

Stručno savjetovanje ovlaštenih revizora

za 2026. godinu

MSFI 18

Prezentiranje i objavljivanje informacija u financijskim izvještajima

*Novosti u reviziji financijskih izvještaja povezano s primjenom novog
standarda*

Domagoj Kutleša

Ernst & Young d.o.o.

Napomena

Sadržaj ovog prezentacijskog materijala je informativnog karaktera. Upotreba prezentacijskog materijala ne oslobađa korisnika od poduzimanja potrebnih mjera predostrožnosti prije njegove uporabe, odnosno ne oslobađa korisnika od obveze primjene izvornih zakonskih odredbi i pravila struke, s toga se Hrvatska revizorska komora i autor prezentacijskog materijala ne mogu smatrati odgovornima prilikom uporabe ili u vezi s uporabom sadržaja koji se nalazi u prezentacijskom materijalu.

Uporaba sadržaja i podataka iz ovog prezentacijskog materijala dopuštena je pod uvjetom navođenja izvora podataka, osim u slučajevima kada je naznačeno drugačije.

Sadržaj

1

Zašto MSFI 18 i zašto je bitan za reviziju

Kontekst, stupanje na snagu i retrospektivna primjena

2

Nova struktura računa dobiti i gubitka

Pet kategorija, dva nova međuzbroja i koncept glavne poslovne aktivnosti

3

Studija slučaja – klasifikacija prihoda i rashoda

Najam, udjeli, financijska imovina, kamate i tečajne razlike

4

Što to znači za revizora

Rizici, revizijski postupci i komunikacija s klijentom

Zašto MSFI 18 i zašto je bitan za reviziju

1. siječnja 2027.

Stupa na snagu za razdoblja koja počinju na taj datum ili nakon njega; dopuštena je ranija primjena

Zamjenjuje MRS 1

Nakon gotovo 8 godina rada – najveća promjena RDG-a u generaciji; odgovor na zahtjev ulagatelja za usporedivošću

Svi subjekti

Očekuje se učinak na sve subjekte, u svim djelatnostima i jurisdikcijama

Što se mijenja, a što ostaje isto

- MSFI 18 ne mijenja priznavanje i mjerenje – mijenja strukturu, agregiranje i objavljivanja u financijskim izvještajima.
- Nova, standardizirana struktura računa dobiti i gubitka s pet kategorija i dva nova obvezna međuzbroja.
- Retrospektivna primjena u godišnjim i međurazdobljima, uz propisane usklade za usporedna razdoblja [MSFI 18.C2–C5].
- **Za reviziju: novi rizici klasifikacije i prosudbe, potreba za ranom komunikacijom s klijentom te povećan opseg objavljivanja koji treba revidirati.**

Nova struktura RDG-a: pet kategorija i dva međuzbroja

Poslovanje	Prihodi, trošak prodaje, ostali poslovni prihodi i rashodi → Poslovna dobit
Ulaganja	Udjeli u pridruženima/pothvatima, nekretnine za ulaganje, financijska imovina
Financiranje	Kamate i troškovi financiranja iz obveza tipa 1 i tipa 2
Porezi na dobit	Porezni rashod razdoblja
Prekinuto poslovanje	Rezultat prekinutog poslovanja

Dva nova obvezna međuzbroja

- **Dobiti ili gubitak iz poslovanja**
- Relevantan prikaz redovnog poslovanja subjekta
- **Dobit ili gubitak prije financiranja i poreza na dobit**
- Omogućuje analizu uspješnosti prije učinka odluka o financiranju [MSFI 18.69]

Glavna djelatnost

- Subjekt procjenjuje ima li jednu ili obje glavne djelatnosti: (1) ulaganje u imovinu i (2) financiranje klijenata. [MSFI 18.49]
- To je činjenično pitanje utemeljeno na dokazima, a ne puka tvrdnja. [MSFI 18.B33]
- **Glavna djelatnost usmjerava u koju kategoriju idu prihodi i rashodi – ista stavka može završiti u različitim kategorijama ovisno o glavnoj djelatnosti.**

Studija slučaja: polazni račun dobiti i gubitka (MRS 1)

MRS 1 – prije tranzicije	
Prihodi od ugovora s kupcima	159.088
Prihod od najma	1.377
Prihodi	160.465
Trošak prodaje	(128.386)
Bruto dobit	32.079
Ostali poslovni prihodi	2.548
Troškovi prodaje i distribucije	(12.964)
Administrativni troškovi	(12.011)
Ostali poslovni rashodi	(353)
Udio u dobiti pridruženog društva / zajedničkog pothvata	638
Poslovna dobit	9.937
Troškovi financiranja	(1.268)
Financijski prihodi od kamata	145
Ostali financijski prihodi	66
Dobit prije poreza	8.880
Porez na dobit	(2.233)
Dobit iz neprekinutog poslovanja	6.647
Gubitak iz prekinutog poslovanja	(188)
Dobit razdoblja	6.459

Činjenično stanje – Grupa A

- Grupa A nema specificiranu glavnu djelatnost (ne ulaže u imovinu niti financira klijente).
- Prelazi na MSFI 18 i razmatra učinak na postojeći RDG sastavljen prema MRS-u 1.



Kako će prijelaz na MSFI 18 utjecati na račun dobiti i gubitka?

01

Račun dobiti i gubitka

Klasifikacija prihoda i rashoda u pet novih kategorija

Prihod od najma → ulagačka kategorija

Stavka	MRS 1	Prilagodba	MSFI 18
Prihodi od ugovora s kupcima	159.088		159.088
Prihod od najma	1.377	(1.377)	—
Trošak prodaje	(128.386)		(128.386)
Ostali poslovni prihodi / rashodi	(9.780)		(9.780)
Dobit iz poslovanja	9.299	(1.377)	7.922
Prihod od najma	—	1.377	1.377
Promjena FV nekretnina za ulaganje	—	(300)	(300)
Dobit prije financiranja i poreza na dobit	...		...

Poslovna

Ulagачka

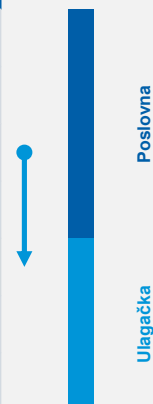
MSFI 18.53(c)

- MRS 1: prihod od najma iskazan unutar prihoda, u poslovnoj dobiti.
- Razlog: nekretnine za ulaganje stvaraju povrat samostalno i neovisno o ostalim resursima.
- **Zaključak: najam iz nekretnina za ulaganje ide u kategoriju ulaganja (Grupa A nema glavnu djelatnost).**
- Samo specifične stavke sele – najam i promjena FV; troškovi održavanja ostaju u poslovnoj.
- Da Grupa A ima glavnu djelatnost ulaganja, najam bi ostao u poslovanju [MSFI 18.58]

■ Poslovna ■ Ulagачka

Udio u dobiti pridruženih društava i zajedničkih pothvata

Stavka	MRS 1	Prilagodba	MSFI 18
Prihodi	159.088		159.088
Ostali poslovni prihodi / rashodi	(149.789)		(149.789)
Udio u dobiti (metoda udjela)	638	(638)	—
Dobit iz poslovanja	9.937	(638)	9.299
Udio u dobiti (metoda udjela)	—	638	638
Prihodi od ulaganja / najam	—	1.221	1.221
Dobit prije financiranja i poreza na dobit	...		...



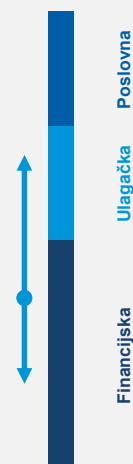
MSFI 18.53(a) / .55(a)

- MRS 1: udio u dobiti bio je unutar poslovne dobiti.
- Razlog: MSFI 18.53(a) posebno uređuje ulaganja obračunata metodom udjela.
- **Zaključak: udio u dobiti po metodi udjela ide u ulagačku kategoriju.**
- Razlika od najma: ovdje vrijedi i kada subjekt IMA glavnu djelatnost ulaganja – dok se primjenjuje metoda udjela. [MSFI 18.55(a)]
- Prilagodba: (638) izlazi iz poslovne dobiti; 638 u kategoriju ulaganja.

■ Poslovna
 ■ Ulagačka

Kamate i promjene fer vrijednosti na financijskoj imovini

Stavka	MRS 1	Prilagodba	MSFI 18
Ostali poslovni prihodi / rashodi	(149.789)		(149.789)
Poslovna dobit	9.299		9.299
Prihodi od ulaganja (objedinjeno)	—	144	144
Dobit prije financiranja i poreza na dobit	...		...
Financijski prihodi od kamata	145	(145)	—
Ostali financijski prihodi	66	(66)	—
Tečajne razlike na zajmovima	—	67	67
Dobit prije poreza na dobit	...		...



■ Poslovna
 ■ Ulađacka
 ■ Financijska

MSFI 18.53(c) / .54

- MRS 1: kamate u „Financijskim prihodima“; FV dobici, umanjena i gubici od prodaje u „Ostalim prihodima“.
- Razlog: dužnički i vlasnički instrumenti stvaraju povrat samostalno i neovisno. [MSFI 18.B46(a)]
- Zaključak: budući da Grupa A nema glavnu djelatnost, kamate i promjene FV imovine idu u ulagačku; tečajne razlike na zajmovima u financijsku.**

Podsjetnik: klasifikacija obveza – tip 1 i tip 2

Obveze tipa 1

Nastaju iz transakcija koje uključuju ISKLJUČIVO prikupljanje financiranja (npr. zajmovi i posudbe).

- Prihodi/rashodi od početnog i naknadnog mjerenja, uključujući prestanak priznavanja
- Inkrementalni troškovi izravno povezani s izdavanjem i podmirenjem

Obveze tipa 2

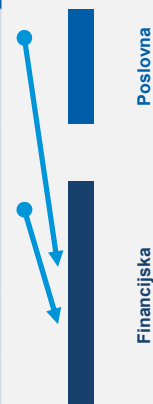
Sve ostale obveze – ne nastaju isključivo iz prikupljanja financiranja (npr. rezerviranja za otpremnine i jubilarne nagrade, rezerviranja za razgradnju).

- Kamatni prihodi/rashodi (uklj. promjene kamatnih stopa) → kategorija financiranja
- Svi ostali prihodi/rashodi → kategorija poslovanja

Pravilo [MSFI 18.59–61]: za subjekt bez glavne djelatnosti financiranja, prihodi i rashodi od obveza tipa 1 idu u financijsku kategoriju. Kod obveza tipa 2 u financijsku kategoriju idu samo kamate; ostalo u poslovnu. Subjekt s glavnom djelatnošću financiranja te stavke prikazuje u kategoriji poslovanja.

Kamatni rashod → financijska kategorija

Stavka	MRS 1	Prilagodba	MSFI 18
Administrativni troškovi (skrivenе kamate)	(12.011)	341	(11.670)
Poslovna dobit	9.299		9.299
Dobit prije financiranja i poreza na dobit	...		...
Troškovi financiranja (kamate)	(1.268)	1.268	—
Kamatni rashodi na zajmove i posudbe	—	(1.020)	(1.020)
Kamatni rashodi na ostale obveze	—	(341)	(341)
Dobit prije poreza na dobit	...		...



MSFI 18.60–61 / B54

- MRS 1: kamate na zajmove u „Troškovima financiranja“; neto kamate na obveze prema zaposlenicima skrivene u poslovnim troškovima.
- Zajmovi i posudbe = tip 1; mirovinske obveze i rezerviranja = tip 2.
- Zaključak – sve kamate u financijskoj kategoriji, uz detaljnije oznake:**
 - „Kamatni rashodi na zajmove i posudbe“ (1.020) – tip 1
 - „Kamatni rashodi na ostale obveze“ (341) – tip 2
- Za reviziju: iščešljati poslovne troškove i pronaći skrivene kamate.

■ Poslovna ■ Financijska

Tečajne razlike: slijede stavku iz koje proizlaze

Načelo [MSFI 18.B65]: tečajne razlike klasificiraju se u istu kategoriju kao i prihodi/rashodi stavke iz koje proizlaze – osim ako bi to zahtijevalo neopravdan trošak ili napor (tada sve u poslovnu kategoriju).

Na novcu i kratkoročnim depozitima

MRS 1: Administrativni troškovi



Ulagačka kategorija

Na kamatonosnim zajmovima i posudbama

MRS 1: Ostali prihodi



Financijska kategorija

Ostale tečajne razlike

MRS 1: Trošak prodaje / administrativni



Poslovna kategorija

Prezentacija: uz mješoviti prikaz (po prirodi i po funkciji) tečajne razlike mogu se iskazati kao zasebna stavka unutar svake kategorije, uz jasne oznake sadržaja.

Podsjetnik: agregiranje i razdvajanje

Osim kada nadjačava posebne zahtjeve drugih standarda, subjekt je dužan: [MSFI 18.41]

Agregirati

imovinu, obveze, kapital, prihode, rashode i novčane tokove u stavke na temelju ZAJEDNIČKIH obilježja

Razdvojiti

stavke na temelju obilježja koja NISU zajednička (različita obilježja)

Koristan sažetak

agregirati/razdvojiti u stavke primarnih izvještaja tako da pružaju koristan strukturirani sažetak

Ne zamagliti

osigurati da agregiranje i razdvajanje NE zamagle značajne informacije

Objaviti u bilješkama

razdvojiti stavke radi objave značajnih informacija u bilješkama

Nema praga: ne postoji fiksni prag razdvajanja – procjena je specifična za subjekt i traži prosudbu o „korisnom strukturiranom sažetku“ i značajnosti. [MSFI 18.B78]

Troškovi prodaje i distribucije → razdvajanje

Stavka	MRS 1	Prilagodba	MSFI 18
Bruto dobit	32.079		31.142
Ostali poslovni prihodi	2.548		2.548
Troškovi prodaje i distribucije	(12.964)	12.964	—
Troškovi prodaje	—	(8.875)	(8.875)
Troškovi distribucije	—	(4.041)	(4.041)
Dobit iz poslovanja	...		...



MSFI 18.41–42 / B78

- MRS 1: troškovi prodaje i distribucije često se prikazuju objedinjeno u jednoj stavci.
- Razlog: MSFI 18 traži razdvajanje stavki s različitim obilježjima kada je informacija značajna.
- Prodaja (marketing, promidžba) i distribucija (skladištenje, prijevoz) različite su prirode.
- **Zaključak: jedna stavka razdvaja se u dvije – „Troškovi prodaje“ (8.875) i „Troškovi distribucije“ (4.041); obje ostaju u poslovnoj.**
- Ako se značajna informacija ne prikaže u RDG-u, mora se objaviti u bilješkama.

■ Poslovna

Troškovi istraživanja i razvoja → zasebna stavka

Stavka	MRS 1	Prilagodba	MSFI 18
Bruto dobit	32.079		31.142
Ostali poslovni prihodi	2.548		2.548
Administrativni troškovi	(12.011)	1.034	(10.977)
Troškovi istraživanja i razvoja	—	(1.034)	(1.034)
Dobit iz poslovanja	...		...



Poslovna

MSFI 18.41

- MRS 1: troškovi istraživanja i razvoja bili su uključeni u „Administrativne troškove“.
- Razlog: obilježja troškova I&R razlikuju se od ostalih administrativnih troškova.
- **Zaključak: I&R se izdvajaju iz administrativnih troškova u zasebnu stavku na licu RDG-a.**
- Prilagodba: 1.034 izlazi iz „Administrativnih troškova“ i staje samostalno – oboje u poslovnoj kategoriji.
- Ista logika kao kod prodaje/distribucije: razdvajanje po različitim obilježjima.

■ Poslovna

MRS 1 vs. MSFI 18: cjeloviti račun dobiti i gubitka

Stavka	MRS 1	Prilagodba	MSFI 18
Prihodi	160.465	(1.377)	159.088
Trošak prodaje	(128.386)	440	(127.946)
Bruto dobit	32.079	(937)	31.142
Ostali poslovni prihodi	2.548		2.548
Troškovi istraživanja i razvoja		(1.034)	(1.034)
Troškovi prodaje		(8.875)	(8.875)
Troškovi distribucije		(4.041)	(4.041)
Administrativni troškovi	(12.011)	591	(11.420)
Tečajne razlike		(206)	(206)
Ostali poslovni rashodi	(353)	300	(53)
Dobit iz poslovanja	9.937	(1.876)	8.061
Udio u dobiti (metoda udjela)		638	638
Tečajne razlike na novcu i depozitima		254	254
Prihod od najma		1.377	1.377
Promjena FV nekretnina za ulaganje		(300)	(300)
Prihodi od ulaganja		144	144
Dobit prije financiranja i poreza na dobit		237	10.174
Kamatni rashodi na zajmove i posudbe		(1.020)	(1.020)
Kamatni rashodi na ostale obveze		(341)	(341)
Tečajne razlike na zajmovima		67	67
Dobit prije poreza na dobit	8.880		8.880
Porez na dobit	(2.233)		(2.233)
Gubitak iz prekinutog poslovanja	(188)		(188)
Dobit razdoblja	6.459		6.459



Ključno

- **Dobit razdoblja nepromijenjena: 6.459.**
- Dobit iz poslovanja: 9.937 → 8.061.
- Nova: dobit prije financiranja i poreza 10.174.
- Učinak na sve subjekte, bez obzira na djelatnost.

Zagrade desno = kategorija

- Poslovanje
- Ulaganja
- Financiranje
- Porezi na dobit
- Prekinuto poslovanje

Što MSFI 18 znači za reviziju

Rizik klasifikacije

Nove kategorije i međubrojevi otvaraju rizik pogrešnog razvrstavanja. Testirati mapiranje stavki i procjenu glavne djelatnosti utemeljenu na dokazima.

Prosudbe agregiranja

Nema fiksnog praga – procijeniti razumnost i dosljednost agregiranja/razdvajanja te „koristan strukturirani sažetak“.

Objavljivanja

Znatno prošireni zahtjevi objavljivanja, uključujući usklade i objave upravom definiranih pokazatelja uspješnosti (MPM).

Retrospektivna primjena

Provjeriti preračun usporednih razdoblja i usklade [MSFI 18.C2–C5]; dosljednost međurazdoblja.

Sustavi i kontrole

Promjene kontnog plana i izvještajnih sustava; testirati kontrole nad novom klasifikacijom i objavama.

Rana komunikacija

Pravovremeno uključiti klijenta, uprave i revizijske odbore; planirati resurse i tehničke konzultacije.

Ključne poruke

01 **Prezentacija, ne mjerenje**

MSFI 18 mijenja strukturu, agregiranje i objavljivanja RDG-a – dobit razdoblja ostaje ista.

02 **Pet kategorija i dva međuzbroja**

Nova standardizirana struktura RDG-a i koncept glavne poslovne aktivnosti utemeljen na dokazima.

03 **Prosudba je u središtu**

Klasifikacija, agregiranje i „koristan strukturirani sažetak“ traže prosudbu specifičnu za subjekt.

04 **Učinak na sve subjekte**

Bez obzira na djelatnost i jurisdikciju; retrospektivna primjena od 1. siječnja 2027.

05 **Revizija počinje sada**

Rani razgovori s klijentima, mapiranje stavki, kontrole, objave i planiranje resursa.

Izvori i literatura

- MSFI 18 Prezentiranje i objavljivanje u financijskim izvještajima
- EY, Applying IFRS: A closer look at IFRS 18 (ažurirano travanj 2026.).
- EY, Good Group (International) Limited – ilustrativni financijski izvještaji prema MSFI 18 (prosinac 2025.).
- EY, IFRS Developments Issue 248 – IFRS 18: Agenda decisions (travanj 2026.).
- IASB, Osnove za zaključivanje uz MSFI 18 (Basis for Conclusions).

Hvala na pozornosti!

Domagoj Kutleša

Ernst & Young d.o.o.

MSFI 18 – Prezentiranje i objavljivanja u financijskim izvještajima

Otvoreno za pitanja i raspravu