena vrednost naložbene nepremičnine ne more biti stalno zanesljivo določljiva, se za to nepremičnino uporablja model nabavne vrednosti, ki ga mora podjetje uporabljati vse do odtujitve nepremičnine.
- Zamenjava modela je dovoljena, če bi to omogočilo ustrežnejše predstavljanje (to je pri zamenjavi modela poštene vrednosti z modelom nabavne vrednosti malo verjetno).
- Delež v nepremičnini, ki ga ima najemnik po poslovnem najemu, se lahko šteje za naložbeno nepremičnino, če najemnik uporablja model poštene vrednosti iz MRS 40. Najemnik v tem primeru obračuna najem kot finančni najem.

Pojasnila

Ni pojasnil.

MRS 41 – Kmetijstvo

Datum uveljavitve

Obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2003 ali pozneje.

Spremembe, ki izhajajo iz Izboljšav MSRP (maj 2008) in se nanašajo na:

- diskontno mero za izračun poštene vrednosti in
- dodatna biološka sredstva,

veljajo od 1. januarja 2009.

Cilj

Predpisati obračunavanje kmetijske dejavnosti – uravnavanje biološkega preobražanja bioloških sredstev (živih rastlin in živali) v kmetijske pridelke.

Povzetek

- Vsa biološka sredstva se izmerijo po pošteni vrednosti, zmanjšani za ocenjene stroške v trenutku prodaje, razen če poštene vrednosti ni mogoče zanesljivo izmeriti.
- Kmetijski pridelki se po pošteni vrednosti, zmanjšani za ocenjene stroške v trenutku prodaje, merijo v trenutku spravila. Ker so spravljene pridelke tržno blago, zanje ni izjeme glede »zanesljivosti meritve«.
- Kakršnakoli sprememba poštene vrednosti bioloških sredstev v obdobju se prikaže v poslovnem izidu.
- Pri uporabi modela poštene vrednosti za biološka sredstva velja naslednja izjema: če v času pripoznanja v računovodskih izkazih trg ne obstaja, niti niso na voljo druge zanesljive metode merjenja, se model nabavne vrednosti uporablja samo za točno določeno biološko sredstvo. Biološka sredstva se merijo po nabavni vrednosti, zmanjšani za amortizacijski popravek vrednosti in nabrane izgube zaradi oslabitve.
- Borzna cena na delujočem trgu navadno najbolje predstavlja pošteno vrednost biološkega sredstva ali kmetijskega pridelka. Če delujočega trga ni, MRS 41 podaja napotke za izbiro drugega način merjenja.
- Spremembe iz maja 2008 dovoljujejo upoštevanje dodatnega biološkega preobražanja pri izračunavanju poštene vrednosti bioloških sredstev z uporabo diskontiranih denarnih tokov.
- Merjenje poštene vrednosti se konča s pravilom. Za čas po pravilu se uporablja MRS 2.

Pojasnila

Ni pojasnil.

Opomba: to pojasnilo se sklicuje na več standardov in je zaradi njegove zapletenosti in pomembnosti obravnavano posebej.

Datum uveljavitve

Obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2008 ali pozneje.

Cilj

Obravnavati, kako nosilci dejavnosti iz zasebnega sektorja, ki delujejo na področju zagotavljanja infrastrukturnih sredstev in storitev v javnem sektorju, izvajajo obračunavanje. Pojasnilo ne obravnava obračunavanja državne (dajalčeve) udeležbe v takih dogovorih.

Povzetek

- Pri vseh dogovorih, ki sodijo v okvir tega pojasnila (to so predvsem dogovori, po katerih infrastrukturnih sredstev ne obvladuje nosilec dejavnosti), se infrastrukturna sredstva ne pripoznajo kot opredmetena osnovna sredstva nosilca dejavnosti. Nosilec dejavnosti namesto tega pripozna (odvisno od pogojev dogovora):
 - finančno sredstvo – kadar ima nosilec dejavnosti v času veljavnosti dogovora brezpogojno pravico prejeti določen denarni znesek ali drugo finančno sredstvo; ali
 - neopredmeteno sredstvo – kadar prihodnji denarni tokovi nosilca dejavnosti niso točno določeni (se npr. spreminjajo glede na rabo infrastrukturnega sredstva); ali
 - finančno sredstvo in neopredmeteno sredstvo – kadar je donos nosilca dejavnosti sestavljen iz finančnega sredstva in neopredmetenega sredstva.

Druga pojasnila

SOP 29 Dogovori o koncesiji storitev: razkritja

Zahteve glede razkritij pri dogovorih o koncesiji storitev.

Opomba: to pojasnilo se sklicuje na več standardov in je zaradi njegove zapletenosti in pomembnosti obravnavano posebej.

Datum uveljavitve

Letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Uporaba pred tem datumom je dovoljena z nekaterimi omejitvami.

Cilj

Obravnavati, kako se izvaja obračunavanje, kadar se lastnikom razdelijo nadenarna sredstva.

Povzetek

- Obveznost za dividendo je potrebno pripoznati, ko je bila dividenda ustrezno odobrena in ni več v pristojnosti podjetja.
- Podjetje mora obveznost za dividendo meriti po pošteni vrednosti čistih sredstev, ki se jih bo razdelilo. Obveznost je potrebno ponovno izmeriti na vsak datum poročanja, pri čemer je potrebno spremembe pripoznati neposredno v kapitalu.
- Razlika med plačano dividendo in knjigovodsko vrednostjo razdeljenih čistih sredstev mora biti pripoznana v poslovnem izidu.

Trenutni projekti OMRS

Na Deloittovi spletni strani www.iasplus.com so predstavljene najnovejše informacije o projektih OMRS in Odbora za pojasnjevanje MSRP ter temah, ki jih proučujeta, vključno s povzetki sklepov, sprejetih na zasedanjih OMRS in Odbora za pojasnjevanje MSRP.

V nadaljevanju je podan povzetek projektov na dnevnem redu OMRS (stanje na dan 31. marca 2010).

* Zbliževanje standardov ali skupni projekt OMRS in FASB

Predmet obravnave	Projekt	Stanje
Letne izboljšave	Manjše spremembe MSRP: • 2008-2010	Končni MSRP pričakovan v prvi polovici 2010.
	• 2009-2010	OJO pričakovan v drugi polovici 2010.
Skupaj obvladovani posli	Obravnavava obračunavanje združitev skupaj obvladovanih podjetij ali poslovnih subjektov v konsolidiranih in ločenih računovodskih izkazih prevzemnika.	Na dnevni red dodano decembra 2007. Časovni razpored dela še ni določen.

Predmet obravnave	Projekt	Stanje
Konceptualni okvir*	Projekt poteka v osmih fazah:	Končna poglavja iz faze A pričakovana v prvi polovici 2010.
	A cilji in kvalitativne značilnosti,	DR o fazi B je načrtovan v letu 2010, OJO pa v letu 2011.
	B elementi in pripoznavanje,	DR o fazi C je načrtovan v prvi polovici 2010, OJO pa v letu 2011.
	C merjenje,	
	D poročajoče podjetje,	Končna poglavja iz faze D pričakovana v drugi polovici 2010.
	E predstavljanje in razkrivanje,	OMRS še ni določil časovnega razporeda za druge faze.
	F namen in stanje konceptualnega okvira,	
	G uporaba v neprofitnih podjetjih,	
	H morebitna druga vprašanja.	

Uskupinjevanje, vključno z enotami za posebne namene*	Cilj projekta je določiti strožje smernice za koncept »obvladovanja« kot podlage za pripravo skupinskih računovodskih izkazov.	OJO izdan decembra 2008.
		Končni MSRP pričakovan v drugi polovici 2010.

Predmet obravnave	Projekt	Stanje
Uskupinjevanje (razkritja)	Zahteve glede razkritij v zvezi z enotami za posebne namene in strukturiranimi podjetji	Končni MSRP pričakovan v prvi polovici 2010.
Odprava pripoznanja*	Popravki v zvezi z nasprotujočimi vidiki navodil MRS 39 o odpravljanju pripoznanja.	OJO izdan marca 2009. Popravljen OJO bo izdan v letu 2010 – glejte Finančni instrumenti: celovit projekt spodaj.
Ustavljeno poslovanje in nekratkoročna sredstva v posesti za prodajo*	Cilj projekta je izboljšati opredelitev in razkritja v zvezi z ustavljenim poslovanjem v MSRP.	OJO izdan septembra 2008; ponovno bo izpostavljen v drugem četrletju 2010. Končni MSRP pričakovan v letu 2010.
Čisti dobiček na delnico*	Sprememba MRS 33 glede metode lastnih delnic in nekaterih drugih vprašanj.	OJO izdan avgusta 2008. Projekt bo obravnavan v drugi polovici 2010.
Programi trgovanja z emisijami	Obravnava obračunavanje pravic za trgovanje z emisijami, vključno z morebitnimi državnimi podporami, povezanimi s takimi pravicami, vendar ne obravnava državnih podpor v splošnejšem smislu.	OJO pričakovan v drugi polovici 2010.

Predmet obravnave	Projekt	Stanje
Smernice za merjenje poštene vrednosti*	Daje napotke za podjetja pri merjenju poštene vrednosti sredstev in obveznosti, kadar to zahtevajo drugi standardi.	Dokument za razpravo, ki se nanaša na FAS 157 – Merjenje poštene vrednosti, je bil izdan novembra 2006. Končni MSRP pričakovan v drugi polovici 2010.
Finančni instrumenti: celovit projekt* (MSRP 9)	Pregled MRS 39 je osredotočen na izboljšanje, poenostavitev in končno nadomestitev standarda z MSRP 9, kar bi potekalo v več korakih.	Prvi del MSRP 9 – o razvrstitvi in merjenju finančnih sredstev – izdan novembra 2009.
		OJO o oslabitvah izdan novembra 2009.
		OJO o razvrstitvi in merjenju finančnih obveznosti pričakovan v prvi polovici 2010.
		OJO o obračunavanju varovanja pred tveganjem pričakovan v prvi polovici 2010.
		OJO o odpravljanju pripoznanja pričakovan v prvi polovici 2010.
		Končni, celovit MSRP pričakovan v drugi polovici 2010/na začetku 2011.

Predmet obravnave	Projekt	Stanje
Finančni instrumenti z značilnostmi kapitala*	Projekt obravnava razlikovanje med obveznostmi in kapitalom.	OJO pričakovan v prvi polovici 2010 Končni MSRP pričakovan v letu 2011.
Predstavljanje računovodskih izkazov (poročanje o uspešnosti)*	Tri faze: A. kateri računovodski izkazi in primerjalne informacije B. izkaz vseobsegajočega donosa C. Nadomestitev MRS 1 in MRS 7	Končni MSRP je bil izdan septembra 2007. OJO pričakovan v prvi polovici 2010. OJO pričakovan v prvi polovici 2010.
Državne podpore	Cilj projekta je izboljšati MRS 20.	Delo je bilo odloženo do zaključka projektov za priznavanje prihodkov in programe trgovanja z emisijami. Dopolnjen časovni razpored še ni bil objavljen.
Davek od dobička*	Namen je zmanjšati razlike med MRS 12 Davek od dobička in ameriškim standardom SFAS 109 Obračunavanje davka od dobička.	OJO izdan marca 2009. Delo je bilo odloženo; omejene spremembe bodo obravnavane v drugi polovici 2010.
Zavarovalne pogodbe* - druga faza	Cilj projekta je razviti celovit standard za obračunavanje zavarovalnih pogodb.	OJO pričakovan v prvi polovici 2010.
Skupni podvigi*	Zamenjava MRS 31 Deleži v skupnih podvigih s standardom, ki zmanjšuje pomen opcij in se osredotoča na temeljne pravice in obveznosti.	OJO izdan septembra 2007. Končni MSRP pričakovan v prvi polovici 2010.

Predmet obravnave	Projekt	Stanje
Najemi*	Cilj projekta je izboljšati obračunavanje najemov s pristopom, ki je bolj skladen z opredelitvami sredstev in obveznosti iz konceptualnega okvira.	DR izdan marca 2009 OJO pričakovan v prvi polovici 2010.
Obveznosti (zamenjava MRS 37)	Cilj projekta je izboljšati zahteve, povezane z identifikacijo, pripoznavanjem in merjenjem obveznosti.	OJO je bil izdan junija 2005. Dodaten OJO (tema bodo nekatera vprašanja v zvezi z merjenjem) je bil izdan januarja 2010. Končni MSRP pričakovan v drugi polovici 2010.
Ravnateljско pojasnilo	• Na dnevni red dodano decembra 2007. • Cilj tega projekta je pripraviti vzorec opisnega poročila, ki bi bilo priloženo računovodskim izkazom. • Rezultat projekta bi bil dokument z napotki glede najboljših praks.	OMRS je izdal DR za potrebe pripomb oktobra 2005. OJO izdan junija 2009 Zaključena navodila pričakovana v drugi polovici 2010.
Pozaposlitveni zaslужki (vključno s pokojninami)*	Projekt zajema: • usmerjene izboljšave MRS 19, ki naj bi bile dokončane v obdobju štirih let; in • celovit pregled obstoječega modela obračunavanja pokojnin v sodelovanju s FASB.	DR izdan marca 2008 OJO pričakovan v prvi polovici 2010.

Predmet obravnave	Projekt	Stanje
Dejavnosti, ki so podvržene reguliranju cen	Glavni cilj projekta je obravnavati vprašanja ali podjetja, ki so podvržena reguliranju cen, lahko oz. morajo priznati obveznost (ali sredstvo) kot rezultat reguliranja cen s strani nadzornih organov ali vlad.	OJO izdan julija 2009. Končni MSRP pričakovan v drugi polovici 2011.
Priznavanje prihodkov*	Cilj projekta je pripraviti splošna načela za ugotavljanje, kdaj je treba prihodek priznati v računovodskih izkazih;	DR izdan decembra 2008. OJO pričakovan v prvi polovici 2010.
Odpravnine (spremembe MRS 19)	Cilj projekta je pojasniti razliko v računovodskem obravnavanju med zaposleni, ki izstopijo iz delovnega razmerja prostovoljno, in tistimi, ki jim delovno razmerje odpove podjetje.	Končne spremembe MRS 19 pričakovane v prvi polovici 2010.

Teme, ki jih OMRS aktivno preučuje

* Zbliževanje standardov ali tema, ki jo skupno obravnavata OMRS in FASB

Predmet obravnave	Stanje
Neopredmetena sredstva*	• Pripraviti dosleden pristop k priznavanju in merjenju neopredmetenih sredstev, vključno s kupljenimi in v podjetju ustvarjenimi neopredmetenimi sredstvi, ki ne izvirajo iz poslovnih združenj. • Pripravlja se delovni dokument osebja OMRS. • Decembra 2007 je bila sprejeta odločitev, da se ta projekt ne uvrsti na dnevni red, temveč se nadaljuje kot raziskovalni projekt. • Avstralski odbor za računovodske standarde je objavil dokument za razpravo z naslovom Začetno obračunavanje v podjetju ustvarjenih neopredmetenih sredstev.
Ekstraktivne dejavnosti	• Osredotočiti se na dejavnike, ki vplivajo na ocenjevanje rezerv in virov, in na pomembnejše pravilnike o poročanju rezerv ter sisteme razvrščanja, ki se uporabljajo v ekstraktivni industriji. • V avgustu 2009 je skupina nacionalnih oblikovalcev standardov razvila delovni osnutek dokumenta za razpravo. Zahtevek za predloge, mnenja in pripombe bo objavljen v prvi polovici 2010.

Projekt Fundacije MSRP

Predmet obravnave	Stanje
XBRL taksonomija MSRP	• Glejte http://www.iasb.org/XBRL/XBRL.htm

Pojasnila

Pojasnila MRS in MSRP pripravlja Odbor za pojasnjevanje MSRP (prej OPMSRP), ki je leta 2002 nadomestil Stalni odbor za pojasnjevanje (SOP). Pojasnila so sestavni del splošno veljavne literature OMRS. Računovodskih izkazov zato ni mogoče označiti kot skladnih z mednarodnimi standardi računovodskega poročanja, razen če so ti računovodski standardi skladni z vsemi zahtevami vsakega zadevnega standarda in pojasnila.

Pojasnila

Odbor za pojasnjevanje MSRP je od leta 2004 do 31. marca 2010 izdal naslednja pojasnila:

- OPMSRP 1 *Spremembe v obstoječih obveznostih za razgradnjo, obnovo in podobne obveznosti*
- OPMSRP 2 *Deleži članov v zadrugah in podobni instrumenti*
- OPMSRP 3 – umaknjeno
- OPMSRP 4 *Določanje, ali dogovor vsebuje najem*
- OPMSRP 5 *Pravica do deležev, ki izhajajo iz skladov za razgradnjo, obnovo in ponovno oživljanje okolja*
- OPMSRP 6 *Obveznosti iz udeležbe na specifičnem trgu – odpadna električna in elektronska oprema*
- OPMSRP 7 *Uporaba pristopa preračunavanja na podlagi MRS 29 – računovodsko poročanje v hiperinflacijskih gospodarstvih*
- OPMSRP 8 – umaknjeno
- OPMSRP 9 *Ponovna ocenitev vgrajenih izpeljanih finančnih instrumentov*
- OPMSRP 10 *Medletno računovodsko poročanje in slabitve*
- OPMSRP 11 – umaknjeno
- OPMSRP 12 *Dogovori o koncesiji storitev*
- OPMSRP 13 *Programi zvestobe kupcev*
- OPMSRP 14 *MRS 19 – Omejitev sredstva za določeni zaslužek, zahteve glede minimalnega financiranja in njihove medsebojne povezanosti*
- OPMSRP 15 *Dogovori o izgradnji nepremičnin*
- OPMSRP 16 *Zavarovanje čistih finančnih naložb v poslovanje v tujini pred tveganji*
- OPMSRP 17 *Razdelitev nedenarnih sredstev lastnikom*
- OPMSRP 18 *Prenos sredstev od odjemalcev*
- OPMSRP 19 *Poravnava finančnih obveznosti s kapitalskimi instrumenti*

Pojasnila SOP

Od pojasnil, ki jih je med letoma 1997 in 2001 izdal Stalni odbor za pojasnjevanje (SOP), ostajajo v veljavni spodaj navedena pojasnila. Vsa druga pojasnila SOP so bila nadomeščena s spremembami MRS ali novimi MSRP, ki jih je izdal OMRS:

- SOP-7 *Uvedba evra*
- SOP-10 *Državna pomoč – brez posebnih povezav s poslovnim delovanjem*
- SOP-12 *Uskupinjevanje – enote za posebne namene*
- SOP-13 *Skupaj obvladovana podjetja – nedenarni prispevki podvižnikov*
- SOP-15 *Poslovni najemi – spodbudnine*
- SOP-21 *Davek iz dobička – povrnitev prevrednotenih neamortizirljivih sredstev*
- SOP-25 *Davek iz dobička – spremembe davčnega položaja podjetja ali njegovih delničarjev*
- SOP-27 *Vrednotenje vsebine transakcij, ki vključujejo pravno obliko najema*
- SOP-29 *Dogovori o koncesiji storitev: razkritja*
- SOP-31 *Prihodki – barter posli, ki vključujejo oglaševalske storitve*
- SOP-32 *Neopredmetena sredstva – stroški spletnih strani*

Vprašanja, ki niso bila uvrščena na dnevni red Odbora za pojasnjevanje MSRP

Na spletni strani **www.iasplus.com** je seznam več kot 175 vprašanj, ki jih je OPMSRP (zdaj Odbor za pojasnjevanje MSRP) sprva nameraval uvrstiti na svoj dnevni red, vendar se je pozneje odločil drugače. Odbor je pri vsakem primeru objavil svojo odločitev. Te objave zaradi svoje narave ponujajo koristne napotke za uporabo MSRP. Seznam je na voljo na strani www.iasplus.com/ifric/notadded.htm.

Predpisani postopek Odbora za pojasnjevanje

Skrbniki fundacije SMRS (danes Fundacija MSRP) so februarja 2007 objavili Priročnik s predpisanimi postopki v Odboru za pojasnjevanje mednarodnih standardov računovodskega poročanja (OPMSRP) (danes preimenovan v Odbor za pojasnjevanje MSRP). Izvod publikacije je mogoče prenesti s spletne strani OMRS na naslovu www.iasb.org.

Odbor za pojasnjevanje MSRP odobri osnutek in končna pojasnila, v kolikor proti ne glasujejo več kot štirje od štirinajstih članov odbora. Dokončno pojasnilo mora nato odobriti OMRS (z najmanj devetimi glasovi podpore).

Trenutna vprašanja na dnevnem redu Odbora za pojasnjevanje MSRP (bivši OPMSRP)

V nadaljevanju je podan povzetek projektov na dnevnem redu Odbora za pojasnjevanje MSRP (stanje na dan 31. marca 2010).

Standard	Predmet obravnave	Stanje
MSRP 6	Obračunavanje stroškov odstranjevanja med proizvodnjo	Poteka
MSRP 2	Plačilo na podlagi delnic – odmerni in neodmerni pogoji	Poteka

Deloittovo e-izobraževanje na področju MSRP



Deloitte v imenu javnega dobrega ponuja brezplačen dostop do gradiva za usposabljanje na področju MSRP. Na voljo so moduli za praktično vse MRS/MSRP. Module redno posodabljam.

Pri vsakem modulu je treba prenesti datoteko zip, ki obsega od 4 do 6 MB, priložene datoteke in strukture imenikov pa nato razširiti v imenik v vašem računalniku.

Pred prenosom boste morali prebrati in sprejeti obvestilo o omejitvi odgovornosti. Uporabniki, ki se registrirajo na spletnem mestu, lahko module za e-izobraževanje uporabljajo in distribuirajo brez omejitev, pri čemer spreminjanje prvotne oblike ni dovoljeno, hkrati pa veljajo pogoji Deloittovih avtorskih pravic, povezanih s tem gradivom.

Za prenos obiščite spletno stran www.iasplus.com in na domači strani kliknite sličico žarnice.

Druga Deloitteova gradiva za MSRP

Vzorčni računovodski izkazi po MSRP, kontrolni sezname za predstavljanje in razkrivanje po MSRP in kontrolni sezname za zagotavljanje skladnosti z MSRP so na voljo v angleškem in številnih drugih jezikih na naslovu: www.iasplus.com/fs/fs.htm

Vodič *Žepni MSRP* je na voljo v številnih jezikih na naslovu: www.iasplus.com/dtppubs/pubs.htm#pocket

Več kot 100 različnih gradiv na temo MSRP v španskem jeziku lahko najdete na naslovu: www.iasplus.com/espanol/espanol/htm

Deloitteova gradiva v zvezi s prvo uporabo MSRP so na voljo na: www.iasplus.com/new/firsttime.htm

Deloitteove knjige iGAAP (Guide to IFRS Reporting in iGAAP Financial Instruments: IAS 32, IAS 39 and IFRS 7 Explained) lahko najdete v bazi Lexis-Nexis na naslovu: <http://www1.lexisnexis.co.uk/deloitte/>

Deloitteov univerzitetni konzorcij za MSRP: ustanovila ga je družba Deloitte z namenom pospešiti vključevanje MSRP v študijske načrte univerz in fakultet z dobavljanjem študijskih gradiv in študij primerov, napotkov in finančne podpore. Naslov: http://www.deloitte.com/view/en_US/us/article/e87dfd0057101210VgnVCM100000ba42f00aRCRD.htm

Naslovi spletnih strani

Deloitte Touche Tohmatsu

www.deloitte.com

www.iasplus.com

IASB

www.iasb.org

Nekateri nacionalni organi za določanje standardov

Avstralski odbor za računovodske standarde	www.aasb.com.au
Kanadski odbor za računovodske standarde	www.acsbcanada.org
Kitajski odbor za računovodske standarde	www.casc.gov.cn
Francoski računovodski svet	www.gouvernement.fr/gouvernement/autorite-des-normes-comptables
Nemški odbor za računovodske standarde	www.drsc.de
Japonski odbor za računovodske standarde	www.asb.or.jp
Korejski odbor za računovodske standarde	http://eng.kasb.or.kr
Novozelandski odbor za standarde računovodskega poročanja in Novozelandski odbor za pregled računovodskih standardov	www.nzica.com www.asrb.co.nz
Britanski odbor za računovodske standarde	www.asb.org.uk
Ameriški odbor za računovodske standarde	www.fasb.org

Odbor za mednarodne standarde revidiranja in dajanja zagotovil

www.ifac.org/iaasb

Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov

www.ifac.org

Mednarodna organizacija komisij za vrednostne papirje

www.iosco.org

Naša spletna stran IAS Plus vključuje stran s povezavami do skoraj 200 spletnih mest s področja računovodstva:

www.iasplus.com/links/links.htm

Kontakti

Naša osrednja globalna ekipa za mednarodne računovodske standarde

Osrednja pisarna za MSRP

Voditelj globalne ekipe za MSRP
Joel Osnoss
ifrglobaloffice@deloitte.co.uk

MSRP centri odličnosti

Azija in Pacifik:

Kitajska
Stephen Taylor
iasplus@deloitte.com.hk

Avstralija
Bruce Porter
iasplus@deloitte.com.au

Evropa in Afrika:

Danska
Jan Peter Larsen
dk_iasplus@deloitte.dk

Nemčija
Andreas Barckow
iasplus@deloitte.de

Francija
Laurence Rivat
iasplus@deloitte.fr

Rusija
Michael Raikhman
iasplus@deloitte.es

Južnoafriška republika
Graeme Berry
iasplus@deloitte.co.za

Španija
Cleber Custodio
iasplus@deloitte.es

Nizozemska
Ralph ter Hoeven
iasplus@deloitte.nl

Velika Britanija
Elizabeth Chrispin
iasplus@deloitte.co.uk

Amerika:

Združene države Amerike
Robert Uhl
iasplusamericas@deloitte.com

Kanada
Robert Lefrancois
iasplus@deloitte.ca

Deloittovi kontakti v Sloveniji:

Yuri Sidorovich
ysidorovich@deloittece.com

Barbara Žibret Kralj
bzibretkralj@deloittece.com

Naročite se na naše glasilo IAS Plus Update

Deloitte objavlja glasilo IAS Plus Update, v katerem podrobno obravnava pomembne objave in predloge ter druge pomembnejše novosti.

Če želite opomnike za glasila skupaj s povezavami za prenos prejemati po e-pošti, se lahko nanje naročite, tako da obiščete spletno stran IAS Plus na naslovu www.iasplus.com/subscribe.htm

Elektronske izdaje glasila IAS Plus Update so na voljo na naslovu

www.iasplus.com/iasplus/iasplus.htm

Opomniki so na voljo tudi prek obvestil RSS. Nanje se lahko naročite na domači strani IAS Plus.