

**Međunarodni standard finansijskog izveštavanja za mala i srednja pravna lica
MSFI za MSP (International Financial Reporting Standard for Small and Medium
sized entities – IFRS for SMEs)**

Autor: mr Draženko Lukač

Koja je ciljna grupa ovog standarda?

Na 52 najveće berze u svetu kotira se oko 45,000 preduzeća. S druge strane Evropa ima oko 28 miliona malih i srednjih preduzeća, Sjedinjene Američke Države oko 25 miliona, a Brazil oko 6 miliona. U Republici Srbiji u 2012. godini prema staroj klasifikaciji preduzeća prema veličini: 95,9% je bilo klasifikovano kao mala preduzeća, a 2,2% kao srednja.

Šta treba da donese MSFI za MSP?

Cilj ovog standarda je kvalitetno finansijsko izveštavanje na jednostavan način. Ovaj standard ima 230 stranica dok puni MSFI/MRS imaju preko 3,000 stranica. Ovaj standard ima oko 300 zahteva za obelodanjivanjima u napomenama, dok puni MSFI/MRS imaju oko 3,000 ovih zahteva. Ovaj standard predstavlja pojednostavljenje punih MSFI/MRS i izgrađen je na njihovim osnovama, ali je primenjiv potpuno samostalno.

Ovaj standard je oblikovan specifično za MSP. MSFI za MSP omogućava korisnicima finansijskih izveštaja da dobiju potrebne informacije o novčanim tokovima u kratkom roku, likvidnosti i solventnosti.

Prilagođen je troškovima i kapacitetima MSP prilikom izrade finansijskih izveštaja.

Finalna verzija standarda donešena je u julu 2009. godine.

Ko treba da upotrebljava MSFI za MSP?

Odbor za Međunarodne računovodstvene standarde (IASB) u daljem tekstu Odbor definiše MSP kao entitete koji nemaju javnu odgovornost, što implicira da se njihovim hartijama ne trguje javno i da nisu finansijske institucije, i imaju obavezu ili izbor da obelodanjuju finansijske izveštaje opšte namene.

Odbor ostavlja slobodu domicilnim zakonodavstvima da sami definišu šta su to MSP u kontekstu finansijskog izveštavanja. Nacionalne i regionalne definicije MSP uključuju kvantitativne kriterijume zasnovane na prihodima, imovini, broju zaposlenih, ili ostalim faktorima.

U sledećoj tabeli je prikazano razvrstavanje pravnih lica u Republici Srbiji prema Zakonu o računovodstvu Službeni glasnik 62/2013.

Kriterijum 2 od 3 ispunjena	Mikro	Mala	Srednja	Velika
Prosečan broj zaposlenih	Do 10	10 - 50	50 - 250	Preko 250
Poslovni prihodi	Do 700,000 EUR	700,000 – 8,800,000 EUR	8,800,000 – 35,000,000 EUR	Preko 35,000,000 EUR
Prosečna vrednost poslovne imovine	Do 350,000 EUR	350,000 – 4,400,000 EUR	4,400,000 – 17,500,000 EUR	Preko 17,500,000 EUR

Prema Zakonu o računovodstvu Službeni glasnik 62/2013, banke i druge finansijske institucije smatraju se velikim pravnim licima, dok se preduzetnici u smislu ovog zakona smatraju mikro pravnim licima.

Ko može, a ko mora da primenjuje Međunarodni standard finansijskog izveštavanja za mala i srednja pravna lica (MSFI za MSP)?

Zakonom o računovodstvu Službeni glasnik 62/2013 ovaj standard je postao i sastavni deo profesionalne i zakonske regulative u Republici Srbiji. U nastavku ćemo prikazati koja su pravna lica njegovi *obveznici* u Republici Srbiji:

- MSFI za MSP počće da se primenjuje na finansijske izveštaje za 2014. godinu s tim što mala pravna lica koja su primenjivala poseban Pravilnik o načinu priznavanja i procenjivanja imovine, obaveza, prihoda i rashoda mogu da odlože primenu tj. da primenjuju odredbe tog Pravilnika najkasnije do sastavljanja finansijskih izveštaja na dan 31. decembra 2015. godine.
- Srednjim pravnim licima je ostavljen izbor da li će primenjivati pune MSFI/MRS ili MSFI za MRS, isto kao što mikro pravna lica mogu da odluče da li će primenjivati MSFI za MSP ili podzakonski akt koji donosi ministar nadležan za poslove finansija, a koji se zasniva na opštim računovodstvenim načelima (***kada se odluče moraju to raditi u kontinuitetu***)
- Konsolidovani finansijski izveštaji puni MSFI/MRS
- Javna društva koja se kotiraju na berzi ili imaju nameru da izađu na berzu bez obzira na veličinu primenjuju pune MSFI/MRS.

Iz prethodno navedenog možemo da vidimo da će mala preduzeća po novoj klasifikaciji biti najveća grupa obveznika MSFI za MSP.

Redovni godišnji finansijski izveštaj pravnih lica koja primenjuju MSFI za MSP

1. ***Bilans stanja***, koji predstavlja pregled imovine, obaveza i kapitala pravnog lica na određeni dan.
2. ***Bilans uspeha***, koji predstavlja pregled prihoda i rezultata poslovanja nastalih u određenom periodu.
3. ***Izveštaj o ostalom rezultatu***, komponente ostalog rezultata čine stavke prihoda i rashoda koje se priznaju u okviru kapitala.

4. ***Izveštaj o promenama na kapitalu***, koji pruža informacije o promenama na kapitalu pravnih lica tokom izveštajnog perioda
5. ***Izveštaj o tokovima gotovine***, koji pruža informacije o prilikima i odlivima gotovine i gotovinskih ekvivalenata tokom izveštajnog perioda
6. ***Napomene uz finansijske izveštaje***, koje sadrže opise ili raščlanjavanje stavki obelodanjenih u prethodnim izveštajima, primenjene računovodstvene politike, kao i informacije o stavkama koje se nisu klasifikovale za priznavanje u prethodnim izveštajima, a značajne su za ocenu finansijskog položaja i uspešnosti poslovanja pravnog lica, kao i ostale informacije u skladu sa zahtevima MSFI.

U Republici Srbiji sadržaj i forma ovih izveštaja su uređeni *Pravilnikom o sadržini i formi obrazaca finansijskih izveštaja za privredna društva, zadruge i preduzetnike*, Službeni glasnik RS 118/2013.

Koja su pojednostavljenja u MSFI za MSP?

MSFI za MSP sadrži sledeće tipove pojednostavljenja u odnosu na pune MSFI/MRS:

Pojedina poglavlja (standardi punih MSFI/MRS) su *izostavljena* jer nisu značajni za MSP (zarada po akciji, periodično finansijsko izveštavanje, izveštavanje po segmentima, stalna imovina koja se drži za prodaju i prestanak poslovanja).

Pojedine računovodstvene politike predviđene punim MSFI/MRS *nisu predviđene* za MSP zbog pojednostavljenja metoda predviđenih za primenu u MSP (npr. Opcije finansijskih instrumenata, kao što su finansijski instrumenti raspoloživi za prodaju, finansijski instrumenti koji se drže do dospeća, finansijski instrumenti koji se drže radi trgovanja, zatim model revalorizacije za nekretnine, postrojenja i opremu, kao i za nematerijalnu imovinu, proporcionalno konsolidovanje za ulaganje u zajednički kontrolisana preduzeća, i ostala pojednostavljenja).

Pojednostavljenja u pojedinačnim načelima priznavanja i merenja predviđena punim MSFI/MRS:

- Ulaganja u povezana društva i zajedničko poslovanje mere se po nabavnoj vrednosti, osim ako postoje kotacijske vrednosti koje se tada priznaju kao fer vrednost
- Troškovi istraživanja i razvoja su rashod perioda.
- Troškovi pozajmljivanja su takođe rashod period.
- U obračunu amortizacije nekretnina, postrojenja i opreme, kao i nematerijalne imovine rezidualna vrednost, korisni vek i metoda amortizacije, menjanju se samo ako postoje indikatori da je došlo do njihove promene nakon poslednjeg obračunskog perioda (ne zahteva se godišnje preispitivanje)
- Gudvil i ostali oblici nematerijalne imovine umanjuju se amortizacijom u predviđenom veku trajanja od deset godina, ako se korisni vek ne može pouzdano utvrditi.
- Investicione nekretnine se vrednuju po fer vrednosti samo onda kada je tu vrednost moguće utvrditi bez velikih troškova, u suprotnom koristi se nabavna vrednost.

- Za vrednovanje bioloških sredstava primena fer vrednosti se koristi samo kada je fer vrednost moguće utvrditi bez nepotrebnih troškova i napora

Pojednostavljenja na području prezentacije:

- Ako preduzeće retrospektivno koristi iste računovodstvene politike, ispravlja greške i sl. Onda ne mora svake godine izveštavati o tim politikama – samo ako dođe do promene računovodstvene politike.
- Sva odložena poreska sredstva i obaveze se klasifikuju kao dugoročna.
- Ako u jednom izveštajnom periodu sve promene na kapitalu preduzeća potiču od dobitka/gubitka, isplate dividendi, korekcije grešaka iz prethodnog perioda i promena računovodstvenih politika, tada se dopušta da se sastavi jedan izveštaj o rezultatu i zadržanoj dobiti umesto odvojenih izveštaja o ostalom rezultatu i promenama na kapitalu.

U Republici Srbiji na ovom području MSFI za MSP je nadrđen *Pravilnik o sadržini i formi obrazaca finansijskih izveštaja za privredna društva, zadruge i preduzetnike*, Službeni glasnik RS 118/2013. Tako da npr. u njemu (Pravilniku) propisanom obrascu bilansa stanja odložena poreska sredstva i dalje nisu klasifikovana ni kao stalna imovina ni kao obrtna imovina. Isti je slučaj i sa odloženim poreskim obavezama koje i dalje nisu klasifikovane ni kao dugoročne ni kao kratkoročne obaveze.

MSFI za MSP ima još jedno značajno *pojednostavljenje* jer je revizija i izmena objavljenog standarda ograničena na vremenski period od tri godine.