

UVOD

Računovodski standardi za javni sektor

Mednarodno združenje računovodskih strokovnjakov – Odbor za javni sektor (Odbor) pripravlja računovodske standarde za subjekte javnega sektorja, imenovane mednarodni računovodski standardi za javni sektor (MRSJS). Odbor priznava bistvene koristi, ki izhajajo iz doslednih in primerljivih računovodskih informacij iz različnih pravnih okvirjev in verjame, da bodo MRSJS igrali pomembno vlogo pri uresničevanju teh koristi. Prezem MRSJS s strani vlad bo izboljšal tako kakovost kot primerljivost računovodskih informacij, ki jih poročajo subjekti javnega sektorja po vsem svetu.

MRSJS so pripravljeni za subjekte, ki uporabljajo računovodenja, zasnovano na nastanku dogodkov in za subjekte, ki uporabljajo računovodenja, zasnovano na denarju (prejemkih in izdatkih).

Odbor priznava pravico vladam in nacionalnim organizacijam za računovodske standarde, da opredelijo smernice in standarde računovodskega poročanja. Odbor meni, da ta računovodski standard predstavlja pomemben korak naprej pri izboljšanju doslednosti in primerljivosti računovodskega poročanja, zasnovanega na denarju in spodbuja njegovo uporabo. Računovodski izkazi so skladni z MRSJS samo, če izpolnjujejo vse zahteve iz prvega dela tega standarda.

Odbor priporoča vladam prehod na računovodenje, zasnovano na nastanku dogodkov in uskladitev nacionalnih zahtev z zahtevami MRSJS, ki jih uporabljajo subjekti z računovodenjem, zasnovanim na nastanku dogodkov. Subjektom, ki nameravajo v prihodnosti uporabljati računovodenje, zasnovanega na nastanku dogodkov, bodo koristen pripomoček publikacije Odbora, posebej še 14. študija – *Prehod na računovodenje, zasnovano na nastanku dogodkov – Smernice za vlade in subjekte pod nadzorom države*.

RAČUNOVODSKO POROČANJE NA OSNOVI RČUNOVODENJA, ZASNOVANEGA NA DENARJU

Sestava standarda

Standard je sestavljen iz dveh delov:

- Prvi del je obvezen. Opisuje zahteve, ki jih morajo upoštevati vsi subjekti pri pripravljanju računovodskih izkazov za splošne namene v razmerah računovodenja, zasnovanem na denarju (prejemkih in izdatkih). Opredeljuje pojem računovodenja, zasnovanega na denarju, postavlja zahteve po razkrivanju informacij v računovodskih izkazih in pripadajočih pojasnilih ter obravnava številna druga poročevalska vprašanja. Zahteve tega dela standarda morajo upoštevati vsi subjekti, ki navajajo, da poročajo v skladu s mednarodnim računovodskih standardom za javni sektor – *Računovodsko poročanje na osnovi računovodenja, zasnovanega na denarju*.
- Drugi del ni obvezen. Opredeljuje dodatne računovodske usmeritve in razkritja, ki bi jih naj subjekti uporabljali, da bi povečali svojo odgovornost za računovodenje in preglednost računovodskih izkazov. Vključuje razlage možnih drugačnih rešitev pri predstavljanju določenih informacij.

RAČUNOVODSKO POROČANJE NA OSNOVI RAČUNOVODENJA, ZASNOVANEGA NA DENARJU

Vsebina

	Člen
Računovodsko poročanje na osnovi računovodenja, zasnovanega na denarju	
UVOD	
SESTAVA STANDARDA	
PRVI DEL: Zahteve	
NAMEN	
1.1 OBSEG ZAHTEV	1.1.1 – 1.1.7
1.2 OSNOVA UPOŠTEVANJA DENARJA	1.2.1 – 1.2.9
Opredelitev pojmov	1.2.1 – 1.2.9
Računovodenje, zasnovano na denarju	1.2.2
Denarni ekvivalenti (ustrezniki)	1.2.3 – 1.2.5
Denarna sredstva, ki jih obvladuje poročajoči subjekt	1.2.6 – 1.2.9
1.3 ZAHTEVE PRI PREDSTAVLJANJU IN RAZKRIVANJU	1.3.1 – 1.3.38
Opredelitev pojmov	1.3.1 – 1.3.3
Računovodski izkazi	1.3.4 – 1.3.11
Informacije, ki so predstavljene v izkazu denarnih prejemkov in izdatkov	1.3.12 – 1.3.29
Razvrščanje	1.3.17
Vrstične postavke, poglavja in vmesni seštevki	1.3.18
Poročanje na podlagi pobotanja (v čistih zneskih)	1.3.19 – 1.3.23
Plačila tretjih oseb v imenu subjekta	1.3.24 – 1.3.29
Računovodske usmeritve in pojasnila	1.3.30 – 1.3.38
Sestava pojasnil	1.3.30 – 1.3.31
Izbiranje in razkrivanje računovodskih usmeritev	1.3.32 – 1.3.38
1.4 SPLOŠNA IZHODIŠČA	1.4.1 – 1.4.25
Obdobje poročanja	1.4.1 – 1.4.3
Pravočasnost	1.4.4
Datum odobritve za objavo	1.4.5 – 1.4.6
Informacije o subjektu	1.4.7 – 1.4.8
Omejitve pri razpolaganju z denarnimi sredstvi in razpoložljivost posojil	1.4.9 – 1.4.12
Doslednost predstavljanja	1.4.13 – 1.4.15

Primerjalne informacije	1.4.16 – 1.4.20
Opredelitev računovodskih izkazov	1.4.21 – 1.4.25
1.5 POPRAVLJANJE NAPAK	1.5.1 – 1.5.5
1.6 KONSOLIDIRANI (SKUPINSKI) RAČUNOVODSKI IZKAZI	1.6.1 – 1.6.21
Opredelitve pojmov	1.6.1 – 1.6.4
Sestavljeni subjekt (skupina)	1.6.2 – 1.6.4
Področje konsolidiranih (skupinskih) računovodskih izkazov	1.6.5 – 1.6.15
Postopki konsolidiranja (uskupinjevanja)	1.6.16 – 1.6.19
Razkritja v zvezi s konsolidiranjem (uskupinjevanjem)	1.6.20
Prehodne določbe	1.6.21
1.7 TUJA VALUTA	1.7.1 – 1.7.8
Opredelitve pojmov	1.7.1
Obravnavanje denarnih prejemkov, izdatkov in stanj v tuji valuti	1.7.2 – 1.7.8
1.8 DATUM UVELJAVITVE PRVEGA DELA IN PREHODNE DOLOČBE	1.8.1 – 1.8.3
Datum uveljavitve	1.8.1
Prehodne določbe – Konsolidirani (skupinski) računovodski izkazi	1.8.2 – 1.8.3
PRILOGA 1: ZGLED ZAHTEV PRVEGA DELA STANDARDA	
DRUGI DEL: Priporočena dodatna razkritja	
2.1 PRIPOROČENA DODATNA RAZKRITJA	2.1.1 – 2.1.59
Opredelitve pojmov	2.1.1 – 2.1.2
Prihodnje gospodarske koristi ali možne storitve	2.1.2
Časovna neomejenost delovanja (delujoči subjekt)	2.1.3 – 2.1.5
Druge (izredne) postavke	2.1.6 – 2.1.14
Ločevanje od rednega delovanja	2.1.8
Posli ali drugi poslovni dogodki, ki se jih ne pričakuje, da se bodo pojavili v dogleдни prihodnosti	2.1.9
Posli ali drugi poslovni dogodki, ki jih subjekt ne more obvladovati ali vplivati nanje	2.1.10
Prepoznavanje drugih (izrednih) postavk	2.1.11 – 2.1.14
Upravni posli	2.1.15 – 2.1.22
Udenarjenje prihodkov	2.1.18 – 2.1.20
Denarni tokovi, ki tečejo preko računov subjekta	2.1.21
Transferna plačila	2.1.22
Razkrivanje glavnih skupin denarnih tokov	2.1.23 – 2.1.30
Razkrivanje povezanih oseb	2.1.31 – 2.1.32

Razkrivanje sredstev, obveznosti do virov sredstev in primerjave s predračuni (proračuni)	2.1.33 – 2.1.36
Primerjave s predračuni (proračuni)	2.1.36
Konsolidirani (skupinski) računovodski izkazi	2.1.37 – 2.1.44
Nakupi in prodaje odvisnih subjektov in drugih poslovnih enot ...	2.1.40 – 2.1.44
Skupna vlaganja (skupni podvigi)	2.1.45 – 2.1.46
Računovodsko poročanje v hiperinflacijskih gospodarstvih	2.1.47 – 2.1.59
Prenovljeno prikazovanje računovodskih izkazov	2.1.49 – 2.1.54
Primerjalne informacije	2.1.55
Konsolidirani (skupinski) računovodski izkazi	2.1.56 – 2.1.57
Izbira in uporaba splošnega indeksa rasti cen	2.1.58 – 2.1.59
2.2 VLADE IN DRUGI SUBJEKTI JAVNEGA SEKTORJA, KI NAMERAVAJO PREITI NA RAČUNOVODENJE, ZASNOVANO NA NASTANKU DOGODKOV	2.2.1 – 2.2.5
Predstavljanje izkaza denarnih prejemkov in izdatkov	2.2.1 – 2.2.2
Obseg konsolidiranih (skupinskih) računovodskih izkazov – izključevanje iz skupine	2.2.3 – 2.2.5
PRILOGA 2: ZGLED DOLOČENIH RAZKRITIJ V SKLADU Z DRUGIM DELOM STANDARDA	
PRILOGA 3: PREDSTAVLJANJE IZKAZA DENARNIH PREJEMKOV IN IZDATKOV V OBLIKI, KI JO ZAHTEVA MRSJS 2 – IZKAZ DENARNIH TOKOV	
PRILOGA 4: KAKOVOSTNE ZNAČILNOSTI RAČUNOVODSKEGA POROČANJA	
PRILOGA 5: UGOTAVLJANJE OBSTOJA OBVLADOVANJA DRUGEGA SUBJEKTA ZA NAMENE RAČUNOVODSKEGA POROČANJA	

MEDNARODNI RAČUNOVODSKI STADNDARD ZA JAVNI SEKTOR

Računovodsko poročanje na osnovi računovodenja, zasnovanega na denarju

PRVI DEL: ZAHTEVE

Prvi del standarda postavlja zahteve, ki jih je treba upoštevati pri poročanju na osnovi računovodenja, zasnovanega na denarju (prejemkih in izdatkih).

Standarde, ki so natisnjeni s krepkimi črkami, je treba brati v povezavi s pojasnjevalnimi členi tega standarda, ki so natisnjeni v običajni pisavi, ter Uvodom v mednarodne računovodske standarde za javni sektor. Mednarodni računovodski standardi za javni sektor niso namenjeni za uporabo pri nepomembnih postavkah.

Namen

Namen tega standarda je predpisati podlago za predstavljanje računovodskih izkazov za splošne namene pri računovodenju, zasnovanem na denarju.

Informacije o denarnih prejemkih in izdatkih ter stanju denarnih sredstev subjekta so potrebne za opredeljevanje odgovornosti in koristne pri ocenjevanju sposobnosti subjekta v prihodnosti ustvarjati ustrezna denarna sredstva in verjetne vire ter ocenjevati porabo denarnih sredstev. Pri sprejemanju in ocenjevanju odločitev o razporejanju denarnih sredstev in trajnosti subjektivih dejavnosti potrebujejo uporabniki informacije o času in zanesljivosti denarnih prejemkov in izdatkov.

Skladnost z zahtevami in priporočili tega standarda bo povečalo vsestranskost in preglednost računovodskega poročanja o denarnih prejemki, izdatkih in stanjih denarnih sredstev subjekta. Prav tako bo izboljšana primerljivost računovodskih izkazov subjekta z izkazi preteklih obdobj in z izkazi drugih subjektov, ki jih tudi pripravljajo na osnovi računovodenja, zasnovanega na denarju.

1.1 Obseg zahtev

- 1.1.1 **Subjekt, ki pripravlja in predstavlja računovodske izkaze na osnovi računovodenja, zasnovanega na denarju, kot je opredeljeno v tem standardu, mora pri predstavljanju svojih letnih računovodskih izkazov za splošne namene upoštevati prvi del tega standarda.**
- 1.1.2 Računovodski izkazi za splošne namene so tisti, ki so namenjeni zadovoljevanju potreb uporabnikov, ki nimajo možnosti zahtevati poročil, prilagojenih njihovim posebnim potrebam po informacijah. Uporabniki računovodskih izkazov za splošne potrebe vključujejo davkoplačevalce, predstavnike zakonodajne veje oblasti, dobavitelje, javnosti in zaposlene. Računovodski izkazi za splošne namene so tudi tisti, ki se predstavljajo posebej ali v okviru drugih javnih listin kot je letno poročilo.
- 1.1.3 Ta standard se enako uporablja za ločene računovodske izkaze posameznih subjektov in konsolidirane (skupinske) računovodske izkaze skupine, kot so računovodski izkazi celotne države. Zahteva pripravljanje izkaza denarnih prejemkov in izdatkov, ki izkazuje denarna sredstva, ki jih obvladuje poročajoči subjekt ter razkritja računovodskih usmeritev in pojasnila. Prav tako zahteva, da je treba razkriti zneske, ki jih poravnavajo v imenu subjekta tretje osebe v obrazcu izkaza denarnih prejemkov in izdatkov.
- 1.1.4 **Subjekt, katerega računovodski izkazi so v skladu s prvim delom tega standarda, to razkrije. Računovodski izkazi se ne smejo opisati za skladne s tem standardom, če niso v skladu z vsemi zahtevami prvega dela standarda.**
- 1.1.5 **Ta standard se uporablja za vse subjekte v javnem sektorju razen za podjetja pod nadzorom države.**
- 1.1.6 *Uvod v mednarodne računovodske standarde za javni sektor*, ki ga je izdal Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde (UOMRS), pojasnjuje, da se mednarodni standardi računovodskega poročanja (MSRP) uporabljajo za računovodske izkaze za splošne namene vseh subjektov, ki so usmerjeni v ustvarjanje dobička. Podjetja pod nadzorom države so opredeljena v 1.2.1. členu v nadaljevanju. To so subjekti, usmerjeni v ustvarjanje dobička. Zato morajo upoštevati MSRP in mednarodne računovodske standarde (MRS).
- 1.1.7 Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde (UOMRS) je bil ustanovljen leta 2001 z namenom zamenjati Svet za mednarodne računovodske standarde (SMRS). MRS, ki jih je izdal SMRS, veljajo še naprej, vse dokler jih UOMRS ne dopolni ali prekliče.

1.2 Osnova upoštevanja denarja

Opredelitve pojmov

1.2.1 V tem standardu so uporabljeni izrazi, katerih pomeni so opredeljeni:

Denarna sredstva sestavljajo gotovina, vloge na vpogled in denarni ekvivalenti (ustrezniki).

Osnova upoštevanja denarja pomeni osnovo računovodenja, ki pripoznava posle in druge poslovne dogodke le ko so denarna sredstva prejeta ali plačana.

Denarni ekvivalenti (ustrezniki) so kratkoročne, hitro unovčljive naložbe, ki so takoj pretvorljive v znane zneske denarnih sredstev in pri katerih je tveganje spremembe vrednosti nebitveno.

Denarni tokovi so pritoki in odtoki denarnih sredstev.

Denarni izdatki so odtoki denarja.

Denarni prejemki so pritoki denarja.

Obvladovanje denarnih sredstev se pojavi, ko subjekt lahko uporablja ali kako drugače koristi denarna sredstva pri zasledovanju svojih namenov ter lahko izključi ali vpliva na dostop drugih do te koristi.

Podjetje pod nadzorom države je subjekt z naslednjimi značilnosti:

- (a) je pooblaščen za poslovanje v svojem imenu;
- (b) so mu bile dodeljene finančne in poslovne pristojnosti, da lahko posluje;
- (c) prodaja pblago in storitve drugim subjektom pod običajnimi pogoji poslovanja z namenom doseči dobiček ali pokriti celotne stroške;
- (d) ni odvisen od stalnega državnega financiranja s strani države, da bi bil delujoči subjekt (razen pri preišljenih nakupih izlozkov); in
- (e) ga obvladuje subjekt javnega sektorja.

Računovodenje, zasnovano na denarju

1.2.2 Računovodenje, zasnovano na denarju pripoznava posle in poslovne dogodke, ob prejemu ali plačilu denarnih sredstev (vključno z denarnimi ekvivalenti (ustrezniki)). Računovodski izkazi pripravljene na taki osnovi dajejo uporabnikom informacije o virih zbranih denarnih sredstev v obdobju, o namenih za katere so bila denarna sredstva porabljen in o stanju denarnih sredstev na datum poročanja. Merjenje postavk v računovodskih

izkazih je osredotočeno na stanje denarnih sredstev in v tem pogledu njihove spremembe. Pojasnila k računovodskim izkazom lahko dajejo dodatne informacije o obveznosti do virov, kot so obveznosti do dobaviteljev in prejetih posojil, ter nekaterih nedenarnih sredstvih, kot so terjatve, naložbe in opredmetena osnovna sredstva.

Denarni ekvivalenti (ustrezniki)

- 1.2.3 Denarni ekvivalenti (ustrezniki) so namenjeni predvsem za poravnavanje kratkoročnih obvez kot pa investiranje (naložbenje) ali drugo. Da lahko naložbo opredelimo kot denarni ekvivalent (ustreznik), mora biti takoj unovčljiva, tveganje spremembe vrednosti pa je nebitveno. Zato je mogoče naložbo opredeliti kot denarni ekvivalent (ustreznik) samo, če ima kratek rok zapadlosti, na primer 3 mesece ali manj od dneva pridobitve. Kapitalske naložbe niso del denarnih ekvivalentov (ustreznikov), razen če so že v sami osnovi denarni ekvivalent (ustrezniki).
- 1.2.4 Posojila pri bankah običajno predstavljajo denarni pritok. V nekaterih državah pa lahko prekoračitve na bančnih računih, ki jih je potrebno poravnati na odpoklic, predstavljajo bistven del upravljanja z denarnimi sredstvi subjekta. V takšnih primerih so prekoračitve na bančnih računih sestavina denarnih sredstev. Za take bančne dogovore je značilno, da stanje na bančnem računu pogosto niha iz pozitivnega v negativno stanje.
- 1.2.5 Denarni tokovi ne vključujejo prenosov med postavkami, ki predstavljajo denarna sredstva, ker so te sestavine del upravljanja z denarnimi sredstvi subjekta, ne pa povečanje ali zmanjšanje denarnih sredstev, ki jih subjekt obvladuje. Upravljanje z denarnimi sredstvi vključuje investiranje (naložbenje) presežkov gotovine v denarne ekvivalente (ustreznike).

Denarna sredstva, ki jih obvladuje poročajoči subjekt

- 1.2.6 Subjekt obvladuje denarna sredstva, ko jih lahko uporablja za doseganje svojih ciljev ali jih kako drugače koristi in lahko izključi ali vpliva na dostop drugih do teh koristi. Subjekt obvladuje zbrana denarna sredstva, ali kako drugače dodeljena ali odobrena, ki jih lahko uporablja za financiranje svojih poslovnih namenov, nabavljanje osnovnih sredstev ali finančnih naložb ali za poplačilo svojih dolgov.
- 1.2.7 Zneske na bančnih računih subjekta obvladuje ta subjekt. V nekaterih primerih denarna sredstva, ki jih subjekt pod nadzorom države:
- (a) zbira v imenu svoje vlade (ali drugega subjekta), so položena (deponirana) na njegov bančni račun, preden jih nakaže na skupni račun ali drug splošni proračunski račun; in
 - (b) nakazuje tretjim osebam v imenu svoje vlade, so najprej položena (deponirana) na njegov račun, nato pa nakazana pooblaščenemu prejemniku.

V takšnih primerih bo subjekt obvladoval denarna sredstva le tako dolgo, dokler so na njegovem bančnem računu, preden jih bo nakazal na skupni račun ali drug splošni proračunski račun ali tretji osebi. 1.4.9 člen zahteva, da je treba razkriti stanje denarnih sredstev, ki jih ima subjekt na datum poročanja, ki mu niso na razpolago ali obstajajo kakšne zunanje omejitve. Dodatni napotki glede obravnavanja denarnih tokov, ki jih subjekt upravlja v imenu drugih subjektov, so vključene v člene od 2.1.15 do 2.1.22 v drugem delu tega standarda.

- 1.2.8 Vlada bo v nekaterih državah upravljala izdatke svojih posameznih ministrstev ali drugih subjektov preko centralizirane finančne funkcije (zakladnice), kar se pogosto imenuje »skupni račun« (enotni zakladniški račun).. V takšnih razmerah posamezna ministrstva in subjekti ne obvladujejo svojih bančnih računov, ampak je državni denar upravljan centralno preko »skupnega« državnega računa ali skupine podračunov. Centralni subjekt bo opravljal plačila v imenu posameznih ministrstev in subjektov po tem, ko bo plačilo ustrezno odobreno in dokumentirano. Posledično posamezna ministrstva in subjekti ne obvladujejo denarnih sredstev, ki so jim bila dodeljena ali kako drugače odobrena za porabo. V teh primerih se bo o izdatkih posameznih ministrstev in subjektov poročalo v ločenem stolpcu z nazivom »finančni račun« (ali podoben naziv) v izkazu denarnih prejemkov in izdatkov v skladu z zahtevami 1.3.24(a) člena.
- 1.2.9 Včasih bo centralno finančno funkcijo prevzel subjekt, ki obvladuje bančne (bančni) račune (račun), iz katerih (katerega) se opravljajo plačila v imenu posameznih oddelkov in drugih subjektov. V teh primerih bodo prenosi iz in plačila iz teh bančnih računov odražala denarne prejeme in izdatke, ki jih upravlja centralni subjekt v imenu posameznih oddelkov in drugih subjektov. 1.3.13 člen določa, da se lahko o denarnih prejemkih in izdatkih, ki izhajajo iz poslov, ki jih subjekt upravlja v imenu drugih subjektov in so pripoznani v izvornih računovodskih izkazih, poroča v pobotanih zneskih. 1.4.9 člen pa zahteva razkrivanje stanja denarnih sredstev, ki jih ima subjekt na datum poročanja in mu niso na razpolago ali so predmet zunanjih omejitev.

1.3 Zahteve pri predstavljanju in razkrivanju

Opredelitve pojmov

- 1.3.1 V tem standardu so uporabljeni izrazi, katerih pomeni so opredeljeni:

Računovodske usmeritve so posebna načela, podlage, dogovori, pravila in praksa, ki jih subjekt upošteva pri pripravljanju in predstavljanju računovodskih izkazov.

Pomembnost: informacija je pomembna če njena opustitev ali napačna navedba lahko vpliva na odločitve ali ocenjevanje uporabnikov, narejenih na podlagi računovodskih izkazov. Pomembnost je odvisna

od presoje vrste ali velikosti postavke ali napake v določenih okoliščinah opustitve ali napačne navedbe.

Datum poročanja je zadnji dan poročevalnega obdobja, na katerega se nanašajo računovodski izkazi.

Sestavljeni subjekt (skupina) pomeni skupino subjektov, ki jo sestavljajo obvladujoči subjekt in en ali več odvisnih subjektov.

- 1.3.2 Računovodski izkazi so odraz obdelovanja velikega števila poslov, ki jih razvrščamo zbrane v skupine glede na njihov naravo ali funkcijo. Zadnji korak v procesu zbiranja in razvrščanja je predstavljanje zbirnih in razvrščenih podatkov, ki predstavljajo vrstične postavke bodisi v obrazcu računovodskih izkazov bodisi v pojasnilih. Če posamezna vrstična postavka ni pomembna, je vključena med druge postavke bodisi v obrazcu računovodskih izkazov bodisi v pojasnilih. Postavko, ki ni dovolj pomembna za ločeno predstavljanje v obrazcu računovodskih izkazov, pa je lahko dovolj pomembna, da se jo ločeno predstavi v pojasnilih.
- 1.3.3 Načelo pomembnosti pravi, da določenih zahtev mednarodnih računovodskih standardov za javni sektor pri razkrivanju ni treba upoštevati, če informacija ni pomembna.

Računovodski izkazi

- 1.3.4 **Subjekt pripravlja in predstavlja računovodske izkaze za splošne namene, ki se sestojijo iz:**
- (a) **izkaza denarnih prejemkov in izdatkov, ki:**
 - (i) **izkazuje vse denarne prejemke, izdatke in stanja denarnih sredstev, ki jih subjekt obvladuje; in**
 - (ii) **ločeno prikazuje plačila, ki jih v korist subjekta opravljajo tretje osebe v skladu s 1.3.24 členom tega standarda; in**
 - (b) **računovodske usmeritve in pojasnila.**
- 1.3.5 **Ko se subjekt odloči razkriti informacije, pripravljene na podlagah, različnih od računovodenja, zasnovanega na denarju kot je opredeljeno v tem standardu ali kako drugače zahtevano v skladu s 1.3.4(a) členom, je treba take informacije razkriti v pojasnilih k računovodskim izkazom.**
- 1.3.6 Računovodski izkazi za splošne namene se sestojijo iz izkaza denarnih prejemkov in izdatkov in drugih izkazov, ki razkrivajo dodatne informacije o denarnih prejemkih, izdatkih in stanjih denarnih sredstev, ki jih obvladuje subjekt ter računovodskih usmeritvah in pojasnilih. V skladu z zahtevami 1.3.4(a) (i) člena se v izkazu denarnih prejemkov in izdatkov ali drugih

izkazih, ki se mogoče pripravljajo, pripoznajo samo denarni prejemki, izdatki in stanja denarnih sredstev, ki jih poročajoči subjekt obvladuje.

- 1.3.7 1.3.24 člen tega standarda zahteva, da se v obrazcu izkaza denarnih prejemkov in izdatkov razkrijejo določena plačila, ki so jih opravile tretje osebe v imenu poročajočega subjekta. Plačila tretjih oseb ne bodo ustrezala opredelitvi denarnih sredstev, denarnih izdatkov in denarnih prejemkov, kot je opredeljeno v 1.2.1 členu tega standarda, zato ne bodo predstavljena kot denarni prejemki in izdatki, ki jih obvladuje poročajoči subjekt v izkazu denarnih prejemkov in izdatkov ali drugih izkazov, ki jih mogoče pripravlja poročajoči subjekt.
- 1.3.8 Pojasnila k računovodskim izkazom vključujejo opise in bolj podrobne preglednice ali analize zneskov, prikazanih v obrazcih računovodskih izkazov, kot tudi dodatne informacije. Vključujejo informacije, ki jih je treba razkriti in ki jih je priporočljivo razkriti v skladu s tem standardom, lahko pa vključujejo tudi druga razkritja, ki so potrebna za pošteno predstavitev in večjo odgovornost.
- 1.3.9 Ta standard ne preprečuje subjektu vključevati v svoje računovodske izkaze za splošne namene dodatne izkaze, poleg izkaza denarnih prejemkov in izdatkov, kot je določeno v 1.3.4 členu. Zato lahko računovodski izkazi za splošne namene vključujejo na primer:
- (a) poročilo o denarnih prejemkih, izdatkih in stanjih denarnih sredstev za glavne skupine financiranja kot je na primer konsolidirani (uskupinjeni) sklad prihodkov; ali
 - (b) zagotavljajo dodatne informacije o virih sredstev in uporabi prejetih posojil ter naravi in vrsti denarnih plačil.
- V skladu z zahtevami 1.3.5 člena bodo kakršnikoli dodatni izkazi poročali samo o denarnih prejemkih, izdatkih in stanjih, ki jih subjekt obvladuje.
- 1.3.10 Subjekti, ki poročajo na osnovi računovodenja, zasnovanega na denarju, pogosto zbirajo informacije o postavka, ki niso pripoznane na osnovi računovodenja, zasnovanega na denarju. Zgledi informacij, ki jih je mogoče zbirati, so:
- (a) terjatve, obveznosti do dobaviteljev, posojila in druge obveznosti, nedenarna sredstva in vračunani prihodki in stroški;
 - (b) obveze in pogojne obveznosti; in
 - (c) pokazatelji uspešnosti in doseganje ciljev zagotavljanja storitev.
- 1.3.11 Subjekti, ki pripravljajo računovodske izkaze za splošne namene v skladu s tem standardom, lahko razkrijejo te informacije v pojasnilih k računovodskim izkazom, v kolikor bodo te informacije koristne za uporabnike. Če so takšne informacije razkrite, morajo biti opisane jasno in

razumljivo. Če primerjave z načrti (budgeti) niso razkrite v samih računovodskih izkazih, so lahko vključene v pojasnila Drugi del tega standarda priporoča vključevanje informacij o nedenarnih sredstvih in obveznostih do virov sredstev ter primerjavo s predračuni (proračuni) v računovodskih izkazih za splošne namene.

Informacije, ki so predstavljene v izkazu denarnih prejemkov in izdatkov

- 1.3.12 **Izkaz denarnih prejemkov in izdatkov mora predstavljati naslednje zneske za obdobje poročanja:**
- (a) **skupno vrednost denarnih prejemkov subjekta, ki ločeno prikazuje posamezne vrste denarnih prejemkov, razvrščenih na podlagi, ki je primerna poslovanju subjekta;**
 - (b) **skupno vrednost denarnih izdatkov subjekta, ki ločeno prikazuje posamezne vrste denarnih izdatkov, razvrščenih na podlagi, ki je primerna poslovanju subjekta; in**
 - (c) **začetno in končno stanje denarnih sredstev subjekta.**
- 1.3.13 **Skupno vrednost denarnih prejemkov in izdatkov ter denarnih prejemkov in izdatkov za vsako vrsto je treba poročati v kosmatih zneskih, izjema so denarni prejemki in izdatki, ki jih je mogoče poročati po medsebojnem pobotanju (čistih zneskih), ko:**
- (a) **izhajajo iz poslov, ki jih subjekt upravlja v imenu drugih oseb in jih pripoznava v izkazu denarnih prejemkov in izdatkov; ali**
 - (b) **so postavke, ki imajo velik koeficient obračanja, velik znesek ali hitro zapadlost.**
- 1.3.14 **Vrstične postavke, naslovi in vmesni seštevki morajo biti predstavljeni v izkazu denarnih prejemkov in izdatkov, ko je takšna predstavitev potrebna, da se pošteno prikažejo denarnih prejemki, izdatki in stanja denarnih sredstev subjekta.**
- 1.3.15 Ta standard zahteva, da vsi subjekti predstavljajo izkaz denarnih prejemkov in izdatkov, ki razkriva začetno in končno stanje denarnih sredstev subjekta, celotne denarne prejemke in izdatke v obdobju poročanja ter druge pomembne vrste prejemkov in izdatkov. S tem bo zagotovljeno, da bodo računovodski izkazi dajali izčrpne informacije o stanju denarnih sredstev subjekta in v tem pogledu njihovih sprememb v obdobju v obliki, ki je dostopna in razumljiva za uporabnike.
- 1.3.16 Razkrivanje informacij o takšnih zadevah kot so stanja denarnih sredstev subjekta, ali le-ta izhajajo iz pobranih davkov, glob, plačil in/ali posojil ter so porabljena za poslovne namene, nakup sredstev ali poplačilo dolgov, bo

povečevalo preglednost in odgovornost v računovodskem poročanju. Ta razkritja bodo tudi omogočala boljše analiziranje in ocenjevanje virov denarnih sredstev subjekta, možnih virov in zmožnost subjekta ustvarjati denarne pritoke v prihodnje.

Razvrščanje

1.3.17 Podskupine (ali skupine) celotnih denarnih prejemkov in izdatkov, ki jih je treba razkrivati v skladu s 1.3.12 in 1.3.14 členom so stvar strokovne presoje in sicer v smislu kakovostnih značilnosti računovodskega poročanja na osnovi računovodenja, zasnovanega na denarju. V prilogi 4 tega standarda so povzete kakovostne značilnosti računovodskega poročanja. Celotne denarne prejemke je mogoče ločeno razvrščati na primer na denarne prejemke iz: pobranih davkov in drugih razporeditev, subvencij in donacij, posojil; denarne prejemke iz odtujenih opredmetenih osnovnih sredstev ter drugih rednih dejavnosti zagotavljanja storitev in ostalih tržnih dejavnosti. Celotne denarne izdatke je mogoče razvrščati glede na: nenehno delovanje pri zagotavljanju storitev, vključno s transferji ustanoviteljem ali, drugim državnim organom ali subjektom; poplačilo dolgov po programih; nakupi opredmetenih osnovnih sredstev in katerekoli tržne dejavnosti. Možne so tudi alternativne predstavitve, tako so lahko celotni denarni prejemki razvrščeni glede na vir, denarni izdatki so lahko razvrščeni glede na naravo plačila, njihovo funkcijo, program znotraj subjekta, odvisno kaj je primernejše.

Vrstične postavke, poglavja in vmesni seštevki

1.3.18 Pri opredeljevanju katere vrstične postavke, poglavja in vmesne seštevke predstaviti znotraj vsake skupine v skladu s 1.3.14 členom je treba upoštevati naslednje dejavnike: ocene verjetne pomembnosti razkritij za uporabnike in obseg potrebnih pojasnil in razkritij v pojasnilih k računovodskemu izkazom. Členi od 2.1.23 do 2.1.30 v drugem delu tega standarda opisujejo dodatna razkritja, ki se subjektu priporočajo, da jih predstavi v samih pojasnilih k računovodskemu izkazom. Verjetno bodo v večini primerov, ne pa nujno vseh, ta razkritja zadostila zahtevam 1.3.12 člena.

Poročanje na podlagi pobotanja (v čistih zneskih)

- 1.3.19 Ta standard zahteva poročanje o denarnih prejemkih, izdatkih in stanjih denarnih sredstev v kosmatih zneskih, razen v primerih, opredeljenih v 1.3.13 členu. Členi od 1.3.20 do 1.3.21 temeljito opisujejo tiste okoliščine, kjer je poročanje na podalgi pobotanja (v čistih zneskih) lahko opravičljivo.
- 1.3.20 Vlade in ministrstva ter drugi subjekti pod nadzorom države lahko opravljajo upravne posle in kako drugače delujejo kot zastopniki v imenu drugih. Takšni upravni in zastopniški posli lahko vključujejo pobiranje sredstev v imenu drugega subjekta, nakazovanje sredstev upravičencem ali hranjenje denarja po pooblastilu drugih. Zgledi takšnih poslov so lahko:
- (a) pobiranje davkov na eni ravni za drugo raven vlade, pri čemer je izključeno pobiranje davkov vlade za njene potrebe kot del delitvenega davčnega dogovora;
 - (b) sprejem in odplačilo vlog na vpogled finančnih institucij;
 - (c) sredstva, ki jih za stranke hranijo investicijski ali vzajemni skladi ali drugih podobnih skladih;
 - (d) najemnine pobrane v imenu ali plačljive lastnikom nepremičnin;
 - (e) transferji ministrstva tretjim osebam, ki so skladni z zakonodajo ali drugo odobritvijo vlade; in
 - (f) sredstva, s katerimi upravlja centralni subjekt na osnovi »skupnega računa« zaradi upravljanja državnih izdatkov (kot je opredeljeno v 1.2.8 členu).
- 1.3.21 V velikem številu primerov bodo denarna sredstva, ki jih subjekt prejme v povezavi s posli, ki jih upravlja kot zastopnik za druge, deponirana na skrbniške račune ali neposredno na bančni račun končnega prejemnika denarnih sredstev. V takih primerih subjekt ne bo obvladoval prejetih denarnih sredstev v povezavi s posli, ki jih upravlja, zato ti denarni tokovi ne bodo sestavni del denarnih prejemkov, izdatkov ali stanja denarnih sredstev subjekta. V drugih primerih pa je mogoče denarna sredstva deponirati na bančne račune, ki jih upravlja subjekt, ki deluje kot zastopnik; takrat se denarni prejemki in transferji vključijo v izkaz denarnih prejemkov in izdatkov subjekta.
- 1.3.22 V določenih primerih so lahko zneski denarnih tokov, ki izhajajo iz upravljalških poslov, ki »potekajo« preko bančnega računa poročajočega subjekta, veliki v primerjavi s samimi posli subjekta, tako lahko subjekt obvladuje zneske kratak čas, preden so nakazani končnim prejemnikom. To velja lahko tudi za druge denarne tokove, na primer dani predujmi ali plačila za:

- (a) nakupe in prodaje finančnih naložb; in
- (b) druga kratkoročna posojila, na primer tista, pri katerih je rok zapadlosti krajši od treh mesecev.

1.3.23 Pripoznavanje teh poslov v kosmatih zneskih lahko poslabša sposobnost računovodskih izkazov nekaterih vlad in vladnih subjektov, da sporočajo informacije o denarnih prejemkih in izdatkih, ki izhajajo iz njihovega lastnega poslovanja. Zato ta standard dovoljuje, da se denarni prejemki in izdatki medsebojno pobotajo in se o njih poroča v čistih zneskih v izkazu denarnih prejemkov in izdatkov, če nastopijo okoliščine, opisane v 1.3.13 členu.

Plačila tretjih oseb v imenu subjekta

1.3.24 **Kjer v obdobju poročanja, tretja oseba neposredno poravna obveznosti subjekta ali kupuje proizvode in storitve v njegovem imenu, subjekt razkrije v ločenih stolpcih v obrazcu izkaza denarnih prejemkov in izdatkov:**

- (a) **celotna plačila tretjih oseb, ki so del sestavljenega subjekta, kateremu pripada poročajoči subjekt, pri čemer se ločeno prikažejo vrste virov in poraba vseh plačil, razvrščenih na podlagi, ki je primerna poslovanju subjekta; in**
- (b) **celotna plačila tretjih oseb, ki niso del sestavljenega subjekta, kateremu pripada poročajoči subjekt, pri čemer se ločeno prikažejo vrste virov in porabo vseh plačil, razvrščenih na podlagi, ki je primerna poslovanju subjekta.**

Takšno razkritje se lahko opravi samo, če je tretja oseba ali prejemnik formalno obvestil subjekt v obdobju poročanja, da so bila opravljena takšna plačila ali so bila potrjena na kak drugačen način.

1.3.25 Kjer vlada upravlja z izdatki svojih posameznih ministrstev in drugih subjektov preko centralne finančne funkcije ali »skupnega računa«, so plačila opravljena v imenu teh ministrstev in subjektov preko centralnega subjekta na podlagi ustrezne odobritve in dokumentacije ministrstva. V takih primerih ministrstvo ali drugi subjekt ne obvladuje denarnih pritokov, odtokov in stanja denarnih sredstev. Vendar ima ministrstvo ali drugi subjekt koristi od plačil, opravljenih v njegovem imenu; za uporabnike je tako pomembna informacija o takih plačilih, ko ugotavljajo denarne vire, ki jih zagotavlja vlada subjektu v obdobju. Skladno s 1.3.24(a) členom ministrstvo ali drugi subjekt poroča v obrazcu izkaza denarnih prejemkov in izdatkov v ločenem stolpcu znesek plačil, ki jih je opravil centralni subjekt v njegovem imenu ter vire in porabo vseh plačil, razvrščenih na podlagi, ki je primerna poslovanju subjekta. Ta razkritja omogočajo uporabnikom ugotoviti celotno vrednost opravljenih plačil, namene za katere so bila opravljena in ali so na primer bila

opravljena iz zneskov, ki so bila subjektu dodeljena iz splošnih prihodkov ali iz posebnih sredstev oziroma drugih virov.

- 1.3.26 V nekaterih državah, imajo lahko ministrstva ali drugi subjekti lastne bančne račune in obvladujejo določene denarne pritoke, odtokove in stanja denarnih sredstev. V takih državah lahko vladne usmeritve ali navodila narekujejo ministrstvu ali drugemu subjektu pod nadzorom države, da poravna določene obveznosti v imenu drugega ministrstva ali subjekta ali kupi določene proizvode ali storitve zanj. Skladno s 1.3.24(a) členom poroča subjekt v obrazcu izkaza denarnih prejemkov in izdatkov v ločenem stolpcu zneske denarnih prejemkov in plačil, vire in porabo vseh plačil v njegovem imenu v obdobju poročanja. Uporabnikom bo to pomagalo pri opredelitvi vseh denarnih virov sestavljenega subjekta, ki so bili dodeljeni subjektu za njegovo poslovanje v obdobju poročanja ter vire in porabo teh denarnih virov.
- 1.3.27 V nekaterih primerih pa tretje osebe, ki niso del sestavljenega subjekta, kateri pripada poročajoči subjekt, kupijo proizvode ali storitve v imenu subjekta ali poravnajo obveznosti subjekta. Takšen zgled je naslednji: vlada lahko financira delovanje zdravstvenega ali izobraževalnega programa neodvisne lokalne oblasti, tako da neposredno plača izvajalcem storitev ter v obdobju kupuje in oskrbuje druge organe. Podobno lahko vlada ali neodvisna agencija za pomoč plača za gradnjo cest neposredno gradbenemu podjetju za določeno lokalno oblast, kot pa da zagotovi sredstva neposredno tej oblasti. Ta plačila so lahko opravljena v obliki subvencij ali druge pomoči ali pa kot posojilo, ki ga je potrebno odplačati. V takih primerih organi lokalnih skupnosti neposredno ne prejmejo denarja (vključno z denarnimi ustrezniki) ali dobijo kontrolo nad bančnim računom ali podobnim, ki ga je v njihovo korist odprl drugi subjekt. Zato poravnani ali plačani zneski v njihovo korist ne predstavljajo denarnih sredstev, kot so opredeljena v tem standardu. Vendar imajo organi lokalnih skupnosti koristi od denarnih plačil, ki so opravljena v njihovem imenu.
- 1.3.28 1.3.24(b) člen zahteva, da subjekt poroča v obrazcu izkaza denarnih prejemkov in izdatkov v ločenem stolpcu denarne prejemke in izdatke, zneske, vire in porabo izdatkov, opravljenih s strani tretjih oseb, ki niso del sestavljenega subjekta, kateri subjekt pripada. Tako bodo lahko uporabniki ugotovili skupne denarne vire subjektovega delovanja v obdobju poročanja ter obseg, do katerega te vire zagotavljajo tretje osebe, ki so in ki niso del vlade, kateri subjekt pripada. V nekaterih primerih subjektu ni poznano, da so bila v obdobju poročanja opravljena plačila v njegovem imenu. To se lahko primeri, če subjekt ni formalno seznanjen o takih plačilih ali ne more kako drugače potrditi, da je bilo pričakovano plačilo izvršeno. 1.3.24 člen zahteva, da se plačila tretjih oseb razkrijejo v obrazcu izkaza denarnih prejemkov in izdatkov v obdobju poročanja samo, če je bil subjekt formalno seznanjen o takšnih plačilih ali lahko kako drugače potrdi njihovo izvedbo.

- 1.3.29 Podskupine (ali skupine) virov in porabe plačil tretjih oseb, ki so razkrite v skladu s 1.3.24(a) in 1.3.24(b) členoma so stvar strokovne presoje. Pri tem je treba upoštevati dejavnike, navedene v 1.3.17 členu.

Računovodske usmeritve in pojasnila

Sestava pojasnil

1.3.30 Pojasnila k računovodskim izkazom:

- (a) **predstavljajo informacije o podlagi za pripravljanje računovodskih izkazov in o posebnih računovodskih usmeritvah, izbranih in uporabljenih pri bistvenih poslih ali drugih poslovnih dogodkih; in**
- (b) **dajejo dodatne informacije, ki niso predstavljene v obrazcih računovodskih izkazov, vendar so potrebne za pošteno predstavitev denarnih prejemkov, izdatkov in denarnih sredstev subjekta.**

- 1.3.31 **Pojasnila k računovodskim izkazom je treba predstaviti premišljeno. Vsaka postavka v obrazcu izkaza denarnih prejemkov in izdatkov in drugih računovodskih izkazih je navzkrižno povezana z ustrezno informacijo v pojasnilih.**

Izbiranje in razkrivanje računovodskih usmeritev

1.3.32 Računovodski izkazi za splošne namene morajo predstavljati informacije, ki so:

- (a) **razumljive;**
- (b) **ustrezne odločevalnim potrebam uporabnikov; in**
- (c) **zanesljive, tako da:**
 - (i) **zvesto predstavljajo denarne prejemke, izdatke in stanja denarnih sredstev subjekta ter drugih razkritih informacij;**
 - (ii) **so nepristranske, to je brez predsodkov; in**
 - (iii) **so v vseh bistvenih pogledih popolne.**

- 1.3.33 **Kakovost informacij v računovodskih izkazih za splošne namene določa njihovo koristnost za uporabnike. 1.3.32 člen določa, da je treba oblikovati računovodske usmeritve, ki bodo omogočale, da bodo računovodski izkazi zagotavljali informacije, ki ustrezajo številnim kakovostnim značilnostim. V prilogi 4 tega standarda so povzete kakovostne značilnosti računovodskega poročanja. Priloga tudi navaja, da pravočasnost informacij lahko vpliva na pomembnost in zanesljivost računovodskih informacij.**

Vzdrževanje popolnih in natančnih računovodskih evidenc v obdobju je ključnega pomena za pripravljanje pravočasnih računovodskih izkazov za splošne namene.

- 1.3.34 **Poglavje o računovodskih usmeritvah v pojasnilih računovodskih izkazov mora opisovati vsako določeno računovodsko usmeritev, ki je potrebna za pravilno razumevanje računovodskih izkazov, vključno z navedbo obsega, do katerega je subjekt upošteval prehodne določbe tega standarda.**
- 1.3.35 **Neprimernih računovodskih rešitev ni mogoče popraviti niti z razkritjem uporabljenih računovodskih usmeritev, pojasnili, niti z dodatnim pojasnjevalnim gradivom.**
- 1.3.36 Pri odločanju ali določeno računovodsko usmeritev razkriti, poslovodstvo presodi ali razkritje koristi uporabnikom razumeti kako se posli in poslovni dogodki odražajo v poročanih denarnih prejemkih, izdatkih in stanjih denarnih sredstev. Računovodska usmeritev je lahko pomembna, čeprav zneski, prikazani za tekoče in pretekla obdobja niso bistveni. 1.3.4 člen tega standarda določa, da računovodski izkazi za splošne namene vključujejo računovodske usmeritve in pojasnila. Zato se zahteve iz 1.3.34 člena nanašajo tudi na pojasnila k računovodskim izkazom.
- 1.3.37 **Če se subjekt odloči vključiti v računovodske izkaze priporočena razkritja iz drugega dela tega standarda, morajo biti ta razkritja opravljena v skladu s 1.3.32 členom.**
- 1.3.38 Drugi del tega standarda priporoča razkrivanje dodatnih informacij v pojasnilih k računovodskim izkazom. Če so taka razkritja opravljena, morajo biti razumljiva in zadostiti drugim kakovostnim značilnostim računovodskih informacij.

1.4 Splošna izhodišča

Obdobje poročanja

- 1.4.1 **Računovodski izkazi za splošne namene se morajo predstavljati najmanj letno. Če se v izjemnih primerih datum poročanja subjekta spremeni in so letni računovodski izkazi predstavljeni za daljše ali krajše časovno obdobje kot je eno leto, potem mora subjekt dodatno poleg obdobja, obravnavanega v računovodskih izkazih, razkriti:**
- (a) **razlog, da je obdobje drugačno od enega leta in**
 - (b) **dejstvo, da primerljivi zneski niso primerljivi.**
- 1.4.2 Datum poročanja je zadnji dan obdobja poročanja na katerega se računovodski izkazi nanašajo. V izjemnih primerih se od subjekta lahko zahteva ali se odloči za spremembo datuma poročanja, na primer da bolj približa obdobje poročanja predračunskemu ciklusu. V takšnem primeru je pomembno, da se uporabniki zavedajo, da zneski obravnavanega obdobja in primerjalni zneski niso primerljivi, ter da je razlog za spremembo datuma poročanja razkrit.
- 1.4.3 Praviloma se računovodski izkazi pripravljajo za leto dni. Vendar nekateri subjekti zaradi praktičnih razlogov raje poročajo za 52 tednov. Ta standard ne izključuje te prakse, ker taki računovodski izkazi niso pomembno drugačni od tistih, ki bi bili pripravljani za leto dni.

Pravočasnost

- 1.4.4 Uporabnosti računovodskih izkazov škodi, če uporabnikom niso na razpolago v sprejemljivem roku po datumu poročanja. Subjekt mora biti sposoben izdati svoje računovodske izkaze v šestih mesecih po datumu poročanja, čeprav se močno priporoča časovni okvir, ki ni daljši od treh mesecev. Dejavniki kot je zapletenost poslovanja subjekta niso zadosten razlog za nepravočasno poročanje. Bolj izrecne skrajne roke v številnih pravnih redih določajo zakoni in drugi predpisi.

Datum odobritve za objavo

- 1.4.5 **Subjekt razkrije datum, ko so bili računovodski izkazi odobreni za objavo in kdo jih je odobril. Če ima drug organ pravico popraviti računovodske izkaze po objavi, mora subjekt to dejstvo razkriti.**
- 1.4.6 Datum odobritve za objavo je datum, na katerega so posamezniki ali drug organ, ki imajo to pooblastilo, odobrili računovodske izkaze za objavo. Za uporabnike je pomembno, da vedo, kdaj so bili računovodski izkazi odobreni za objavo, saj ne odsevajo dogodkov po tem datumu. Prav tako je pomembno zanje, da vedo o redkih okoliščinah, v katerih katerakoli oseba

ali organizacija ima pravico spremeniti računovodske izkaze po objavi. Zgledi posameznikov ali organizacij, ki imajo takšno pravico, so ministri, vlada, katere subjekt je sestavni del, parlament ali voljeno telo predstavnikov. Če so spremembe opravljene, predstavljajo popravljeni računovodski izkazi nov sklop računovodskih izkazov.

Informacije o subjektu

1.4.7 Subjekt razkrije, če tega ne stori drugod, v informacijah, ki so objavljene z računovodskimi izkazi:

- (a) **sedež in svojo pravno obliko in državo, v kateri deluje;**
- (b) **opis narave svojega poslovanja in glavnega delovanja;**
- (c) **navedbo pomembne zakonodaje, ki ureja njegovo področje delovanja; in**
- (d) **naziv obvladujočega subjekta in kjer je to smiselno, naziv najvišjega obvladujočega subjekta sestavljenega subjekta.**

1.4.8 Razkrivanje informacij iz 1.4.7 člena omogoča uporabnikom opredeliti naravo poslovanja subjekta in razumeti zakonodajo in institucionalni okvir, v katerem deluje. To je potrebno zaradi ugotavljanja odgovornosti, uporabnikom pa tudi pomaga pri razumevanju in ocenjevanju računovodskih izkazov subjekta.

Omejitve pri razpolaganju z denarnimi sredstvi in razpoložljivost posojil

1.4.9 Subjekt razkrije v pojasnilih k računovodskim izkazom skupaj s komentarjem vrsto in zneske:

- (a) **bistvenih stanj denarnih sredstev, ki mu niso na razpolago za uporabo;**
- (b) **bistvenih stanj denarnih sredstev, ki so predmet zunanjih omejitev; in**
- (c) **neizkoriščenih posojilnih zmožnosti, ki so lahko na razpolago za prihodnje poslovanje in poravnavanje obveznosti za nakup sredstev, z navedbo kakršnihkoli omejitev pri njihovem izkoriščanju.**

1.4.10 Zgledi denarnih sredstev subjekta, ki jih le-ta ne more uporabljati, so: odvisni subjekt posluje v državi, kjer so v veljavi devizne omejitve ali druge pravne omejitve, zaradi česar obvladujoči ali drugi odvisni subjekt ne more prosto razpolagati z denarnimi sredstvi.

1.4.11 Denarna sredstva, ki jih obvladuje subjekt, so lahko predmet omejitev, ki se nanašajo na velikost in čas uporabe. Takšne situacije pogosto obstajajo

takrat, ko subjekt prejme subvencijo ali donacijo, ki jo je potrebno porabiti za točno določene namene. Obstaja lahko tudi ko ima na dan poročanja subjekt na svojem računu sredstva, ki jih je pobral za druge osebe v svoji vlogi zastopnika, vendar še jim niso bila nakazana. Kljub temu, da ta stanja subjekt obvladuje in njih razkriva kot denarna sredstva subjekta, je za uporabnike koristno ločeno razkritje takšnih zneskov.

- 1.4.12 Neizkoriščene posojilne zmožnosti predstavljajo subjektu možen vir denarnih sredstev. Razkrivanje zneskov takšnih zmožnosti po bistvenih vrstah omogoča uporabnikom ocenjevati razpoložljivost denarnih sredstev in njihovo izkoriščenost v obdobju poročanja.

Doslednost predstavljanja

- 1.4.13 Predstavljanje in razvrščanje postavk v računovodskih izkazih mora biti enako iz obdobja v obdobje, razen če:**

- (a) **bistvena sprememba narave poslovanja subjekta ali pregled njegovih predstavitev računovodskih izkazov kaže, da bo predstavitev poslov ali drugih poslovnih dogodkov zaradi spremembe ustrežnejša; ali**
- (b) **spremembo predstavljanja zahteva prihodnja sprememba tega standarda.**

- 1.4.14 Pomembno velika sprememba dogovorov o zagotavljanju storitev, nastanek novega ali prenehanje pomembno velikega obstoječega subjekta pod nadzorom države, bistveno velik prevzem ali odtujitev ali pa pregled predstavitve računovodskih izkazov za splošne namene lahko spodbudi drugačno predstavljanje izkaza denarnih prejemkov in izdatkov ali drugih posameznih računovodskih izkazih. Na primer, država lahko proda državno hranilnico, ki predstavlja enega od njenih najbistvenejših odvisnih subjektov, preostali sestavljeni subjekt pa opravlja predvsem administrativna svetovalna dela. V tem primeru predstavljanje računovodskih izkazov na temelju osnovne dejavnosti kot finančne institucije ne bo primerno za državo.

- 1.4.15 Le če kaže, da se bo spremenjena sestava nadaljevala ali če je koristnost drugačne predstavitve očitna, mora subjekt spremeniti predstavitev v svojih računovodskih izkazih. Če se predstavitev tako spremeni, subjekt ponovno razvrsti svoje primerjalne informacije v skladu s 1.14.19 členom. Ko subjekt upošteva določila tega mednarodnega računovodskega standarda za javni sektor, je sprememba predstavitve, ki je v skladu z nacionalnimi standardi dovoljena, vse dokler je spremenjena predstavitev v skladu z zahtevami tega standarda.

Primerjalne informacije

- 1.4.16 **Razen če ta standard dovoljuje ali zahteva drugače, je treba pri vseh prikazanih zneskih v računovodskih izkazih, zahtevanih po tem standardu, razkriti primerjalne informacije iz preteklega obdobja, razen ko pri računovodskih izkazih za poročevalno obdobje, ko je ta standard prvič uporabljen. Primerjalne informacije se vključujejo v besedne in opisne informacije, če je to potrebno za razumevanje računovodskih izkazov obravnavanega obdobja.**
- 1.4.17 Ta standard zahteva predstavljanje izkaza denarnih prejemkov in izdatkov in določenih razkritij, ki jih je potrebno opraviti v izkazu in pojasnilih k njemu. Ta standard ne preprečuje pripravljanje dodatnih računovodskih izkazov. Drugi del tega standarda podaja priporočila o dodatnih razkritjih. Če so poleg izkaza denarnih prejemkov in izdatkov pripravljene dodatni računovodski izkazi ali razkrita razkritja, ki jih priporoča drugi del standarda, je prav tako priporočljivo razkriti primerjalne informacije.
- 1.4.18 V nekaterih primerih so besedne informacije, ki jih vsebujejo računovodski izkazi preteklega obdobja ali več preteklih obdobj, še vedno koristne v obravnavanem obdobju. Na primer podrobnosti o sodnem sporu, katerega izid je bil negotov v zadnjem poročevalnem obdobju in se še ni končal, so razkrite v obravnavanem obdobju. Za uporabnike je informacija v obravnavanem obdobju koristna, da je obstajala negotovost na prejšnji datum poročanja in da so bili izvedeni ukrepi, da se negotovost zmanjša.
- 1.4.19 **Če se prikaz ali razvrstitev postavk v računovodskih izkazih spremeni, je treba primerjalne informacije ustrezno prerazporediti, če je to izvedljivo, da bi zagotovili primerljivost s prejšnjimi obdobji. Razkriti je tudi treba način, znesek in razloge za prerazvrstitev. Če prerazvrstitev primerjalnih zneskov ni izvedljiva, mora subjekt razkriti razloge zakaj zneskov ni bilo mogoče ponovno razvrstiti in vrsto prilagoditev, do katerih bi prišlo, če bi zneske ponovno razvrstili.**
- 1.4.20 V nekaterih okoliščinah s prerazporeditvijo primerjalnih informacij preteklih obdobj ni mogoče doseči primerljivosti s tekočim obdobjem. Na primer, v preteklih obdobjih podatki morda niso bili zbrani na način, ki bi dovoljeval prerazvrstitev in morda ni izvedljivo ponovno oblikovati informacijo. V takšnih okoliščinah je treba razkriti vrsto prilagoditev primerjalnih zneskov.

Opredelitev računovodskih izkazov

- 1.4.21 **Računovodski izkazi morajo biti jasno opredeljeni in se morajo razlikovati od drugih informacij v isti objavljeni listini.**
- 1.4.22 Ta standard velja samo za računovodske izkaze in ne za druge informacije, ki so predstavljene v letnem poročilu ali drugi listini. Zato je pomembno, da

so uporabniki sposobni razlikovati med informacijami, pripravljenimi z uporabo tega standarda in drugimi informacijami, ki so lahko koristne za uporabnike, vendar niso predmet tega standarda.

1.4.23 Vsaka sestavina računovodskih izkazov mora biti jasno opredeljena. Poleg tega morajo biti vidno prikazane, in če je potrebno tudi ponovljene, naslednje informacije:

- (a) **naziv ali druga prepoznavna oznaka poročajočega subjekta;**
- (b) **ali se računovodski izkazi nanašajo na posamezen subjekt ali skupino subjektov;**
- (c) **datum poročanja ali obdobje, na katerega se računovodski izkazi nanašajo, kar je ustrezno za zadevno sestavino računovodskih izkazov;**
- (d) **poročevalna valuta; in**
- (e) **stopnja natančnosti, uporabljena pri predstavitvi števil k računovodskih izkazih.**

1.4.24 Zahtevam iz 1.4.23 člena je običajno mogoče zadostiti s predstavitvijo naslovne strani in skrajšanimi naslovi stolpcev v na vsaki strani računovodskih izkazov. Pri tem je potrebno presoditi kako najboljše predstaviti takšne informacije. Če se na primer računovodski izkazi berejo računalniško, se ne uporabljajo nujno ločene strani; postavke, navedene v 1.4.23 členu, so potem predstavljene dovolj pogosto, da se zagotovi pravilno razumevanje danih informacij.

1.4.25 Računovodski izkazi so pogosto bolj razumljivi, če so predstavljene informacije v tisočih ali milijonih enot poročevalske valute. To je sprejemljivo, če je razkrita stopnja natančnosti pri predstavljanju in se ta informacija ne izgubi.

1.5 Popravljanje napak

1.5.1 Če se v zvezi s stanjem denarnih sredstev, poročanim v računovodskih izkazih, pojavi napaka mora biti znesek napake, ki se nanaša na pretekla obdobja, izkazan s preračunom začetnega stanja denarnih sredstev. Primerjalne informacije je treba prevrednotiti, razen če to ni izvedljivo.

1.5.2 V pojasnilih k računovodskim izkazom mora subjekt razkriti:

- (a) **vrsto napake;**
- (b) **znesek popravka napake; in**
- (c) **dejstvo, da so bile primerjalne informacije prevrednotene ali da to ni izvedljivo.**

- 1.5.3 Napake pri pripravljanju računovodskih izkazov za eno ali več obdobjev je mogoče odkriti v tekočem obdobju. Napake lahko nastanejo kot posledica matematičnih pomot, napak pri uporabi računovodskih usmeritev, napačnega podajanja dejstev, prevar ali pomot. Če se napaka ugotovi v povezavi s preteklim obdobjem, se popravi začetno stanje denarnih sredstev v računovodskih izkazih, vključno s preračunom primerjalnih informacij preteklih obdobjev, ko da bi se napaka popravila v obdobju, v katerem je nastala. Napako in njen popravek je potrebno razkriti tudi v pojasnilih.
- 1.5.4 Prevrednotenje primerjalnih informacij ne vodi nujno do popravkov računovodskih izkazov, ki jih je odobril upravljalni organ ali so bili registrirani ali predloženi zakonodajnim oblastem. Toda zakoni v posamezni državi lahko zahtevajo popravek takšnih računovodskih izkazov.
- 1.5.5 Ta standard zahteva predstavljanje izkaza denarnih prejemkov in izdatkov, in ne prepoveduje predstavljanje drugih računovodskih izkazov. Če so poleg izkaza denarnih prejemkov in izdatkov predstavljeni dodatni računovodski izkazi, se zahteve v zvezi s popravljanjem napak, podane v 1.5.1 in 1.5.2 členu, nanašajo tudi na te izkaze.

1.6 Konolidirani (skupinski) računovodski izkazi

Opredelitve pojmov

- 1.6.1 V tem standardu so uporabljeni izrazi, katerih pomeni so natančno opredeljeni:

Konsolidirani (kupinski) računovodski izkazi so računovodski izkazi sestavljenega subjekta (skupine), predstavljeni kot računovodski izkazi enega samega subjekta.

Obvladovanje je zmožnost odločanja o finančnih in poslovnih usmeritvah drugega subjekta z namenom pridobivati koristi iz njega.

Odvisni subjekt je subjekt, ki ga obvladuje drugi subjekt (obvladujoči subjekt).

Obvladujoči subjekt je subjekt, ki ima enega ali več odvisnih subjektov.

Sestavljeni subjekt (skupina) pomeni skupino subjektov, ki jo sestavljajo obvladujoči subjekt in en ali več odvisnih subjektov.

Sestavljeni subjekt (skupina)

- 1.6.2 Izraz »sestavljeno subjekt« se v tem standardu uporablja za potrebe računovodskega poročanja za skupino subjektov, ki jo sestavljajo obvladujoči subjekt in odvisni subjekti.
- 1.6.3 Drugi izrazi, ki so občasno uporabljeni kot sestavljeni subjekt so »upravni subjekt«, »finančni subjekt«, »konsolidirani (uskupinjeni) subjekt« in »skupina«.

- 1.6.4 Sestavljeni subjekt lahko pomeni tako subjekte, ki zasledujejo socialne usmeritve kot tudi tržne namene. Na primer, ministrstvo pristojno za stanovanjske zadeve je lahko sestavljeni subjekt, ki vključuje subjekte, ki zagotavljajo stanovanja po neprofitnih najemninah, kot tudi subjekte, ki zagotavljajo stanovanja na tržnih podlagah.

Področje konsolidiranih (skupinskih) računovodskih izkazov

- 1.6.5 **Obvladujoči subjekt, razen obvladujoči subjekt iz 1.6.7 in 1.6.8 člena, mora izdajati konsolidirane (skupinske) računovodske izkaze, ki konsolidirajo (uskupinjajo) vse odvisne subjekte, tako tuje kot domače, razen tistih, ki so navedeni v 1.6.6. členu.**
- 1.6.6 **Odvisni subjekt se naj izključi iz konsolidiranja (uskupinjevanj), če posluje v okviru strogih zunanjih dolgoročnih omejitev, ki preprečujejo obvladujočemu subjektu koristi iz njegovega delovanja.**
- 1.6.7 **Obvladujoči subjekt, ki je v celoti v lasti drugega obvladujočega subjekta, ne rabi predstavljati konsolidiranih (skupinskih) računovodskih izkazov, če je verjetno, da uporabniki takih računovodskih izkazov ne obstajajo ali so njihove potrebe po informacijah zadoščene s konsolidiranimi (skupinskimi) računovodskimi izkazi njegovega obvladujočega subjekta.**
- 1.6.8 **Obvladujoči subjekt, ki je skoraj v celoti v lasti drugega obvladujočega subjekta, ne rabi predstavljati konsolidiranih (skupinskih) računovodskih izkazov, če pridobi odobritev manjšinskih lastnikov.**
- 1.6.9 Uporabniki računovodskih izkazov vlade ali drugega obvladujočega subjekta javnega sektorja se običajno sprašujejo in morajo biti informirani o virih denarnih sredstev, ki jih obvladuje skupina kot celota. Tej potrebi služijo konsolidirani (skupinski) računovodski izkazi sestavljenega subjekta kot enem subjektu, ne glede na zakonske meje posameznih pravnih subjektov.
- 1.6.10 1.3.4 člen tega standarda zahteva, da pripravlja poročajoči subjekt izkaz denarnih prejemkov in izdatkov. Skladno z zahtevami iz 1.6.5 člena, izkaz denarnih prejemkov in izdatkov, ki ga pripravi vlada ali drugi obvladujoči poročajoči subjekt javnega sektorja konsolidira (uskupinja) denarne prejemke, denarne izdatke in stanja denarnih sredstev vseh subjektov, ki jih obvladuje. Razkritja v pojasnilih, ki jih zahteva prvi del tega standarda, bodo prav tako predstavljena na konsolidirani (uskupinjeni) podlagi. Priloga 5 tega standarda prikazuje način uporabe zasnove obvladovanja pri določanju računovodskega poročajočega subjekta.
- 1.6.11 Ta standard ne prepoveduje pripravljanja dodatnih računovodskih izkazov poleg izkaza denarnih prejemkov in izdatkov. Ti dodatni izkazi so primer razkrivajo dodatne informacije o denarnih prejemkih in izdatkih, ki se

nanašajo na določene skupine sredstev ali pa dajejo dodatne podrobne informacije o določenih vrstah denarnih tokov. Drugi del tega standarda opredeljujejo dodatna priporočljiva razkritja. Kjer je to primerno, dodatni računovodski izkazi in razkritja so poročajo tudi o konsolidiranih (uskupinjenih) informacijah.

- 1.6.12 Za namene računovodskega poročanja lahko poročajoči subjekt (računovodski poročajoči subjekt) sestavljajo številni odvisni subjekti, vključno z ministrstvi, agencijami in podjetji pod nadzorom države. Določanje obsega računovodskega poročajočega subjekta je lahko zelo težavno, zaradi velikega števila potencialnih subjektov. Zaradi tega so računovodski poročajoči subjekti opredeljeni z zakonodajo. V nekaterih primerih se lahko računovodski poročajoči subjekt, kot je opredeljen v tem standardu, razlikuje od računovodskega poročajočega subjekta, določenega z zakonodajo, zato je potrebno razkriti dodatne informacije, da zadostimo zakonskim poročevalskim zahtevam.
- 1.6.13 Obvladujoči subjekt, ki je sam v celotni lasti drugega subjekta (kot je na primer državna agencija, ki je v lasti vlade), ne predstavlja vedno konsolidiranih (skupinskih) računovodskih izkazov, ko takšni računovodski izkazi morda niso zahtevani od obvladujočega subjekta in je potrebam drugih uporabnikov zadoščeno z konsolidiranimi (skupinskimi) računovodskimi izkazi njegovega obvladujočega subjekta. Kljub temu v javnem sektorju marsikateri obvladujoči subjekti, ki so ali v celotni lasti ali v skoraj celotni lasti, predstavljajo ključne sektorje ali aktivnosti države. V takih primerih informacijske potrebe določenih uporabnikov ne bodo zadovoljene z konsolidiranimi (skupinskimi) računovodskimi izkazi, zato namen tega standarda ni izključiti takšne subjekte iz pripravljanja konsolidiranih (skupinskih) računovodskih izkazov. V mnogih državah so vlade to spoznale in predpisale računovodski okvir poročanja za takšne subjekte.
- 1.6.14 V nekaterih državah obvladujočemu subjektu, ki je skoraj v celoti v lasti drugega subjekta (kot na primer podjetje pod nadzorom države z manjšinskimi lastniki iz zasebnega sektorja), prav tako ni treba predstavljati konsolidiranih (skupinskih) računovodskih izkazov, če pridobi odobritev lastnikov manjšinskega deleža. V skoraj celotni lasti velikokrat pomeni, da ima obvladujoči subjekt v lasti 90 % ali več glasovalnih pravic. Za namene tega standarda je manjšinski delež tisti del obvladujočega subjekta, ki se nanaša na delež, ki ni preko odvisnih subjektov v neposredni ali posredni lasti obvladujočega subjekta.
- 1.6.15 V nekaterih primerih bo sestavljeni subjekt vključeval posredno odvisne subjekte. Zgled je ministrstvo za zdravstvo kot najvišji obvladujoči subjekt, ki ima lahko posredno odvisne subjekte na lokalni ali regionalni ravni zdravstvenih oblasti. Odgovornosti in zahteve poročanja v vsaki državi lahko določajo, kateri subjekti so zavezani (ali so iz tega izključeni)

pripravljati konsolidirane (skupinske) računovodske izkaze. Kjer ni posebnih zahtev poročanja za posredno odvisne subjekte pri pripravi konsolidiranih (skupinskih) računovodskih izkazov, za katere je verjetno da obstajajo uporabniki, posredno odvisni subjekti pripravljajo in izdajajo takšen izkaz.

Postopki konsolidiranju (uskupinjevanja)

1.6.16 Uporablja se naslednji postopki konsolidiranja (uskupinjevanja):

- (a) **stanja denarnih sredstev in denarnih poslov med subjekti v skupini je treba v celoti izključiti;**
- (b) **če so računovodski izkazi, ki se uporabljajo pri konsolidiranju (uskupinjevanju), sestavljeni na različne datume poročanja, je treba opraviti preračune za učinke bistvenih denarnih, ki nastanejo med omenjenimi datumi in datumom računovodskih izkazov obvladujočega subjekta. V vsakem primeru razlika med datumi poročanja ne sme biti večja kot tri mesece; in**
- (c) **konsolidirani (skupinski) računovodski izkazi se pripravljajo ob uporabi enotnih računovodskih usmeritev za podobne denarne posle. Če je uporaba enotnih računovodskih usmeritev pri pripravi konsolidiranih (skupinskih) računovodskih izkazov nepraktična, je to dejstvo treba razkriti skupaj s tistim delom postavk konsolidiranih (skupinskih) računovodskih izkazov, v zvezi s katerim so bile uporabljene različne računovodske usmeritve.**

1.6.17 Postopki konsolidiranja (uskupinjevanja), opisani v 1.6.16 členu, dajejo podlago pripravljanju konsolidiranih (skupinskih) računovodskih izkazov vseh subjektov znotraj skupine kot ene same gospodarske enote.

1.6.18 Konsolidirani (skupinski) računovodski izkazi odražajo samo tiste posle med sestavljenim subjektom in drugimi zunanji subjekti. Zato je treba posle med subjekti znotraj skupine izločiti, da se izognemo dvojemu evidentiranju. Na primer vladni oddelek proda fizično sredstvo drugemu vladnemu oddelku. Ker je čisti denarni učinek za skupino enak nič, je potrebno ta posel izločiti, da ne pride do prevrednotenih prejemkov in izdatkov celotne skupine. Subjekt pod nadzorom države ima lahko sredstva pri finančni instituciji javnega sektorja. Ta stanja je potrebno izločiti na nivoju celotne skupine, ker predstavljajo stanja znotraj nje. Podobno podjetje pod nadzorom države, ki deluje v tujini, nakaže denarna sredstva vladnemu oddelku, ki ostanejo na datum poročanja na poti. V takem primeru bi izločitev posla povzročilo podvrednotena denarna sredstva skupine in prevrednotene denarne izdatke.

- 1.6.19 Posamezni subjekti znotraj skupine lahko uporabijo različne usmeritve v zvezi z razvrščanjem denarnih prejemkov in izdatkov ter drugače predstavljajo svoje računovodske izkaze. Denarni prejemki ali denarni izdatki, ki izhajajo iz podobnih poslov so razvrščeni in predstavljeni na enak način v konsolidiranih (skupinskih) računovodskih izkazih, kjer je to mogoče.

Razkritja v zvezi s konsolidiranjem (uskupinjevanjem)

- 1.6.20 V konsolidiranih (skupinskih) računovodskih izkazih je potrebno razkriti naslednje:
- (a) seznam bistvenih odvisnih subjektov, ki vsebuje njihova imena ter državo, v kateri poslujejo (če se ta razlikuje od države obvladujočega subjekta); in
 - (b) razloge zakaj odvisni subjekt ni vključen v konsolidirane (skupinske) računovodske izkaze.

Prehodne določbe

- 1.6.21 Obvladujoči subjekti, ki uporabljajo ta standard, imajo lahko veliko število odvisnih subjektov z bistveno velikim obsegom poslov med temi subjekti. Zato je lahko težko opredeliti vse posle in stanja, ki jih je treba izločiti za namene pripravljanja konsolidiranih (skupinskih) računovodskih izkazov. 1.8.2 člen dopušča v prehodnem obdobju, da ni potrebno izločiti vseh stanj denarnih sredstev in poslov med subjekti znotraj skupine. Vendar pa 1.8.3 člen zahteva, da subjekti, ki izkoristijo prehodno določbo, razkrijejo dejstvo, da niso izločena vsa stanja in posli med subjekti v skupini.

1.7 Tuja valuta

Opredelitve pojmov

- 1.7.1 V tem standardu so uporabljeni izrazi, katerih pomeni so natančno opredeljeni:

Končni tečaj je dnevni menjalni tečaj dveh valut na datum poročanja.

Tečajna razlika je razlika, ki izhaja iz izražanja istega števila enot tuje valute v poročevalni valuti pri različnih menjalnih tečajih.

Menjalni tečaj je razmerje menjave dveh valut.

Tuja valuta je valuta, ki ni poročevalna valuta subjekta.

Poročevalna valuta je valuta, ki jo subjekt uporablja za predstavljanje računovodskih izkazov.

Obravnavanje denarnih prejemkov, izdatkov in stanj v tuji valuti

- 1.7.2 Denarne prejemke in izdatke, ki izhajajo iz poslov v tuji valuti je treba priznati v poročevalni valuti subjekta tako, da se uporabi menjalni tečaj med poročevalno valuto in tujo valuto na datum izplačila ali vplačila.
- 1.7.3 Stanja denarnih sredstev v tuji valuti je treba poročati po končnem tečaju.
- 1.7.4 Denarne prejemke in izdatke tujega odvisnega subjekta je treba preračunati tako, da se uporabi menjalni tečaj med poročevalno valuto in tujo valuto na datum izplačila ali vplačila.
- 1.7.5 Subjekt mora razkriti zneske tečajnih razlik, ki so vključene kot uskladitvene postavke med začetnim in končnim stanjem denarnih sredstev v obdobju.
- 1.7.6 Če se poročevalna valuta razlikuje od valute države, v kateri ima subjekt sedež, je treba razkriti razloge za uporabo drugačne valute. Prav tako je treba razkriti razloge za vsako spremembo v poročevalni valuti.
- 1.7.7 Vlade in subjekti pod nadzorom države lahko opravljajo posle v tujih valutah, kot so najemanje zneskov posojil v tuji valuti ali kupovanje proizvodov ali storitev, kjer je nakupna cena izražena v tuji valuti. Prav tako lahko imajo poslovne enote v tujini in prejemajo od njih denarna sredstva. Da lahko vključijo posle v tujih valutah v svoje računovodske izkaze, morajo denarne prejemke, izdatke in stanja denarnih sredstev izraziti v poročevalni valuti.
- 1.7.8 Nerealizirane tečajne razlike, ki izhajajo iz sprememb menjalnih tečajev tujih valut, niso del denarnih prejemkov in izdatkov. Vendar je potrebno učinek tečajnih razlik poročati v izkazu denarnih prejemkov in izdatkov, da uskladimo stanje denarnih sredstev na začetku in koncu obdobja. Ta znesek je predstavljen ločeno od denarnih prejemkov in izdatkov in vključuje razlike (če obstajajo), če bi te denarne prejemke, izdatke in stanja denarnih sredstev poročali po menjalnih tečajih, ki veljajo na dan poročanja.

1.8 Datum uveljavitve prvega dela in prehodne določbe

Datum uveljavitve

- 1.8.1 Prvi del tega mednarodnega računovodskega standarda za javni sektor se prične uporabljati za letne računovodske izkaze za obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2004 ali kasneje. Njegova uporaba pred tem datumom je priporočljiva.

Prehodne določbe – Konsolidirani (skupinski) računovodski izkazi

- 1.8.2 **Subjektom ni treba upoštevati zahtev iz 1.6.16(a) člena, ki se nanaša na izločanje stanj denarnih sredstev in poslov med subjekti v okviru skupine (sestavljenega subjekta) za obdobja, ki se začnejo na datum, ki je tri leta kasneje po datumu uveljavitve tega standarda.**
- 1.8.3 **Če subjekti upoštevajo prehodno določbo iz 1.8.2 člena, morajo razkriti dejstvo, da vsa stanja in posli med subjekti v okviru skupine niso izločeni.**

PRILOGA 1:

Zgled zahtev prvega dela standarda

Ta priloga je samo ponazoritev in ni del standarda. Ponazarja samo prvi del tega standarda. Njen namen je ponazoriti uporabo standarda pri pripravljanju in predstavljanju računovodskih izkazov za splošne namene na osnovi računovodenja, zasnovanega na denarju:

- (a) *vlade;*
- (b) *subjekt pod nadzorom države, ki sam obvladuje svoj bančni račun; in*
- (c) *ministrstva, ki posluje v sistemu »skupnega računa«, tako da centralni subjekt upravlja z denarnimi prejemki in izdatki v imenu ministrstva.*

PRILOGA 1A – VLADA
KONSOLIDIRANI (SKUPINSKI) RAČUNOVODSKI IZKAZI VLADE X
KONSOLIDIRANI (SKUPINSKI) IZKAZ DENARNIH PREJEMKOV IN
IZDATKOV ZA LETO, KI SE JE KONČALO 31. DECEMBRA 200X

(v tisočih denarnih enot)	Poja snilo <-----200X----->		<-----200X-1----->	
	Prejemki/ (izdatki), ki jih obvladuje subjekt	Plačila tretjih oseb	Prejemki/ (izdatki), ki jih obvladuje subjekt	Plačila tretjih oseb
PREJEMKI				
<i>Davki</i>				
Davki na dohodek	X	-	X	-
Davek na dodano vrednost	X	-	X	-
Davek na premoženje	X	-	X	-
Drugi davki	<u>X</u>	<u>-</u>	<u>X</u>	<u>-</u>
	X	-	X	-
<i>Subvencije in pomoči</i>				
Mednarodne agencije	X	X	X	X
Druge subvencije in pomoči	<u>X</u>	<u>X</u>	<u>X</u>	<u>X</u>
	X	X	X	X
<i>Posojila</i>				
Prejemki iz posojil	3	X	X	X
<i>Kapitalski prejemki</i>				
Prejemki od odtujitve opredmetenih osnovnih sredstev	X	-	X	-
<i>Tržne dejavnosti</i>				

RAČUNOVODSKO POROČANJE NA OSNOVI RAČUNOVODENJA, ZASNOVANEGA NA DENARJU

(v tisočih denarnih enot)	Poja snilo <-----200X----->		<-----200X-1----->	
	Prejemki/ (izdatki), ki jih obvladuje subjekt	Plačila tretjih oseb	Prejemki/ (izdatki), ki jih obvladuje subjekt	Plačila tretjih oseb
Prejemki od tržnih dejavnosti	X	-	X	-
Drugi prejemki	4 X	X	X	X
Prejemki skupaj	X	X	X	X
IZDATKI				
<i>Iz poslovanja</i>				
Stroški dela	(X)	(X)	(X)	(X)
Material	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>
	(X)	(X)	(X)	(X)
<i>Transferji</i>				
Subvencije	(X)	-	(X)	-
Druga transferna plačila	<u>(X)</u>	-	<u>(X)</u>	-
	(X)	-	(X)	-
<i>Investicijski izdatki</i>				
Nakupi/gradnje opredmetenih osnovnih sredstev	(X)	<u>(X)</u>	(X)	<u>(X)</u>
Nakupi finančnih instrumentov	<u>(X)</u>	-	<u>(X)</u>	-
	(X)	(X)	(X)	(X)

RAČUNOVODSKO POROČANJE NA OSNOVI RAČUNOVODENJA, ZASNOVANEGA NA DENARJU

(v tisočih denarnih enot)	Poja snilo	<-----200X----->		<-----200X-1----->	
		Prejemki/ (izdatki), ki jih obvladuje subjekt	Plačila tretjih oseb	Prejemki/ (izdatki), ki jih obvladuje subjekt	Plačila tretjih oseb
<i>Odplačila posojil in obresti</i>					
Odplačila posojil		(X)	-	(X)	-
Plačila obresti		<u>(X)</u>	<u>-</u>	<u>(X)</u>	<u>-</u>
		(X)	-	(X)	-
<i>Druga izplačila</i>	5	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>
Izplačila skupaj		<u>(X)</u>	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>
Povečanje / (zmanjšanje) denarnih sredstev		X	=	X	=
Začetno stanje denarnih sredstev	2	X	N/A*	X	N/A
Povečanje / (zmanjšanje) denarnih sredstev		X	N/A	X	N/A
Končno stanje denarnih sredstev	2	<u>X</u>	<u>N/A</u>	<u>X</u>	<u>N/A</u>

* N/A = ne pride v poštev

DODATNI RAČUNOVODSKI IZKAZI (PO IZBIRI)

Dodatni računovodski izkazi so pripravljene z namenom, dodatno pojasniti podrobnosti o zneskih v konsolidiranem (skupinskem) izkazu denarnih prejemkov in izdatkov: na primer, da se razkrijejo informacije o glavnih skupinah financiranja ali razkrijejo izdatki po glavnih funkcijah ali programih oziroma informacije o virih posojil. Prav tako je mogoče vključiti primerjavo s predračuni (proračuni).

IZKAZ DENARNIH PREJEMKOV PO VRSTAH SREDSTEV

	200X	200X-1
(v tisočih denarnih enot)	Prejemki, ki jih obvladuje subjekt	Prejemki, ki jih obvladuje subjekt
PREJEMKI		
Konsolidirana (uskupinjena sredstva)	X	X
Posebna sredstva	X	X
Tržna sredstva	X	X
Posojila	X	X
Prejemki skupaj	X	X

PREJEMKI IZ POSOJIL

(v tisočih denarnih enot)	Poja <-----200X-----> snilo		<-----200X-1----->	
	Prejemki, ki jih obvladuje subjekt	Iz plačil tretjih oseb	Prejemki, ki jih obvladuje subjekt	Iz plačil tretjih oseb
POSOJILA				
Domače komercialne inštitucije	X	-	X	-
Tuje komercialne inštitucije	X	-	X	-
Razvojne banke in podobe posojilne agencije	X	X	X	X
Skupaj prejemki iz posojil	3 X	X	X	X

RAČUNOVODSKO POROČANJE NA OSNOVI RAČUNOVODENJA, ZASNOVANEGA NA
DENARJU

IZKAZ IZDATKOV PO PROGRAMIH/DEJAVNOSTIH/FUNCKIJAH VLADE

(v tisočih denarnih enot)	<-----200X----->		<-----200X-1----->	
	Izdatki, ki jih obvladuje subjekt	Plačila tretjih oseb	Izdatki, ki jih obvladuje subjekt	Plačila tretjih oseb
PLAČILA/IZDATKI – račun tekočega poslovanja				
Izobraževanje	X	X	X	X
Zdravstvo	X	X	X	X
Socialna varnost in skrbstvo	X	-	X	-
Obramba	X	-	X	-
Javni red in mir	X	X	X	X
Rekreacija, kultura in religija	X	X	X	X
Ekonomske storitve	X	-	X	-
Drugo	X	X	X	X
Skupaj plačila/izdatki	X	X	X	X
PLAČILA/IZDATKI – Investicijski račun				
Izobraževanje	X	X	X	X
Zdravstvo	X	X	X	X
Socialna varnost in skrbstvo	X	-	X	-
Obramba	X	-	X	-
Javni red in mir	X	X	X	X
Rekreacija, kultura in religija	X	X	X	X
Drugo	X	X	X	X
Skupaj plačila/izdatki	X	X	X	X
Skupaj račun tekočega poslovanja in investicijski račun	X	X	X	X

SUBJEKT JAVNEGA SEKTORJA – CELOTNA DRŽAVA

Pojasnila k računovodskih izkazom

1 Računovodske usmeritve

Podlaga za pripravo

Računovodski izkazi so pripravljani v skladu s MRSJS – Računovodsko poročanje na osnovi računovodenja, zasnovanega na denarju.

Računovodske usmeritve so bile v obdobju uporabljene dosledno.

Poročajoči subjekt

Računovodski izkazi so izkazi nacionalne vlade države A. Računovodski izkazi se nanašajo na poročajoči subjekt, kot je opredeljen v ustrezni pripadajoči zakonodaji ((Zakon o javnih financah 20XX). Sestavljajo ga:

- (i) vladna ministrstva in
- (ii) podjetja pod nadzorom države in skladi, ki jih obvladuje subjekt.

Konsolidirani (skupinski) računovodski izkazi vključujejo vse odvisne subjekte v letu. Seznam bistvenih odvisnih subjektov je podan v pojasnilu 7 k računovodskim izkazom.

Plačila tretjih oseb

Vlada prav tako koristi proizvode in storitve, kupljene zanjo kot rezultat plačil v denarju, opravljenih s strani tretjih oseb v obdobju in sicer v obliki posojil in prispevkov. Plačila, ki so jih opravila tretje osebe, ne predstavljajo denarnih prejemkov ali plačil vlade, vendar ji prinašajo koristi. Razkrite so v stolpcu plačila tretjih oseb v konsolidiranem (skupinskem) izkazu denarnih prejemkov in izdatkov in drugih računovodskih izkazih.

Denarna enota poročanja

Denarna enota poročanja je (valuta, ki velja v državi A).

2 Denarna sredstva

Denarna sredstva predstavljajo gotovino, vloge na vpogled in denarne ekvivalente (ustreznike). Vloge na vpogled in denarni ekvivalenti (ustrezniki) so stanja na bančnih računih in naložbe v kratkoročne finančne inštrumente denarnega trga.

Denarna sredstva v izkazu denarnih prejemkov in izdatkov se sestojijo iz naslednjih zneskov:

(v tisočih denarnih enot)	200X	200X-1
Gotovina in denarna sredstva na bančnih računih	X	X
Kratkoročne finančne naložbe	<u>X</u>	<u>X</u>
	<u>X</u>	<u>X</u>

V zgoraj navedenem znesku je X denarnih enot zagotovila mednarodna agencija XX, ki so vezana na izgradnjo cestne infrastrukture.

3 Posojila

Posojila predstavljajo denarni pritoki od bank, podobnih posojilnih agencij in komercialnih inštitucij ter zneski, ki so dolgovani v zvezi s nedenarno pomočjo s strani tretjih oseb.

4 Drugi prejemki

Med druge prejemke so vključene pristojbine, kazni, globe in ostali prejemki.

5 Druga plačila/izdatki

Med drugimi plačili/izdatki so vključene dividende, plačani prispevki, poravnave iz tožb in ostali izdatki.

6 Neizkoriščene posojilne zmožnosti

(v tisočih denarnih enot)	200X	200X-1
Spremembe v neizkoriščenih posojilnih zmožnostih		
Neizkoriščene posojilne zmožnosti na dan 1.1.0X	X	X
Dodatne posojilne zmožnosti	X	X
Skupaj na razpolago	X	X
Izkoriščeni zneski	(X)	(X)
Zaprtje/prekinitev zmožnosti	(X)	(X)
Neizkoriščene posojilne zmožnosti na dan 31.12.0X.	X	X

(v tisočih denarnih enot)	200X	200X-1
Neizkoriščene posojilne zmožnostih		
Multilateralna razvojna banka A	X	X
Multilateralna razvojna banka Bank B	X	X
Regionalne razvojne banke	X	X
Komercialne finančne inštitucije	X	X
Skupne neizkoriščene posojilne zmožnosti	X	X

Neizkoriščene posojilne zmožnosti vključujejo znesek XX pri multilateralni razvojni banki A in YY pri multilateralni razvojni banki B, ki sta dogovorjena za uporabo razvoja socialne infrastrukture. Omejitve pri razpolaganju so ... (opis podrobnosti).

7 Bistveni odvisni subjekti

Subjekt	Država
Subjekt A	X
Subjekt B	X
Subjekt C	X
Subjekt D	X

8 Datum za objavo

Računovodske izkaze je odobril finančni minister države A, dne XX. meseca 200X+1.

PRILOGA 1b – SUBJEKT POD NADZOROM DRŽAVE AB

(Ta subjekt sam obvladuje svoj bančni račun in ima tudi koristi od plačil, ki so jih opravile tretje osebe.)

KONSOLIDIRANI (SKUPINSKI) IZKAZ DENARNIH PREJEMKOV IN IZDATKOV
ZA POSLOVNO LETO, KI SE JE KONČALO 31. DECEMBERA 200X

Pojasnilo (v tisočih denarnih enot)	<-----200X----->			<-----200X-1----->		
	Prejemki/ (izdatki), ki jih obvladuje subjekt	Plačila drugih subjektov pod nadzorom države	Plačila zunanjih tretjih oseb	Prejemki/ (izdatki), ki jih obvladuje subjekt	Plačila drugih subjektov pod nadzorom države	Plačila zunanjih tretjih oseb
Odobrene razporeditve / dodeljena namenska sredstva	X	X	-	X	X	-
Drugi prejemki	X	-	-	X	-	-
Subvencije/pomoči	-	-	X	-	-	X
Prejemki skupaj	X	X	X	X	X	X

RAČUNOVODSKO POROČANJE NA OSNOVI RAČUNOVODENJA, ZASNOVANEGA NA DENARJU

631 PLAČILA KOT PODLAGA

(v tisočih denarnih enot)	Pojasnilo	<-----200X----->			<-----200X-1----->		
		Prejemki/ (izdatki), ki jih obvladuje subjekt	Plačila drugih subjektov pod nadzorom države	Plačila zunanjih tretjih oseb	Prejemki/ (izdatki), ki jih obvladuje subjekt	Plačila drugih subjektov pod nadzorom države	Plačila zunanjih tretjih oseb
IZDATKI							
Plače		(X)	-	-	(X)	-	-
Najemnine		(X)	(X)	-	(X)	(X)	-
Investicijski izdatki		(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Transferji	3	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Izdatki skupaj		(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Povečanje / (zmanjšanje) denarnih sredstev		X	X	(X)	X	(X)	X
Začetno stanje denarnih sredstev	2	X	N/A*	N/A	X	N/A	N/A

FINANCIAL REPORTING UNDER THE CASH BASIS OF ACCOUNTING

RAČUNOVODSKO POROČANJE NA OSNOVI RAČUNOVODENJA, ZASNOVANEGA NA DENARJU

	Pojasnilo	<-----200X----->			<-----200X-1----->		
		Prejemki/ (izdatki), ki jih obvladuje subjekt	Plačila drugih subjektov pod nadzorom države	Plačila zunanjih tretjih oseb	Prejemki/ (izdatki), ki jih obvladuje subjekt	Plačila drugih subjektov pod nadzorom države	Plačila zunanjih tretjih oseb
(v tisočih denarnih enot)							
Povečanje / (zmanjšanje) denarnih sredstev		X	N/A	N/A	X	N/A	N/A
Začetno stanje denarnih sredstev	2	X	N/A	N/A	X	N/A	N/A

- N/A = ne pride v poštev

Dodatni računovodski izkazi (po izbiri)

Dodatni računovodski izkazi so lahko pripravljene na primer, da se razkrijejo načrtovane informacije o glavnih skupinah glavnih skupinah financiranja ali razkrijejo izdatki po glavnih funkcijah. Zgled izkaza po funkcijah je podan v nadaljevanju

PLAČILA KOT PODLAGA

632

IZKAZ PLAČIL PO FUNKCIJAH

Note	<-----200X----->			<-----200X-1----->		
	Plaćila ki jih obvladuje subjekt	Plaćila drugih subjektov pod nadzorom države	Plaćila zunanjih tretjih oseb	Plaćila ki jih obvladuje subjekt	Plaćila drugih subjektov pod nadzorom države	Plaćila zunanjih tretjih oseb
(v tisočih denarnih enot)						
PLAČILA/IZDATKI						
Program I	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Program II	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Program III	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Program IV	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Druga plačila/izdatki	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Plaćila/izdatki skupaj	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)

RAČUNOVODSKO POROČANJE PRI RAČUNOVODENJU NA PODLAGI PLAČIL

SUBJEKT POD NADZOROM DRŽAVE AB**Pojasnila k računovodskim izkazom****1 Računovodske usmeritve****Podlaga za pripravo**

Računovodski izkazi so pripravljani v skladu s MRSJS – Računovodsko poročanje na osnovi računovodenja, zasnovanega na denarju.

Računovodske usmeritve so bile v obdobju uporabljene dosledno.

Poročajoči subjekt

Računovodski izkazi so izkazi subjekta javnega sektorja (subjekt pod nadzorom države AB). Računovodski izkazi se nanašajo na poročajoči subjekt, kot je opredeljen v ustrezni pripadajoči zakonodaji (Zakon o javnih financah 20XX). Tega sestavljajo subjekt pod nadzorom države AB in njegovi odvisni subjekti. Subjekt pod nadzorom države AB obvladuje nacionalna vlada države A.

Glavna dejavnost subjekta AB je zagotavljati storitve [opredeliti vrste] ustanoviteljem oziroma pooblastiteljem. Subjekt obvladuje svoj bančni račun. Dodeljena sredstva in drugi denarni prejemki se zbirajo na njegovem bančnem računu.

Plačila drugih subjektov pod nadzorom države

Subjekt ima koristi od plačil, ki jih opravljajo njegov obvladujoči subjekt (vlada A) in drugi subjekti pod nadzorom države v njegovo korist.

Plačila zunanjih tretjih oseb

Subjekt ima prav tako koristi od plačil, ki jih opravljajo zunanje tretje osebe (tiste, ki niso del skupine) za proizvode in storitve. Ta plačila niso del denarnih prejemkov ali izdatkov subjekta, vendar pa mu koristijo. Razkrita so v stolpcu Plačila zunanjih tretjih oseb v izkazu denarnih prejemkov in izdatkov in drugih računovodskih izkazov.

Denarna enota poročanja

Denarna enota poročanja je (valuta, ki velja v državi A).

2 Denarna sredstva

Denarna sredstva sestavljajo gotovina, vloge na vpogled in denarni ekvivalenti (ustrezniki). Vloge na vpogled in denarni ekvivalenti (ustrezniki) so stanja na bančnih računih in naložbe v kratkoročni finančni instrumenti denarnega trga.

Sredstva, dodeljena subjektu, so nakazana na njegov bančni račun in jih tako subjekt obvladuje. Vsa posojila so dobljena pri centralnemu finančnemu subjektu.

Prejemki iz poslov iz tujine so nakazani na transakcijski račun, ki ga obvladuje subjekt. Sredstva so prenakazana na skupen račun na koncu leta.

Denarna sredstva v izkazu denarnih prejemkov in izdatkov se sestojijo iz naslednjih zneskov:

(v tisočih denarnih enot)	200X	200X-1
Gotovina in denarna sredstva na bančnih računih	X	X
Kratkoročne finančne naložbe	<u>X</u>	<u>X</u>
	<u>X</u>	<u>X</u>

3 Transferji

Transferji so izvršeni upravičencem v skladu s podeljenim mandatom in pooblastili subjekta.

4 Bistveni odvisni subjekti

Subjekt	Država
Subjekt A	X
Subjekt B	X

5 Datum za objavo

Računovodske izkaze subjekta AB je odobril gospod YY, minister za XXXXX, dne XX. meseca 200X+1.

PRILOGA 1c – VLADNI ODDELEK AC

(Vlada uporablja sistem centraliziranega skupnega računa– subjekt ne obvladuje dodeljenih mu sredstev.)

IZKAZ DENARNIH PREJEMKOV IN IZDATKOV

ZA POSLOVNO LETO, KI SE JE KONČALO 31. DECEMBERA 200X

(v tisočih denarnih enot)	Poja snilo	<-----200X----->		<-----200X-1----->	
		Zakladniški račun /skupni račun	Plačila zunanjih tretjih oseb	Zakladniški račun /skupni račun	Plačila zunanjih tretjih oseb
PREJEMKI					
Odobrene razporeditve / dodeljena namenska sredstva	2	X	-	X	-
Drugi prejemki		X	-	X	-
Subvencije/pomoči		-	X	-	X
Prejemki skupaj		X	X	X	X
IZDATKI					
Plače		(X)	-	(X)	-
Najemnine		(X)	-	(X)	-
Investicijski izdatki		(X)	(X)	(X)	(X)
Transferji	3	(X)	(X)	(X)	(X)
Izdatki skupaj		(X)	(X)	(X)	(X)

DODATNI RAČUNOVODSKI IZKAZI (PO IZBIRI)

PLAČILA KOT PODLAGA
 Dodatni računovodski izkazi so lahko pripravljene na primer, da se razkrijejo načrtovane informacije o glavnih skupinah glavnih skupinah financiranja ali razkrijejo izdatki po glavnih funkcijah ali plačilih. Zgled izkaza po funkcijah je podan v nadaljevanju

IZKAZ PLAČIL PO FUNKCIJAH

Note	←-----200X----->		←-----200X-1----->	
	Zakladniški račun /skupni račun	Plačila zunanjih tretjih oseb	Zakladniški račun /skupni račun	Plačila zunanjih tretjih oseb
(v tisočih denarnih enot)				
PLAČILA				
Program I	X	X	X	X
Program II	X	X	X	X
Program III	X	X	X	X
Program IV	X	X	X	X
Druga plačila	X	X	X	X
Plačila skupaj	X	X	X	X

VLADNI ODDELEK AC

Pojasnila k računovodskim izkazom

1 Računovodske usmeritve

Podlaga za pripravo

Računovodski izkazi so pripravljani v skladu s MRSJS – Računovodsko poročanje na osnovi računovodenja, zasnovanega na denarju.

Računovodske usmeritve so bile v obdobju uporabljenе dosledno.

Poročajoči subjekt

Računovodski izkazi so izkazi subjekta javnega sektorja: Ministrstvo AC. Računovodski izkazi se nanašajo na poročajoči subjekt, kot je opredeljen v ustrezni pripadajoči zakonodaji ((Zakon o javnih finančah 20XX). Tega sestavlja ministrstvo AC. Ministrstvo AC obvladuje nacionalna vlada države A.

Glavna dejavnost Ministrstva AC je zagotavljati storitve pooblastiteljem.

Ministrstvo AC ne obvladuje svojega bančnega računa. V okviru vlade deluje centralna finančna funkcija, ki upravlja denarne izdatke, ki se pojavljajo pri vseh oddelkih v poslovnem letu. Plačila na ta račun v povezavi z oddelkom so razkrita v stolpcu Zakladniški račun /skupni račun v izkazu denarnih prejemkov in izdatkov in drugih računovodskih izkazih.

Plačila zunanjih tretjih oseb

Ministrstvo AC ima koristi od proizvodov in storitev, ki jih v obdobju poročanja v njegovem imenu plačujejo zunanje tretje osebe. Ta plačila niso del denarnih prejemkov ali izdatkov subjekta, vendar pa mu koristijo. Razkrita so v stolpcu *Plačila zunanjih tretjih oseb* v izkazu denarnih prejemkov in izdatkov in drugih računovodskih izkazov.

Denarna enota poročanja

Denarna enota poročanja je (valuta, ki velja v državi A).

2 Dodeljevanje namenskih sredstev

Sredstva, dodeljena Ministrstvu AC, se upravljajo preko skupnega računa, ki ga upravlja finančno ministrstvo. Teh sredstev ne upravlja Ministrstvo AC, ampak jih v imenu Ministrstva AC upravlja centralna finančna uprava na osnovi ustrezne dokumentacije in odobritve. Vsa posojila so dobljena pri centralnemu finančnemu subjektu. Znesek poročananih odobrenih in dodelitve sredstev v izkazu denarnih prejemkov in izdatkov je vrednost, ki ga je finančno ministrstvo izplačalo v korist Ministrstva AC (»izplačan« znesek).

3 Transferji

Transferji so izvršeni upravičencem v skladu s podeljenim mandatom in pooblastili Ministrstva AC.

4 Datum za objavo

Računovodske izkaze Ministrstva AC je odobril gospod YY, minister za XXXXX, dne XX. *meseca* 200X+1.