

МРС-ЈС 3 – РАЧУНОВОДСТВЕНЕ ПОЛИТИКЕ, ПРОМЕНЕ РАЧУНОВОДСТВЕНИХ ПРОЦЕНА И ГРЕШКЕ

Саопштење

Овај Међународни рачуноводствени стандард за јавни сектор (МРС-ЈС) састављен је првенствено у складу са Међународним рачуноводственим стандардом (IAS) 8 *Рачуноводствене политике, промене рачуноводствених процена и грешке* који је објавио Одбор за Међународне рачуноводствене стандарде (IASB). Делови IAS 8 су објављени у овој публикацији Одбора за међународне рачуноводствене стандарде за јавни сектор (IPSASB) Међународне федерације рачуновођа (IFAC), уз дозволу Фондације за Међународне стандарде финансијског извештавања (IFRS).

Одобрени текст IFRS је текст који је објавио IASB на енглеском језику и копије се могу директно добити од Издавачког одељења IFRS, на следећој адреси:

IFRS Publications Department 30 Cannon Street
London EC4M 6XH United Kingdom.

Е-mail: publications@ifrs.org.uk
Интернет адреса: <http://www.ifrs.org.uk>

За IFRS, IAS, нацрте за излагање и друге публикације IASC и IASB ауторско право има Фондација IFRS.

„IFRS“, „IAS“, „IASB“, „IFRS Foundation“. „Међународни рачуноводствени стандарди“ и Међународни стандарди финансијског извештавања су заштитни знак Фондације IFRS и не смеју се користити без одобрења Фондације IFRS.

МРС-ЈС 3 – РАЧУНОВОДСТВЕНЕ ПОЛИТИКЕ, ПРОМЕНЕ РАЧУНОВОДСТВЕНИХ ПРОЦЕНА И ГРЕШКЕ

Историја МРС-ЈС

Ова верзија садржи измене настале као резултат МРС-ЈС објављених до 15. јануара 2013.

МРС-ЈС 3, *Рачуноводствене политике, промене рачуноводствених процена и грешке*, објављен је у мају 2000.

У децембру 2006, IPSASB је објавио ревидирани МРС-ЈС 3.

Од тада, МРС-ЈС 3 је измењен као последица објављивања следећих МРС-ЈС:

- *Побољшања МРС-ЈС 2011.* (објављена у октобру 2011.)
- *Побољшања МРС-ЈС* (објављена у јануару 2010.)
- МРС-ЈС 31, *Нематеријална имовина* (објављен у јануару 2010.)
- *Побољшања МРС-ЈС* (објављена у новембру 2010.)

Табела измењених параграфа у МРС-ЈС 3

Параграф	Врста измене	Порекло измене
Увод	Обрисан	Побољшања МРС-ЈС, октобар 2011
Наслов који претходи IN11	Измењен	Побољшања МРС-ЈС јануар 2010.
9	Измењен	Побољшања МРС-ЈС јануар 2010.
11	Измењен	Побољшања МРС-ЈС јануар 2010.
14	Измењен	Побољшања МРС-ЈС јануар 2010.
22	Измењен	МРС-ЈС 31, јануар 2010.
59А	Нов	Побољшања МРС-ЈС јануар 2010.

Децембар 2006.

МРС-ЈС 3 – РАЧУНОВОДСТВЕНЕ ПОЛИТИКЕ, ПРОМЕНЕ РАЧУНОВОДСТВЕНИХ ПРОЦЕНА И ГРЕШКЕ

САДРЖАЈ

Параграфи

Циљ	1–2
Делокруг	3–6
Дефиниције	7–8
Материјална значајност	8
Рачуноводствене политике	9–36

Одабир и примена рачуноводствених политика		9–15
Доследност рачуноводствених политика	16	
Промене рачуноводствених политика	17–36	
Примена промена рачуноводствених политика	24–32	
Ретроспективна примена	27	
Ограничења ретроспективне примене	28–32	
Обелодањивање	33–36	
Промене рачуноводствених процена	37–45	
Обелодањивање	44–45	
Грешке	46–54	
Ограничења ретроспективног преправљања	48–53	
Обелодањивање грешака из претходног периода		54
Неизводљивост ретроспективне примене и ретроспективног преправљања	55–58	
Датум ступања на снагу	59–60	
Повлачење МРС-ЈС 3	61	
Додатак: Измене других МРС-ЈС		
Основа за закључивање		
Упутство за примену		
Поређење са IAS 8		

Садржај Међународног рачуноводственог стандарда за јавни сектор (МРС-ЈС) 3 – “Рачуноводствене политике, промене рачуноводствених процена и грешке” (МРС-ЈС 3) изложен је у параграфима 1–61. Сви параграфи имају једнаку важност, МРС-ЈС 3 треба тумачити у контексту његовог циља, Основе за закључивање и “Предговора Међународним рачуноводственим стандардима за јавни сектор”. МРС-ЈС 3, представља основу за избор и примену рачуноводствених политика у одсуству експлицитног упутства.

Циљ

1. Циљ овог стандарда је да се пропишу критеријуми за одабир и мењање рачуноводствених политика заједно са рачуноводственим поступком и обелодањивањем промена рачуноводствених политика, промена рачуноводствених процена и грешака. Циљ овог стандарда је да се повећају релевантност и поузданост финансијских извештаја и упоредивост тих финансијских извештаја током времена и са финансијским извештајима других ентитета.
2. Захтеви за обелодањивањем у вези са рачуноводственим политикама, осим у случају оних који се односе на промене рачуноводствених политика, су изложени у МРС-ЈС 1 *Презентација финансијских извештаја*.

Делокруг

3. Овај стандард се примењује приликом одабира и примене рачуноводствених политика и рачуноводственог обухватања промена рачуноводствених политика, промена рачуноводствених процена и исправки грешака из претходних периода.

4. Порески ефекти исправки грешака из претходних периода и ретроспективних кориговања извршених у циљу примене промена рачуноводствених политика се не разматрају у овом стандарду пошто нису релевантни за многе ентитете у јавном сектору. Међународни или национални рачуноводствени стандарди који се баве порезима на добитак садрже упутства за поступак са пореским ефектима.

5. Овај стандард се примењује на све ентитете из јавног сектора осим на јавна предузећа.

6. У Предговору Међународним рачуноводственим стандардима за јавни сектор који је објавио IPSASB се објашњава да јавна предузећа примењују Међународне стандарде финансијског извештавања које објављује IASB. Јавна предузећа се дефинишу у МРС-ЈС 1.

Дефиниције

7. Следећи термини се користе у овом стандарду са наведеним значењима:

Рачуноводствене политике су посебни принципи, основе, конвенције, правила и праксе које је усвојио ентитет у припреми и презентацији финансијских извештаја.

Промена рачуноводствене процене представља кориговање књиговодствене вредности средства или обавезе, или износа периодичне потрошње средства које је резултат процене

садашњег статуса очекиваних будућих користи и обавеза повезаних са средствима и обавезама. Промене рачуноводствених процена су резултат нових информација или нових дешавања и сходно томе не представљају исправке грешака.

Неизводљива примена неки захтев је неизводљив када ентитет не може да га примени иако је уложио довољан напор да то уради. За одређени претходни период је неизводљиво применити промену рачуноводствене политике ретроспективно или извршити ретроспективно преправљање у циљу исправке грешке ако:

- (а) се не могу одредити ефекти ретроспективне примене или ретроспективног преправљања;
- (б) ретроспективна примена или ретроспективно преправљање изискују претпоставке о томе каква би намера руководства била у том периоду; или ако
- (ц) ретроспективна примена или ретроспективно преправљање изискују значајне процене износа и није могуће направити објективну разлику између информација о тим проценама које:
 - (i) пружају доказе о околностима које су постојале на датум(е) од ког те износе треба признати, одмерити или обелоданити; и
 - (ii) би биле доступне када би се финансијски извештаји за тај претходни период одобрили за објављивање и других информација.

Грешке из претходних периода су изостављања информација из финансијских извештаја ентитета или погрешна приказивања информација у истим за један или више претходних периода која се јављају услед некоришћења или злоупотребе поузданих информација које:

- (а) су биле доступне када је одобрено објављивање финансијских извештаја за те периоде; и
- (б) за које би се могло оправдано очекивати да су добијене и узете у разматрање у припреми и презентацији тих финансијских извештаја.

Такве грешке укључују ефекте математичких грешака, погрешне примене рачуноводствених политика, превиде или погрешна тумачења чињеница и криминалне радње.

Проспективна примена промене рачуноводствене политике и признавања ефекта промене рачуноводствене процене су:

- (а) примена нове рачуноводствене политике на трансакције, друге догађаје и стања који се јављају након датума на који се политика мења; и
- (б) признавање ефекта промене рачуноводствене процене у садашњем и будућим периодима на које утиче та промена.

Ретроспективна примена је примена нове рачуноводствене политике на трансакције, друге догађаје и стања као да се та политика одувек примењује.

Ретроспективно преправљање исправљање признавања, одмеравања и обелодањивања износа елемената финансијских извештаја као да се претходни период никад није ни десио.

Термини дефинисани у другим МРС-ЈС се у овом стандарду користе у истом значењу као и у тим стандардима и поново се јављају у појмовнику дефинисаних термина који се објављује засебно.

Материјална значајност

8. Процењивање да ли изостављање или погрешно приказивање могу да утичу на одлуке корисника, и буду толико материјално значајни, изискује разматрање карактеристика тих корисника. Претпоставља се да корисници у довољној мери познају јавни сектор и економске активности и рачуноводство и да су вољни да проучавају информације уз довољну пажњу. Стога, код вршења процене треба узети у обзир како се од корисника са таквим атрибутима може оправдано очекивати да ће на њих нешто утицати када буду доносили одлуке и оцењивали исте.

Рачуноводствене политике

Одабир и примена рачуноводствених политика

9. Када се неки Међународни стандард финансијског извештавања примењује конкретно на неку трансакцију, други догађај или стање, рачуноводствена политика или политике које ће се користити ће се одредити применом тог стандарда.

10. МРС-ЈС утврђује рачуноводствене политике за које је IPSASB закључио да резултирају финансијским извештајима са релевантним и поузданим информацијама о трансакцијама, другим догађајима и стањима на које се примењују. Те политике не треба примењивати када је ефекта њихове примене без материјалног значаја. Међутим, није прикладно вршити, или остављати

неисправљена, одступања од MPC–JC без материјалног значаја у циљу остварења одређене презентације финансијског стања, финансијске успешности или новчаних токова ентитета.

11. MPC–JC прате упутства која помажу ентитетима у примени захтева из стандарда. Уз сва упутства је наведено да ли су интегрални део MPC–JC. Упутства која су саставни део MPC–JC су обавезујућа. Упутства која нису саставни део MPC–JC не садрже захтеве за финансијско извештавање

12. У одсуству Међународног рачуноводственог стандарда за јавни сектор који се односи конкретно на неку трансакцију, други догађај или стање, руководство користи своје расуђивање за разраду и примену рачуноводствене политике чији су резултат информације које су:

- (a) релевантне за потребе одлучивања корисника; и
- (б) поуздане, у том да финансијски извештаји:
 - (i) верно приказују финансијско стање, финансијску успешност и новчане токове ентитета;
 - (ii) одражавају економску суштину трансакција, других догађаја и стања, а не само правну форму;
 - (iii) су неутрални, то јест ослобођени предрасуда;
 - (iv) су урађени уз поштовање начела опреза; и
 - (v) су комплетни у свим материјално значајним аспектима.

13. У параграфу 11 се захтева разрада рачуноводствених политика како би се обезбедило да се у финансијским извештајима пружају информације које задовољавају доста квалитативних карактеристика. У додатку А у MPC–JC 1 се резимирају квалитативне карактеристике финансијског извештавања.

14. Када доноси суд, описан у параграфу 12, руководство се упућује на следеће изворе опадајућим редоследом и разматра њихову применљивост:

- (a) захтеве у MPC–JC који се баве сличним и повезаним питањима; и
- (б) дефиниције, критеријуми за признавање и одмеравање средстава, обавеза, прихода и расхода описани у другим MPC–JC.

15. Приликом доношења суда, описаног у параграфу 11, руководство такође може разматрати (a) најновија саопштења тела за доношење стандарда и (б) прихваћене праксе у приватном и јавном сектору у мери у којој, али само у мери у којој, она нису у супротности са изворима из параграфа 14. Примери тих саопштења укључују саопштења IASB, укључујући Оквир за припрему и презентацију финансијских извештаја, IFRS и тумачења која објављује IASB Комитет за тумачења Међународних стандарда финансијског извештавања (IFRIC) или некадашњи Стални комитет за тумачења (SIC).

Доследност рачуноводствених политика

16. Ентитет бира и примењује рачуноводствене политике доследно за сличне трансакције, друге догађаје или стања осим ако се неким другим MPC–JC конкретно не захтева или дозвољава категоризација ставки за које различите политике могу бити одговарајуће. Ако се неким MPC–JC захтева или дозвољава таква категоризација одговарајућа рачуноводствена политика се бира и примењује доследно за сваку категорију.

Промене рачуноводствених политика

17. Ентитет мења рачуноводствену политику само ако та промена:

- (a) представља захтев према неком MPC–JC; или
- (б) доводи до тога да се у финансијским извештајима пружају поуздане и релевантније информације о ефектима трансакција, других догађаја или стања на финансијско стање, финансијску успешност и новчане токове ентитета.

18. Корисници финансијских извештаја треба да могу да пореде финансијске извештаје ентитета кроз време у циљу утврђивања трендова финансијског стања, успешности и новчаних токова. Стога се исте рачуноводствене политике примењују у оквиру сваког периода и од једног до следећег периода осим ако промена рачуноводствене политике не задовољава један од критеријума из параграфа 17.

19. Прелаз с једне рачуноводствене основе на другу је промена рачуноводствене политике.

20. Промена рачуноводственог поступка, признавања или одмеравања трансакције, догађаја или стања у оквиру једне рачуноводствене основе, сматра се променом рачуноводствене политике.

21. Следеће нису промене рачуноводствене политике:

- (a) примена једне рачуноводствене политике за трансакције, друге догађаје или стања који

се у суштини разликују од оних које су се претходно јављале; и

(б) примена неке нове рачуноводствене политике за трансакције, друге догађаје или стања који се нису раније јављали или су били без материјалног значаја.

22. Почетна промена неке политике за ревалоризовање средстава у складу са MPC-JC 17, Некретнине, постројења и опрема или MPC-JC 31, Нематеријална имовина, представља промену рачуноводствене политике коју треба третирати као ревалоризацију у складу са MPC-JC 17 или MPC-JC 31, а не у складу са овим стандардом.

23. Параграфи 24–36 се не примењују на промену рачуноводствене политике описане у параграфу 22.

Примена промена рачуноводствених политика

24. Према параграфу 28:

(а) ентитет рачуноводствено обухвата промену рачуноводствене политике која је резултат почетне примене неког MPC-JC у складу са посебним прелазним одредбама, ако их има, у том стандарду; и

(б) када ентитет промени рачуноводствену политику након почетне примене неког MPC-JC који не садржи посебне прелазне одредбе које се примењују на ту промену, или промени рачуноводствену политику добровољно, он ту промену примењује ретроспективно.

25. За потребе овог стандарда, рана примена овог стандарда не представља добровољну промену рачуноводствене политике.

26. У одсуству неког MPC-JC који се посебно примењује на неку трансакцију, други догађај или стање, руководство може у складу са параграфом 14 применити рачуноводствену политику из (а) најновијих саопштења других тела за доношење стандарда и (б) прихваћених пракси приватног и јавног сектора али само у мери у којој су они конзистентни са параграфом 14. Примери таквих саопштења укључују саопштења IASB, укључујући “Оквир за припрему и презентацију финансијских извештаја”, IFRS и тумачења која је објавио IFRIC или некадашњи SIC. Ако се, након измене таквог једног саопштења, ентитет определи за промену рачуноводствене политике, та промена се рачуноводствено обухвата и обелодањује као добровољна промена рачуноводствене политике.

Ретроспективна примена

27. Према параграфу 28, када се промена рачуноводствене политике примењује ретроспективно у складу са параграфом 24 (а) или (б), ентитет коригује почетни салдо сваке компоненте нето имовине/капитала на коју је то утицало за најранији презентовани период и друге упоредне износе обелодањене за сваки претходни период презентован као да се та рачуноводствена политика примењује одувек.

Ограничења ретроспективне примене

28. Када се ретроспективна примена захтева параграфом 24 (а) или (б), промена рачуноводствене политике се примењује ретроспективно осим у мери у којој је неизводљиво одредити или ефекте карактеристичне за дати период или кумулативни ефекат промене.

29. Када је неизводљиво одредити ефекте промене рачуноводствене политике карактеристичне за дати период на упоредне информације за један или више презентованих претходних периода, ентитет примењује нову рачуноводствену политику за књиговодствене вредности средстава и обавеза од почетка најранијег периода за који је могуће вршити ретроспективну примену, што може бити текући период и врши одговарајуће кориговање почетног салда сваке компоненте нето имовине/капитала на коју је то утицало за тај период.

30. Када није изводљиво одредити кумулативни ефекат примене нове рачуноводствене политике на све раније периоде, на почетку текућег периода, ентитет коригује упоредне информације како би примењивао нову рачуноводствену политику проспективно од најранијег могућег датума.

31. Када ентитет примењује нову рачуноводствену политику ретроспективно, он примењује ту нову рачуноводствену политику на упоредне информације за претходне периоде уназад колико је могуће. Ретроспективна примена на неки претходни период није изводљива осим ако није изводљиво одредити кумулативни ефекат на износе и у почетном и у закључном извештају о финансијском стању за тај период. Износ резултирајућег кориговања за периоде који су претходили периодима презентованим у финансијским извештајима чини почетни салдо сваке компоненте нето имовине/капитала на коју то утиче, најраније претходног презентованог периода. Обично се врши кориговање акумулираних суфицита или дефицита. Међутим, може се извршити кориговање неке

друге компоненте нето имовине/капитала (на пример, у циљу поштовања неког МРС-ЈС). Све друге информације о претходним периодима, као што су прикази финансијских података кроз време, се такође коригују уназад колико је изводљиво.

32. Када није изводљиво да ентитет примењује нову рачуноводствену политику ретроспективно, јер не може да одреди кумулативни ефекат примене те политике на све претходне периоде, ентитет, у складу са параграфом 30, примењује нову политику проспективно од почетка најранијег изводљивог периода. Стога занемарује онај део кумулативног кориговања средстава, обавеза и нето имовине/капитала који се јавља пре тог датума. Мењање рачуноводствене политике се дозвољава чак иако није изводљиво применити политику проспективно на било који ранији период. У параграфима 55–58 се пружају упутства за ситуације у којима није изводљиво применити нову рачуноводствену политику на један или више претходних периода.

Обелодањивање

33. Када почетна примена МРС-ЈС утиче на текући период или било који ранији период, би утицала, осим што је неизводљиво одредити износ кориговања или би могла да утиче на будуће периоде, ентитет обелодањује:

- (а) назив стандарда;
- (б) када је применљиво, да је промена рачуноводствене политике извршена у складу са прелазним одредбама;
- (ц) природу промене рачуноводствене политике;
- (д) када је применљиво, опис прелазне одредбе;
- (е) када је применљиво, прелазне одредбе које би могле имати ефекта на будуће периоде;
- (ф) за текући период и сваки претходни презентовани период, у мери у којој је изводљиво, износ кориговања за сваки линијску ставку из финансијског извештаја на коју то утиче;
- (г) износ кориговања за периоде који су претходили презентованим периодима, у мери у којој је то изводљиво; и
- (х) ако је ретроспективна примена која се захтева параграфом 24 (а) или (б) неизводљива за одређени претходни период, или за периоде који су претходили презентованим, околности које су довеле до постојања тог стања и опис начина и времена примене промене рачуноводствене политике.

У финансијским извештајима за касније периоде не треба понављати ова обелодањивања.

34. Када добровољна промена рачуноводствене политике (а) утиче на текући период или неки ранији период, (б) би утицала на тај период осим што није изводљиво одредити износ кориговања, или (ц) би могла утицати на будуће периоде, ентитет обелодањује:

- (а) природу промене рачуноводствене политике;
- (б) разлоге из којих примена нове рачуноводствене политике обезбеђује поуздане и релевантније информације;
- (ц) за текући период и сваки претходни презентовани период, у мери у којој је то изводљиво, износ кориговања за сваку линијску ставку финансијског извештаја на коју то утиче;
- (д) износ кориговања који се односи на периоде који су претходили презентованим, у мери у којој је то изводљиво, и
- (е) ако ретроспективна примена није изводљива за одређени претходни период, или периоде који су претходили презентованим периодима, околности које су одвеле до постојања тог стања и опис начина и времена примене промене рачуноводствене политике.

У финансијским извештајима за касније периоде не треба понављати ова обелодањивања.

35. Када ентитет још не примењује неки нови Међународни рачуноводствени стандард за јавни сектор који је објављен, али још није на снази, ентитет обелодањује:

- (а) ову чињеницу; и
- (б) познате или довољно процењиве информације релевантне за процену могућег утицаја који ће та примена новог стандарда имати на финансијске извештаје ентитета у периоду почетне примене.

36. Поштујући параграф 35, ентитет разматра обелодањивање:

- (а) назива новог МРС-ЈС;
- (б) природу неизбежне промене или промена рачуноводствене политике;
- (ц) датум до ког се захтева примена стандарда;
- (д) датум на који планира да започне примену стандарда; и
- (е) или:
- (i) разматрања утицаја који се очекује од почетне примене стандарда на финансијске извештаје ентитета; или
- (ii) ако тај утицај није познат или довољно процењив, саопштење о томе.

Промене рачуноводствених процена

37. Као резултат неизвесности својствених пружању услуга, обављању трговинских или других активности, многе ставке у финансијским извештајима се не могу прецизно одмеравати већ се могу само процењивати. Процена подразумева расуђивање засновано на последњим расположивим, поузданим информацијама. На пример, могу се захтевати процене:

- (а) пореског прихода који се дугује држави;
- (б) сумњивих и спорних потраживања која настају од ненаплаћених пореза;
- (ц) застарелости залиха;
- (д) фер вредности финансијских средстава или финансијских обавеза;
- (е) векова трајања, или очекиваног обрасца потрошње будућих економских користи или услужног потенцијала средстава која се амортизују, или процента завршеног дела радова на изградњи пута; и
- (ф) обавеза по основу гаранције.

38. Коришћење разумних процена је суштински део припреме финансијских извештаја и не умањује њихову поузданост.

39. Може бити потребно ревидирати процену ако се промене околности на којима је процена била заснована или као резултат нових информација или више искуства. По својој природи, ревидирање процене се не односи на претходне периоде и не представља исправку грешке.

40. Промена примењене мерне основе је промена рачуноводствене политике, а не промена рачуноводствене процене. Када је тешко направити разлику између промене рачуноводствене политике и промене рачуноводствене процене, та промена се третира као промена рачуноводствене процене.

41. Ефекат промене рачуноводствене процене, осим промене на коју се примењује параграф

42, се признаје проспективно њеним укључивањем у суфицит или дефицит у:

- (а) периоду промене, ако та промена утиче на само на период; или
- (б) периоду промене и будућим периодима, ако та промена утиче на оба.

42. У мери у којој промена рачуноводствене процене доводи до промена средстава и обавеза или се односи на неку ставку нето имовине/капитала, признаје се кориговањем књиговодствене вредности повезаног средства, обавезе или нето имовине/капитала у периоду промене.

43. Проспективно признавање ефекта промене рачуноводствене процене значи да се промена примењује на трансакције, друге догађаје и стања од датума промене процене. Промена рачуноводствене процене може утицати на суфицит или дефицит само текућег периода, или суфицит или дефицит и текућег периода и будућих периода. На пример, промена процене износа сумњивих и спорних потраживања утиче на суфицит или дефицит само текућег периода и стога се признаје у текућем периоду. Међутим, промена процењеног века трајања или очекиваног обрасца потрошње економских користи или услужног потенцијала средства које се амортизује утиче на расход амортизације за текући период и за сваки будући период током преосталог века трања средства. У оба случаја, ефекат промене који се односи на текући период се признаје као приход или расход у текућем периоду. Ефекат, ако га има, на будуће периоде се признаје у будућим периодима.

Обелодањивање

44. Ентитет обелодањује природу и износ промене рачуноводствене процене која има ефекат у текућем периоду или се очекује да ће имати ефекат на будуће периоде, осим обелодањивања ефекта на будуће периоде када није изводљиво проценити тај ефекат.

45. Ако се износ ефекта у будућим периодима не обелодани зато што је његова процена неизводљива, ентитет обелодањује ту чињеницу.

Грешке

46. Грешке се могу јавити када се врши признавање, одмеравање, презентација или обелодањивање елемената финансијских извештаја. Финансијски извештаји нису у складу са МРС-ЈС ако садрже или материјално значајне грешке или грешке без материјалног значаја направљене интерно у циљу добијања одређене презентације финансијског стања, финансијске успешности или новчаних токова ентитета. Потенцијалне грешке у текућем периоду откривене у том периоду се исправљају пре него што се одобри објављивање финансијских извештаја. Међутим, материјално значајне грешке се понекад открију тек у неком каснијем периоду, и те грешке из претходних периода се исправљају у упоредним информацијама презентованим у финансијским извештајима за тај каснији период (видети параграфе 47–51).

47. Према параграфу 48, ентитет исправља материјално значајне грешке из претходног периода ретроспективно у првом скупу финансијских извештаја чије је објављивање одобрено након њиховог откривања:

(а) преправљањем упоредних износа за претходни презентовани период(е) у ком се грешка јавила; или

(б) ако се грешка јавила пре најранијег презентованог периода, преправљање почетних салда средстава, обавеза и нето имовине/капитала за најранији презентовани период.

Ограничења ретроспективног преправљања

48. Грешка из претходног периода се исправља ретроспективним преправљањем осим у мери у којој није изводљиво одредити ефекте карактеристичне за период или кумулативни ефекат грешке.

49. Када није изводљиво одредити ефекте грешке, карактеристичне за период, на упоредне информације за један или више претходних презентованих периода, ентитет преправља почетни салдо средстава, обавеза и нето имовине/капитала за најранији период за који је ретроспективно преправљање изводљиво.

50. Када није изводљиво одредити кумулативни ефекат грешке, на почетку текућег периода, на све претходне периоде, ентитет преправља упоредне информације у циљу исправљања грешке проспективно од најранијег изводљивог датума.

51. Исправка грешке из претходног периода се искључује из суфицита или дефицита за период у ком је грешка откривена. Све информације приказане о претходним периодима, укључујући приказе финансијских података кроз време се такође преправљају за периоде уназад колико је изводљиво.

52. Када није изводљиво одредити износ грешке (на пример, грешке приликом примене рачуноводствене политике) за све претходне периоде, ентитет, у складу са параграфом 50, преправља упоредне информације проспективно од најранијег изводљивог датума. Он дакле занемарује онај део кумулативног преправљања средстава, обавеза и нето имовине/капитала које се јавља пре тог датума. У параграфима 55–58 се налази упутство у коме се говори када је изводљиво исправљати грешку за један или више претходних периода.

53. Исправке грешака сев разликују од промена рачуноводствених процена. Рачуноводствене процене су по својој природи приближне вредности које може бити потребно ревидирати када додатне информације постану познате. На пример добитак или губитак признати по исходу потенцијалне обавезе нису исправка грешке.

Обелодањивање грешака из претходног периода

54. Примењујући параграф 47, ентитет обелодањује следеће:

(а) природу грешке из претходног периода;

(б) за сваки презентовани период, у мери у којој је изводљиво, износ исправке за сваку линијску ставку финансијског извештаја на коју то утиче;

(ц) износ исправке на почетку најранијег претходног презентованог периода; и

(д) ако ретроспективно преправљање није изводљиво за одређени претходни период, околности које су довеле до постојања тог стања и опис начина и времена од када је грешка исправљена.

У финансијским извештајима за касније периоде не треба понављати ова обелодањивања.

Неизводљивост ретроспективне примене и ретроспективног преправљања

55. У неким околностима, није изводљиво кориговати упоредне информације за један или више претходних периода у циљу постизања упоредивости са текућим периодом. На пример, подаци могу

да нису прикупљени у претходном периоду (периодима) на начин који омогућава или ретроспективну примену нове рачуноводствене политике (укључујући за потребе параграфа 56–58, њену проспективну примену на претходне периоде) или ретроспективно преправљање у циљу исправке грешке из претходног периода, а долажење до тих информација може бити неизводљиво.

56. Често је неопходно вршити процене приликом примене рачуноводствене политике на елементе финансијских извештаја признате или обелодањене за трансакције, друге догађаје или стања. Процена је сама по себи субјективна, и процене се могу разрадити након датума извештавања. Разрада процена је потенцијално тежа када се рачуноводствена процена примењује ретроспективно или када се врши ретроспективно преправљање у циљу исправке грешке из претходног периода, због дужег временског периода који је могао проћи после трансакције, другог догађаја или стања на које је то утицало. Међутим, циљ процена везаних за претходне периоде остаје исти као и за процене извршене у текућем периоду, наиме, циљ је да процена одражава околности које су постојале када су се трансакција, други догађај или стање јавили.

57. Дакле, ретроспективна примена нове рачуноводствене политике или исправка грешке из претходног периода захтева одвајање информација које

(а) пружају доказе о околностима које су постојале на датум(е) на који су се трансакција, други догађај или стање јавили, и

(б) су биле доступне када су финансијски извештаји за тај претходни период одобрени за објављивање

од других информација. За неке врсте процена (на пример, процену фер вредности која није заснована на посматраној цени или посматраним инпутима) није изводљиво одвојити ове врсте информација. Када би ретроспективна примена или ретроспективно преправљање захтевали вршење значајне процене за коју је немогуће раздвојити ове две врсте информација, неизводљиво је ретроспективно примењивати нову рачуноводствену политику или исправљати грешку из претходног периода.

58. Не треба вршити нагађања у вези прошлих догађаја приликом примене нове рачуноводствене политике на претходни период или исправљања износа за претходни период, било када се врше претпоставке о томе шта би руководство урадило у претходном периоду или када се процењују износи који су признати, одмерени или обелодањени у претходном периоду. На пример, када ентитет исправља грешку из претходног периода приликом класификовања зграде у власништву државе као инвестиционе имовине (зграда је претходно класификована као некретнина, постројење и опрема), он не мења основу за класификацију у том периоду, ако је руководство касније одлучило да користи ту зграду као пословни објекат који користи власник. Поред тога, када ентитет исправља грешку из претходног периода приликом израчунавања своје обавезе за резервисање за трошкове уклањања ефеката загађења средине који су резултат активности државе према МРС–ЈС 19, *Резервисања, потенцијалне обавезе и потенцијална имовина*, он занемарује информације о неубичајено великој нафтној мрљи насталој услед изливања из танкера током следећег периода, које су постале доступне након што је одобрено објављивање финансијских извештаја за претходни период. Чињеница да се често захтевају значајне процене приликом мењања упоредних информација приказаних за претходне периоде не спречава поуздано кориговање или исправку упоредних информација.

Датум ступања на снагу

59. Ентитет примењује овај стандард за годишње финансијске извештаје за периоде који почињу на дан или после 1. јануара 2008. Ранија примена се подстиче. Ако ентитет примењује овај стандард за неки период који почиње пре 1. јануара 2008. године, он обелодањује ту чињеницу.

59А Параграфи 9, 11 и 14 су претрпели измене које су објављене у *Побољшању МРС–ЈС објављеном у јануару 2010*. Ентитет примењује ове измене за годишње финансијске извештаје који обухватају период који почиње на дан 1. јануара 2011. или касније. Ранија примена се подстиче.

60. Када неки ентитет усвоји обрачунску основу рачуноводства, као што је дефинисано МРС–ЈС, за сврхе финансијског извештавања, после овог датума ступања на снагу, овај стандард се примењује на годишње финансијске извештаје ентитета који се односе на периоде који почињу на датум усвајања или после њега.

Повлачење МРС–ЈС 3 (2000.)

61. Овај стандард замењује МРС–ЈС 3, *Нето добитак или губитак периода, фундаменталне грешке и промене рачуноводствених политика* објављен 2000.

Додатак

Измене других МРС-ЈС

МРС-ЈС 2 *Извештаји о новчаним токовима* је измењен на следећи начин:

Параграфи 40 и 41 о ванредним ставкама су брисани.

Илустративни примери у МРС-ЈС 2, којима се илуструје извештај о новчаним токовима неког ентитета, су измењени тако да је уклоњена ванредна ставка. Ревидирани илустративни примери су изложени у тексту који следи.

Извештај о новчаним токовима по директном методу (параграф 27(а))

Напомене уз извештај о новчаним токовима

ц) *Усклађивање нето новчаних токова из пословних активности са суфицитом/дефицитом)*

	(у хиљадама новчаних јединица) 20X2.	20X1.
Суфицит(дефицит) од редовних активности	X	X
Неновчана кретања		
Депресијација	X	X
Амортизација	X	X
Повећање резервисања за сумњива и спорна потраживања	X	X
Повећање дуговања	X	X
Повећање позајмица	X	X
Повећање резервисања везаних за трошкове запослених (Добици)/губици од продаје некретнина, постројења и опреме	(X)	(X)
(Добици)/губици од продаје инвестиција	(X)	(X)
Повећање инвестиција услед ревалоризације	(X)	(X)
Повећање потраживања	(X)	(X)
Нето новчани токови од пословних активности	X	X

Извештај о новчаним токовима по индиректном методу

(параграф 27(б))

ЕНТИТЕТ ИЗ ЈАВНОГ СЕКТОРА – КОНСОЛИДОВАНИ ИЗВЕШТАЈ О НОВЧАНИМ ТОКОВИМА ЗА ГОДИНУ КОЈА СЕ ЗАВРШИЛА 31. ДЕЦЕМБРА 20X2.

	(у хиљадама новчаних јединица) 20X2.	20X1.
НОВЧАНИ ТОКОВИ ИЗ ПОСЛОВНИХ АКТИВНОСТИ		
Суфицит/(дефицит)	X	X
Неновчана кретања		
Депресијација	X	X
Амортизација	X	X
Повећање резервисања за сумњива и спорна потраживања	X	X
Повећање дуговања	X	X
Повећање позајмица	X	X
Повећање резервисања везаних за трошкове запослених (Добици)/губици од продаје некретнина, постројења и опреме	(X)	(X)
(Добици)/губици од продаје инвестиција	(X)	(X)
Повећање друге обртне имовине		
Повећање инвестиција услед ревалоризације	(X)	(X)
Повећање потраживања	(X)	(X)
Нето новчани токови од пословних активности	X	X

МРС-ЈС 18, “Извештавање по сегментима” је измењен онако како је описано у следећем тексту.

Параграф 57 се мења и сада гласи:

57. МРС-ЈС 1 захтева да када су ставке прихода или расхода материјално значајне природу и износ таквих ставки треба обелоданити засебно. МРС-ЈС 1 утврђује извештај о таквим ставкама укључујући отпис залиха и некретнина постројења и опреме; резервисања за реструктурирања; отуђења некретнина, постројења и опреме; приватизацију и друга отуђења дугорочних улагања; престанак пословања; парнична поравнања; и укидања резервисања. Подстицањем у параграфу 56 се не подстиче промена разврставања таквих ставки или промена мерења таквих ставки. Овим параграфом се међутим подстиче промена нивоа на ком се процењује значај таквих ставки за сврхе обелодањивања са нивоа ентитета на ниво сегмента.

Параграфи 69 и 70 су измењени и сада гласе овако:

69. Промене усвојених рачуноводствених политика ентитета размотрене су у МРС-ЈС 3. У МРС-ЈС 3 захтева се да рачуноводствене политике мења МРС-ЈС, или се мења ако ће та промена резултирати поузданим и релевантнијим информацијама о трансакцијама, другим догађајима и стањима у финансијским извештајима ентитета.

70. Промене рачуноводствених политика које се примењују на нивоу ентитету и које утичу на информације о сегменту третирају се у складу са МРС-ЈС 3. Осим ако неки нови Међународни рачуноводствени стандард за јавни сектор не одређује другачије МРС-ЈС 3 захтева да:

(а) се промена рачуноводствене политике примењује ретроспективно и да се информације из претходног периода преправе осим када је то неизводљиво одредити или кумулативни ефекат промене или ефекат промене карактеристичан за дати период.

(б) ако ретроспективна примена није изводљива за све презентоване периоде, нова рачуноводствена политика се примењује ретроспективно од најранијег изводљивог датума; и

(ц) ако није изводљиво одредити кумулативни ефекат примене нове рачуноводствене политике на почетку текућег периода, политика се примењује проспективно од најраније изводљивог датума.

Следеће промене су извршене у циљу уклањања ванредних ставки:

(а) у параграфу 27, у дефиницији прихода сегмента, потпараграф (а) је брисан;

(б) у параграфу 27, у дефиницији расхода сегмента, потпараграф (а) је брисан; и

(ц) у Илустративним примерима, претпоследњи параграф је брисан.

У МРС-ЈС 19, *Резервисања, потенцијалне обавезе и потенцијална имовина*, параграф 111 је брисан.

У МРС-ЈС, који се примењује од 1. јануара 2008., када се помиње садашња верзија МРС-ЈС 3, назив *Нето добитак или губитак периода, фундаменталне грешке и промене рачуноводствених политика* се мења у МРС-ЈС 3, *Рачуноводствене политике, промене рачуноводствених процена и грешке*,

Основа за закључивање

Ова Основа за закључивање прати MPC–JC 3 али није његов део.

Измене MPC–JC 3 као резултат Пројекта општих побољшања IASB

Основне чињенице

BC1 Програм хармонизације IFRS Одбора за Међународне рачуноводствене стандарде за јавни сектор (IPSASB) је важан елемент програма рада IPSASB. Политика IPSASB је да се хармонизују MPC–JC на обрачунској основи са IFRS које је објавио IASB тамо где је то одговарајуће за ентитете у јавном сектору.

BC2 MPC–JC на обрачунској основи који су хармонизовани са IFRS задржавају захтеве, структуру и текст IFRS, осим ако у јавном сектору не постоји неки специфичан разлог за одступање. Одступање од еквивалентног IFRS се јавља када захтеви или терминологија у IFRS нису адекватни за јавни сектор или када је неопходно укључивање додатних коментара или примера за илустрацију одређених захтева у контексту јавног сектора. Разлике између MPC–JC и њихових еквивалентних IFRS се идентификују у “поређењу са IFRS” који се налази у сваком MPC–JC. У поређењу са IAS 8 се наводи верзија IAS 8 из децембра 2003. и ниједна друга.

BC3 У мају 2002, IASB је објавио нацрт за излагање предложених измена 13. Међународног рачуноводственог стандарда (IAS) као део пројекта општих побољшања. Циљеви пројекта општих побољшања IASB су били “смањење или елиминисање алтернатива, сувишности и конфликта унутар Стандарда, решавање одређених питања усклађености, као и друга побољшања”. Последњи IAS су објављени у децембру 2003. године.

BC4 MPC–JC 3, објављен у јануару 2000. године се заснивао на IAS 8 (ревидиран 1993. године), *Нето добит или губитак периода, фундаменталне грешке и промене рачуноводствених политика* који је поново објављен у децембру 2003, као IAS 8. Крајем 2003. претходник IPSASB, Комитет за јавни сектор (PSC) је спровео пројекат побољшања MPC–JC да би се, у одговарајућим случајевима, извршило усклађивање MPC–JC са побољшаним IAS објављеним у децембру 2003. године.

BC5 IPSASB је прегледао побољшани IAS 8 и начелно се сложио са разлозима IASB за ревидирање IAS и са извршеним изменама. (Овде се не налази текст основе за закључивање IASB. Претплатници на IASB могу видети основу за закључивање на IASB вебсајту www.iasb.org). У случајевима када постоји одступање MPC–JC од еквивалентног IAS, у Основи за закључивање су наведени разлози за то узроковани специфичним особинама јавног сектора.

BC6 MPC–JC 3 не садржи последичне измене које настају као резултат IFRS објављених после децембра 2003. године, због тога што IPSASB још није прегледао и формирао мишљење о применљивости захтева тих IFRS на ентитете из јавног сектора.

Измене MPC–JC 3 као резултат Побољшања IFRS које је IASB објавио 2008.

BC7. IPSASB је прегледао измене IAS 7 укључене у *Побољшања IFRS* објављена од стране IASB у мају 2008 и у начелу се сложио са разлозима IASB за измене стандарда. IPSASB је закључио да није постојао разлог специфичан за јавни сектор за неусвајање измена.

Међународне рачуноводствене стандарде (IAS) је објавио претходник IASB – Комитет за Међународне рачуноводствене стандарде. Стандарди које објављује IASB се називају Међународни стандарди финансијског извештавања (IFRS). IASB је утврдио да назив IFRS обухвата IFRS, IAS и тумачења стандарда. У неким случајевима, IASB је изменио, а није заменио, IAS и у том случају се број IAS задржава.

⁹PSC је постао IPSASB када је Одбор IFAC променио мандат PSC и он постао независан одбор за доношење стандарда у новембру 2004.

Упутство за примену

Ово упутство прати МРС-ЈС 3, али није његов део.

Ретроспективно преправљање грешака

IG1. Током 20X2. године, ентитет је открио да је бројка која приказује приход од пореза на добитак неисправна. Порези на добитак у износу од 6.500 н.ј. које је требало признати 20X1. су погрешно изостављени из 20X1. године и признати су као приход 20X2. године.

IG2. Рачуноводствена евиденција ентитета за 20X2. годину приказује приход од опорезивања у износу од 60.000 н.ј. (укључујући порез у износу од 6.500 н.ј. који је требало признати у почетном салду), и расходе у износу од 86.500 н.ј.

IG3. 20X3. године ентитет је пријавио:

	н.ј.
Приход од пореза	34.000
Провизија за кориснике	3.000
Други пословни приходи	30.000
Укупни приходи	67.000
Расходи	(60.000)
Суфицит	7.000

IG4. У 20X1. години почетни акумулирани суфицит је износио 20.000 н.ј., а закључни акумулирани суфицит 27.000 н.ј.

IG5. Ентитет није имао никакве друге приходе или расходе.

IG6. Ентитет је у целом периоду имао уплаћени капитал у износу од 5.000 н.ј. и ниједну другу компоненту нето имовине/капитала осим акумулираног суфицита.

Ентитет јавног сектора – Извештај о финансијској успешности

	20X2.	(преправљено) 20X1.
	н.ј.	н.ј.
Приход од пореза	53.500	40.500
Провизија за кориснике	4.000	3.000
Други пословни приходи	40.000	30.000
Укупни приходи	97.500	73.500
Расходи	(86.500)	(60.000)
Суфицит	11.000	13.500

Извештај о променама на капиталу ентитет X јавног сектора

	Уплаћени капитал	Акумули- рани суфицит	Укупно
	н.ј.	н.ј.	н.ј.
Стање на дан 31. децембра 20X0.	5.000	20.000	25.000
Суфицит за годину која се завршила 31. децембра 20X1. када је преправљено	–	13.500	13.500
Стање на дан 31. децембра 20X1.	5.000	33.500	38.500
Суфицит за годину која се завршила 31. децембра 20X2.	–	11.000	11.000
Стање на дан 31. децембра 20X2.	5.000	44.500	49.500

Изводи из напомена уз финансијске извештаје

1. Приход од пореза у износу од 6.500 н.ј. је погрешно изостављен из финансијских извештаја за 20X1. годину. Финансијски извештаји за 20X1. годину су преправљени ради исправљања грешке. Ефекат преправљања на те финансијске извештаје је резимиран у тексту који следи. У 20X2. нема никаквог ефекта.

	Ефекат на 20X1.
	н.ј.
Повећање прихода	6.500
Повећање суфицита	6.500
Повећање дуга од дужника	6.500

Повећање нето имовина/капитала

6.500

Промена рачуноводствене политике са ретроспективном применом

IG7. Током 20X2. године ентитет је променио своју рачуноводствену политику за поступак са трошковима позајмљивања који су директно приписиви стицању хидро електране која је у изградњи. У претходним периодима ентитет је капитализовао такве трошкове. Ентитет је сада решио да их расходује уместо да их капитализује. Руководство оцењује да је нова политика пожељнија јер се њоме добија транспарентнији поступак трошкова финансирања и она је конзистентна са локалном праксом у датој делатности, а финансијски извештаји ентитета упоредивији.

IG8. Ентитет је капитализовао трошкове позајмљивања направљене у износу од 2.6000 н.ј. током 20X1. године и 5.200 н.ј. у периодима који су претходили 20X1. години. Сви трошкови позајмљивања направљени за стицање електране су капитализовани.

IG9. Рачуноводствена евиденција за 20X2. годину показује суфицит пре одузимања камате од 30.000 н.ј.; и расход камате од 3.000 н.ј. (који се односи само на 20X2. годину).

IG10. Ентитет није признао никакву амортизацију електране јер се она још увек не користи.

IG11. 20X1. године ентитет је пријавио:

	н.ј.
Суфицит пре одбијања камате	18.000
Расход камате	-
Суфицит	<u>18.000</u>

IG12. У 20X1. години почетни акумулирани суфицити су износили 20.000 н.ј., а закључни акумулирани суфицити су износили 38.000 н.ј.

IG13. Ентитет је у целом периоду имао уплаћени капитал од 10.000 н.ј., И ниједну другу компоненту нето имовине/капитала осим акумулираног суфицит.

Ентитет јавног сектора – Извештај о финансијској успешности

	20X2.	(преправљено) 20X1.
	н.ј.	н.ј.
Суфицит пре одбијања камате	30.000	18.000
Расход камате	(3.000)	(2.600)
Суфицит	<u>27.000</u>	<u>15.400</u>

Ентитет јавног сектора – Извештај о променама нето имовине/капитала

	(преправљено)		
	Уплаћени капитал	Акумулирани суфицит	Укупно
	н.ј.	н.ј.	н.ј.
Стање на дан 31. децембра 20X0. како је претходно пријављено	10.000	20.000	30.000
Промене рачуноводствене политике у вези са капитализацијом камате (Напомена 1)	-	(5.200)	(5.200)
Стање на дан 31. децембра 20X0. како је преправљено	10.000	14.800	24.800
Суфицит за годину која се завршила 31. децембра 20X1. (преправљен)	-	15.400	15.400
Стање на дан 31. децембра 20X1.	10.000	30.200	40.200
Суфицит за годину која се завршила 31. децембра 20X2.	-	27.000	27.000
Закључно са 31. децембром 20X2.	<u>10.000</u>	<u>57.200</u>	<u>67.200</u>

Изводи из напомена уз финансијске извештаје

1. Током 20X2. године, ентитет је променио рачуноводствену политику за поступак са трошковима позајмљивања везаним за хидроелектрану. Претходно, ентитет је капитализовао те трошкове. Сада су отписани као расходи када су направљени. Руководство процењује да ова политика да је поуздана и релевантније информације јер је њен резултат транспарентнији поступак са трошковима финансирања и конзистентна је са локалном праксом у датој делатности, а финансијски извештаји ентитета су упоредивији. Ова промена рачуноводствене политике је рачуноводствено обухваћена ретроспективно и упоредни извештаји за 20X1. су преправљени. Ефекат промене на 20X1. је смањен за 5.200 н.ј. што је износ кориговања које се односи на периоде који су претходили 20X1.

години.

<i>Ефекат на 20-1</i>	н.ј.
(Повећање) расхода камате	<u>(2.600)</u>
(Смањење) суфицита	<u>(2.600)</u>
<i>Ефекат на периоде пре 20-1</i>	
(Смањење) суфицита	<u>(5.200)</u>
(Повећање) средстава током градње и акумулираног суфицита	<u><u>(7.800)</u></u>

**Проспективна примена промене рачуноводствене политике
када ретроспективна примена није изводљива**

IG14. Током 20X2. године ентитет је променио своју рачуноводствену политику за амортизовање некретнина, постројења и опреме да би много потпуније применио приступ компоненти и у исто време усвојио ревалоризациони модел.

IG15. У годинама пре 20X2. године евиденција средстава ентитета није била довољно детаљна да би се приступ компоненти могао потпуно применити. На крају 20X1. године, руководство је наручило инжењерско истраживање, којим су обезбеђене информације о компонентама које се држе и њиховим фер вредностима, вековима трајања, процењеним резидуалним вредностима и износима који се амортизују на почетку 20X2. године. Међутим, тим истраживањем се није добила довољна основа за поуздано процењивање набавне вредности оних компоненти које нису првобитно биле рачуноводствено обухваћене засебно, а постојећа евиденција пре истраживања није дозвољавала реконструисање ове информације.

IG16. Руководство је разматрало како да се рачуноводствено обухвате оба аспекта рачуноводствене промене. Оно је утврдило да није изводљиво промену рачуноводствено обухватати ретроспективно потпунијим приступом компоненти, или проспективно рачуноводствено обухватати ту промену од било ког ранијег датума него што је почетак 20X2. године. Такође, прелаз са модела набавне вредности на ревалоризациони модел се мора рачуноводствено обухватати проспективно. Дакле, руководство је закључило да треба да примењује нову политику ентитета проспективно од почетка 20X2. године.

IG17. Додатне информације:

	н.ј.
Некретнине, постројења и опрема	
Набавна вредност	25.000
Амортизација	<u>(14.000)</u>
Нето књиговодствена вредност	<u>11.000</u>
Расход проспективне амортизације (стара основа)	1.500
Неки резултати инжењерског истраживања	
Процена	17.000
Процењена резидуална вредност	3.000
Просечни преостали век трајања средстава (у годинама)	7
Расход амортизације постојећих некретнина, постројења и опреме за 20X2.(нова основа)	2.000

Изводи из напомена уз финансијске извештаје

1. Од почетка 20X2. године, ентитет је променио своју рачуноводствену политику за амортизацију некретнина, постројење и опреме да би потпуније применио приступ компоненти и у исто време усвојио ревалоризациони модел. Руководство сматра да се овом политиком добијају поуздане и релевантније информације јер се она прецизније бави компонентама некретнина, постројење и опреме и базира се на ажурираним вредностима. Политика се примењује проспективно од почетка 20X2. године јер није било изводљиво проценити ефекте примене политике или ретроспективно или проспективно од било ког ранијег датума. Сходно томе, усвајање нове политике нема никаквог ефекта на претходне периоде. Ефекат на текућу годину је да се (а) повећа књиговодствена вредност некретнина, постројења и опреме на почетку године за 6.000 н.ј.; (б) створе ревалоризационе резерве на почетку годину у износу од 6.000 н.ј.; и (ц) да се повећа расход амортизације за 500 н.ј.

^y овим примерима, новчани износи су изражени у “новчаним јединицама” (н.ј.).

Поређење са IAS 8

МРС-ЈС 3, *Рачуноводствене политике, промене рачуноводствених процена и грешке*, састављен је првенствено у складу са IAS 8 (2003.), *Рачуноводствене политике, промене рачуноводствених процена и грешке*, и укључује измене IAS 8 начињене у склопу Побољшања објављених у мају 2008. Основне разлике између МРС-ЈС 3 и IAS 8 су следеће:

- У МРС-ЈС 3 је укључен и додатни коментар који се не налази у IAS 8 како би се појаснила променљивост стандарда на рачуноводство ентитет из јавног сектора.
- У МРС-ЈС 3 се користи различита терминологија, у неким примерима, од оне из IAS 8. Најзначајнији примери су коришћење термина “извештај о финансијској успешности”, “акумулирани суфицит или дефицит” и “нето имовина/капитал” у МРС-ЈС 3. Еквивалентни термини из IAS 8 су “биланс успеха”, “нераспоређена зарада” и “капитал”.
- МРС-ЈС 3 садржи скуп дефиниција стручних термина који се разликује од оног из IAS 8 (параграф 7).
- МРС-ЈС 3 има сличну хијерархију као IAS 8, осим што IPSASB још увек нема концептуални оквир.
- У МРС-ЈС 3 се не захтевају обелодањивања о кориговањима основне или разређене зараде по акцији. У IAS 8 се захтева обелодањивање износа кориговања или исправке за основну или разређену зараду по акцији.