

## **Финансиско известување според сметководство на готовинска основа**

**Овој Стандард беше усвоен од страна на Комитетот за јавен сектор на Меѓународната федерација на сметководители**

Информации во врска со Меѓународната федерација на сметководители и примероци на овој Стандард можат да се најдат на интернет страницата, <http://www.ifac.org>.

Усвоениот текст на овој Стандард е текстот што е објавен на англиски јазик. Авторско право Ш 2003 и припаѓа на Меѓународната федерација на сметководители. Сите права се заштитени. Ниту еден дел од оваа публикација не може да биде репродуциран, чуван во систем на исправување или пренесуван, во било каква форма или со било какви средства, електронски, механички, или со фотокопирање, снимање или на друг начин, без претходна писмена дозвола од Меѓународната федерација на сметководители.

ИСБН: 1-887464-98-0

International Federation of Accountants

545 Fifth Avenue, 14<sup>th</sup> Floor

New York, New York 10017

United States of America

Web site: <http://www.ifac.org>

## ВОВЕД

### Сметководствени стандарди за јавниот сектор

Меѓународната федерација на сметководители - Комитет за јавен сектор (Комитет) развива сметководствени стандарди за субјектите во јавниот сектор познати како Меѓународни сметководствени стандарди во јавниот сектор (МССЈС). Комитетот ги признава значајните користи од добивање на конзистентни и споредливи финансиски информации низ различни законодавства и верува дека МССЈС ќе имаат клучна улога при остварување на овие користи. Усвојувањето на МССЈС од страна на владите допринесува за унапредување на квалитетот, како и на споредливоста на финансиските информации презентирани од страна на субјектите во јавниот сектор ширум светот.

МССЈС се изготвени со цел нивно применување од страна на субјектите кои водат сметководство на пресметковната основа и од страна на субјектите кои водат сметководство на готовинскаоснова.

Комитетот го признава правото на владите и на оние кои ги изготвуваат националните стандарди да воспостават сметководствени стандарди и да направат упатства за финансиско известување. Комитетот смета дека овој Стандард е значаен чекор напред во унапредување на конзистентноста и споредливоста на финансиското известување според сметководство на готовинскаоснова и го препорачува усвојувањето на овој Стандард. Се вели дека финансиските извештаи се подготвени според МССЈС, само доколку се во согласност со сите барања наведени во Дел 1 од овој Стандард.

Комитетот им препорачува на владите да го унапредуваат својот сметководствен систем во насока на сметководство на пресметковна основа и да ги хармонизираат националните барања со МССЈС подготвени со цел нивна примена од страна на субјектите кои водат сметководство на пресметковна основа. Субјектите кои имаат намера да го имплементираат сметководството на пресметковната основа во иднина можат да најдат и други корисни публикации на Комитетот, особено Студијата 14 Transition to the Accrual Basis of Accounting: Guidance for Government and Government Entities (Премин кон сметководство на пресметковна основа: Насоки за Влади и Владини субјекти).

## МЕЃУНАРОДЕН СМЕТКОВОДСТВЕН СТАНДАРД ВО ЈАВНИОТ СЕКТОР

### Финансиско известување според сметководство на готовинска основа

#### СТРУКТУРА НА СТАНДАРДОТ

Овој Стандард опфаќа два дела:

- Делот 1 е задолжителен. Во него се утврдени барањата кои се применливи кај сите субјекти кои подготвуваат финансиски извештаи за општи цели според сметководство на готовинска основа. Во овој дел се дефинира сметководството на готовинска основа, се одредуваат барањата за обелоденување на информации во финансиските извештаи и во белешките кон финансиските извештаи и се третираат бројни специфични прашања во врска со известувањето. Субјектите кои тврдат дека известуваат според Меѓународниот сметководствен стандард во јавен сектор за *Финансиско известување според сметководство на готовинска основа* мора да ги почитуваат и применуваат барањата содржани во овој дел на Стандардот.
- Делот 2 не е задолжителен. Во него се идентификуваат дополнителни сметководствени политики и обелоденување на информации кои е пожелно субјектот да ги усвои и применува со цел да ја зајакне својата финансиска одговорност и транспарентноста на финансиски извештаи. Овој дел вклучува и објаснувања на алтернативните методи за презентирање на одредени информации.

## СОДРЖИНА

|   |           |
|---|-----------|
| <b>Финансиско известување според сметководство на готовинска основа</b>   | <b>1</b>  |
| <b>ВОВЕД</b>  | <b>2</b>  |
| <b>СТРУКТУРА НА СТАНДАРДОТ</b>  | <b>3</b>  |
| <b>ДЕЛ 1: БАРАЊА</b>  | <b>7</b>  |
| <b>Цел</b>  | <b>7</b>  |
| <b>1.1 Делокруг на барањата</b>   | <b>8</b>  |
| <b>1.2 Готовинска основа</b>  | <b>9</b>  |
| Definicii .....   | 9         |
| <b>1.3 Барања за презентирање и обелоденување</b>   | <b>12</b> |
| Definicii.....  | 12        |
| Finansiski izveštai.....  | 13        |
| 1.3.4 Subjektot treba da podgotvuva i prezentira finansiski izveštai za opšti celi koi gi vku~uvaat slednite komponenti:..... | 13        |
| Informacii koi treba da se prezentiraat vo izveštajot za pari~ni prilivi i odlivi...15  |           |
| Smetkovodstveni politiki i objasnuva~ki beleški .....   | 21        |
| <b>1.4 Општии одредби</b>   | <b>23</b> |
| Period na izvestuvawe.....  | 23        |
| Blagovremenost.....   | 24        |
| Datum na odobruvawe .....   | 24        |
| Informacii vo vrska so subjektot .....  | 25        |
| Ograni~uvawa na pari~nite salda i pristap kon pozajmuvawata.....  | 25        |
| Konzistentnost vo prezentiraweto .....  | 26        |
| Sporodbeni informacii.....  | 27        |
| Identifikuvawe na finansiski izveštai.....  | 28        |
| <b>1.5 Исправање на грешки</b>  | <b>29</b> |
| <b>1.6 Консолидирани финансиски извештаи</b>  | <b>30</b> |
| Definicii.....  | 30        |
| Subjekti opfateni vo konsolidiranite finansiski izveštai.....   | 31        |

|  |           |
|--|-----------|
| Postapki pri konsolidirawe.....  | 33        |
| Prezentirawe pri konsolidirawe.....  | 35        |
| Preodni odredbi.....   | 35        |
| <b>1.7 Сѝранска валуѝа</b> .....   | <b>35</b> |
| Definicii.....   | 35        |
| Tretman na pari~ni prilivi, odlivi i salda vo stranski valuti.....               | 36        |
| <b>1.8 Ден на сѝаѝување во сила на Делоѝ 1 и Преодни одредби</b> .....           | <b>37</b> |
| Den na staruvawe vo sila.....  | 37        |
| Preodni odredbi - Konsolidirani finansiski izve{tai.....                         | 37        |
| <b>Прилоѝ 1: Илустрација на барањата содржани во Делоѝ 1 од Сѝандардоѝ</b> ..... | <b>37</b> |
| Prilivi.....   | 40        |
| Vkupni prilivi.....  | 40        |
| POZAJMUVAWA.....   | 40        |
| ODLIVI/RASHODI -smetka za tekovni raboti.....                                    | 41        |
| ODLIVI/RASHODI -Kapitalna smetka.....  | 41        |
| SUBJEKT VO JAVNIOT SEKTOR - VLADATA VO CELINA.....                               | 42        |
| Osnovi za podgotovka.....  | 42        |
| Subjekt koj izvestuva.....   | 42        |
| Isplati od strana na treti strani.....   | 42        |
| Valuta za izvestuvawe.....   | 42        |
| 5. Drugi odlivi/izdatoci.....  | 43        |
| PRILIVI.....   | 45        |
| ODLIVI/IZDATOCI.....   | 46        |
| SUBJEKT NA VLADATA AB.....   | 47        |
| Osnovi za podgotovka.....  | 47        |
| Subjekt koj izvestuva.....   | 47        |
| Isplati od strana na drugite subjekti na vladata.....                            | 47        |
| Isplati od strana na nadvore{ni treti stranki.....                               | 47        |
| Valuta za izvestuvawe.....   | 47        |
| PRILIVI.....   | 49        |
| ISPLATI.....   | 50        |

|   |           |
|---|-----------|
| VLADINO MINISTERSTVO AV.....  | 51        |
| Osnovi za podgotovka.....   | 51        |
| Subjekt koj izvestuva.....  | 51        |
| Isplati od strana na nadvore{ni treti strani.....   | 51        |
| Valuta za izvestuvwe.....   | 51        |
| <b>ДЕЛ 2: ДОПОЛНИТЕЛНИ ОБЕЛОДЕНУВАЊА КОИ СЕ ПРЕПОРАЧУВААТ</b> .....   | <b>53</b> |
| <b>2.1 Дојдолнишелни обелоденувања кои се прејорачуваат</b> .....   | <b>53</b> |
| Definicii.....  | 53        |
| Kontinuitet .....   | 55        |
| Vonredni stavki.....  | 56        |
| Administrirawe na transakcii.....   | 58        |
| Obelodenuvawe na glavnite grupi na pari~ni tekovi.....  | 61        |
| Obelodenuvawe na transakcii so povrzani strani.....   | 63        |
| Obelodenuvawe na sredstvata, obvrskite i sporedba so buxetot .....  | 63        |
| Konsolidirani finansiski izve{tai.....  | 65        |
| Zaedni~ki vlo`uvawa.....  | 67        |
| Finansisko izvestuvawe vo hiperinflatorni ekonomii.....   | 67        |
| <b>2.2 Влади и други субјекти во јавниот сектор кои имаат намера да преминаат кон сметководство на пресметковна основа</b> .....                | <b>71</b> |
| Prezentirawe na izve{taj za pari~ni prilivi i odlivi.....   | 71        |
| Delokrug na konsolidiranite izve{tai - iskluvawa od ekonomskiot subjekt.....  | 71        |
| <b>ПРИЛОГ 2 - Илустрација на одредени прикажувања прејорачани во Делот 2 од Стандардот</b> .....  | <b>73</b> |
| Prinosi.....  | 74        |
| Vkupno pozajmuvawa.....   | 75        |
| otplati.....  | 75        |
| Vkupno otplati.....   | 75        |
| <b>ПРИЛОГ 3 - Презентирање на извештај за годишни приливи и одливи во образец кој се бара според МССЈС 2 Извештај за годишните шекови</b> ..... | <b>79</b> |
| <b>Камати и дивиденди</b> .....   | <b>83</b> |

|   |           |
|---|-----------|
| <b>ПРИЛОГ 4 - Квалификативни карактеристики на финансиското известување</b> | <b>85</b> |
|---|-----------|

|   |           |
|---|-----------|
| <b>ПРИЛОГ 5 - Воспоставување контрола врз друг субјект за целие на финансиското известување</b> | <b>88</b> |
|---|-----------|

|  |           |
|--|-----------|
| <b>Контрола за целие на финансиското известување</b> | <b>88</b> |
|--|-----------|

|               |    |
|---------------|----|
| Uslovi na mo} | 91 |
|---------------|----|

|                                 |    |
|---------------------------------|----|
| Uslovi za ostvaruvawe na korist | 91 |
|---------------------------------|----|

## МЕЃУНАРОДЕН СМЕТКОВОДСТВЕН СТАНДАРД ВО ЈАВНИОТ СЕКТОР

### Финансиско известување според сметководство на готовинска основа

#### ДЕЛ 1: БАРАЊА

Во Делот 1 од овој Стандард се наведени барањата за известување според сметководство на готовинска основа.

Стандардите, напишани со илустрирни букви во курсив, треба да се читаат во контекст на коментариите и точки во овој Стандард, кои се напишани со обични букви и во контекст на "Предговорот на меѓународните сметководствени стандарди во јавниот сектор". Меѓународните сметководствени стандарди во јавниот сектор не се применуваат на незначјни ставки.

#### Цел

Целта на овој Стандард е да се опише начинот на кој финансиските извештаи за општи цели треба да се презентираат според сметководството на готовинска основа.

Информациите во врска со паричните приливи, паричните одливи и паричните салда на секој субјект се неопходни за отчетноста и одговорноста и обезбедуваат корисни податоци за оценување на способноста на секој субјект во иднина да создава соодветни парични средства и погодни извори, како и за користењето на паричните средства. Во донесувањето и процената на одлуките за алокација на паричните ресурси и за одржливоста на активностите на субјектот, корисниците бараат разбирање за времето и извесноста на паричните приливи и паричните одливи.

Усогласеноста со барањата и препораките на овој Стандард ќе ја зголеми сеопфатноста и транспарентноста на финансиското известување за паричните приливи и паричните одливи за паричните салда на субјектот. Исто така, ова ќе ја зголеми споредливоста со финансиските извештаи на субјектот од претходните периоди и со финансиските извештаи на други субјекти кои го прифатиле сметководството на готовинска основа.

## **1.1 Делокруг на барањата**

**1.1.1** *Субјектот кој подготвува и презентира финансиски извештаи според сметководство на готовинска основа како што е дефинирана во овој Стандард, во презентирањето на своите годишни финансиски извештаи за општи цели треба да ги применува барањата од Дел 1 од овој Стандард.*

1.1.2 Финансиските извештаи за општи цели се извештаи наменети да ги задоволат потребите на корисниците кои не се во состојба да бараат извештаи подготвени на начин кој ги задоволува нивните специфични потреби за информации. Како корисници на финансиските извештаи за општи цели се вклучуваат даночните обврзници, законодавните тела, доверителите, добавувачите, медиумите и вработените. Во финансиските извештаи за општи цели се вклучуваат оние извештаи коишто се презентираат посебно или во некој друг јавен документ како што е годишниот извештај.

1.1.3 Овој Стандард важи подеднакво и за финансиските извештаи за општи цели на секој поединечен субјект и за консолидираните финансиски извештаи за општи цели на економски субјект како што е владата во целина. Стандардот бара подготвување на извештај за парични приливи и одливи кој ги признава парите контролирани од страна на субјектот кој известува и прикажување на сметководствените политики и образложенија кои содржат објаснување. Исто така, стандардот бара износите исплатени од страна на трети страни во име на субјектот кој известува да бидат презентирани во текстот на извештајот за паричните приливи и одливи.

**1.1.4** *Субјектите чии финансиски извештаи се усогласени со барањата наведени во Дел 1 од овој Стандард треба штоа јасно да го истакнаат. Доколку финансискиите извештаи не се усогласени со сите барања во Делот 1 на овој Стандард, тогаш не може да се каже дека финансискиите извештаи се во согласност со овој Стандард.*

**1.1.5** *Овој Стандард се применува кај сите субјекти во јавниот сектор, освен во државните деловни претпријатија (јавните претпријатија).*



- 1.1.6 Во Предговорот на Меѓународните Стандарди за финансиско известување издаден од Одборот за Меѓународни сметководствени стандарди (ОМСС) се објаснува дека Меѓународните стандарди за финансиско известување (МСФИ) се изготвени да се применуваат за финансиските извештаи за општи цели во сите профитно ориентирани субјекти. Државните деловни претпријатија (ДДП) дефинирани подолу во точката 1.2.1 се профитно ориентирани субјекти и според тоа, финансиското известување на овие субјекти треба да биде во согласност со Меѓународните стандарди за финансиско известување (МСФИ) и Меѓународните сметководствени стандарди (МСС).
- 1.1.7 Одборот за Меѓународни сметководствени стандарди (ОМСС) е основан во 2001 година како замена за Комитетот за меѓународни сметководствени стандарди (КМСС). МСС издадени од КМСС остануваат на сила се додека не се изменат или укинат од страна на ОМСС.

## 1.2 Готовинска основа

### Дефиниции

#### 1.2.1 Во овој Стандард се користаат термини со следново значење:

*Под пари се подразбираат готовина, побарување по основ на дејоциите по видување и парични еквиваленти.*

*Готовинска основа е основа во сметководството според која се признаваат трансакции и други настани само кога се илашени или применени парите.*

*Парични еквиваленти се краткорочни, високо ликвидни вложувања кои можат лесно да се конвертираат во познати износи на пари и кои имаат незначителен ризик од промена на вредноста.*

*Парични текови се приливи и одливи на парични средства.*

*Парични ислаши се одливи на пари.*

*Парични уилаши се приливи на пари.*

*Контрола на пари настанува кога субјектот може да ги користи парите или на друг начин да има корист од истите настојувајќи да ги остварува своите цели, и кога може да го исклучи или да го регулира притока на други субјекти кон истите користы.*

*Државно деловно претпријатије е субјект кој ги има сите подолу наведени карактеристики:*

- (а) може да склучува договори во свое име;

- (б) дадени му се финансиски и оїреаїивни овласїувања да врши деловни акїивносїи (бизнис);
- (в) їродава їпроизводи или услуѓи, како редовна акїивносї од своето рабоїење на други субїекїи со добивка и целосен надомесїок на їрошоцїїе;
- (г) не е зависен од конїинуирано владино финансирање за да наїредува во рабоїењето (освен набавки на їпроизводи како заинїересирана сїранка); и
- (д) конїролиран е од сїрана на друг субїекї во јавної секїор.

### **Сметководство на готовинска основа**

1.2.2 Во сметководството на готовинска основа се признаваат трансакциите и настаните само кога парите (вклучувајќи ги и паричните еквиваленти) се примени или исплатени од страна на субїектот. Финансиските извештаи подготвени според сметководство на готовинска основа обезбедува информации за: изворите на пари создадени во соодветниот временски период, целите за кои парите биле употребени и салдото на пари на датумот на известување. Фокусот во финансиските извештаи е на салдата на пари и нивните промени. Белешките кон финансиските извештаи можат да обезбедат дополнителни информации во врска со обврските, какви што се обрските спрема добавувачите и позајмувањата и за некои непарични средства, какви што се побарувањата, вложувањата во недвижности и недвижности, постројки и опрема.

### **Парични еквиваленти**

1.2.3 Паричните еквиваленти се чуваат со цел да се задоволат краткорочни договорни обврски наместо за вложувања или за некои други цели. За да едно вложување се квалификува како паричен еквивалент мора да е лесно конвертибилно во познат износ на парични средства и да има незначителен ризик од промена во вредноста. Според тоа, едно вложување се квалификува како паричен еквивалент само кога има краток рок на доспевање, на пример три месеци или помалку од денот на стекнувањето. Вложувањата во акции не се сметаат како парични еквиваленти, освен ако тие не се во суштина парични еквиваленти.

1.2.4 Позајмувањата од банка општо земено се смета дека предизвикуваат зголемување на паричните приливи. Меѓутоа, во некои законодавства негативните салда во банката кои се отплатуваат по барање, се дел од управувањето со паричните средства кај субїектот. Во ваквите околности, негативните салда во банката се вклучуваат како компоненти на пари. Карактеристика на таквите банкарски аранжмани е дека салдото во банката често флукутира од позитивно во негативно.

- 1.2.5 Паричните текови ги исклучуваат движењата помеѓу ставките кои ги сочинуваат парите, бидејќи овие компоненти се дел од управувањето со парите на субјектот, а не претставуваат зголемување или намалување на парите кои ги контролира субјектот. Управувањето со парични средства го вклучува вложување на вишок на пари во парични еквиваленти.

### **Контрола на парични средства од страна на субјектот кој известува**

- 1.2.6 Контрола на парите од страна на субјектот постои кога тој субјект може да ги користи парите за остварување на своите цели или за стекнување на поинаква корист од парите, и исклучува или го регулира пристапот на други субјекти за стекнување на таа корист. Парите наплатени од субјектот, или издвоени за посебна намена, односно се дадени на субјектот кои тој може да ги користи за финансирање на своитередовни активности, за стекнување на капитални средства или за отплата на долгови, се контролирани од страна на субјектот.

- 1.2.7 Износите депонирани на банкарска сметка на субјектот се контролираат од страна на истиот субјект. Во некои случаи парите кои владин субјект:

- (а) ги наплатува во име на Владата (или во име на друг субјект), се депонираат на банкарска сметка на субјектот, пред да се пренесат на сметка за консолидирана наплата на приходи или на друга општа владина сметка; и
- (б) треба да ги трансферира на трета странка во име на Владата, првин се депонираат на банкарска сметка на субјектот пред да се пренесат на овластениот примач;

Во вакви случаи, субјектот ќе ги контролира парите само додека тие се на неговата банкарска сметка пред да бидат пренесени на сметката за консолидирана наплата на приходи или на друга банкарска сметка контролирана од страна на Владата, или на сметка на трети странки. Во точката 1.4.9 се бара прикажување на сите парични салда на субјектот на датумот на известување кои не се расположиви за користење од страна на субјектот или се предмет на надворешни ограничувања. Дополнително упатство за третманот на паричните текови со кои управува еден субјект во име на други субјекти е вклучено во точките 2.1.15 до 2.1.22 во Делот 2 од овој Стандард.

- 1.2.8 Во некои законодавства, Владата управува со расходите на министерства и другите субјекти преку централизирана трезорска функција или како што често се нарекува управување врз основа на единствена трезорска сметка. Притоа, министерствата и другите субјекти не ги контролираат своите банкарски сметки, туку со

владините пари управува централен субјект преку единствена владина сметка или збир на сметки. Централниот субјект врши исплати во име на министерствата и другите субјекти по претходно соодветно овластување и документација. Од ова произлегува дека министерства и другите субјекти не ги контролираат парите кои наменски им биле доделени или на поинаков начин добиле овластување да ги користат. Во ваквите случаи, расходите направени од страна на министерствата и други субјекти ќе бидат презентирани во одделна колона под наслов "трезорска сметка" (или во колона обележана на сличен начин) во извештајот за парични приливи и одливи во согласност со барањата во точката 1.3.24(a).

- 1.2.9 Во некои случаи, централизираната трезорска функција се врши од страна на субјект кој ја (ги) контролира банкарската (ски) сметка (и) од која (и) се вршат исплати во име на министерства и на други субјекти. Во вакви случаи, трансферите на и исплатите од овие банкарски сметки всушност претставуваат парични приливи и одливи со кои управува централниот субјект во име на поединечните министерства и другите субјекти. Во точката 1.3.13 е специфицирано дека паричните приливи и одливи кои произлегуваат од трансакциите со кои управува субјектот во име на други субјекти и кои се признаваат во основните финансиски извештаи, можат да бидат презентирани на нето основа. Во точката 1.4.9 се бара прикажување на паричните салда на субјектот на датумот до кој се однесуваат финансиските извештаи, а кои не се расположиви за употреба од страна на субјектот или се предмет на надворешни ограничувања.

## 1.3 Барања за презентирање и обелоденување

### Дефиниции

- 1.3.1 Во овој Стандард се корисаат следниве термини со следново значење:

**Сметководствени политики** се специфични принципи, основи, конвенции, правила и практики усвоени од страна на субјект кои се корисаат за подготвување и презентирање на финансиски извештаи.

**Значајност:** информациите се значајни доколку нивној пројашање или неточно прикажување може да влијае врз одлуките или проценките на корисниците донесени или направени врз основа на финансиските извештаи. Значајноста зависи од природата или големината на ставката или од грешката оценета

*во контекст на посебни околности на пројужање или неточно прикажување.*

*Датум на известување е датумот на последниот ден од периодот за кој се однесуваат финансиските извештаи.*

*Економски субјект означува група на субјекти составена од субјектот кој врши контрола и од еден или повеќе контролирани субјекти.*

- 1.3.2 Финансиските извештаи резулираат од процесирање на голем број на трансакции структурирани по пат на нивно интегрирање или групирање во соодветни групи во зависност од нивната природа или функција. Крајната фаза во процесот на интегрирање и класифицирање е презентацијата на сумирани и класифицирани податоци кои формираат ставки било во текстот на финансиските извештаи или пак во образложенијата. Доколку една ставка сама по себе не е значајна, таа се интегрира со други ставки во текстот на финансиските извештаи или пак во белешките кон финансискиот извештај. Ставката која не е доволно значајна за да се прикаже одделно во текстот на финансиските извештаи, може да има доволно големо значење за да се прикаже посебно во белешките кон финансискиот извештај.
- 1.3.3 Принципот на значајност осигурува дека барањата за посебно обелоденување според Меѓународните сметководствени стандарди во јавниот сектор не би биле задоволени доколку добиените информации не се значајни.

## **Финансиски извештаи**

**1.3.4 Субјектот треба да подготвува и презентира финансиски извештаи за одредени цели кои ги вклучуваат следните компоненти:**

- (а) **извештај за годишни приливи и одливи во кој:**
- (и) **се признаваат сите годишни приливи, годишни одливи и годишните салда контролирани од страна на субјектот;**
  - (ии) **одделно се идентификуваат исказаните извршени од страна на одредени трансакции во име на субјектот во согласност со точката 1.3.24 од овој Стандард; и**
- (б) **сметководствените политики и образложенија со објаснувања.**

**1.3.5 Кога субјектот се определил да прикаже информации подготвени на сметководствена основа која е различна од сметководство на готовинска основа како што е дефинирано во овој Стандард или инаку како што се бара според точката 1.3.4(а), таквите**

**информации треба да бидат прикажани во белешкиот финансискиот извештај.**

- 1.3.6 Финансиските извештаи за општи цели ги опфаќаат: извештајот за парични приливи и одливи и другите извештаи со кои се презентираат дополнителни информации во врска со паричните приливи, одливи и салдата контролирани од страна на субјектот, сметководствените политики и образложенија. Во согласност со барањата од точката 1.3.4(a)(и) само паричните приливи, паричните одливи и паричните салда контролирани од страна на субјектот кој известува треба да бидат признаени како такви во извештајот за парични приливи и одливи или во други извештаи кои се подготвуваат.
- 1.3.7 Во точката 1.3.24 на овој Стандард се бара во текстот на извештајот за паричните приливи и одливи да бидат обелоденети одредени исплати извршени од страна на трети странки во име на субјектот кој известува. Исплатите извршени од страна на трети странки не ја задоволуваат дефиницијата за пари, парични приливи и парични одливи како што се дефинирани во точката 1.2.1 од овој Стандард и затоа овие исплати не треба да бидат презентирани како парични приливи и одливи контролирани од страна на субјектот кој известува во извештајот за парични приливи и одливи или во другите извештаи кои се подготвуваат од страна на субјектот кој известува.
- 1.3.8 Белешките кон финансиските извештаи вклучуваат описи или подетални табели или анализи на износите прикажани во текстот на финансиските извештаи, како и дополнителни информации. Белешките вклучуваат информации чие обелоденување се бара и препорачува со овој Стандард и можат да вклучуваат други информации кои се сметаат за неопходни за објективно презентирање и за зајакнување на одговорноста.
- 1.3.9 Овој Стандард не го спречува субјектот во финансиски извештаи за општи цели да вклучи и други извештаи покрај извештајот за парични приливи и одливи како што е наведено во погоре во точка 1.3.4. Според тоа финансиските извештаи за општи цели можат да вклучат извештаи со кои на пример се,:
- (а) известува за паричните приливи, паричните одливи и паричните салда за главните категории на средства како што се консолидираните извори на приходи; или
  - (б) обезбедуваат дополнителни информации за изворите на позајмувања и за природата и видот на паричните одливи.
- Во согласност со барањата од точка 1.3.5, било какви дополнителни извештаи ќе се однесуваат само на паричните приливи, одливи и салда контролирани од страна на субјектот.

1.3.10 Субјектите кои известуваат според сметководство на готовинска основа честопати собираат информации за ставки кои не се признаваат според сметководството на готовинска основа. Примери на видови информации кои можат да се соберат вклучуваат детали за:

- (а) побарувања, обврски, позајмувања и други обврски, непарични средства и пресметани приходи и расходи;
- (б) преземени обврски и неизвесни обврски; и
- (в) показатели за успешноста во работењето и остварувањето на поставените цели за давање на услуги.

1.3.11 Субјектите кои подготвуваат финансиски извештаи за општи цели во согласност со овој Стандард во обелоденувањата на финансиските извештаи можат да презентираат такви информации кои веројатно би им биле корисни на корисниците на извештаите. Доколку се презентираат вакви информации тогаш тие треба да бидат јасно опишани и лесно разбирливи. Доколку споредбите со буџетот не се презентирани во самите финансиски извештаи, тогаш тие можат да се вклучат во образложенијата. Делот 2 од овој Стандард препорачува во финансиските извештаи за општи цели да бидат вклучени информации во врска со непаричните средства и обврски, како и споредба со буџетот.

### **Информации кои треба да се презентираат во извештајот за парични приливи и одливи**

**1.3.12 Во извештајот за парични приливи и одливи за период за кој се врши известувањето треба да се прикажат следниите износи :**

- (а) **вкупни парични приливи на субјектот искажувајќи одвоено подкласификација на вкупните парични приливи корисејќи основа за класификација соодветна на работењето на субјектот;**
- (б) **вкупните парични одливи на субјектот искажувајќи одвоено подкласификација на вкупните парични одливи корисејќи основа за класификација соодветна на работењето на субјектот; и**
- (в) **почетните и заклучните парични салда на субјектот.**

**1.3.13 Вкупните парични приливи и вкупните парични одливи, и паричните приливи и паричните одливи за секоја подкласификација на парични приливи и парични одливи, треба да бидат прикажани на бруто основа. Паричните приливи и одливи можат да се прикажуваат на нето основа кога:**

- (а) *ише произлегуваат од трансакции со кои субјектот управува во име на други страни и кои се признаваат во извештајот за парични приливи и одливи; или*
- (б) *ише се однесуваат на ставки во кои објектот е брз, износите се големи и досегањето е кратко.*

**1.3.14 Ставки, наслови и подзборови треба да се презентираат во извештајот за парични приливи и одливи кога таквото презентирање е неопходно за објективно презентирање на паричните приливи, паричните одливи и паричните салда на субјектот.**

1.3.15 Со овој Стандард се бара сите субјекти да презентираат извештај за парични приливи и одливи со кој се прикажуваат почетните и крајните парични салда на субјектот, вкупните парични приливи и вкупните парични одливи во текот на периодот на известување како и главните подкласификации на истите. Со тоа ќе се осигури дека финансиските извештаи обезбедуваат сеопфатни и разбирливи информации во врска со паричните салда на субјектот и за промените во паричните салда за време на периодот за кој се известува во облик кој им е пристапен и разбирлив на корисниците.

1.3.16 Обелоденувањето на информации за прашања какви што се паричните салда на субјектот, без оглед на тоа дали парите се од даноци, казни, такси и/или позајмување и дали тие се потрошени за надоместување на оперативните трошоци, за стекнување на капитални средства или за отплата на долг, ќе ја подобри транспарентноста и одговорноста на финансиското известување. Исто така, обелоденувањето на вакви информации ќе придонесе за правење на анализи врз основа на побројни информации, го олеснува процесот на проценка за тековните парични извори на субјектот и потенцијалните извори и за одржување на идните парични приливи.

### **Класификација**

1.3.17 Подкласификациите (или групите) на вкупните парични приливи и одливи кои ќе бидат прикажани во согласност со точките 1.3.12 и 1.3.14 се прашање на професионално расудување. Ова расудување ќе биде применувано во контекст на целта и на квалитативните карактеристики на финансиското известување според сметководство на готовинска основа. Во Прилогот 4 на овој Стандард сумирани се квалитативните карактеристики на финансиското известување. Вкупните парични приливи можат да се класифицираат, за да на пример, одвоено се идентификуват паричните приливи од: оданочување или наменско користење на средства; грантови и донации; задолжувања; приноси од отуѓување на недвижности, постројки и опрема; и други тековни активности за давање на услуги и трговски



активности. Вкупните парични одливи можат да се класифицираат за да, на пример, одвоено се идентификуваат паричните одливи во врска со: тековните активности за давање на услуги вклучувајќи ги и трансферите кон други владини нивоа, други влади или субјекти; програми за намалување на долговите; набавка на недвижности, постројки и опрема; и други трговски активности. Исто така, можни се и алтернативни презентирања како што е соодветно, на пример: вкупните парични приливи можат да се класифицираат поаѓајќи од нивните извори и паричните одливи можат да се класифицираат поаѓајќи според видот на одливите или според нивната функција, или програма во рамките на субјектот.

### **Ставки, наслови и подзбирова**

1.3.18 Факторите кои треба да бидат земени во предвид при утврдувањето кои ставки, наслови и подзбирова треба да бидат презентирани во рамките на секоја подкласификација во согласност со барањата во точката 1.3.14 вклучуваат: проценка на веројатната значајност на прикажувањата за корисниците; и степенот до кој се направени неопходните објаснувања и обелоденувања во белешките кон финансиските извештаи. Во точките 2.1.23 до 2.1.30 од Делот 2 на овој Стандард се наведени дополнителни објаснувања кои се препорачуваат субјектот да ги направи во белешките кон финансиските извештаи или во самите финансиски извештаи. Веројатно дека во многу, но не и во сите случаи, прикажувањата ќе ги задоволат барањата од точката 1.3.12.

### **Ивестување на нето основа**

1.3.19 Во овој Стандард се бара известување на бруто основа за паричните приливи, одливи и салда, освен во околностите идентификувани во точката 1.3.13. Точките 1.3.20 до 1.3.21 наведени подолу, ги елаборираат околностите во кои може да биде оправдано известување на нето основа.

1.3.20 Владата и владините министерства и другите владини субјекти можат да управуваат со трансакциите и на друг начин да дејствуваат како посредници во име на други субјекти. Овие управувани и посреднички трансакции може да опфаќаат наплата на приходи во име на друг субјект, трансфер на средства на соодветни корисници или чување пари во име на други владини нивоа. Примери за ваквите активности се:

- (а) наплата на даноци од страна на едно ниво на владата за друго ниво на владата, не вклучувајќи ги даноците кои се наплатени од страна на владата за нејзината употреба согласно договорите за поделба на даноците ;
- (б) примање и отплата на депозити по видување на финансиска институција;

- (в) средства кои се чуваат за клиенти од страна на инвестиционен или ополномоштен субјект;
- (г) закупнини наплатени во име на сопственици на недвижности или платени на сопственици на недвижности;
- (д) трансфери од страна на владино министерство на трети странки во согласност со законските прописи или според други владини овластувања; и
- (ѓ) средства управувани од страна на централен субјект врз основа на единствена сметка за управување со владините расходи (како што е наведено во точката 1.2.8).

1.3.21 Во многу случаи, со парите кои ги прима субјектот од трансакциите со кои управува како посредник за други, ќе ги депонира на сметки на повереници, или директно на банкарска сметка на крајниот примател на парите. Во вакви случаи, субјектот не ги контролира паричте кои ги прима од трансакциите со кои управува, и овие парични текови не се дел од паричните приливи, паричните одливи и паричните салда на субјектот. Меѓутоа, во други случаи примените парични средства ќе бидат депонирани на банкарски сметки контролирани од страна на субјектот кој дејствува како посредник и приливот и трансферот на тие пари ќе бидат прикажани во извештајот за парични приливи и одливи на субјектот.

1.3.22 Во некои случаи износите на паричните текови кои произлегуваат од управувани трансакции кои само поминуваат преку банкарската сметка на субјектот кој известува, можат да бидат поголеми од сопствените трансакции на субјектот а контролата може да се врши само кратко време пред износите да бидат пренесени на крајните приматели. Ова исто така може да биде случај и за други парични текови вклучувајќи ги, на пример дадените аванси и отплатите за:

- (а) купување и продажба на вложувања; и
- (б) други краткорочни позајмувања, на пример, оние коишто имаат период на доспевање од три месеци или помалку.

1.3.23 Признавањето на овие трансакции на бруто основа може да ја намали можноста финансиските извештаи на некои влади и владини субјекти да презентираат информации за парични приливи и парични одливи кои произлегуваат од сопствените активности на субјектот. Според тоа, во овој Стандард се дозволува паричните приливи и паричните одливи да бидат пребиени и да се презентираат на нето основа во извештајот за парични приливи и одливи во околности кои се наведени во точката 1.3.13.

### **Исплати од страна на трети страни во име на субјектот**

**1.3.24 Кога за време на период на известување, претста сѐрана директно испраќа обврски на еден субјект или купува производи и услуги во корист на субјектот, тогаш субјектот треба да ги прикаже во посебна колона во извештајот за парични приливи и одливи:**

- (а) *вкупните исплати извршени од сѐрана на претстани сѐрани кои се дел од економскиот субјект на кој му припаѓа субјектот кој известува, покажувајќи одвоено една подкласификација на изворите и на употребите на вкупните одливи, припоа користејќи основа на класификација која е соодветна на работењето на субјектот; и*
- (б) *вкупните исплати извршени од сѐрана на претстани сѐрани кои не се дел од економскиот субјект на кој му припаѓа субјектот кој известува, покажувајќи ја одвоено подкласификација на изворите и на употребите на вкупните одливи користејќи основа за класификација која е соодветна на работењето на субјектот.*

*Таквите обелоденувања треба да се прават само кога за време на период на известување субјектот бил формално известен од сѐрана на претстани сѐрана или од сѐрана на примателот дека таквата испраќа била извршена или кога испраќа била верифицирана на друг начин .*

1.3.25 Кога владата управува со расходите на своите министерства и другите владини органи преку централни трезорски функции или врз основа на единствена сметка, исплатите се вршат во име на министерствата и другите владини органи од страна на централниот субјект по претходно соодветно одобрување и документација на министерството. Во вакви случаи, министерството или друг владин орган не ги контролираат паричните приливи, паричните одливи и паричните салда. Меѓутоа, тие имаат корист од исплатите кои се вршат во нивно име, и информацијата за износот на овие исплати е релевантна за корисниците при идентификувањето на паричните средства кои владата ги искористила за активностите на субјектот за периодот за кој се известува. Соодветно на точката 1.3.24(а) министерството или друг владин орган во одвоени колони во текстот на извештајот за парични приливи и одливи известува за износот на исплатите извршени од страна на централниот субјект во негово име, и за изворите и за употребата на потрошениот износ подкласифициран според основа која е соодветна за министерството или за друг владин орган. Обелоденувањето на овие информации ќе им овозможи на корисниците да го идентификуваат вкупниот износ на извршените исплати, целите за кои исплатите биле извршени и дали, на пример, исплатите биле извршени за наменски средства или алоцирани износи

од општите приходи, од средства одвоени во посебни фондови или пак од други извори.

1.3.26 Во некои законодавства, владините министерства или други субјекти можат да имаат банкарски сметки и да контролираат одредени парични приливи, одливи и парични салда. Исто така, во овие законодавства, Владата со давање на насоки или инструкции може да побара едно министерство или друг орган на владата да исплати одредени обврски на друго министерство или орган, или да купи одредени производи или услуги во име на друго министерство или владин орган. Соодветно на точката 1.3.24(a) субјектот кој известува ги презентира износот, изворите и употребата на таквите расходи извршени во негово име во периодот за кој се известува, во одвоени колони во текстот на извештајот за парични приливи и одливи. Тоа ќе е им помогне на корисниците да ги идентификуваат вкупните парични ресурси на економскиот субјект кои биле употребени за активностите на субјектот за периодот на известување, како и изворите и употребата на тие парични ресурси.

1.3.27 Во некои случаи, трети странки кои не се дел од економскиот субјект на кој му припаѓа субјектот кој известува, купуваат производи или услуги во име на субјектот или плаќаат обврски на субјектот. На пример, за време на периодот за кој се известува националната влада може да финансира здравствена или образовна програма на независна регионална или локална влада по пат на директно плаќање на давателите на услуги и да ги купува и да ги пренесува на други нивоа на влади неопходните материјали. Слично на ова, националната влада или независна агенција за помош може директно да и плати на една градежна компанија за изградба на пат за некоја влада наместо да обезбедува средства директно на самата влада. Овие исплати можат да се извршат преку грантови или друга помош, или по пат на заем кој треба да се отплатува. Во вакви случаи, регионалната или локалната влада не прима парични средства (вклучувајќи ги парични еквиваленти) директно од друг субјект, нема контрола на банкарска сметка за овие средства, ниту пак има слична можност која би и била дадена од другиот субјект. Според тоа износот исплатен во нејзино име не претставува парично средство како што е дефинирано во овој Стандард. Но, како и да е, владата има корист од паричните исплати извршени во нејзино име.

1.3.28 Во точката 1.3.24(б) се бара во текстот на извештајот за парични приливи и одливи субјектот да известува во одделна колона за износот, изворите и употребата на расходите извршени од трети страни кои не се дел на економскиот субјект на кој му припаѓа субјектот кој известува. Тоа ќе им овозможи на корисниците да ги идентификуваат вкупните пари употребени за активностите на субјектот за периодот на известување, и степенот до кој овие

средства се обезбедени од субјекти кои се или кои не се дел од владата на која и припаѓа субјектот кој известува. Во некои случаи, до датумот на известување субјектот може да не биде запознаен дека биле извршени исплати во негово име од страна на трети странки за време на периодот на известување. Ова може да се случи кога субјектот не бил формално известен за плаќањето од третата страна или кога не може на друг начин да верификува, да провери дека се случила очекуваната исплата. Во точката 1.3.24 се бара исплатите направени од третите странки да бидат прикажани само во текстот на извештајот за парични приливи и одливи само кога за време на периодот на известување субјектот бил формално известен дека таквите исплати биле извршени или на друг начин биле верификувани

- 1.3.29 Подкласификацијата (или класите) на средства и употребата на исплатите на третите странки кои ќе бидат прикажани во согласност со точките 1.3.24(а) и 1.3.24(б) се прашања на професионално расудување. Факторите кои ќе бидат земени во предвид при ова расудување се наведени во точка 1.3.17.

## **Сметководствени политики и објаснувачки белешки**

### **Структура на белешките**

#### ***1.3.30 Белешките кон финансиските извештаи на еден субјект треба:***

- (а) да прикажат информации за основата според која се подготвуваат финансиските извештаи и за специфичните сметководствени политики кои се избрани и применети за значајните трансакции и другите настани; и***
- (б) да обезбедат доволни информации кои не се презентирани во текстови на финансиските извештаи, но се неопходни за објективно прикажување на паричните приливи, паричните одливи и паричните салда на субјектот.***

- 1.3.31 Образложенијата во финансиски извештаи треба да се презентираат на систематски начин. Секоја ставка во текстови на извештајот за парични приливи и одливи и во другите финансиски извештаи треба да укажуваат на соодветни информации во белешките.***

## **Избор на обелоденување на сметководствените политики**

**1.3.32 Финансиските извештаи за општи цели треба да презентираат информации кои се:**

- (а) разбирливи;**
- (б) релевантни за потребите на корисниците за донесување одлуки и за отпорноста и одговорноста на субјектот кој известува;**
- (в) веродостојни што значи:**
  - (i) висштиното да ги представуваат паричните приливи, паричните одливи и паричните салда на субјектот и другите обелоденети информации;**
  - (ii) објективни, односно се презентирани без пристрастност; и**
  - (iii) се целосни во секој аспект на значајност и по секое прашање.**

1.3.33 Квалитетот на информациите презентирани во финансиските извештаи за општи цели определува колку извештајот ќе биде корисен за корисниците. Во точката 1.3.32 се бара развојот на сметководствените политики да осигури дека финансиските извештаи обезбедуваат информации кои задоволуваат одреден број на квалитативни карактеристики. Прилогот 4 на овој Стандард ги сумира квалитативните карактеристики на финансиското известување. Исто така, во Прилогот се наведува дека благовременоста на информациите може да влијае на релевантноста како и на веродостојноста на финансиските информации. Водење на комплетна и точна сметководствена евиденција во текот на периодот кој е предмет на известување е значајно за благовремено изготвување на финансиските извештаи за општи цели.

**1.3.34 Делот од обелоденувањата кон финансиските извештаи кој се однесува на сметководствените политики треба да ја опфаќа секоја специфична сметководствена политика која е неопходна за правилно разбирање на финансиските извештаи, вклучувајќи го и системот до кој субјектот применил било каква преодна одредба во овој Стандард.**

**1.3.35 Несоодветни сметководствени политики не се исправаат ниту со обелоденување на корисниците сметководствени политики, ниту во белешките или друг материјал кој содржи објаснувања.**

1.3.36 При одлучувањето дали одредена сметководствена политика треба да биде обелоденета, менаџментот разгледува дали обелоденувањето ќе

им помогне на корисниците да го разберат начинот на кој трансакциите и настаните се рефлектирани во паричните приливи, одливи и салдата презентирани во извештаите. Сметководствената политика може да биде значајна дури и кога прикажаните износи за тековниот и за претходните периоди не се значајни. Точката 1.3.4 од овој Стандард специфицира дека финансиските извештаи за општи цели вклучуваат сметководствени политики и објаснувачки белешки. Соодветно на тоа, барањата во точката 1.3.34 важат и за белешките кон финансиските извештаи.

**1.3.37 Кога субјектот одлучил во своите финансиски извештаи да вклучува и обелоденување на информации преорачани во Делот 2 на овој Стандард, тие обелоденувања треба да се усогласени со барањата во точката 1.3.32.**

1.3.38 Во Делот 2 на овој Стандард се препорачува прикажување на дополнителни информации во белешките кон финансиските извештаи. Притоа, ваквите презентирања треба да бидат разбирливи и да ги задоволуваат другите квалитативни карактеристики на финансиски информации.

## 1.4 Општи одредби

### Период на известување

**1.4.1 Финансиски извештаи за општи цели треба да се подготвуваат барем еднаш годишно. Кога во исклучителни околности се менува датум на известување и годишните финансиски извештаи се презентираат за период подолг или пократок од една година, покрај тоа што е веќе опфатено со финансиските извештаи за периодот на известување субјектот треба и:**

- (а) да ја наведе причината или причините поради кои се известува за друг период, а не за период од една година; и
- (б) да наведе дека компаративните износи може да не бидат споредливи.

1.4.2 Датум на известување е датум на последниот ден од период на известување за кој се однесуваат финансиските извештаи. Во исклучителни околности може да биде побарано од субјектот, или тој самиот да одлучи да се промени датумот на известување за да на пример, циклусот на известување се усогласи со буџетскиот циклус. Во вакви случаи, е значајно да се наведе и причината за настанатата промена на датумот на известување и корисниците да бидат свесни

дека искажаните износи за тековниот период и споредбените износи не се споредливи.

- 1.4.3 Обично финансиските извештаи се конзистентно подготвени да покриваат период од една година. Меѓутоа, некои субјекти од практични причини му даваат предност на известувањето, на пример, за период од 52 недели. Овој Стандард не ја спречува оваа практика, бидејќи резултатите кои произлегуваат во финансиските извештаи веројатно не ќе бидат значајно различни од оние коишто би биле презентирани за период од една година.

### **Благовременост**

- 1.4.4 Корисноста на финансиските извештаи се намалува доколку не им се достапни, односно не се расположиви за корисниците во разумен период по датумот на известувањето. Субјектот треба да биде во состојба да ги издаде финансиските извештаи не подоцна од шест месеци по датумот на известување, иако за издавање на финансиските извештаи најпрепорачлив е временски период од најмногу три месеци. Одредени фактори како што е сложеноста на работењето на субјектот не се доволна причина за ненавремено известување. Поспецифични рокови се третираат во законите и регулативите во многу законодавства.

### **Датум на одобрување**

- 1.4.5 Субјектот треба да го обелодени датумот кога било одобрено издавањето на финансискиот извештаи и треба да објави кој го одобрил издавањето. Доколку некој друг орган има моќ да ги менува финансискиот извештаи по нивното издавање, тогаш субјектот кој известува треба да го објави, односно презентира тој факт.*
- 1.4.6 Датум на одобрување е датумот на кој финансиските извештаи се одобрени од страна на поединец или орган овластени за подготовка и финализирање на финансиските извештаи за објавување, односно издавање. За корисниците е значајно да го знаат датумот кога финансиските извештаи биле одобрени за издавање, бидејќи финансиските извештаи не презентираат настани кои се случиле по тој датум. Исто така, за корисниците е значајно да ги знаат ретките околности во кои било кои лица или органи имаат овластување да ги менуваат финансиските извештаи по нивното издавање. Такви поединци или органи кои би можеле да имаат моќ да ги менуваат финансиските извештаи по нивното издавање се министри, владата на која и припаѓа субјектот, парламентот или некое избрано тело со претставници. Доколку се прават промени, изменетите финансиски извештаи претставуваат нов комплет на финансиски извештаи.



## Информации во врска со субјектот

**1.4.7.** Субјектот треба да го презентира следниво доколку тоа не е презентирано на друго место во информациите објавени со финансиските извештаи:

- (а) седиште и законска форма на субјектот и законодавството во чии рамки тој работи;
- (б) опис на видот на работењето на субјектот и главните активности;
- (в) да ја објави, односно да ја посочи соодветната регулатива (доколку постои такава) според која субјектот управува со работењето; и
- (г) име на контролниот субјект и субјектот кој ја врши крајната контрола на економскиот субјект (во случаи каде е применливо и доколку има такви субјекти).

1.4.8 Обелоденувањето на информации кои се бараат според точка 1.4.7 ќе им овозможи на корисниците да го идентификуваат видот и природата на работењето на субјектот и да стекнат разбирање за законското и институционалното опкружување во чии рамки истиот работи. Ова е неопходно цели на отчетност и одговорност која ќе им помогне на корисниците да ги разберат и оценат финансиските извештаи на субјектот.

## Ограничувања на паричните салда и пристап кон позајмувањата

**1.4.9** Во обелоденувањата кон финансиските извештаи заедно со коментар, субјектот треба да ги презентира видот и износот на:

- (а) значајните парични салда кои не се расположиви за користење од страна на субјектот;
- (б) значајните парични салда кои се предмет на надворешни ограничувања; и
- (в) неискористените можности за позајмувања кои можат да бидат расположиви за идни оперативни активности и за исплата на капитални договорни обврски, покажувајќи при тоа било какви ограничувања за користење на овие можности.

1.4.10 Паричните салда кои ги чува субјектот не би биле расположиви за користење од страна на субјектот кога, на пример, контролираниот субјект работи во земја каде се применуваат контроли на странски валути или некои други законски ограничувања, и салдата не се

расположиви за општа употреба од страна на контролниот субјект или од другите контролирани субјекти.

- 1.4.11 Паричните салда контролирани од страна на субјектот може да бидат предмет на ограничувања со кои се лимитира намената или времето на нивно користење. Честопати постои ваква ситуација кога субјектот добива грант или донација кои мора да бидат употребени за определени цели. Исто така, вакви случаи постојат и кога на датумот на известување субјектот има на своите банкарски сметки парични средства кои ги наплатил за други странки вршејќи функција на овластен посредник, но кои сеуште не се пренесени на тие странки. Иако овие салда се контролираат од субјектот и се презентираат како како парични салда на субјектот, сепак посебното обелоденување на износот на овие ставки е од корист за читателите на финансиските извештаи.
- 1.4.12 Неискористени можности за позајмувања претставуваат потенцијални извори на парични средства на субјектот. Обелоденувањето на износите на овие можности по значајни видови им дозволува на читателите да ја проценат расположивоста на тие парични средства и висината до која субјектот ги искористил за време на периодот на известување.

## **Конзистентност во презентирањето**

**1.4.13 Презентирањето и класификација на ставките во финансискиот извештаи треба да се задржат од еден период до нареден период освен:**

- (а) кога значајна промена на видот на работењето на субјектот или кога преиспитувањето на презентирањето на финансискиот извештаи покажува дека промената ќе резултира во несоодветно презентирање на настани или трансакции; и
- (б) кога со идни измени на овој Стандард се бараат промени во презентирањето.

1.4.14 Значајни промени или реструктурирања на договори за испорака на услуги; создавање на нов, или укинување на главен постоечки владин субјект; значајни набавки, купувања или отуѓување; или преиспитување на целосното презентирање на финансиските извештаи за општи цели на субјектот, може да сугерираат дека треба поинаку да се презентираат извештајот за паричните приливи и одливи или другите поединечни финансиски извештаи. На пример, владата може да отуѓи некоја владина банка која се занимава со штедни влогови и

која претставува еден од најзначајни субјекти контролирани од владата, а останатиот дел од економскиот субјект да врши воглавно административни советодавни услуги. Во овој случај, презентирањето на финансиските извештаи во кои е наведена една финансиска институција како главна активност на Владата, не би било релевантно.

- 1.4.15 Субјектот треба да го менува презентирањето на своите финансиски извештаи само доколку е веројатно дека ревидираната структура ќе продолжи, односно ќе се задржи, или доколку е јасна користа од поинакво презентирање. Кога се направени таквите промени во презентирањето, субјектот ги рекласифицира своите компаративни информации во согласност со точката 1.4.19. Кога субјектот е усогласен со овој Меѓународен сметководствен стандард за јавниот сектор, дозволена е промена во презентирањето со цел усогласување со националните барања само ако ревидираната презентација е конзистентна со барањата на овој Стандард.

## Споредбени информации

- 1.4.16 Освен во случај ако некоја одредба на овој Стандард дозволува или бара поинаку, споредбените информации треба да бидат презентирани во однос на претходниот период за сите нумерички информации кои со овој Стандард се бара да бидат обелоденети во финансиските извештаи, освен во врска со финансиските извештаи за периодот на известување за кој овој Стандард е најпрво применет. Споредбените информации треба да се вклучат во описни информации кога тоа е релевантно за разбирање на финансиските извештаи од тековниот период.**

- 1.4.17 Овој Стандард бара презентирање на извештајот за парични приливи и одливи и специфицира одредени прикажувања кои е потребно да се направат во самиот извештај и во белешките кон финансискиот извештај. Овој Стандард не спречува подготовка на дополнителни финансиски извештаи. Во Делот 2 од овој Стандард се препорачуваат одредени дополнителни обелоденувања. Кога покрај извештајот за парични приливи и одливи се подготвени и финансиски извештаи или се направени обелоденувања кои се препорачуваат во Делот 2 од овој Стандард, пожелно е и обелоденување на споредбени информации.

- 1.4.18 Во некои случаи, описните информации презентирани во финансиските извештаи за претходниот период(и) се релевантни и за тековниот период. На пример, детали за судски спорови чиј исход бил неизвесен до последниот датум на известување и кои допрва треба да се разрешуваат, може да бидат презентирани и во тековниот период. За корисниците се корисни сознанијата дека постоела неизвесност до последниот датум на известување, и за мерките превземени во текот на периодот за решавање на неизвесноста.

**1.4.19** Кога е изменето презентирањето и класификацијата на сџавките кои треба да бидат обелоденети во финансиските извештаи, споредбениите износи треба да бидат рекласифицирани (освен ако ова е неизводливо), за да се осигури споредливост со тековниот период, и треба да бидат јасно наведени природата, видот, и износот, како и причината за било каква рекласификација. Кога е неизводливо да се рекласифицираат споредбениите износи, субјектот треба да ја наведе причината зошто не е направена рекласификација и да ги обелодени природата и видот на промените кои што би биле направени доколку износите биле рекласифицирани.

1.4.20 Постојат околности кога е неизводливо да се рекласифицираат споредбени информации за да се постигне споредливост со тековниот период. На пример, можеби во претходниот период(и) податоците не биле добиени на начин кој дозволува рекласификација, и можеби не е изводливо повторно креирање на информациите. Во вакви околности, се обелоденува видот на прилагодувањата и исправките на споредбените износи кои би биле направени.

## **Идентификување на финансиски извештаи**

**1.4.21** Финансиските извештаи треба јасно да бидат идентификувани и да се разликуваат од другите информации во исти објавен документи.

1.4.22 Овој Стандард се однесува само за финансиските извештаи, а не и за другите информации презентирани во годишен извештај или во друг документ. Поради тоа, значајно е корисниците да можат да ги разликуваат информациите подготвени во согласност и со користење на овој Стандард од другите информации кои можат да им користат на корисниците, но не се предмет на овој Стандард.

**1.4.23** Секој дел на финансиските извештаи треба јасно да биде идентификуван. Покрај тоа, следните информации треба да бидат истакнати и повторувани кога е тоа неопходно за правилно разбирање на презентираниите информации:

- (а) име на субјектот кој известува или други податоци за идентификување на субјектот;
- (б) информации за тоа дали финансиските извештаи офаќаат поединечен субјект или економски субјект;
- (в) датум на известување или период офаќен со финансиските извештаи (се наведува она што повеќе одговара за соодветниот дел од финансиските извештаи);

- (г) *валуџа на известување (валуџа која се користи во финансискиџе извештаи; и*
- (д) *ниво на прецизност, односно точност во презентирање на цифриџе во финансискиџе извештаи.*

1.4.24 Барањата во точката 1.4.23 се задоволуваат со презентирање на наслови на страните и со скратени наслови на колоните на секоја страна од финансиските извештаи. Определувањето на најдобриот начин за презентирање на таквите информации е работа на проценка. На пример, кога финансиските извештаи се читаат електронски, одделни страници не можат да се користат. Во такви случаи ставките идентификувани во точка 1.4.23 се презентираат доволно често за да се осигури правилно разбирање на дадените информации.

1.4.25 Честопати финансиските извештаи се поразбирливи доколку информациите се презентирани во илјади или во милиони единици на валутата која се користи при известувањето. Ова е прифатливо само ако е јасно наведено нивото на точноста во презентирањето, и ако со тоа не се губат релевантните информации.

## **1.5 Исправање на грешки**

**1.5.1** *Кога ќе се јави грешка во врска со паричниџе салда искажани во финансискиџе извештаи, износот на грешката која се однесува на преходниџе периоди треба да биде презентираан со исправка на паричниџе средства на почетокот на годината. Споредбениџе информации треба да бидат исправени, освен во случаи кога не е изводливо да се постојат така.*

**1.5.2** *Во образложенијата на финансискиџе извештаи субјектот треба да го наведе следното:*

- (а) *видот на грешката;*
- (б) *износот на исправката; и*
- (в) *фактот дека споредбениџе информации биле исправени или пак дека не било изводливо да се исправат информациите.*

1.5.3 Грешки во подготвувањето на финансиските извештаи за еден или повеќе претходни периоди може да се откријат во тековниот период. Грешки можат да се случат како резултат на математички грешки, грешки во примена на сметководствени политики, погрешно толкување на факти, измама или пропусти. Кога ќе се открие грешка која се однесува на претходен период, почетното салдо на парични средства се исправа за да се корегира грешката и финансиските извештаи, вклучувајќи ги и споредбените информации и од претходните периоди, се презентираат како грешката да била

корегирана во периодот во кој настанала. Објаснување на грешката и нејзината исправка се прикажува во белешките кон финансискиот извештај.

- 1.5.4 Повторното прикажување на споредбените информации не значи и исправка на финансиските извештаи кои биле усвоени од страна на управувачкиот орган или регистрирани или архивирани кај надзорните органи. Меѓутоа, според националните закони може да се бара таква исправка на финансиските извештаи.
- 1.5.5 Според овој Стандард се бара презентирање на извештај за паричните приливи и одливи и не се спречува презентирање на други финансиски извештаи. Кога покрај извештајот за парични приливи и одливи, се презентираат и други финансиски извештаи, за тие извештаи исто така важат барањата за исправки на грешки наведени во точките 1.5.1 и 1.5.2 .

## 1.6 Консолидирани финансиски извештаи

### Дефиниции

**1.6.1** Во овој Стандард се корисаат следниве термини со следново значење:

**Консолидирани финансиски извештаи** се финансиски извештаи на економски субјект презентирани како што се и оние кај поединечниот субјект.

**Контрола на субјект** е моќ да се управува со финансискиите и оперативните политики на друг субјект така што да се осигурава корис од неговите активности.

**Контролиран субјект** е субјект кој е под контрола на друг субјект (познат како субјект кој контролира).

**Контролен субјект** е субјект кој контролира еден или повеќе субјекти.

**Економски субјект** значи група на субјекти кои опфаќаат еден контролиран субјект и еден или повеќе контролирани субјекти.

## Економски Субјект

- 1.6.2 Терминот "економски субјект" во овој стандард се користи за да се дефинира, за целите на финансиското известување, група на субјекти која ги опфаќа контролниот субјект и контролираните субјекти.
- 1.6.3 Другите термини кои понекогаш се користат за економскиот субјект се: административен субјект, субјект кој е обврзан да подготвува финансиски извештај "консолидиран субјект" и "група".
- 1.6.4 Економскиот субјект може да вклучи субјекти кои имаат одредени цели во областа на социјалната политика, како и комерцијални цели. На пример, владино министерство во чија надлежност се прашања во врска со станбен простор може да биде економски субјект кој вклучува субјекти кои обезбедуваат станбен простор според номинални трошоци, како и субјекти кои обезбедуваат сместување на комерцијална основа.

## Субјекти опфатени во консолидираните финансиски извештаи

- 1.6.5 Контролниот субјект, освен контролиран субјект идентификуван во точките 1.6.7 и 1.6.8, треба да издава консолидирани финансиски извештаи кои ги консолидираат сите контролирани субјекти, странски и домашни, освен оние кои се наведени во точката 1.6.6.*
- 1.6.6 Контролиран субјект треба да се исклучи од консолидација кога работи под строги надворешни долгорочни ограничувања кои го сиречуваат контролниот субјект да осигурава користи од неговите активности.*
- 1.6.7 Контролен субјект, кој е контролиран и е целосно во нечија сопственост, не треба да презентира консолидирани финансиски извештаи доколку не постојат корисници на такви финансиски извештаи или доколку нивните потреби за информации се задоволени со консолидираниот финансиски извештаи на контролниот субјект.*
- 1.6.8 Контролен субјект кој всушност е во целост во нечија сопственост не треба да презентира финансиски извештаи доколку контролниот субјект обезбеди одобрување од сопствениците на минимално учество во сопственоста.*
- 1.6.9 Корисниците на финансиски извештаи на владата или друг контролен субјект од јавниот сектор обично се заинтересирани и имаат потреба да бидат информирани за парите контролирани од страна на економскиот субјект како целина. Оваа потреба се задоволува со консолидирани финансиски извештаи кои претставуваат финансиски

информации на економскиот субјект како единствен субјект без оглед на законските пречки на одвоените правни субјекти.

- 1.6.10 Во точката 1.3.4 на овој Стандард се бара субјектот кој известува да подготви извештај за паричните приливи и одливи. Соодветно на барањата од точка 1.6.5, извештајот за паричните приливи и одливи подготвен од страна на владата или друг субјект од јавниот сектор кој известува кој е контролен субјект, ќе ги консолидира паричните приливи, паричните одливи и паричните салда на сите субјекти кои ги контролира. Презентирањето на образложенијата кои се бараат во Делот 1 од овој Стандард, исто така треба да биде на консолидирана основа. Во Прилог 5 на овој Извештај се илустрира примената на концептот на контрола во утврдување на субјектот кој го врши финансиското известување.
- 1.6.11 Овој Стандард не спречува подготвување на финансиски извештаи покрај извештајот за паричните приливи и одливи. Овие дополнителни извештаи можат, на пример, да презентираат дополнителни информации за приливите и одливите кои се поврзани со одредени групи на средства или да обезбедуваат дополнителни детали за одредени видови на парични текови. Делот 2 на овој Стандард идентификува дополнителни презентирања кои се препорачуваат субјектот да ги направи. Со дополнителните извештаи и обелоденувања исто така ќе се објавуваат консолидирани информации каде што тоа е соодветно.
- 1.6.12 За целите на финансиското известување, субјект кој известува (субјект кој врши финансиско известување) може да се состои од одреден број на консолидирани субјекти вклучувајќи ги владините министерства, агенции и државни деловни претпријатија (ДДП). Утврдувањето на обемот на субјектот кој врши финансиско известување може да биде тешко поради големиот број на потенцијални субјекти. Поради тоа, субјектите кои вршат финансиско известување често се законски определени. Во некои случаи, субјектот кој врши финансиско известување дефиниран со овој Стандард, може да се разликува од субјект кој известува дефиниран со закон и може да бидат неопходни дополнителни обелоденувања за да се задоволат законските барања за известување.
- 1.6.13 Од контролен субјект кој е целосно во сопственост на друг субјект (на пример, владина агенција која е во целост во сопственост на владата) не се бара да презентира консолидирани финансиски извештаи кога такви извештаи не се бараат од страна на субјектот кој го контролира, и потребите на други корисници можат најдобро да бидат задоволени со консолидирани финансиски извештаи на неговиот контролен субјект. Меѓутоа, во јавниот сектор, многу контролни субјекти кои се целосно во нечија сопственост или пак субјекти кои



спроведуваат и работат според владините политики и процедури, а во дел од сопственоста учествува и субјект од приватниот сектор, претставуваат клучни сектори или активности на владата. Во ваквите случаи потребите за информации на одредени корисници може да не бидат задоволени со презентирање на консолидирани финансиски извештаи само на ниво на владата како целина, и целта на овој Стандард не е да ги из земе, односно ослободи таквите субјекти од подготвување на консолидирани финансиски извештаи. Во многу законодавства владите го осознале ова и имаат воведено законски барање за финансиско известување од страна на ваквите субјекти.

1.6.14 Во некои законодавства контролен субјект кој спроведува и работи според владините политики и процедури, а во дел од сопственоста учествува и субјект од приватниот сектор (како што е на пример претпријатие во сопственост на владата со малцинско учество во сопственоста на приватниот сектор) е измено од обврската за презентирање на консолидирани финансиски извештаи доколку контролниот субјект обезбеди согласност од сопствениците со малцинско учество. Всушност, се смета дека субјект кој контролира е оној кој поседува 90% или повеќе од гласачката моќ на субјектот. За целите на овој Стандард, малцинско учество е оној дел од контролираниот субјект кој не е во сопственост, директно или индиректно преку контролирани субјекти на контролниот субјект.

1.6.15 Во некои случаи, еден економски субјект вклучува одреден број на посреднички контролни субјекти. На пример, додека министерството за здравство може да биде контролен субјект може да постојат и посреднички контролни субјекти на локално или регионално ниво во областа на здравството. Барањата за отчетност и за известување во таквите законодавства може да определат од кои субјекти се бара (или кои субјекти се ослободени од барањата) да подготвуваат консолидирани финансиски извештаи. Кога не постои барање за посредничкиот контролен субјект да подготвува консолидирани финансиски извештаи, но има корисниците на финансиските извештаи за општи цели на економскиот субјект, посредничките контролни субјекти можат да подготвуваат и објавуваат таков извештај.

## Постапки при консолидирање

*1.6.16 При консолидирање се применуваат следниве постојани:*

- (а) иаричниите салда и иаричниите трансакции помеѓу субјектиите во рамките на економскиот субјект треба да се елиминираат во целосно;*
- (б) кога финансискиите извештаи кои се користат при консолидирање се направени до различни датуми на известување, треба да се направат усогласувања за*

*ефективните на значајните парични трансакции кои се случиле помеѓу тие дајуми и дајумот на финансискиот извештаи на контролниот субјект. Во секој случај, разликата помеѓу дајумите на известување не треба да биде поголема од три месеци; и*

- (в) *консолидираниот финансиски извештаи треба да бидат подготвени корисејќи единствени сметководствени политики за слични парични трансакции. Доколку не е изводливо да се користат единствени сметководствени политики во подготвувањето на консолидирани финансиски извештаи, тој факт треба да се обелодени заедно со сите од консолидираниот финансиски извештаи за кои биле применети различни сметководствени политики.*

1.6.17 Постапките при консолидирање наведени во точката 1.6.16 даваат основа за подготвување на консолидирани финансиски извештаи за сите субјекти во рамките на економскиот субјект како единствена економска единица.

1.6.18 Консолидираните финансиски извештаи треба да ги презентираат трансакциите само помеѓу економскиот субјект и другите надворешни субјекти кои не се дел од економскиот субјект. Според тоа, трансакциите помеѓу субјектите во рамките на економскиот субјект се елиминираат за да се избегне дуплирање на износите на трансакциите. На пример, владино министерство може да продава некое постојано средство на друго владино министерство. Бидејќи, нето ефектот на паричте на субјектот кој известува на ниво на владата како целина е нула, оваа трансакција треба да се елиминира за да се избегне преценување на паричните приливи и паричните одливи на субјектот кој известува за владата како целина. Субјект на владата може да чува средства во финансиска институција во јавниот сектор. Овие салда би биле елиминирани на ниво на владата како целина, бидејќи тие претставуваат салда во рамките на економскиот субјект. Слично на тоа, јавно претпријатие кое работи во странство може да изврши исплати на владино министерство што останува како преодно на датумот на известување. Во овој случај, пропустот да се елиминира оваа трансакција би резултирал во потценување на паричното салдо на економскиот субјект и преценување на паричните одливи.

1.6.19 Поединечни субјекти во рамките на економскиот субјект можат да усвојат различни политики за класификација на паричните приливи и паричните одливи и за презентирање на своите финансиски извештаи. Паричните приливи и паричните одливи кои произлегуваат од слични трансакции се класифицираат и презентираат на единствен начин во консолидираниот финансиски извештаи кога е тоа изводливо.

## Презентирање при консолидирање

**1.6.20** Во консолидираниите финансиски извештаи треба да се презентираат:

- (а) список на значајните контролирани субјекти вклучувајќи го името, законската регулатива според која работи контролираниот субјект (кога тоа се разликува од онаа на контролиниот субјект); и
- (б) причина за неконсолидирање на контролираниот субјект.

## Преодни одредби

1.6.21 Контролните субјекти кои го усвоиле овој Стандард може да имаат голем број на контролирани субјекти со значаен обем на трансакции помеѓу тие субјекти. Според тоа, може да биде тешко да се идентификуваат сите трансакции и салда кои треба да бидат елиминирани при подготвување на консолидирани финансиски извештаи на економскиот субјект. Поради ова, според точката 1.8.2 овозможено е ослободување, за време на преодниот период, од барањето да се елиминираат сите парични салда и трансакции помеѓу субјектите во рамките на економскиот субјект. Меѓутоа, во точката 1.8.3 се бара субјектите кои ги применуваат преодните одредби да го обелоденат фактот дека не биле елиминирани сите салда и трансакции помеѓу субјектите во рамките на економскиот субјект.

## 1.7 Странска валута

### Дефиниции

**1.7.1** Во овој Стандард се користат следните термини со следново значење:

**Заклучен курс** е валуен курс на датум на известување.

**Курсна разлика** е разлика која произлегува од известување на исти број на единици од странска валута во валута во која се известува, но различни валуени курсеви.

**Валуен курс** е односот во размената на две валути.

**Странска валута** е друга валута, освен валута во која субјектот известува.

**Валута за известување** е валута која се користи во презентирањето на финансиските извештаи.

## **Третман на парични приливи, одливи и салда во странски валути**

- 1.7.2** *Паричниите приливи и одливи кои произлегуваат од трансакции во странска валута треба да бидат искажани во валутата на субјектот кој извештува со примена на валутиен курс помеѓу валутата за извештување и странската валута на датумот на приливите и одливите.*
- 1.7.3** *Паричните салда кои се чуваат во странска валута треба да се извештуваат корисејќи го заклучниот курс.*
- 1.7.4** *Паричниите приливи и паричните одливи на странски контролиран субјект треба да се претворат според валутниот курс помеѓу валутата за извештување и странската валута на датумот на приливите и одливите.*
- 1.7.5** *Субјектот треба да го обелодени износот на курсните разлики вклучени како ставки за порамнување помеѓу почетните и заклучните парични салда за периодот.*
- 1.7.6** *Кога валутата за извештување се разликува од валутата во домицилната земја на субјектот, треба да биде обелоденета причината за користење на различна валута. Исто така, треба да биде обелоденета и причината за каква било промена на валутата за извештување.*
- 1.7.7** Владата и владините субјекти може да имаат трансакции во странска валута како што е позајмување во странска валута или купување производи или услуги при што куповната цена е определена во странска валута. Тие, исто така, можат да имаат активности во странство и да трансферираат пари за тие активности и да примаат пари од тие активности во странство. Со цел да се вклучат во финансиските извештаи трансакциите во странска валута и трансакциите кои произлегуваат од активностите во странство субјектот мора да ги искаже износите на паричните приливи, одливи и салдата во валута за известување.
- 1.7.8** Нереализирани добивки и загуби кои произлегуваат од промени во странските валутни курсеви, односно курсните разлики, не претставуваат парични приливи и одливи. Меѓутоа, ефектот на промените на валутниот курс врз паричните средства кои се чуваат во странска валута се прикажува во извештајот за парични приливи и одливи со цел да се порамнат парите на почетокот и на крајот на периодот. Овој износ се прикажува одвоено од паричните приливи и одливи и ги вклучува разликите (ако ги има) кои би настанале доколку овие парични приливи, одливи и салда би биле прикажани според валутните курсеви на крајот на периодот.

## **1.8 Ден на стапување во сила на Делот 1 и Преодни одредби**

### **Ден на стапување во сила**

*1.8.1 Делот 1 од овој Меѓународен сметководствен стандард за јавниот сектор стапува во сила и ќе се применува за годишните финансиски извештаи за идните периоди почнувајќи од 1 јануари 2004 година. Се прејорачува корисење на Стандардот и пред овој датум.*

### **Преодни одредби - Консолидирани финансиски извештаи**

*1.8.2 Од субјектите не се бара да се усогласат со барањата во поунката 1.6.16 (а) која се однесува на елиминирање на паричните салда и трансакциите помеѓу субјектите во рамките на економскиот субјект за периодите на известување кои почнуваат на некој датум во рамки на првите три години по датумот на првото усвојување на Стандардот.*

*1.8.3 Кога субјектите ја применуваат преодната одредба во поунката 1.8.2 треба да го обелоденат податоците дека сите салда и трансакции помеѓу субјектите во рамките на економскиот субјект не биле елиминирани.*

## **Прилог 1: Илустрација на барањата содржани во Делот 1 од Стандардот**

*Овој прилог е само илустриративен и не прејскавува дел од стандардите. Со него се илустрира само Делот 1 на овој Стандард. Целта на прилогот е да го објасни значењето на стандардите со илустрирање на нивната примена во подготвувањето и презентирањето на финансиските извештаи за оските цели според сметководство на готовинска основа за*

- (а) Влада;*
- (б) Субјект на Владата има своја банкарска сметка; и*
- (в) Владино министерство кое работи според системот на единствена преторска сметка при што е централен субјект кој управува со паричните приливи и одливи во име на министерството.*

**Прилог 1а - Влада**  
**КОНСОЛИДИРАНИ ФИНАНСИСКИ ИЗВЕШТАИ ЗА ВЛАДАТА X**  
**КОНСОЛИДИРАН ИЗВЕШТАЈ ЗА ПАРИЧНИ ПРИЛИВИ И ОДЛИВИ**  
**ЗА ГОДИНАТА КОЈА ЗАВРШУВА ЗАКЛУЧНО СО 31 ДЕКЕМВРИ 200X**  
**ГОДИНА**

| (во илјади единици на валутата)            | ← 200X →  |  | ← 200X-1 →  |   |
|--|---|--|---|---|
|  | Приливи/<br>(Одливи)<br>контроли-<br>рани од<br>субјектот | Одливи<br>од<br>страна<br>на трети<br>страни | Приливи/<br>(Одливи)<br>контроли-<br>рани од<br>субјектот | одливи од<br>страна на<br>трети<br>страни |
| <b>Приливи</b>                             |   |  |   |   |
| <i>Даноци</i>                              |   |  |   |   |
| Данок од добивка                           | X   | -  | X   | -   |
| Данок на додадена вредност                 | X   | -  | X   | -   |
| Данок на недвижности                       | X   | -  | X   | -   |
| Останати даноци                            | X   | -  | X   | -   |
|  | X   | -  | X   | -   |
| <i>Грантови и помош</i>                    |   |  |   |   |
| Меѓународни агенции                        | X   | X  | X   | X   |
| Други грантови и помош                     | X   | X  | X   | X   |
|  | X   | X  | X   | X   |
| <i>Позајмувања</i>                         |   |  |   |   |
| Приливи од позајмување                     | 3 X   | X  | X   | X   |
| <i>Капитални приливи</i>                   |   |  |   |   |
| Приливи од отуѓување на постројки и опрема | X   | -  | X   | -   |
| <i>Трговски активности</i>                 |   |  |   |   |
| Приливи од трговски активности             | X   | -  | X   | -   |
| <i>Други приливи</i>                       | 4 X   | X  | X   | X   |
| <b>Вкупно приливи</b>                      | <b>X</b>  | <b>X</b>                                     | <b>X</b>  | <b>X</b>                                  |
| <b>Одливи</b>                              |   |  |   |   |
| <i>Активности</i>                          |   |  |   |   |

| Продолжува<br>(во илјади единици на<br>валутата) | 200X  |   | ← 200X-1 →  |  |
|--|---|---|---|--|
|  | ← Приливи/<br>(Одливи)<br>контроли-<br>рани од<br>субјектот | → Одливи<br>од<br>страна<br>на трети<br>странки | ← Приливи/<br>(Одливи)<br>контроли-<br>рани од<br>субјектот | → Одливи од<br>страна на<br>трети<br>странки |
| Наемнини, плати и<br>придонеси од<br>вработените | (X)   | (X)   | (X)   | (X)  |
| Ситен инвентар и<br>потрошен материјал           | (X)   | (X)   | (X)   | (X)  |
|  | (X)   | (X)   | (X)   | (X)  |
| <b>Трансфери</b>                                 |   |   |   |  |
| Грантови   | (X)   | -   | (X)   | -  |
| Други трансфери                                  | (X)   | -   | (X)   | -  |
|  | (X)   | -   | (X)   | -  |
| <b>Капитални издатоци</b>                        |   |   |   |  |
| Купување/изградба на<br>постройки и опрема       | (X)   | (X)   | (X)   | (X)  |
| Купување на финансиски<br>инструменти            | (X)   | -   | (X)   | -  |
|  | (X)   | -   | (X)   | (X)  |
| <b>Отплата на заеми и<br/>камати</b>             |   |   |   |  |
| Отплата на позајмувања                           | (X)   | -   | (X)   | -  |
| Плаќање на камати                                | (X)   | -   | (X)   | -  |
|  | (X)   | -   | (X)   | -  |
| <b>Други одливи</b>                              | 5   | (X)   | (X)   | (X)  |
| <b>Вкупно одливи</b>                             |   | (X)   | (X)   | (X)  |
| <b>Зголемување/(намалување) на<br/>париите</b>   |   | X   | X   | X  |
| <b>Пари на почетокот на<br/>годината</b>         | 2   | X   | Н/П*  | X  |
| <b>Зголемување (намалување) на<br/>париите</b>   |   | X   | Н/П   | Н/П  |
| <b>Пари на крајот на годината</b>                | 2   | X   | Н/П   | Н/П  |

\* Н/А -значи не е применливо

## ДОПОЛНИТЕЛНИ ФИНАНСИСКИ ИЗВЕШТАИ (ОПЦИОНАЛНИ)

Дополнителни финансиски извештаи можат да се подготвуваат за да се обезбедат детали за износите вклучени во консолидираниот извештај за парични приливи и одливи; на пример, да се презентираат информации за главните групи на извори на средства или да се презентираат расходите по главните функции или програми, или да се обезбедат детали за изворите на позајмувања. Исто така, овие извештаи може да вклучуваат и колони за буџетските износи.

### ИЗВЕШТАЈ ЗА ПАРИЧНИТЕ ПРИЛИВИ СПОРЕД КЛАСИФИКАЦИЈАТА НА СРЕДСТВА

| <i>(во илјади единица на валутиа)</i> | <b>200X</b><br>Приливи<br>контролирани<br>од субјектот | <b>200X-1</b><br>Одливи<br>контролирани од<br>субјектот |
|---------------------------------------|--|---|
| <b>Приливи</b>                        |  |   |
| Консолидирани средства                | X  | X   |
| Посебни средства                      | X  | X   |
| Трговски средства                     | X  | X   |
| Заеми                                 | X  | X   |
| <b>Вкупни приливи</b>                 | <b>X</b>   | <b>X</b>  |
|                                       |  |   |

### ПРИЛИВИ ОД ПОЗАЈМУВАЊА

| <i>Забелешка</i><br><i>(во илјади единици на</i><br><i>валутиа)</i> | <b>200X</b>   |  | <b>200X-1</b>   |  |
|---|---|--|---|--|
|   | <b>Парични</b><br><b>приливи</b><br><b>контролир</b><br><b>ани од</b><br><b>субјектот</b> | <b>Кои</b><br><b>резултираат</b><br><b>од исплати</b><br><b>од страна на</b><br><b>трети</b><br><b>странки</b> | <b>Парични</b><br><b>приливи</b><br><b>контролир</b><br><b>ани од</b><br><b>субјектот</b> | <b>Кои</b><br><b>резултираат</b><br><b>од исплати</b><br><b>од страна на</b><br><b>трети</b><br><b>странки</b> |
| <b>ПОЗАЈМУВАЊА</b>  |   |  |   |  |
| Домашни<br>комерцијални<br>институции                               | X   | -  | X   | -  |
| Надворешни<br>комерцијални<br>институции                            | X   | -  | X   | -  |
| Банки за развој и<br>слични агенции за<br>заеми                     | X   | X  | X   | X  |
| <b>Вкупно позајмување</b>   | <b>X</b>  | <b>X</b>   | <b>X</b>  | <b>X</b>   |



**ИЗВЕШТАЈ ЗА ОДЛИВИ СПОРЕД  
ПРОГРАМИ/АКТИВНОСТИ/ФУНКЦИИ НА ВЛАДАТА**

| (во илјади единица на<br>валути/тима)                       | ← 200X →                                    |  | ← 200X-1 →                                  |                               |
|---|---|--|---|-------------------------------|
|   | Одливи<br>контроли-<br>рани од<br>субјектот | Одливи од<br>страна на<br>трети<br>странки | Одливи<br>контроли-<br>рани од<br>субјектот | Одливи од<br>трети<br>странки |
| <b>ОДЛИВИ/РАСХОДИ</b>                                       |   |  |   |                               |
| <b>-сметка за тековни работи</b>                            |   |  |   |                               |
| Образовни услуги  | X   | X  | X   | X                             |
| Здравствени услуги  | X   | X  | X   | X                             |
| Социјално осигурување и социјална заштита                   | X   | -  | X   | -                             |
| Одбрана   | X   | -  | X   | -                             |
| Јавен ред и сигурност                                       | X   | X  | X   | X                             |
| Рекреација, култура и религија                              | X   | X  | X   | X                             |
| Економски услуги  | X   | -  | X   | -                             |
| Останато  | X   | X  | X   | X                             |
| <b>Вкупни одливи/расходи</b>                                | <b>X</b>                                    | <b>X</b>                                   | <b>X</b>                                    | <b>X</b>                      |
| <b>ОДЛИВИ/РАСХОДИ</b>                                       |   |  |   |                               |
| <b>-Капитална сметка</b>                                    |   |  |   |                               |
| Образовни услуги  | X   | X  | X   | X                             |
| Здравствени услуги  | X   | X  | X   | X                             |
| Социјално осигурување и социјална заштита                   | X   | -  | X   | -                             |
| Одбрана   | X   | -  | X   | -                             |
| Јавен ред и сигурност                                       | X   | X  | X   | X                             |
| Рекреација, култура и религија                              | X   | X  | X   | X                             |
| Останато  | X   | X  | X   | X                             |
| <b>Вкупни одливи/расходи</b>                                | <b>X</b>                                    | <b>X</b>                                   | <b>X</b>                                    | <b>X</b>                      |
| <b>Вкупно (сметка за тековни работи и капитални сметки)</b> | <b>X</b>                                    | <b>X</b>                                   | <b>X</b>                                    | <b>X</b>                      |

## **СУБЈЕКТ ВО ЈАВНИОТ СЕКТОР - ВЛАДАТА ВО ЦЕЛИНА**

### **Образложенија на финансиските извештаи**

#### **1. Сметководствени политики**

##### ***Основи за подготвока***

Финансиските извештаи се подготвени во согласност со МССЈС според сметководство на готовинска основа - *Финансиско известување според сметководство на готовинска основа.*

Сметководствените политики се применувани конзистентно во текот на целиот период.

##### ***Субјект кој известува***

Финансиските извештаи се за националната влада на земјата А. Финансиските извештаи се однесуваат за субјектот кој известува како што е наведен во соодветните законски прописи (Закон за јавни финансии 20xx). Ова ги опфаќа:

- (i) Централните владини министерства; и
- (ii) Јавните претпријатија и вонбуџетските фондови кои се под контрола на субјектот.

Консолидираните финансиски извештаи ги вклучуваат сите контролирани субјекти во текот на годината. Списокот на значајните субјекти е искажан во Образложението 7 во финансиските извештаи.

##### ***Исплати од страни на истрејни страни***

Владата исто така остварува корист од производи и услуги набавени во текот на периодот во нејзино име како резултат на парични одливи извршени од страна на трети страни по пат на заеми и вложувања. Исплатите извршени од трети страни не претставуваат парични приливи или одливи од страна на владата, но и носат корист на владата. Тие се презентираат во колоната за *Одливи од истрејни страни* во консолидираниот извештај за парични приливи и одливи и во другите финансиски извештаи.

##### ***Валута за известување***

Валута за известување е (валутата на земјата А).

#### **2. Пари**

Париите опфаќаат готовина во касата, депозити по видување и парични еквиваленти. Депозитите по видување и паричните еквиваленти се состојат од салда во банките и вложувања во краткорочни парични пазарни инструменти.

Париите вклучени во извештајот за парични приливи и одливи ги опфаќа следните износи:

| (во илјади единици на валутата)       | 200X     | 200X-1   |
|---------------------------------------|----------|----------|
| Готовина во касата и салда во банките | X        | X        |
| Краткорочни вложувања                 | X        | X        |
|                                       | <u>X</u> | <u>X</u> |

Во погоренаведениот износ вклучени се X валутни единици обезбедени од страна на меѓународната агенција XX кои се строго наменети за изградба на патна инфраструктура.

### **3. Позајмувања**

Позајмувањата ги опфаќаат паричните приливи од банките, слични агенции за земање на заеми и комерцијалните институции, и износите на долг од непаричната помош обезбедена од трети странки.

### **4. Други приливи**

Во другите приливи се вклучени такси, казни и разни приливи.

### **5. Други одливи/издатоци**

Во други одливи/издатоци вклучени се дивидендите, исплатената распределба, законски исплати по судски спорови и разни исплати.

### **6. Неискористени можности за позајмувања**

| (во илјади единици на валута)                             | 200X     | 200X-1   |
|---|----------|----------|
| <b>Движење на неискористените можности за позајмување</b> |          |          |
| Неискористени можности за позајмување                     | X        | X        |
| Дополнителни можности за заем                             | X        | X        |
| Вкупно можности за позајмување                            | <u>X</u> | <u>X</u> |
| Искористен износ  | (X)      | (X)      |
| Затворени/поништени можности                              | (X)      | (X)      |
| Неискористени можности за позајмување на 31.12.0X         | <u>X</u> | <u>X</u> |

| (во илјади единици на валутата)              | 200X     | 200X-1   |
|--|----------|----------|
| <b>Неискористени можности за позајмување</b> |          |          |
| Мултилатерална банка за развој А             | X        | X        |
| Мултилатерална банка за развој Б             | X        | X        |
| Регионална банка за развој                   | X        | X        |
| Комерцијални финансиски институции           | X        | X        |
| Вкупно неискористени можности за позајмување | <u>X</u> | <u>X</u> |

Неискористените можности за позајмувања го вклучуваат износот XX од Мултилатералната банка за развој А и УУ од Мултилатералната банка за развој Б наменет за социјален развој на инфраструктурата. Детали за ограничувањата:(наведи ги деталите).

### **7. Значајни контролирани субјекти**

| <b>Субјект</b> | <b>Законодавство</b> |
|----------------|----------------------|
| Субјект А      | X                    |
| Субјект Б      | X                    |
| Субјект В      | X                    |
| Субјект Г      | X                    |

### **8. Датум на одобрување**

Финансиските извештаи се одобрени за издавање во месец X 200X+1 од страна на господинот УУ, раководител на Трезор на земјата А.

## Прилог 16 - СУБЈЕКТ НА ВЛАДАТА АБ

(Овој субјект контролира и има своја банкарска сметка и исто така остварува корист од исплати од трети странки)

### КОНСОЛИДИРАН ИЗВЕШТАЈ ЗА ПАРИЧНИ ПРИЛИВИ И ОДЛИВИ ЗА ГОДИНАТА КОЈА ЗАВРШУВА НА 31 ДЕКЕМВРИ 200X ГОДИНА

| Забелешка<br>(во илјади единици на<br>валутиа) | 200X  |  |  | 200X-1  |  |  |
|--|---|--|--|---|--|--|
|  | Приливи/<br>(одливи)<br>контроли-<br>рани од<br>субјектот | Одливи од<br>други<br>субјекти на<br>владата | Одливи од<br>надворе-<br>шни трети<br>страни | Приливи/<br>(одливи)<br>контроли-<br>рани од<br>субјектот | Одливи од<br>други<br>субјекти<br>на владата | Одливи од<br>надворе-<br>шни трети<br>страни |
| <b>ПРИЛИВИ</b>                                 |   |  |  |   |  |  |
| Одобрени<br>алокации/наменски<br>средства      | X   | X  | -  | X   | X  | -  |
| Други приливи                                  | X   | -  | -  | X   | -  | -  |
| Грантови/Помош                                 | -   | -  | X  | -   | -  | X  |
| <b>Вкупно приливи</b>                          | <b>X</b>  | <b>X</b>                                     | <b>X</b>                                     | <b>X</b>  | <b>X</b>                                     | <b>X</b>                                     |
| <b>ОДЛИВИ</b>                                  |   |  |  |   |  |  |
| Плати, намени и<br>придонеси на вработените    | (X)   | -  | -  | (X)   | -  | -  |
| Закупнини                                      | (X)   | (X)  | -  | (X)   | (X)  | -  |
| Капитални издатоци                             | (X)   | (X)  | (X)  | (X)   | (X)  | (X)  |
| Трансфери 3                                    | (X)   | (X)  | (X)  | (X)   | (X)  | (X)  |
| <b>Вкупно одливи</b>                           | <b>(X)</b>  | <b>(X)</b>                                   | <b>(X)</b>                                   | <b>(X)</b>  | <b>(X)</b>                                   | <b>(X)</b>                                   |
| <b>Зголемување/(намалување) на<br/>парите</b>  | <b>X</b>  | <b>X</b>                                     | <b>(X)</b>                                   | <b>X</b>  | <b>X</b>                                     | <b>X</b>                                     |
| <b>Пари на почетокот на годината<br/>2</b>     | <b>X</b>  | <b>Н/П*</b>                                  | <b>Н/П</b>                                   | <b>X</b>  | <b>Н/П</b>                                   | <b>Н/П</b>                                   |
| <b>Зголемување/(намалување) на<br/>пари</b>    | <b>X</b>  | <b>Н/П</b>                                   | <b>Н/П</b>                                   | <b>X</b>  | <b>Н/П</b>                                   | <b>Н/П</b>                                   |

|                             |   |   |     |     |   |     |     |
|-----------------------------|---|---|-----|-----|---|-----|-----|
| Пари на крајот на годината  | 2 | X | Н/П | Н/П | X | Н/П | Н/П |
| * Н/П значи не е применливо |   |   |     |     |   |     |     |

### ДОПОЛНИТЕЛНИ ФИНАНСИСКИ ИЗВЕШТАИ (ОПЦИОНИ)

Дополнителни финансиски извештаи можат да се подготвуваат за да на пример, се обелоденат буџетските информации по главните групи на фондови доколку тоа е применливо или да се презентираат издатоците според главните функции. Подолу е презентирани пример на извештај според функции.

### ИЗВЕШТАЈ ЗА ОДЛИВИТЕ СПОРЕД ФУНКЦИЈАТА

| Забелешка<br>(во илјади единица на валутиа) | 200X                             |                                     |                                    | 200X-1                           |                                     |                                   |
|---|----------------------------------|-------------------------------------|------------------------------------|----------------------------------|-------------------------------------|-----------------------------------|
|   | Одливи контролирани од субјектот | Одливи од други субјекти на владата | Одливи од надворешни трети странки | Одливи контролирани од субјектот | Одливи од други субјекти на владата | Одливи од надворешни трети страни |
| <b>ОДЛИВИ/ИЗДАТОЦИ</b>                      |                                  |                                     |                                    |                                  |                                     |                                   |
| Програм I                                   | (X)                              | (X)                                 | (X)                                | (X)                              | (X)                                 | (X)                               |
| Програм II                                  | (X)                              | (X)                                 | (X)                                | (X)                              | (X)                                 | (X)                               |
| Програм III                                 | (X)                              | (X)                                 | (X)                                | (X)                              | (X)                                 | (X)                               |
| Програм IV                                  | (X)                              | (X)                                 | (X)                                | (X)                              | (X)                                 | (X)                               |
| Други одливи/издатоци                       | (X)                              | (X)                                 | (X)                                | (X)                              | (X)                                 | (X)                               |
| <b>Вкупно одливи/издатоци</b>               | <b>(X)</b>                       | <b>(X)</b>                          | <b>(X)</b>                         | <b>(X)</b>                       | <b>(X)</b>                          | <b>(X)</b>                        |

## **СУБЈЕКТ НА ВЛАДАТА АБ**

### **Образложенија на финансиските извештаи**

#### **1. Сметководствени политики**

##### ***Основи за подготвка***

Финансиските извештаи се подготвени во согласност со МССЈС за сметководство на готовинска основа *Финансиско известување според сметководство на готовинска основа*.

Сметководствените политики се применувани конзистентно низ целиот период.

##### ***Субјект кој известува***

Финансиските извештаи се за субјект од јавниот сектор (субјект на владата АБ). Финансиските извештаи го опфаќаат субјектот кој известува како што е наведено во соодветната законска регулатива (во Законот за јавни финансии 20xx). Ова подразбира субјект на владата АБ и неговите контролирани субјекти. Субјектот на владата АБ е контролиран од страна на националната влада во земјата А.

Главна активност на субјектот на владата АБ е да обезбедува (наведи вид на) услуги за други владини нивоа. Субјектот ја контролира својата банкарска сметка. Наменските средства и другите парични приливи се депонираат на неговата банкарска сметка.

##### ***Исплати од страна на другише субјекти на владата***

Субјектот остварува корист од исплатите извршени во негово име од страна на неговиот контролен субјект (Владата А) и другите субјекти на владата.

##### ***Исплати од страна на надворешни третии страни***

Субјектот, исто така остварува корист од исплатите за производи и услуги извршени од страна на надворешни трети страни (субјекти надвор од економскиот субјект). Овие исплати не претставуваат парични приливи или одливи на субјектот, но сепак субјектот остварува корист. Овие исплати се прикажуваат во колоната за *Исплати од страна на надворешни третии страни* во извештајот за парични приливи и одливи и во другите финансиски извештаи.

##### ***Валута за известување***

Валута за известување (валутата на земјата А).

#### **2. Пари**

Париите ги опфаќат готовина во касата, депозитите по видување и паричните еквиваленти. Депозитите по видување и паричните еквиваленти се состојат од салда во банките и од вложувања во краткорочни инструменти на пазарот на пари.

Износот на наменски средства на субјектот се депонира на негова сметка во банка и се контролира од страна на субјектот. Сите позајмувања се направени од страна на централен финансиски субјект.

Приливите од трансакциите при размена се депонираат на сметките на вонбуџетски фондови контролирани од страна на субјектот. Тие се пренесуваат на консолидираните приходи на крајот на годината.

Паричните средства вклучени во извештајот за парични приливи и одливи ги опфаќаат следните износи:

| (во илјади единици на валутата)       | 200X     | 200X-1   |
|---------------------------------------|----------|----------|
| Готовина во касата и салда во банките | X        | X        |
| Краткорочни вложувања                 | X        | X        |
|                                       | <u>X</u> | <u>X</u> |

### **3. Трансфери**

Износите се трансферираат на соодветни приматели во согласност со законското работење и овластување на субјектот.

### **4. Значајни контролирани субјекти**

| Субјект   | Законодавство |
|-----------|---------------|
| Субјект А | X             |
| Субјект Б | X             |

### **5. Датум на одобрување**

Финансиските извештаи се одобрени за издавање на месец XX 200X+1 година, од страна на господинот УУ, министер за XXXXXXXXX за субјектот АБ.



**ПРИЛОГ 1в -ВЛАДИНО МИНИСТЕРСТВО НА АВ**  
**(Владата работи според систем на централизирана единствена сметка**  
**(трезорска сметка-субјектот не ги контролира наменските средсрва кои му се**  
**доделени за користење.)**

**ИЗВЕШТАЈ ЗА ПАРИЧНИ ПРИЛИВИ И ОДЛИВИ ЗА ГОДИНАТА**  
**КОЈА ЗАВРШУВА НА 31 ДЕКЕМВРИ 200X ГОДИНА**

| Забелешка<br>(во илјади единици на<br>валутиаиша) | 200X  |  | 200X-1  |  |
|---|---|--|---|--|
|   | Трезорска<br>сметка/<br>Единствена<br>контролна<br>сметка | Одливи<br>од<br>надворе-<br>шни<br>трети<br>страни | Трезорска<br>сметка/<br>Единствен<br>а<br>контролна<br>сметка | Одливи од<br>надворе-<br>шни трети<br>страни |
| <b>ПРИЛИВИ</b>                                    |   |  |   |  |
| Алокации/наменски<br>средства                     | 2   | X  | -   | X  |
| Други приливи                                     |   | X  | -   | -  |
| Помош   |   | -  | X   | -  |
| <b>Вкупно приливи</b>                             |   | <b>X</b>   | <b>X</b>  | <b>X</b>                                     |
| <b>ОДЛИВИ</b>                                     |   |  |   |  |
| Надоместоци, плати и<br>придонеси на вработените  |   | (X)  | -   | (X)  |
| Закупнини   |   | (X)  | -   | -  |
| Капитални издатоци                                | 3   | (X)  | (X)   | (X)  |
| Трансфери   |   | (X)  | (X)   | (X)  |
| <b>Вкупно одливи</b>                              |   | <b>(X)</b>   | <b>(X)</b>  | <b>(X)</b>                                   |

## ДОПОЛНИТЕЛНИ ФИНАНСИСКИ ИЗВЕШТАИ (ОПЦИОНИ)

Дополнителни финансиски извештаи можат да се подготвуваат за да на пример, се презентираат буџетските информации според главните групи на средства доколку е тоа изводливо, или да се прикажат расходите по главни функции или исплати. Подолу е прикажан пример на извештај според функции.

### ИЗВЕШТАЈ ЗА ИСПЛАТИТЕ СПОРЕД ФУНКЦИЈАТА

| Забелешка<br>(во илјади единици на<br>валуѓања) | ← 200X →  |  | ← 200X-1 →  |  |
|---|---|--|---|--|
|   | Трезорска<br>сметка/<br>единствена<br>контролна<br>сметка | Исплати<br>од<br>надворе-<br>шни трети<br>страни | Трезорска<br>сметка/<br>единствена<br>контролна<br>сметка | Исплати<br>од<br>надворе-<br>шни трети<br>страни |
| <b>ИСПЛАТИ</b>                                  |   |  |   |  |
| Програм I                                       | X   | X  | X   | X  |
| Програм II                                      | X   | X  | X   | X  |
| Програм III                                     | X   | X  | X   | X  |
| Програм IV                                      | X   | X  | X   | X  |
| Други исплати                                   | X   | X  | X   | X  |
| <b>Вкупно исплати</b>                           | <b>X</b>  | <b>X</b>   | <b>X</b>  | <b>X</b>   |

## **ВЛАДИНО МИНИСТЕРСТВО АВ**

### **Образложенија на финансиските извештаи**

#### **1. Сметководствени политики**

##### ***Основи за подготвка***

Финансиските извештаи се подготвени во согласност со МССЈС според сметководство на готовинска основа *Финансиско известување според сметководство на готовинска основа*.

Сметководствените политики се доследно применети во текот на целиот период.

##### ***Субјект кој известува***

Финансиските извештаи се однесуваат на субјект во јавниот сектор: Владино министерство АВ. Финансиските извештаи го опфаќаат субјект кој известува како што е дефинирано во соодветната регулатива (Закон за јавни финансии 20xx). Ова го вклучува и владиното министерство АВ. Владиното министерство АВ е контролирано од страна на националната влада во земјата А.

Главна активност на владиното министерство АВ е да обезбедува услуги за конституентите (други владини нивоа).

Владиното Министерство АВ не работи со своја сопствена банкарска сметка. Владата има централизирана трезорска функција преку која се управува со расходите направени од сите министерства во текот на финансиската година. Одливите направени од трезорската сметка во врска со Министерството се презентирани во колоната Трезорска сметка во извештајот за парични приливи и одливи и во другите финансиски извештаи.

##### ***Исплати од страна на надворешни третии страни***

Владиното министерството АВ остварува корист од производите и услугите набавени во нејзино име како резултат на парични одливи извршени од трети странки кои не се во рамки на Владата за време на периодот на известување. Извршените одливи од страна на третите страни не претставуваат парични приливи или одливи на Министерството, но му користат на Министерството. Тие се презентираат во колоната *Одливи од страна на надворешни третии страни* во извештајот за парични приливи и одливи и во другите финансиски извештаи.

##### ***Валута за известување***

Валута за известување (валутата на земјата А).

#### **2. Наменски средства**

Наменските средства на владиното министерство АВ се управуваат преку централна сметка управувана од страна на Трезорот . Овие износи не се контролирани од страна на министерството АВ, но се одобруваат во име на министерството од страна на субјектот кој управува со единствената трезорска сметка, по претходно авторизирање и приложување на соодветна документација. Сите позајмувања се вршат од страна на централниот финансиски субјект. Износот што е презентираан како алокација/наменски средства во извештајот за парични приливи и одливи е износот што Трезорот го потрошил во корист на министерството АВ (износ искористен за трошење).

### **3. Трансфери**

Износите се трансферираат на соодветни приматели во согласност со законското работење и овластување на министерството АВ.

### **4. Датум на одобрување**

Финансиските извештаи се одобрени за издавање на XX месец 200X+1 година од страна на господинот УУ, министер за XXXXXXXX во владиното министерство АВ.

## ДЕЛ 2: ДОПОЛНИТЕЛНИ ОБЕЛОДЕНУВАЊА КОИ СЕ ПРЕПОРАЧУВААТ

Овој Дел на Стандардој не е задолжителен. Во него се наведени дополнителни обелоденувања за известување според сметководство на готовинска основа кои се препорачува субјектој да ги направи. Овој дел треба да се чита заедно со Делот 1 на овој Стандард, во кој се наведени барањата за известување според сметководство на готовинска основа. Препорачаните обелоденувања наведени во курсив, треба да се читаат во контекст на коментариите наведени во овој дел на Стандардој наведени во обичен текст.

### Дел 2 - Финансиско известување според сметководство на готовинска основа: дополнителни обелоденувања кои се препорачуваат

#### 2.1 Дополнителни обелоденувања кои се препорачуваат

##### Дефиниции

2.1.1 Во овој Стандард се користат следниве термини со следново значење:

Пресметковна основа значи основа во сметководството според која трансакциите и другите настани се признаваат кога тие се случуваат (а не само кога парите или паричните еквиваленти се примени или се платени). Според тоа, трансакциите и настани се евидентираат во сметководствената евиденција и се признаваат во финансискиот извешаи во периодот за кој тие се однесуваат. Според сметководството на пресметковна основа се признаваат средствата, обврските, нето средствата/акционерската главнина, приходите и расходите.

Средства се ресурси контролирани од страна на еден субјект како резултат на минати настани и од кои се очекува субјектој да оствари приливи од идни економски користии или поиненцијални услуги.

Трошоци на позајмување се камати и други расходи направени од страна на еден субјект како резултат на позајмување на средства.

Заклучен курс е валуиен курс на датумот на известување.

Распределба на сопствениците значи идни економски користии или поиненцијални услуги распределени од страна на субјектој на сите

или на некои од неговите соиспівеници, било како приход на вложувањето или приход од вложувањето.

Расходи се намалување на економските користи или потенцијалните услуги за време на периодот на известување во форма на одливи и прошења на средствата или во насанати обврски кои резултираат со намалување на нејо средствата/акционерската главнина, освен оние поврзани со распределбата на соиспівениците.

Вонредни стапки се (за целиот на овој Стандард) парични периоди кои насануваат од насани и трансакции кои се јасно различни од редовните активности на субјектот, не се очекува често или редовно да се повторуваат и се надвор од контрола или влијание на субјектот.

Финансиско средство е какво било средство кое претставува:

- (а) пари;
- (б) договорно право да се примаат пари или друго финансиско средство од друг субјект;
- (в) договорно право да се разменат финансиски инструменти со друг субјект според услови кои се потенцијално волни; или
- (г) инструменти на главнина (учество во сопственоста) на друг субјект.

Обврски се сегашни обврски на субјектот кои произлегуваат од минати насани чие плаќање се очекува да резултира во одлив на средства на субјектот кои вклучуваат економски користи или потенцијални услуги.

Редовни активности се сите активности кои се превземаат од страна на еден субјект како резултат на давање на услуги или на трговски активности. Редовните активности вклучуваат иакви поврзани активности во кои субјектот се ангажира во унапредување на истите, кои се основни или произлегуваат од истите активности.

Приход е бруто прилив на економски користи или потенцијални услуги за време на период на известување кога овие приливи резултираат во зголемување на нејо средствата/акционерската главнина, освен зголемувањата поврзани со вложувањата на соиспівениците.

Термините дефинирани во Дел 1 од овој Стандард се користени во овој дел на Стандардот со дефинираното значење.

## **Идни економски користи и потенцијални услуги**

- 2.1.2 Средствата, вклучувајќи ги и париите и другите ресурси, обезбедуваат начини субјектите да ги остварат своите цели. Средствата кои се користат за испорака на производи и услуги во согласност со целите на субјектот, но кои директно не создаваат парични приливи често се опишуваат како средства кои вклучуваат "потенцијални услуги". Средствата кои се користат за генерирање, односно создавање на нето парични приливи често се опишуваат како средства кои вклучуваат "идни економски користи". За да се опфатат сите намени за кои средствата можат да се користат, во овој стандард се користи терминот идни економски користи или потенцијални услуги за да се опише основната карактеристика на средствата.

## Континуитет

- 2.1.3 *Кога се подготвуваат финансиски извештаи на еден субјект, се препорачува оние што се одговорни за подготвување на финансиски извештаи да направат проценка на можноста субјектот да продолжи да работи во континуитет. Кога одговорните за подготвување на финансиските извештаи се свесни, при правене на проценката, за значајните неизвесности поврзани со настани или услови кои можат да предизвикаат значајно сомневање за можноста на субјектот да продолжи да дејствува според принципот на континуитет, тогаш се препорачува обелоденување на илне неизвесности.*
- 2.1.4 Утврдувањето дали еден субјект дејствува во континуитет е порелевантно за поединечните субјекти отколку за владата како целина. За поединечните субјекти, во проценката дали субјектот дејствува во континуитет, оние што се одговорни за подготвување на финансиските извештаи:
- (а) ќе треба да ги земат предвид сите расположиви информации за во догледно време кое ќе вклучува, но не и неопходно ќе се ограничи на дванаесет месеци од денот на усвојување на финансиските извештаи; и
  - (б) треба да го земат во предвид широкиот спектар на фактори кои влијаат на тековната и на очекуваната успешност во работењето, потенцијалните и најавените реструктурирања на организационите единици, проценка на приливите или на веројатноста за континуираното финансирање од владата и потенцијалните извори на средства како замена на финансирање, пред да биде соодветно да се заклучи дали субјектот дејствува во континуитет.
- 2.1.5 Може да постојат околности кога вообичаените тестови за континуитетот за ликвидноста и солвентноста какви што се применуваат за деловните претпријатија да се покажат како

неповолни, но други фактори да сугерираат дека субјектот сепак работи во континуитет. На пример:

- (а) при проценката дали владата дејствува според принципот на континуитет, моќта да наметне давачки или даноци може да им овозможи на некои субјекти да се сметаат дека работат во континуитет и покрај тоа што во последователни периоди нивните парични одливи ги надминуваат паричните приливи ; и
- (б) за поединечен субјект, проценката на неговите парични текови за периодот на известување може да сугерира дека субјектот нема да дејствува во континуитет. Меѓутоа, може да постојат повеќегодишни договори за финансирање со владата што ќе обезбеди континуирано работење на субјектот.

### **Вонредни ставки**

2.1.6 Се препорачува субјектот одделно да ги обелодени видоите и износот на секоја вонредна ставка. Презентирањето може да се направи во извештајот на парични приливи и одливи или во другиите финансиски извештаи, или во белешките кон финансиските извештаи.

2.1.7 Вонредните ставки се карактеризираат со фактот дека произлегуваат од настани или трансакции кои се различни од редовните активности на субјектот, не се очекува често или редовно да се повторуваат и се надвор од контрола или влијание на субјектот. Според тоа, вонредните ставки се ретки, невообичаени и значајни.

### **Различни од редовните активности**

2.1.8 Дали еден настан или трансакција јасно се разликуваат од редовните активности на субјектот се утврдува според видот на настанот или трансакцијата поврзана со активностите кои редовно се извршуваат од субјектот, а не според честотата со која се очекува таквите настани да се случат. Еден настан или трансакција може да биде вонредна за еден субјект или за едно ниво на влада, но да не биде вонредна за друг субјект или за друго ниво на влада, поради разликите помеѓу нивните соодветни редовни активности. Во контекст на владата како целина известувањето за вонредните ставки ќе биде екстремно ретко.

### **Не се очекува да се повторуваат во догледна иднина**

2.1.9 Настанот или трансакцијата треба да биде од таков вид што разумно не би се очекувало да се повтори во догледна иднина, земајќи ги предвид околностите во кои работи субјектот. Видот на вонредните ставки е таков што тие обично не би се предвиделе на почетокот на период на известување поради тоа што не би биле вклучени во буџетот.



Вклучувањето на една ставка во буџетот навестува дека случувањето на ставката е предвидливо и поради тоа таа не е вонредна.

### **Надвор од контрола или влијание на субјектот**

2.1.10 Настанот или трансакцијата ќе биде надвор од контрола или влијание на субјектот. Трансакција или настан се претпоставува дека е надвор од контрола или влијание на субјектот доколку одлуките или определбите на субјектот нормално не влијаат врз случувањето на трансакцијата или настанот.

### **Идентификување на вонредните ставки**

2.1.11 Дали една ставка е или не е вонредна треба да се разгледува во контекстот на оперативното опкружување на субјектот и на нивото на владата во чии рамки работи субјектот. Во двата случаи се применува лично расудување.

2.1.12 Примери на парични текови поврзани со настани или трансакции кои можат, иако не и неопходно, да предизвикаат појава на вонредни ставки кај некои субјекти од јавниот сектор или нивоа на владата се:

- (а) краткорочни парични текови поврзани со давање услуги на бегалци каде што потребата за такви услуги била непредвидена во почетокот на периодот, и е надвор од редовниот делокруг на активностите на субјектот и вон контрола на субјектот. Доколку таквите услуги биле предвидливи или се случувале во повеќе од еден период на известување, обично тие не би се класифицирале како вонредни; и
- (б) парични текови поврзани со обезбедување услуги поради природна несреќа или несреќа предизвикана од луѓе, на пример, обезбедување засолниште на луѓе кои ги изгубиле домовите како последица на земјотрес. Со цел земјотресот да се квалификува како вонреден настан би требало истиот да биде со јачина која нормално не би била очекувана ниту во географското подрачје во кое се случил, ниту во географското подрачје поврзано со субјектот, и обезбедувањето на вонредни, итни услуги или обновувањето на основните услуги би требало да биде надвор од делокругот на редовните активности на субјектот. Кога субјектот е одговорен за обезбедување помош на оние кои се засегнати со природна несреќа, тогаш трошоците поврзани со оваа активност обично не би ја задоволиле дефиницијата за вонредна ставка.

2.1.13 Реструктурирање на активности е пример на настан кој нормално не би бил вонреден ниту за поединечен субјект во јавниот сектор, ниту за субјектот на владата како целина кој го вклучува тоа владино тело. Сите три критериуми на дефиницијата за вонредна ставка мораат да

бидат задоволени пред да може една ставка да се класифицира како вонредна. Реструктурирање може јасно да се разликува од редовните активности на еден субјект. Меѓутоа, на ниво на владата како целина, може често да се случува реструктурирање. Уште поважно реструктурирањето обично е во рамките на контрола или влијание на субјектот на владата како целина. Само во оние околности кога се наметнува реструктурирање од страна на друго ниво на владата или од страна на надворешен регулативен фактор или друга надворешна власт, тој да може да се класифицира како надвор од контрола или влијание на субјектот на владата земена како целина.

- 2.1.14 Презентирањето на видот и износот на секоја вонредна ставка може да се прави во текстот на извештајот за паричните приливи и одливи или во другите финансиски извештаи кои можат да се подготвуваат или во образложенијата во тие финансиските извештаи. Субјектот, исто така, може да одлучи да го презентира само вкупниот износ на вонредните ставки во текстот на извештајот за паричните приливи и одливи, а деталите да ги презентира во образложенијата.

## **Администрирање на трансакции**

2.1.15 Се препорачува во белешките кон финансиските извештаи субјектот да ги презентира износот и видот на паричните текови и паричните салда кои резултираат од трансакциите администрирани од страна на субјектот како посредник во име на други кога овие износи се надвор од контрола на субјектот.

2.1.16 Парични текови поврзани со трансакции администрирани од страна на субјектот кој работи како посредник во име на други може да не минуваат преку банкарска сметка контролирана од страна на субјектот кој известува. Во вакви случаи, субјектот не може да ги употребува, или на друг начин да има корист од парите кои ги администрира, за остварувањето на своите цели. Овие парични текови не се контролираат од страна на субјектот поради што не се вклучуваат во вкупните зборови искажани во текстот на извештајот за паричните приливи и одливи или во другите финансиски извештаи кои можат да се подготвуваат. Меѓутоа, пожелно е презентирање на главните видови на овие трансакции по износ и природа бидејќи тоа обезбедува корисни информации за делокругот на активности на субјектот, и е релевантно за оценување на успешноста на работењето на субјектот.

2.1.17 Кога таквите парични приливи и одливи минуваат преку банкарска сметка контролирана од субјектот, тие се третираат како парични текови и салда на самиот субјект и се вклопуваат во зборовите искажани во текстот на извештајот на паричните приливи и одливи. Точката 1.3.13(a) во Делот 1 на овој Стандард дозволува известувањето на такви приливи и одливи да се врши на нето основа. Во точките

2.1.18 до 2.1.22 се дава упатство за паричните приливи, одливи и салда кои:

- (а) можат да се контролираат од страна на владата или субјект на владата и ќе бидат презентирани во извештајот за парични приливи и одливи во согласност со Делот 1 од овој Стандард; и
- (б) се управувани трансакции кои не ќе бидат вклучени во текстот на извештајот за парични приливи и одливи или во другите финансиски извештаи кои би можело да се подготвуваат, и чие обелоденување се препорачува.

### **Наплата на приходи**

2.1.18 Субјектите во јавниот сектор можат да ги контролираат париите или да ги администрираат истите во име на владата или други влади или субјекти на владата. На пример, владиното министерство надлежно за оданочување (или Агенцијата за наплата за приходи) може да биде основано со своја банкарска сметка и да му бидат доделени наменски средства за финансирање на неговото работење. Работењето на министерството ќе вклучува управување со одредени аспекти од Законот за оданочување и може да опфати наплата на даноци во име на владата.

2.1.19 Министерството надлежно за оданочување може да ги користи париите кои му се доделени и да ги депонира на банкарска сметка која ја контролира, за остварување на своите оперативни цели и може да ги исклучи другите од употреба или користење на тие пари. Во вакви случаи министерството ќе ги контролира париите кои му се доделени за негова употреба. Меѓутоа, париите кои министерството ги наплатува во име на владата преку неговите активности за наплата на даноци обично се депонираат во определен владин фонд или се пренесуваат на банкарска сметка управувана од страна на Трезорот или сличен владин орган. Во вакви околности, наплатените парични средства не може да се користат за остварување на целите на министерството надлежно за оданочување или да се прераспределат поинаку според дискреционото право на менаџментот на министерството без специфично соодветно или друго овластување дадено од владата или од друго релевантно тело. Според тоа, наплатените пари не се контролираат од страна на министерството надлежно за оданочување и не претставуваат дел од паричните приливи или парични салда на министерството. Со одлука на владата, одреден дел од наплатените износи може да се доделат или на друг начин да се распределат за употреба на министерството надлежно за оданочување. Меѓутоа, владината одлука за одобрување на расходите од средствата на министерството за оданочување ја определува контролата, а не наплатата на паричните средства.

2.1.20 Слични околности можат да се јават кога една влада, на пример републичка влада или локална управа, наплатува пари во име на друга влада (каква што е националната влада). Во вакви случаи, владата дејствува како посредник на други за наплата на парични средства. Пари кои се резултат на управувањето со трансакции како посредник за други субјекти, обично не би биле депонирани на банкарска сметка на посредникот кој наплатува и поради тоа не би формирале дел од паричните приливи, парични одливи и паричните салда на субјектот кој известува.

### **"Транзитни" парични текови**

2.1.21 Во некои случаи постоечките административни аранжмани за активностите за наплата на приходи кои владата или владин субјект ги превземаат како посредник за друга странка, може да предвидуват наплатените пари да бидат иницијално депонирани на банкарска сметка на субјектот пред да бидат пренесени на крајниот примател. Паричните текови кои произлегуваат како последица на овие трансакции понекогаш се нарекуваат транзитни парични текови. Во вакви случаи, субјектот:

- (а) ќе ги контролира парите, кои ги наплатува соодветно на своите можности како посредник, за периодот (обично се работи за краток период) додека средствата се депонирани на банкарска сметка на субјектот пред да бидат пренесени на трети странки;
- (б) обично ќе оствари корист од каква било камата која произлегува од износите депонирани на сметките кои носат камати пред да бидат пренесени на други субјекти; и
- (в) има обврска да ги пренесе наплатените пари на третите страни во согласност со законските барања или административните аранжмани.

Кога паричните приливи од трансакциите кои се администрирани преминуваат преку банкарска сметка контролирана од страна на субјектот кој известува, паричните приливи, паричните одливи и паричните салда кои произлегуваат од активностите за наплата ќе бидат вклучени во извештајот за парични приливи и одливи на субјектот во согласност со точката 1.3.4(а)(и) на Дел 1 од овој Стандард. Во точката 1.3.13(а) на Делот 1 од овој Стандард се специфицира дека за паричните приливи и одливи кои произлегуваат од трансакции со кои управува субјектот во име на други страни и кои се признаваат во финансиските извештаи, може да се известува на нето основа.

## Трансферни плаќања

2.1.22 Согласно со целите на владата и со законската регулатива или со друго овластување, износите на наменските средства на субјектот на владата (министерство, агенција или слично) може да вклучат износи кои треба да се пренесат на трети страни во врска со, на пример, надоместоци за невработеност, старосни или инвалидски пензии, додатоци за семејства и други надоместоци за социјална и општествена сигурност. Во некои случаи овие износи ќе поминат преку банкарска сметка контролирана од субјектот. Во вакви случаи субјектот ќе ги признае парите наменети за трансфер за време на период на известување како паричен прилив, износите трансферирани за време на тој период на известување како парични одливи и износите кои остануваат на крајот период на известување а ќе се трансферираат во иднина, субјектот ќе ги признае како дел од крајното салдо на пари.

## Обелоденување на главните групи на парични текови

2.1.23 Се препорачува субјектот да обелодени, било во текстови на извештајот за паричните приливи и одливи било во другите финансиски извештаи или во белешките кон иле извештаи:

- (а) анализа на вкупните парични приливи и одливи од страна на претсти страни корисејќи класификација заснована било според видот на ислаитие било според нивната функција во рамките на субјектот, како што е соодветно; и
- (б) приливи од позајмувања. Покрај тоа, износот на позајмувањата може понатаму да се класифицира според видот и износот.

2.1.24 Подкласификацијата чија презентација се препорачува во точката 2.1.23(а) може да се презентира во текстот на извештајот за парични приливи и одливи во согласност со барањата во точките 1.3.12 и 1.3.24 во Делот 1 на овој Стандард. Кога во извештајот за парични приливи и одливи е усвоена различна основа за класификација, во точката 2.1.23(а) се препорачуваат дополнителни расчленети презентирања било како одвоен извештај било како белешка.

2.1.25 Ставките на парични приливи и одливи од страна на трети страни може да бидат понатаму подкласифицирани со цел да се истакнат трошоците и надоместоците на трошоците на посебните програми, активности или други релевантни сегменти на субјектот кој известува. Се препорачува субјектот да ги презентира овие информации барем на еден од следните два начина.

2.1.26 Првата метода често се нарекува метода по вид на одливи. Одливите се собираат во извештајот за парични приливи и одливи според нивниот вид (на пример, купување материјали, транспортни трошоци, плати и надоместоци) и не се прераспределуваат помеѓу различни функции во рамките на субјектот. Како пример за класификација користејќи ја методата по видот на одливите може да послужи следново:

|                        | Парични одливи | Исплати од страна на трети страни |
|------------------------|----------------|-----------------------------------|
| Надоместоци и плати    | (X)            | (X)                               |
| Транспортни трошоци    | (X)            | (X)                               |
| Капитални набавки      | (X)            | (X)                               |
| Трошоци за позајмување | (X)            | (X)                               |
| Останато               | (X)            | (X)                               |
| Вкупни одливи          | <u>(X)</u>     | <u>(X)</u>                        |

2.1.27 Според втората метода, која се нарекува функционална метода на класификација, одливите се класифицираат според програмата или целта за која тие биле извршени. Презентирањето често обезбедува порелевантни информации за корисниците, иако алокацијата на одливите според функции може да биде произволна и може да вклучува значајно лично расудување. Како пример на функционална класификација на парични одливи може да послужи следново:

|                        | Парични одливи | Исплати од страна на трети страни |
|------------------------|----------------|-----------------------------------|
| Здравствени услуги     | (X)            | (X)                               |
| Образовни услуги       | (X)            | (X)                               |
| Капитални набавки      | (X)            | (X)                               |
| Трошоци за позајмување | (X)            | (X)                               |
| Останато               | (X)            | (X)                               |
| Вкупни одливи          | <u>(X)</u>     | <u>(X)</u>                        |

2.1.28 Според оваа метода, паричните одливи поврзани со главните функции превземени од страна на субјектот се искажани одделно. Според овој пример, субјектот врши функции поврзани со обезбедување на здравствени услуги и образовни услуги. Субјектот презентира ставки за парични одливи за секоја од овие функции.

2.1.29 Се препорачува субјектите кои ги класифицираат одливите според функциите да презентираат дополнителни информации за видот на одливите вклучувајќи ги одливите извршени за плати и другите надоместоци на вработените.

2.1.30 Во точката 1.3.12 од Делот 1 на овој Стандард се бара презентирање на вкупните парични приливи на субјектот со кои одделно се искажува подкласификацијата на вкупните парични приливи користејќи ја основата за класификација која е соодветна на работењето на субјектот. Подкласификацијата на паричните приливи заснована на соодветни групи ќе зависи од големината, видот и функцијата на вклучените износи. Покрај презентирањето на износот на приливите од позајмувањата, следната подкласификација може исто така да биде соодветна:

- (а) приливи од оданочување (овие можат понатаму да се подкласифицираат според видовите на даноците);
- (б) приливи од надоместоци, казни и лиценци;
- (в) приливи од трансакции за размена вклучувајќи ги уплатите од продажба на производи и услуги и од наплата од корисниците (кога овие се класифицираат како трансакции за размена);
- (г) приливи од грантови, трансфери или буџетски наменски средства (можна е и класификација според изворите);
- (д) приливи од камати и дивиденди; и
- (ѓ) приливи од подароци и донации.

### **Обелоденување на трансакции со поврзани страни**

2.1.31 Се препорачува субјектот да обелодени во белешките кон финансиските извештаи информации базирани на Меѓународниот сметководствен стандард во јавниот сектор МССЈС 20 Обелоденувања за поврзани страни.

2.1.32 МССЈС 20 обелоденувањата за поврзани страни во серијата на МССЈС на пресметковна основа ги дефинира поврзаните страни и другите релевантни термини, бара презентирање на односите со поврзаните страни каде постои контрола и бара презентирање на извесни информации во врска со трансакциите на поврзаните страни, вклучувајќи ги информациите за збирното наградување на клучниот персонал.

### **Обелоденување на средствата, обврските и споредба со буџетот**

2.1.33 Се препорачува субјектот да обелодени во белешките кон финансиските извештаи:

- (а) информации во врска со средствата и обврските на субјектот;
- и

(б) споредба со буџетот

2.1.34 Владата и субјектите на владата контролираат покрај парите и други значајни ресурси кои ги ангажираат со цел испорака на услуги. Тие исто така, позајмуваат за да ги финансираат своите активности, прават други долгови и обврски во текот на нивното работење и прават договорни обврски за идно трошење на средства за стекнување на капитални средства. Сепак, средствата и обврските нема да бидат презентирани во текстот на извештајот за парични приливи и одливи или другите финансиски извештаи кои би можеле да се подготвуваат според сметководството на готовинска основа. Меѓутоа, владата води евиденција за, и ги надгледува и управува со нивните долгови и другите обврски и нивните непарични средства. Обелоденувањето на информации во врска со средствата и обврските и трошоците за посебните програми и активности ќе ја подобри одговорноста која се поттикнува во овој Стандард.

2.1.35 Се препорачува на субјектите кои прават такви обелоденувања да ги идентификуваат средствата и обврските според видот, на пример по пат на класифицирање на:

- (а) средствата како побарувања, вложувања или недвижности, постројки и опрема; и
- (б) обврските како обврски спрема добавувачите, позајмувања според видот или изворот и други обврски.

Додека ваквите прикажувања може првично да не бидат сеопфатни, се препорачува субјектите прогресивно да ги развиваат и да ги надградуваат. Со цел да се усогласат со барањата во точките 1.3.5 и 1.3.37 од Делот 1 на овој Стандард, овие презентирања ќе треба да се усогласат со квалитативните карактеристики на финансиските информации и треба да бидат опишани јасно и да бидат лесно разбирливи. МССЈС на пресметковната основа вклучувајќи ги и МССЈС 13 Наеми, МССЈС 17 *Недвижности, постројки и опрема* и МССЈС 19 *Резерви, неизвесни обврски и неизвесни средства* можат да им дадат корисно упатство на субјектите за презентирање на дополнителни информации во врска со средствата и обврските.

### Споредба со буџетот

2.1.36 Субјектите во јавниот сектор се типично предмет на буџетски ограничувања во форма на определување на наменски средства или други буџетски овластувања кои имаат законска сила преку овластена легислатива. Една од целите на финансиското известување од страна на субјектите во јавниот сектор е да се известува дали парите биле обезбедени и употребени во согласност со законски усвоениот буџет. Во некои законодавства ова барање е вклучено во регулативата. Во



овој Стандард се препорачува обелоденување на споредби на фактичките со буџетските износи за периодот на известување. Известувањето за споредба со буџетот може да се презентира на различни начини вклучувајќи:

- (а) подготвување на белешки со одвоени колони за буџетските износи и фактичките износи. Исто така, заради комплетност може да се презентира една колона за искажување какво било отстапување од буџетот или наменските средства; и
- (б) извештај според поединец(и), одговорен за подготвувањето на финансиските извештаи дека буџетските износи не биле пречекорени. Доколку какви било буџетски износи или наменски средства биле пречекорени, или биле извршени исплати несоодветно без намена или друг облик на одобрување, тогаш во образложенијата можат да бидат обелоденети деталите на релевантната ставка во финансиските извештаи.

## **Консолидирани финансиски извештаи**

2.1.37 Се препорачува субјектите да обелодени во белешките кон финансиските извештаи:

- (а) дел од соопственичкото учество во контролираниите субјекти и дали тоа учество е во форма на акции, гласачката моќ која ја поседува (само кога таа е различна од пропорционалното соопственичко учество);
- (б) кога е применливо:
  - (и) име на секој контролиран субјект во кој контролниот субјект поседува соопственичко учество и/или гласачки права од 50% или помалку заедно со објаснување каква контрола посвои; и
  - (иш) назив на секој субјект во кој се поседува соопственичко учество повеќе од 50%, но кој не е контролиран субјект, заедно со објаснување зошто не посвои контрола; и
- (в) опис на користената метода во одвоениите финансиски извештаи на контролниот субјект за да се објаснат контролираниите субјекти.

2.1.38 Контролниот субјект кој не презентира консолидиран извештај за годишните ујлашти и исплашти се препорачува да ги обелодени причините зошто консолидираниите финансиски извештаи не се презентирани заедно со основните според кои биле објаснени контролираниите субјекти во одвоениите финансиски извештаи. Исто така, се препорачува контролниот субјект кој ги објавува консолидираниите финансиски извештаи, да го објави името и главната адреса на контролираниот субјект. 2.1.39 Во точката

1.6.20(б) од Делот 1 на овој Стандард се бара да се наведат причините за неконсолидација на контролираниот субјект. Во точките 1.6.7 и 1.6.8 на Делот 1 од овој Стандард исто така, се обезбедува дека контролниот субјект кој е и самиот во целосна сопственост на друг субјект или контролен субјект кој е во сопственост на владата, но мал дел сопственичко учество поседува и приватниот сектор, не треба да презентира консолидирани финансиски извештаи. Во вакви случаи, се препорачува презентирање на информации според точката 2.1.38.

### **Стекнување и отуѓување на контролирани субјекти и други оперативни единици**

2.1.40 Се препорачува субјектите да ги презентира збирните парични текови кои произлегуваат од стекнување и од отуѓување на контролирани субјекти и други оперативни единици.

2.1.41 Се препорачува субјектите во белешките кон финансиските извештаи, а во врска со стекнувањето и отуѓувањето како на контролирани субјекти така и на другите оперативни единици во тековите на периодите на известување збирно да ги презентира следниве податоци:

(а) вкупната набавка или најлајено отуѓување (вклучувајќи пари или други средства);

(б) дел од набавката или најлајеното отуѓување со пари; и

(в) износот на пари во контролираниот субјект или стекната или отуѓената оперативна единица.

2.1.42 Одделното презентирање на ефектите од паричните текови од стекнување и отуѓување на контролирани субјекти и други активности, заедно со одвоено обелоденување на износите на средствата и обврските стекнати или отуѓени, помага да се разликуваат овие парични текови од паричните приливи и одливи кои произлегуваат од други активности на субјектот. За да им овозможи на корисниците да ги идентификуваат ефектите од стекнувањата и отуѓувањата, ефектите на паричните текови од отуѓувањата не треба да се одземат од оние на стекнувањата.

2.1.43 Збирниот износ на платените или примените пари кои произлегуваат од набавка или наплатена продажба, се искажуваат нетирано во извештајот за парични приливи и одливи.

2.1.44 Во точката 2.1.33 се препорачува обелоденување на средствата и обврските на субјектот. Средствата и обврските освен парите на контролираниот субјект или оперативната единица, стекнати или отуѓ

ени, можат исто така одвоено да се презентираат, сумирани по секоја главна категорија. Во согласност со барањето во точката 1.3.37 во Делот 1 на овој Стандард, кога се прави такво обелоденување, средствата и обврските треба јасно да се идентификуваат и да се објасни основата на која тие се признаени и мерени.

## **Заеднички вложувања**

*2.1.45 Се препорачува субјектите да ги даат обелодени заедничките вложувања кои се неопходни за објективно презентирање на паричните приливи и одливи на субјектите за време на периодите на известување и паричните салда под дајумите на известување.*

2.1.46 Многу субјекти во јавниот сектор прават заеднички вложувања за да превземаат разни активности. Видот на овие активности се движи од комерцијални претприемништва до давање услуги на заедницата без надоместок. Условите за заедничкото вложување се утврдени со договор или друг обврзувачки аранжман и обично ги специфицираат почетните вложувања на секој учесник во заедничкото вложување и учествата во приходите или другите користи (доколку има) и расходите на секој учесник во заедничкото вложување. Субјектите кои известуваат на готовинска основа обично ќе ги известуваат:

- (а) како парични одливи, парите потрошени во стекнување на учество во заедничкото вложување и во тековното работење на заедничкото вложување; и
- (б) како парични приливи, парите примени од заедничкото вложување.

Обелоденувањата во врска со заедничките вложувања може да вклучат список и опис на учествата во значајните заеднички вложувања. Меѓународниот сметководствен стандард во јавниот сектор МССЈС 8 Финансиско известување за учествоите во заеднички вложувања во серии на пресметковна основа на МССЈС, дава упатство за различните форми и структури на заедничките вложувања и дополнителни обелоденувања кои можат да се направат.

## **Финансиско известување во хиперинфлаторни економии**

*2.1.47 Во една хиперинфлаторна економија не е корисно презентирање на финансиските извештаи во локална валута без повторни пресметки на износите презентирани во овие извештаи. Во такви услови парите ја губат квалитетот со таква брзина и сила што споредбата на износите на трансакциите и другите настани кои се случиле во различно време, честопати дури и во рамките на истиот сметководствен период може да доведе до заблуда.*

2.1.48 Во овој Стандард не се идентификува некоја апсолутна стапка според која се смета дека расте хиперинфлацијата. Прашање е на проценка кога повторното пресметување на износите на финансиските извештаи во согласност со препораките во овој Стандард станува неопходно. На состојба од хиперинфлацијата укажуваат карактеристиките на економско опкружување во земјата кое го вклучува, но не се ограничува на следното:

- (а) населението претпочитува да го чува својот имот во немонетарни средства или во релативно стабилна странска валута. Износите задржани во домашната валута веднаш се вложуваат за да се одржува куповната моќ;
- (б) населението не ги пресметува монетарните износи во домашна валута, туку во релативно стабилна странска валута. Цените можат да се определуваат во таа валута;
- (в) продажби и купувања на кредит се вршат по цени кои ги компензираат очекуваните загуби на куповната моќ за време на периодот на кредитирање дури и кога тој период е краток.
- (г) каматните стапки, платите и цените се поврзани со индексот на цени; и
- (д) кумулативната стапка на инфлација во текот на три години достигнува или надминува 100%.

### **Повторно пресметување на износите во финансиските извештаи**

2.1.49 *Субјективниот кој известува во валути на хиперинфлаторната економија се препорачува да:*

- (а) *направи повторна пресметка на износите во својот извештај за годишни приливи и одливи и во другиите финансиски извештаи во тековна мерна единица на даумот на известување;*
- (б) *направи повторна пресметка на споредбените информации од преходниот период и секоја информација во врска со поранешните периоди во тековна мерна единица на даумот на известување; и*
- (в) *го користи оптивниот индекс на цени кој ги рефлектира промените на оптивната куповна моќ. Пожелно е сите субјективни кои известуваат во валути на иста економија да користат исти индекс.*

2.1.50 *Се препорачува субјективниот да го прикаже следново:*

- (а) *фактивот дека извештајот за годишни приливи и одливи и другиите финансиски извештаи и соодветните цифри во преходниот период биле повторно пресметувани за промените во оптивната куповна моќ на валути на известување и како резултат се*

*искажани во шековнаша мерна единица на датумот на известување; и*

*(б) нивошо на индексот на цени на датумот на известување и движењето на индексот за време на шековниот и на преходниот период на известување.*

- 2.1.51 Во текот на времето цените се менуваат како резултат на разни политички, економски и социјални сили. Одредени сили какви што се промените во понудата, побарувачката и технолошките промени можат да доведат до значително зголемување или намалување на поединечните цени независно една од друга. Покрај тоа, општите економски сили можат да резултираат во промени на општото ниво на цените, па оттаму и во општата куповна моќ на парите.
- 2.1.52 Во хиперинфлаторна економија, корисноста на финансиските извештаи значително се зголемува доколку тие се изразени во тековна мерна единица на датумот на известување. Како резултат на тоа, се препорачуваат постапките и прикажувањата наведени во точките 2.1.49 и 2.1.50. Презентирањето на овие информации се препорачува како основно презентирање наместо како додаток на финансиските извештаи во кои износите не се повторно пресметани. Не е пожелно одделно презентирање на извештајот за парични приливи и одливи и другите финансиски извештаи пред износите во нив да бидат повторно пресметани.
- 2.1.53 Сите ставки во извештајот за парични приливи и одливи треба да бидат изразени во тековна единица на датумот на известување. Поради тоа, износите вклучувајќи ги и сите исплати од страна на трети странки прикажани во текстот на извештајот за парични приливи и одливи или во другите финансиски извештаи, треба да бидат повторно пресметани со примена на промената во општиот индекс на цените на датумот кога приливите и одливите биле првично евидентирани.
- 2.1.54 Многу субјекти во јавниот сектор во нивните финансиски извештаи вклучуваат соодветни буџетски информации, за да се олесни споредбата со буџетот. Во вакви случаи овој Стандард препорачува повторно пресметување на износите содржани во буџетските информации во согласност со овој Стандард.

### **Споредбени информации**

- 2.1.55 За да бидат значајни споредбите со претходните периоди, износите на споредбените информации за претходниот период на известување треба да бидат повторно пресметани со примена на општиот индекс на цени, така што споредбените финансиски извештаи се презентираат во мерна единица што важи на крајот на период на известување. Информациите кои се презентираат во врска со претходните периоди

исто така, се изразуваат во мерна единица што важи на крајот на периодот на известување.

### **Консолидирани финансиски извештаи**

2.1.56 Контролен субјект кој известува во валута на хиперинфлаторната економија може да има контролирани субјекти кои исто така известуваат во валута на хиперинфлаторни економии. Доколку извештајот за парични приливи и одливи и другите финансиски извештаи треба да бидат подготвени на конзистентна основа, износите во финансиските извештаи на секој таков контролиран субјект треба повторно да се пресметуваат со примена на општиот индекс на цени во земјата во чија валута тој субјект известува пред тие да бидат вклучени во консолидираните финансиски извештаи издадени од страна на неговиот контролен субјект. Кога таквиот контролиран субјект е странски контролиран субјект, неговите финансиски извештаи со повторно пресметувани износи се преведуваат според заклучни курсеви.

2.1.57 Доколку се консолидираат финансиски извештаи со различни датуми на известување сите ставки, било немонетарни било монетарни, треба повторно да се пресметат во мерна единица што се применува на датумот на консолидираниот финансиски извештај.

### **Избор и употреба на општ индекс на цени**

2.1.58 Повторно пресметување на износите во финансиските извештаи во согласност со пристапот што се препорачува со овој Стандард бара употреба на општ индекс на цени кој ги рефлектира промените во општата куповна моќ. Пожелно е сите субјекти кои известуваат во валута на иста економија да користат ист индекс.

2.1.59 Со презентирањата што се препорачуваат со овој Стандард се настојува да се појасни основата за справување со ефектите на хиперинфлацијата во финансиските извештаи. Исто така, целта е со нив да се обезбедат други информации неопходни за правилно разбирање на основата на добиените износи.

## **2.2 Власти и други субјекти во јавниот сектор кои имаат намера да преминат кон сметководство на пресметковна основа**

### **Презентирање на извештај за парични приливи и одливи**

2.2.1 *Субјекти кои има намера да премине кон сметководството на пресметковна основа се препорачува да презентира извештај за парични приливи и одливи на истиот обрзец каков што се бара според Меѓународниот сметководствен стандард во јавниот сектор МССЈС 2 Извештај за парични текови.*

2.2.2 Во МССЈС 2 Извештај за парични текови дадено е упатство за класифицирање на паричните текови на оперативни, финансиски и вложувачки, и вклучува барања за подготвување на извештај за парични текови со кои за овие групи се известува одвоено во текстот на извештајот. Во Прилогот 3 е вклучено резиме на клучните аспекти на МССЈС 2 и упатство за нивната примена за финансиското известување според Стандардот. Во Делот 2 на овој Стандард се препорачува презентирање на информации покрај оние според МССЈС 2. Субјектите кои го усвоиле форматот од МССЈС 2 за презентирање на извештај за парични приливи и одливи исто така се препорачува да прават дополнителни обелоденувања идентификувани во Делот 2 на овој Стандард.

### **Делокруг на консолидираните извештаи - исклучувања од економскиот субјект**

2.2.3 Кога субјектот ја усвојува пресметковната основа во сметководството во согласност со МССЈС на пресметковна основа, тој не ги консолидира субјектите кои времено ги контролира, бидејќи контролираниот субјект е стекнат и се чува исклучиво со цел за отуѓување во блиска иднина. Времена контрола постои кога на пример, националната влада има намера да го пренесе своето учество на некој контролиран субјект на локалната управа.

2.2.4 Во Делот 1 на овој Стандард не се предвидува ваквите субјекти да бидат исклучени од консолидираните финансиски извештаи подготвени според сметководство на готовинска основа бидејќи:

- (а) парите на времено контролираниот субјект може да се употребуваат за остварување на корист на економскиот субјект за време на периодот на времената контрола; и

- (б) потенцијалните сложени прилагодувања во консолидацијата кои би биле неопходни според пресметковната основа, не би се јавиле според готовинска основа.
- 2.2.5 За да ова иземање од консолидација се применува според МССЈС на пресметковна основа, контролниот субјект мора јасно со формален план да се обврзе да го продаде, или повеќе да не го контролира субјектот кој е предмет на временна контрола. За да се примени ова иземање за повеќе од еден последователни датуми на известување, контролниот субјектот мора да покаже цврста намера да го продаде, или повеќе да не контролира, субјект кој е предмет на временна контрола. Субјектот е јасно обврзан да го продаде, или повеќе да не контролира другиот субјект кога тој има формален план тоа да го направи и нема реални можности да се повлече од тој план.
- 2.2.6 Субјектите кои се подготвуваат да преминат кон пресметковна основа треба да бидат свесни за овие разлики во барањата за консолидација според МССЈС на пресметковна основа и на готовинска основа и да утврдат дали контролата е временна за сите контролирани субјекти вклучени во консолидираниот извештај за парични приливи и одливи.







|   |            |            |
|---|------------|------------|
| <b>Вкупно позајмувања</b>                           | <b>X</b>   | <b>X</b>   |
| <b>ОТПЛАТИ</b>                                      |            |            |
| Домашни комерцијални институции                     | (X)        | (X)        |
| Надворешни комерцијални институции                  | (X)        | (X)        |
| Банки за развој и слични агенции за давање на заеми | (X)        | (X)        |
| <b>Вкупно отплати</b>                               | <b>(X)</b> | <b>(X)</b> |
| Салдо на крајот на годината                         | X          | X          |

(Извадок од образложенијата во финансискиот извештаи на Владата X, продолжува)

**Споредба со буџетот (точка 2.1.33(б))**

| (во илјади единици на валутата)            | Фактички | Планирано со Буџетот | Разлика  |
|--|----------|----------------------|----------|
| <b>ПРИЛИВИ</b>                             |          |                      |          |
| <i>Даноци</i>                              |          |                      |          |
| Даноци од добивка                          | X        | X                    | X        |
| Данок на додадена вредност                 | X        | X                    | (X)      |
| Данок за недвижности                       | X        | X                    | X        |
| Други даноци                               | X        | X                    | (X)      |
|  | X        | X                    | X        |
| <i>Дојдовни грантови</i>                   |          |                      |          |
| Меѓународни агенции                        | X        | X                    | -        |
| Други грантови и помош                     | X        | X                    | -        |
|  | X        | X                    | -        |
| <i>Позајмувања</i>                         |          |                      |          |
| Приноси од позајмувања                     | X        | X                    | (X)      |
| <i>Капитални приливи</i>                   |          |                      |          |
| Приноси од отуѓување на постројки и опрема | X        | X                    | X        |
| <i>Трговски активности</i>                 |          |                      |          |
| Приливи од трговски активности             | X        | X                    | X        |
| <i>Други приливи</i>                       | X        | X                    | X        |
| <b>Вкупно приливи</b>                      | <b>X</b> | <b>X</b>             | <b>X</b> |
| <b>ОДЛИВИ</b>                              |          |                      |          |
| <i>Работење</i>                            |          |                      |          |
| Наменини, плати и придонеси на вработените | (X)      | (X)                  | (X)      |
| Материјали и потрошувачка                  | (X)      | (X)                  | (X)      |
|  | (X)      | (X)                  | (X)      |
| <i>Трансфери</i>                           |          |                      |          |
| Грантови                                   | (X)      | (X)                  | -        |
| Други трансфери                            | (X)      | (X)                  | -        |
|  | (X)      | (X)                  | -        |
| <i>Капитални расходи</i>                   |          |                      |          |
| Купување/изградба на постројки и опрема    | (X)      | (X)                  | (X)      |
| Купување на финансиски инструменти         | (X)      | (X)                  | -        |

|                                  |     |     |     |
|----------------------------------|-----|-----|-----|
|                                  | (X) | (X) | (X) |
| <b>Заеми и отплати на камати</b> |     |     |     |
| Отплата на позајмување           | (X) | (X) | -   |
| Исплата на камати                | (X) | (X) | =   |
|                                  | (X) | (X) | -   |
| <b>Други одливи</b>              | (X) | (X) | X   |
| <b>Вкупно одливи</b>             | (X) | (X) | (X) |
| <b>НЕТО ПРИЛИВИ/(ОДЛИВИ)</b>     | X   | X   | X   |

**Извадок од образложенијата во финансиските извештаи на Субјектот XYZ**

***Контролирани субјекти (точки 2.1.37, 2.1.40 и 2.1.41)***

Субјектот XYZ има моќ да управува со финансиските и оперативните политики за да остварува корист од активностите на други субјекти. Тие се контролирани субјекти. Сите контролирани субјекти се вклучени во консолидираните финансиски извештаи. (Во точката 1.6.20(a) во Делот 1 на овој Стандард се бара да се прикаже списокот на значајните контролирани субјекти).

Контролата на владините субјекти произлегува од статут или друга законска регулатива. Контролата на државните деловни претпријатија произлегува од статутот, а во случајот на Претпријатието В и Г произлегува од сопственото учество. Субјектот XYZ ја одржува контролата преку законско овластување иако поголемиот дел од акционерскиот капитал на Претпријатието Д е продадено на приватни вложувачи.

| Претпријатие   | Сопствено учество (%) | Гласачка моќ (%) |
|----------------|-----------------------|------------------|
| Претпријатие Д | XX                    | XX               |

***Стекнување на контролирани субјекти оперативни единици***

| Назив на стекнатите претпријатија | Дел на стекнати акции % | Наплата на купувањето (во илјади единици на валутата) | Готовински дел на наплатата за набавка (во илјади единици на валутата) | Парично салдо стекнато (во илјади единици на валутата) |
|-----------------------------------|-------------------------|---|--|--|
| Претпријатие В                    | XX                      | X   | X  | X  |
| Претпријатие Г                    | XX                      | X   | X  | X  |
|                                   |                         | X   | X  | X  |
|                                   |                         |   |  |  |

(Извадок од образложенијата во финансискиот извештаи на Субјектот XYZ, продолжува)

Отуѓување на контролирани субјекти и други оперативни единици

| Назив на отуѓените претпријатија | Дел на отуѓени акции % | Наплата на отуѓувањето (во илјади единици на валутата) | Готовински дел на отуѓувањето (во илјади единици на валутата) | Парично салдо на отуѓувањето (во илјади единици на валутата) |
|----------------------------------|------------------------|--|---|--|
| Претпријатие Г                   | XX                     | X  | X   | X  |

Значајни заеднички вложувања (точка 2.1.45)

| Име на заедничкото         |                                | Учество во производството |          |
|----------------------------|--------------------------------|---------------------------|----------|
|                            |                                | 200X %                    | 200X-1 % |
| Регионален одбор за вода   | Снабдување со вода             | XX                        | XX       |
| Регионален одбор за струја | Снабдување со комунални услуги | XX                        | XX       |

### **ПРИЛОГ 3 -Презентирање на извештај за парични приливи и одливи во образец кој се бара според МССЈС 2 Извештај за паричните текови**

Во точката 2.2.1 на Делото 2 на овој Стандард се препорачува субјектот кој има намера да премине кон сметководство на пресметковна основа да презентира извештај за парични приливи и одливи на ист образец каков што се бара во МССЈС 2 Извештај за паричните текови. МССЈС 2 се применува од страна на субјектот кој известува според сметководство на пресметковна основа во согласност со Меѓународните сметководствени стандарди во јавниот сектор.

Во овој прилог се дава резиме на клучните аспекти на МССЈС 2 и улогата за нивната примена во финансиското известување според сметководство на годинска основа како што се бара според овој Стандард. Субјектите кои имаат намера да презентираат извештај за парични приливи и одливи во согласност со барањата во МССЈС 2 се додека што е соодветно ќе треба да се повикаат на тој МССЈС.

#### **Презентирање на образецот кој се бара според МССЈС 2 Извештај за паричните текови**

1. Во МССЈС 2 Извештај за паричните текови се бара субјектот кој подготвува и презентира финансиски извештај според сметководство на пресметковна основа да подготвува Извештај за парични текови со кој се известува за паричните текови за време на периодот на известување, класифицирани како оперативни, вложувачки и финансиски активности, кои што се дефинирани подолу:

#### **Дефиниции**

2. Финансиски активности се активности кои резултираат во промени на големина и составот на улогите и позајмувањата на субјектот.

Вложувачки активности се стекнување и употребување на долгорочни средства и други вложувања кои не се вклучени во еквивалентите.

Оперативни активности се активности кои не се нишувани вложувачки нишувани финансиски активности.

#### **Делови на финансиски извештаи**

3. При презентирањето на извештајот за парични приливи и одливи во овој формат може да биде неопходно да се класифицираат паричните текови кои произлегуваат од една трансакција на различни начини. (Изразот извештај за парични текови се користи во преостанатиот дел на овој Прилог за извештајот за парични приливи и одливи презентираан на ист образец како и образецот кој се бара според МССЈС 2). На пример, кога паричната отплата на еден заем вклучува

камата и капитал, каматата може да се класифицира како оперативна активност, а капиталот може да се класифицира како финансиска активност. Субјектот кој презентира информации со извештај за парични текови ги презентира паричните текови од оперативни, вложувачки и финансиски активности на начин кој е најсоодветен на неговите активности.

4. Извештајот за паричните текови ќе ги вклучи ставките кои ги презентират следните износи:
  - (а) вкупните приливи од оперативните активности;
  - (б) вкупните одливи од оперативните активности;
  - (в) нето парични текови од оперативните активности;
  - (г) нето парични текови од вложувачките активности;
  - (д) нето парични текови од финансиските активности;
  - (ѓ) почетни и завршни салда на пари;
  - (е) нето зголемување или намалување на парите.

Дополнителни ставки и подзбирови ќе се презентираат, исто така во текстот на извештајот кога таквото презентирање е неопходно за објективно презентирање на паричните текови на субјектот.

5. Субјектот ќе ги презентира во текстот на извештајот за паричните текови или во образложенијата:
  - (а) главните групи на бруто паричните приливи и бруто паричните одливи кои произлегуваат од оперативни, вложувачки и финансиски активности, освен до висината до која во точката 1.3.13 на Делот 1 во овој Стандард се дозволува известување на нето основа;
  - (б) подкласификацијата на вкупните парични приливи од работењето на начин соодветен на работењето на субјектот; и
  - (в) анализа на одливите за оперативните активности користејќи класификација заснована било на видот на одливите било на нивната функција во рамките на субјектот, како што е соодветно.

Посебно прикажување на одливите направени за стекнување на капитал и за камата и дивиденди е исто така конзистентно со барањата во МССЈС 2.

6. Обелоденување на информации во врска со прашања какви што се дали парите добиени од даноци, казни, такси (оперативни активности), продажба на капитални средства (вложувачки активности) и/или позајмувања (финансиски активности) и дали тие се потрошени за да се подмират оперативните трошоци за стекнување на капитални средства (вложувачки активности) или за отплата на долг (финансиски активности) ќе ја унапреди транспарентноста и отчетноста од финансиските извештаи. Исто така, овие прикажувања, ќе допринесат за правење на анализи и проценки за тековните парични извори на средства и на потенцијалните извори,



како и за одржливоста на идните парични приливи, засновани на квалитетни информации. Според тоа, со овој Стандард е препорачливо сите субјекти да ги обелоденат овие информации во финансиските извештаи и/или во соодветните белешки .

### **Оперативни активности**

7. Износот на нето паричните текови кои произлегуваат од оперативни активности е клучен показател за степенот на финансирање на работењето на субјектот:

- (а) по пат на даноци (директно и индиректно); и
- (б) од приматели на производи и услуги обезбедени од страна на субјектот.

Прикажувањето на износот на нето паричните текови од оперативните активности, исто така помага во идентификување на степенот до кој активностите на субјектот генерираат пари кои може да се користат за отплата на обврски, плаќање на дивиденда/распределба на сопствениците, како и за нови вложувања без користење на надворешни извори за финансирање. Консолидираните оперативни парични текови на владата како целина покажуваат до кој степен владата ги финансира своите тековни активности преку оданочување и давачки. Информациите во врска со специфичните делови на минатите оперативни парични текови поврзани и со други информации се корисни за проекција на идните оперативни парични текови.

8. Паричните текови од оперативните активности главно произлегуваат од главните активности на субјектот кои генерираат парични средства. Примери за парични текови од оперативните активности се:

- (а) парични приливи од даноци, такси и казни;
- (б) парични приливи од наплати за производи и услуги обезбедени од субјектот;
- (в) парични приливи од грантови или трансфери и други наменски средства или буџетски овластувања дадени од страна на централната влада или други субјекти од јавниот сектор, вклучувајќи ги и оние за стекнување на капитални средства;
- (г) парични приливи и одливи од тантиеми , такси и провизии;
- (д) парични приливи на други субјекти во јавниот сектор за финансирање на нивното работење (не вклучувајќи ги заемите и уплатите во акционерски капитал);
- (ѓ) парични одливи кон добавувачите за производи и услуги;
- (е) парични одливи на и во име на вработените;
- (ж) парични приливи и парични одливи на осигурителен субјект во јавниот сектор за премии и побарувања по основ на ануитети и други користи според полиси за осигурување;

- (з) парични одливи за локални даноци за недвижности или други даноци на приходи (каде што е соодветно) во врска со оперативните активности;
  - (с) парични приливи и одливи според договори за деловни или трговски цели;
  - (и) парични приливи и одливи од прекини во работењето; и
  - (ј) парични приливи и одливи во врска со судски парници.
9. Субјектот може да држи хартии од вредност или заеми за деловни или трговски цели, во кој случај тие се слични на залихите кои се специјално стекнати со цел нивна препродажба. Поради тоа, паричните текови кои произлегуваат од купување и продажба на деловни или хартии од вредност наменети за тргување, се класифицираат како оперативни активности. На сличен начин паричните аванси и заеми на јавните финансиски институции обично се класифицираат како оперативни активности, бидејќи тие се однесуваат на главната активност која генерира пари за субјектот.
10. Во некои законодавства владата или други субјекти во јавниот сектор даваат наменски средства или овластуваат средства на субјектите за финансирање на работењето на субјектот и при распределбата и располагањето со овие средства не се прави јасна разлика помеѓу тековните активности, капиталните работи и уплатен капитал. Таму каде што субјектот не може посебно да ги идентификува наменските средства или буџетските овластувања како тековни активности, капитални работи (оперативни активности) и уплатен капитал (вложувачки активности), МССЈС 2 објаснува дека субјектот треба да ги класифицира наменските средства или буџетските овластувања како парични текови од работењето и овој факт треба да биде обелоденет во белешките кон извештајот за парични текови.

### **Вложувачки активности**

11. Посебното обелоденување на паричните текови кои произлегуваат од вложувачки активности ја идентификува висината до која се направени паричните одливи за средства наменети да придонесат за давање на идни услуги на субјектот. Примери на парични текови кои произлегуваат од вложувачки активности се:
- (а) парични одливи за стекнување на недвижности, постројки и опрема, нематеријални средства и други долгорочни средства. Овие плаќања ги вклучуваат оние одливи кои се однесуваат на капитализираните трошоци за развој и изградба на недвижности со сопствени средства, постројки и опрема;
  - (б) парични приливи од продажба на недвижности, постројки и опрема, нематеријални средства и други долгорочни средства;
  - (в) парични одливи за купување на акции или должнички инструменти на други субјекти и учество во заеднички вложувања (освен

примањата за оние инструменти кои се сметаат како парични еквиваленти или кои се чуваат за деловни и комерцијални цели);

- (г) парични приливи од продажба на акции или должнички инструменти на други субјекти и учества во заеднички вложувања (освен приливите за оние инструменти кои се сметаат за парични еквиваленти и оние кои се чуваат за деловни или трговски цели);
- (д) парични аванси и заеми дадени на други странки (освен авансите и заемите кои што ги дава јавна финансиска институција);
- (ѓ) парични приливи и одливи од отплати на аванси и заеми дадени на други странки (освен авансите и заемите на некоја јавна финансиска институција);
- (е) парични одливи за идни договори, термински договори, опциони договори и свор договори, освен оние договори наменети за деловни или комерцијални цели, или исплати кои се класифицираат како финансиски активности; и
- (ж) парични приливи од идни договори, термински договори, опциони договори и свор договори, освен кога договорите се однесуваат за деловни и комерцијални цели, или кога приливите се класифицираат како финансиски активности.

Кога намената на договорите е осигурување од загуба на некоја позиција што може да се идентификува, паричните текови од договорот се класифицираат на истоветен начин како и паричните текови на позицијата за која се врши осигурување од загуба.

### **Финансиски активности**

12. Посебното обелоденување на паричните текови кои произлегуваат од финансиски активности е значајно за предвидување на побарувањата на идните парични приливи од оние кои обезбедуваат капитал за субјектот. Примери за парични текови кои произлегуваат од финансиски активности се:

- (а) парични приливи од емисија на акции, од заеми, меници, обврзници, хипотеки и други краткорочни или долгорочни позајмувања;
- (б) парични отплати на позајмени суми; и
- (в) парични одливи од страна на закупецот направени со цел намалување на неподмирените обврски за финансиски закуп; и
- (г) парични одливи поврзани со издавање и откуп на валута.

### **Камати и дивиденди**

13. Со МССЈС 2 се бара прикажување на паричните текови од примени и платени камати и дивиденди. Исто така, во МССЈС 2 се бара таму каде што се прикажани овие парични текови да бидат класифицирани на конзистентен начин од период во период, било како оперативни, вложувачки, или пак како финансиски активности.

14. Вкупниот износ на платените и примените камати и дивиденди за време на периодот се прикажува во извештајот на паричните текови. Платените и примените камати и дивиденди обично се класифицираат како оперативни парични текови во јавните финансиски институции. Меѓутоа, не постои консензус за класификација на паричните текови поврзани со примените и платените камати и дивиденди за други субјекти. Платените и примените камати и дивиденди можат да се класифицираат како оперативни парични текови, или пак, платените камати и дивиденди и примените камати и дивиденди може да бидат класифицирани како финансиски парични текови и вложувачки парични текови респективно, бидејќи тие се трошоци за добивање на финансиски средства или заработка од инвестирањето.

#### **Известување за главните групи на приливи и одливи**

15. Подкласификацијата на приливите зависи од големината, видот и функцијата на износите. Во зависност од видот на субјектот, следната подкласификација може да биде соодветна:
- (а) приливи од оданочување (овие понатаму можат да бидат подкласифицирани според видот на даноците);
  - (б) приливи од даноци, такси и казни;
  - (в) приливи од трансакции за размена вклучувајќи ги приливите од продажба на производи и услуги и давачки од корисниците (таму каде што се класифицирани како трансакции за размена);
  - (г) приливи од грантови, трансфери или буџетски наменски средства (по можност класифицирани според извор); и
  - (д) приливи од камати и дивиденди.
16. Ставките на одливи се подкласифицираат со цел да се истакнат трошоците и надоместокот на трошоците на посебни програми, активности или други релевантни сегменти на субјектот кој известува. Примери на класификацијата на одливи според видот и функцијата се вклучени во Делот 1 на овој Стандард.

## **ПРИЛОГ 4 - Квалитативни карактеристики на финансиското известување**

*Во точката 1.3.32 на Делот 1 на овој Стандард се бара финансискиот извештаи да обезбеди информации кои задоволуваат одреден број квалитативни карактеристики. Во овој прилог се сумирани квалитативните карактеристики на финансиското известување.*

Квалитативните карактеристики се својства кои ги прават информациите дадени во финансиските извештаи корисни за корисниците. Тие се применливи во финансиските извештаи без оглед на сметководствената основа користена за подготвување на финансиските извештаи. Четирите главни квалитативни карактеристики се разбирливост, релевантност, веродостојност и споредливост.

### **Разбирливост**

Информациите се разбирливи кога корисниците можат разумно да очекуваат дека ќе го сфатат нивното значење. За оваа цел се претпоставува дека корисниците имаат разумно познавање на активностите на субјектот и опкружувањето во кои тие работат и дека се заинтересирани да ги проучуваат информациите.

Информациите во врска со сложените прашања не треба да бидат исклучени од финансиските извештаи само поради ставот дека би им било многу тешко на одредени корисници да ги разберат.

### **Релевантност**

Информациите се релевантни за корисниците доколку тие можат да се користат за проценка на минати, сегашни или идни настани или за потврдување или корегирање на минати проценки. Со цел да бидат релевантни, информациите исто така мораат да бидат благовремени.

### *Значајност*

Релевантноста на информациите е под влијание на нивниот вид и значајност.

Информациите се значајни доколку нивното изостанување или неточно прикажување може да влијае врз одлуките на корисниците или оценките направени врз основа на финансиските извештаи. Значајноста зависи од видот и големината на една ставка или грешното оценување во одделни околности на нејзиното изостанување или погрешно прикажување. Така, значајноста обезбедува праг или точка на прекин наместо да биде примарна карактеристика која информациите мораат да ја имаат за да бидат корисни.

## **Веродостојност**

Веродостојните информации не содржат значајни грешки и предрасуди, и корисниците можат да сметаат дека верно претставуваат она што укажува дека претставуваат или што е разумно да се очекува дека претставуваат.

### *Верно претставување*

За да можат информациите верно да ги претставуваат трансакциите и другите настани, тие треба да бидат презентирани во согласност со суштината на трансакциите и другите настани, а не во главно врз нивната законска форма.

### *Суштина пред формата*

Доколку информациите треба верно да ги претставуваат трансакциите и другите настани за кои тие укажуваат дека ги претставуваат, неопходно е тие да се изготвуваат и презентираат според нивната суштина и економската реалност, а не главно спрема нивната законска форма. Суштината на трансакцијата или другите настани не е секогаш конзистентна со нивната законска форма.

### *Неутралност*

Информациите се неутрални доколку се ослободени од предрасуди. Финансиските извештаи не се неутрални, ако информациите кои ги содржат биле одбрани или презентирани на начин креиран да влијае врз донесување одлуки или просудување за да се оствари претходно утврден резултат или исход.

### *Претпазливост*

Претпазливост е вклучување на одреден степен на внимателност во расудувањата потребни при правење на бараните проценки во услови на неизвесност, така што средствата или приходите да не бидат преценети, а обврските и расходите да не бидат потценети.

### *Пополност*

Информациите во финансиските извештаи треба да бидат потполни во рамките на границите на значајноста и трошоците.

## **Споредливост**

Информациите во финансиските извештаи се споредливи кога корисниците можат да ги идентификуваат сличностите и разликите помеѓу тие информациите и информациите во други извештаи.

Споредливоста се применува кај:

- споредбите на финансиските извештаи на различни субјекти; и
- споредбите на финансиските извештаи на ист субјект за временски периоди.

Значајна импликација од карактеристиката споредливоста е дека корисниците треба да бидат информирани за политиките применети во подготвувањето на финансиските извештаи, промените во тие политики и ефектите на тие промени.

Бидејќи корисниците сакаат да го споредуваат работењето на субјектот во текот на времето, значајно е финансиските извештаи да искажуваат коресподентни информации за претходните периоди.

### **Ограничувања за релевантните и веродостојните информации**

#### *Благовременос̄и*

Доколку постои прекумерно одложување во известувањето информациите можат да ја изгубат својата релевантност. За да се обезбедат навремени информации може честопати да е неопходно да се известува пред да бидат познати сите аспекти на трансакцијата, со што би се намалила веродостојноста. Спротивно на ова, доколку известувањето се одлага додека сите аспекти не бидат познати, информациите можат да бидат мошне релевантни, но сепак од мала корист на корисниците кои во меѓу време морале да донесат одлуки. За да се постигне рамнотежа помеѓу релевантноста и веродостојноста, најголемо внимание треба да се посвети на тоа како најдобро да се задоволат потребите на корисниците за донесување на одлуки.

#### *Рамнотежа помеѓу корис̄и и трошок*

Рамнотежата помеѓу користа и трошоците е значајно ограничување. Користите кои произлегуваат од информациите треба да ги надминат трошоците за нивното обезбедување. Но, проценката на користите и трошоците е всушност прашање на расудување. Понатаму, трошоците не се секогаш на товар на оние корисници кои ги уживаат користите. Користите исто така можат да ги уживаат корисници за кои информациите не се подготвувани. Од овие причини тешко е да се примени трошок-корист тестот (cost-benefit test) за секој поединечен случај. Сепак, подготвувачите на стандардите, како и оние кои се одговорни за подготвување на финансиски извештаи и корисниците на финансиски извештаи треба да бидат свесни за ова ограничување.

#### *Рамнотежа помеѓу квалитативните карактеристики*

Во пракса понекогаш е неопходно балансирање или правење на одредени отстапки помеѓу квалитативните карактеристики. Општо земено целта е да се постигне соодветна рамнотежа помеѓу карактеристиките со цел да се задоволат целите на финансиските извештаи. Релативната важност на карактеристиките во различни случаи е прашање на професионално расудување.

## **ПРИЛОГ 5 - Воспоставување контрола врз друг субјект за целите на финансиското известување**

1. Дали субјектот контролира друг субјект за целите на финансиското известување е прашање на лично расудување засновано на дефиницијата за контрола во овој Стандард и на посебните околности за секој поединечен случај. Тоа значи дека е неопходно да се проучи видот на односот помеѓу двата субјекта. Треба посебно да се разгледаат двата елементи на дефиницијата за контрола во овој Стандард. Тоа се елементот на моќ (моќ да се управува со оперативните и финансиските политики на друг субјект) и елементот на корисноста (која претставува можност на контролниот субјект да има корист од активностите на другиот субјект).
2. Со цел да се воспостави контрола, контролниот субјект треба да остварува корист од активностите на другиот субјект. На пример, субјектот може да има корист од активностите на друг субјект во поглед на распределбата на неговите вишоци (каква што е дивидендата) и е изложен на ризик од потенцијална загуба. Во други случаи, субјектот може да не остварува никакви финансиски користи од друг субјект, но може да има корист од неговата способност да го насочува другиот субјект да работи со него за остварување на своите цели. Исто така, тоа може да му овозможи на субјектот да оствари и финансиски и нефинансиски користи од активностите на другиот субјект. На пример, државните деловни претпријатија (ДДП) може да му даваат дивиденда на контролен субјект и истовремено да му овозможат да оствари некоја од своите цели на социјална политика.

### **Контрола за целите на финансиското известување**

3. За целите на финансиското известување, контролата произлегува од моќта да се управува со финансиските и оперативните политики на друг субјект и не се бара задолжително субјектот да има мнозинство на акции или друго учество во капиталот на другиот субјект. Моќта да се контролира мора да биде веднаш применлива. Тоа значи, субјектот мора веќе да ја има моќта која му е дадена со закон или со некој формален договор. Силата да се контролира не е веднаш применлива доколку таа бара промена на регулативата или повторни преговори за да договорите стапат во сила. Ова треба да се разликува од фактот дека постоењето на моќ да се контролира друг субјект не зависи од веројатноста таа моќ да биде применета.
4. Слично на ова, постоењето на контрола не бара од субјектот да има одговорност за управувањето со (или инволвирањето во) секојдневното работење на другиот субјект. Во многу случаи, субјектот може само да ја спроведува својата моќ на контрола над друг субјект каде што постои неисполнување или поништување на некој договор помеѓу контролираниот субјект и неговиот контролниот субјект.



5. На пример, владино министерство може да има сопствено учество во Управата на железниците која работи како ДДП. На Управата на железниците и е дозволено да работи автономно и не е поврзана со Владата за финансирање, но обезбедува капитал преку значајни позајмувања за кои како гарант се јавува владата. Управата на железниците не распределила дивиденда на владата неколку години. Владата има моќ да го именува или да го повлекува мнозинството на членови во управното тело на Управата на железниците. Владата никогаш не ја применувала моќта да повлекува членови на управувното тело и би одбила тоа да го прави поради чувствителноста на избирачите имајќи го предвид претходното инволвирање на Владата во работата на железничката мрежа. Во овој случај, моќта да се контролира може веднаш да се примени, но според постојниот однос помеѓу контролираниот субјект и контролниот субјектот не се случил настан со кој ќе се оправда контролниот субјект да ја примени својата моќ врз контролниот субјект. Според тоа, контролата постои бидејќи моќта да се контролира е доволна и покрај тоа што контролниот субјект може да одлучи да не ја применува таа моќ.
6. Постојењето на посебни законски регулирани видови на моќ само по себе не спречува еден субјект да биде контролиран од друг субјект. На пример, Заводот за статистика при владата обично има статутарна моќ да работи независно од владата. Тоа значи, Заводот за статистика може да има моќ да добива информации и да известува за своите наоди без да се обраќа на владата или на било какво друго тело. Постојењето на контрола не бара од субјектот да има одговорност за секојдневното работење на друг субјект или за начинот на кој субјектот ги извршува професионалните функции.
7. Моќта на еден субјект да управува со донесувањето на одлуки во врска со финансиските и оперативните политики на друг субјект сама по себе е недоволна да осигури постоење на контрола како што е дефинирана во овој Стандард. Контролниот субјект треба да биде во можност да управува со донесувањето на одлуки за да може да остварува корист од неговите активности, на пример со овозможување на другиот субјект да работи со него како дел од економскиот субјект во остварувањето на неговите цели. Ефектот од ова би бил исклучување од дефинициите за "контролниот субјект" и "контролираниот субјект" на односите кои не се ништо повеќе од на пример, оние на ликвидатор и субјект кој се ликвидира, и нормално би исклучил и односот на позајмувач и лице кое добива заем. Слично на ова, еден управувачко тело чиј однос со управуваниот субјект не е повеќе од нормалните одговорности на управувачкото тело не би се сметале како контрола врз управуваниот субјект за целите на овој Стандард.

### **Регулативна и куповна моќ**

8. Владата и нејзините субјекти имаат сила да го регулираат однесувањето на многу субјекти по пат на употреба на нивните независна или законски моќ. Регулативната и куповната моќ не ја

претставуваат контролата за целите на финансиско известување. За да се осигури дека финансиското известување на субјектот во јавниот сектор ги вклучува само оние средства (пари, вклучувајќи и парични еквиваленти) кои тој ги контролира и може од нив да имаат корист, значењето на контролата за целите на овој Стандард не се проширува на:

- (а) моќта на законодавството да воспостави регулативна рамка во чиј делокруг субјектите работат и да наложи услови или санкции за нивното работење. Таквата моќ не претставува контрола од страна на субјектот во јавниот сектор врз средствата развиени од страна на субјектите. На пример, авторитетот за контрола на загадувањето може да има моќ да го исклучи работењето на субјектите кои не се усогласени со законската регулатива за животна средина. Сепак, оваа моќ не претставува контрола, бидејќи авторитетот за контрола на загадувањето единствено има право да регулира; или
- (б) субјектите кои се економски зависни од субјект во јавниот сектор. Тоа значи, таму каде што субјектот задржува дискреционо право да одлучува дали да зема средства за финансирање од, или да обавува деловни односи со некој субјект во јавниот сектор, тој субјект ја има крајната моќ да управува со своите финансиски или оперативни политики и согласно со тоа не е контролиран од страна на субјект во јавниот сектор. На пример, владино министерство може да биде во состојба да влијае врз финансиските и оперативните политики на еден субјект чие финансирање зависи од министерството (како на пример добротворни институции) или на профитно ориентиран субјект кој е економски зависен од работењето со министерството. Согласно на ова, владиното министерство има некоја моќ како купувач, но не и да управува со финансиските и оперативните политики на субјектот.

### **Утврдување дали постои контрола за целите на финансиско известување**

- 9. Субјектите во јавниот сектор можат да создаваат други субјекти за да остварат некои од нивните цели. Во некои случаи може да биде јасно дека субјектот е контролиран и поради тоа треба да биде консолидиран. Во други случаи тоа може да не е јасно. Точките 10 и 11 даваат упатство за да помогнат при утврдувањето дали постои или не постои контрола за целите на финансиското известување.
- 10. При испитувањето на односот помеѓу два субјекта, се претпоставува дека постои контрола барем во еден од следните услови на моќ и постои една од следните користи, освен доколку нема јасен доказ дека контролата и припаѓа на друг субјект.

*Услови на моќ*

- (а) Субјектот има, непосредно или посредно преку контролираниот субјект, сопственост на мнозинството гласови во друг субјект.
- (б) Субјектот има моќ, дадена од страна на законодавството или пак применувана во рамките на постојната регулатива, да го именува или да го повлекува мнозинството на членовите на управното тело на друг субјект.
- (в) Субјектот има право да го отпушти, или да го регулира отпуштањето на мнозинството на гласови кои веројатно треба да се отпуштат на генералното собрание на другиот субјект.
- (г) Субјектот има моќ да го отпушти мнозинството на гласови на состаноците на одборот на директори или соодветното управно тело.

*Услови за осиварување на корисii*

- (а) Субјектот има моќ да распушти друг субјект и да обезбеди значајно ниво на останатите економски користи или пак да сноси значајни обврски. На пример, користен услов може да има доколку еден субјект има одговорност за остатокот на обврските на друг субјект.
  - (б) Субјектот има моќ да извлече од распределба на средства од друг субјект и/или може да биде одговорен за одредени обврски на друг субјект.
11. Кога една или повеќе околности наведени во точката 10 не постојат, веројатно е дека следните фактори, било поединечно било колективно ќе укажуваат на постоењето на контрола.

*Индикаџори за моќ*

- (а) Субјектот има можност да стави вето на оперативниот и капиталниот буџет на друг субјект.
- (б) Субјектот има можност да стави вето, да ги одбие или да ги модифицира одлуките на управното тело на субјектот.
- (в) Субјектот има можност да усвојува вработување, отпуштање и преместување на клучниот персонал на друг субјект.
- (г) Мандатот на друг субјект се востановува и ограничува со регулатива.

- (д) Субјектот го поседува "контролниот пакет на акции"<sup>1</sup> (или еквивалентот) во друг субјект што му дава право да управува со финансиските и оперативните политики на тој друг субјект.

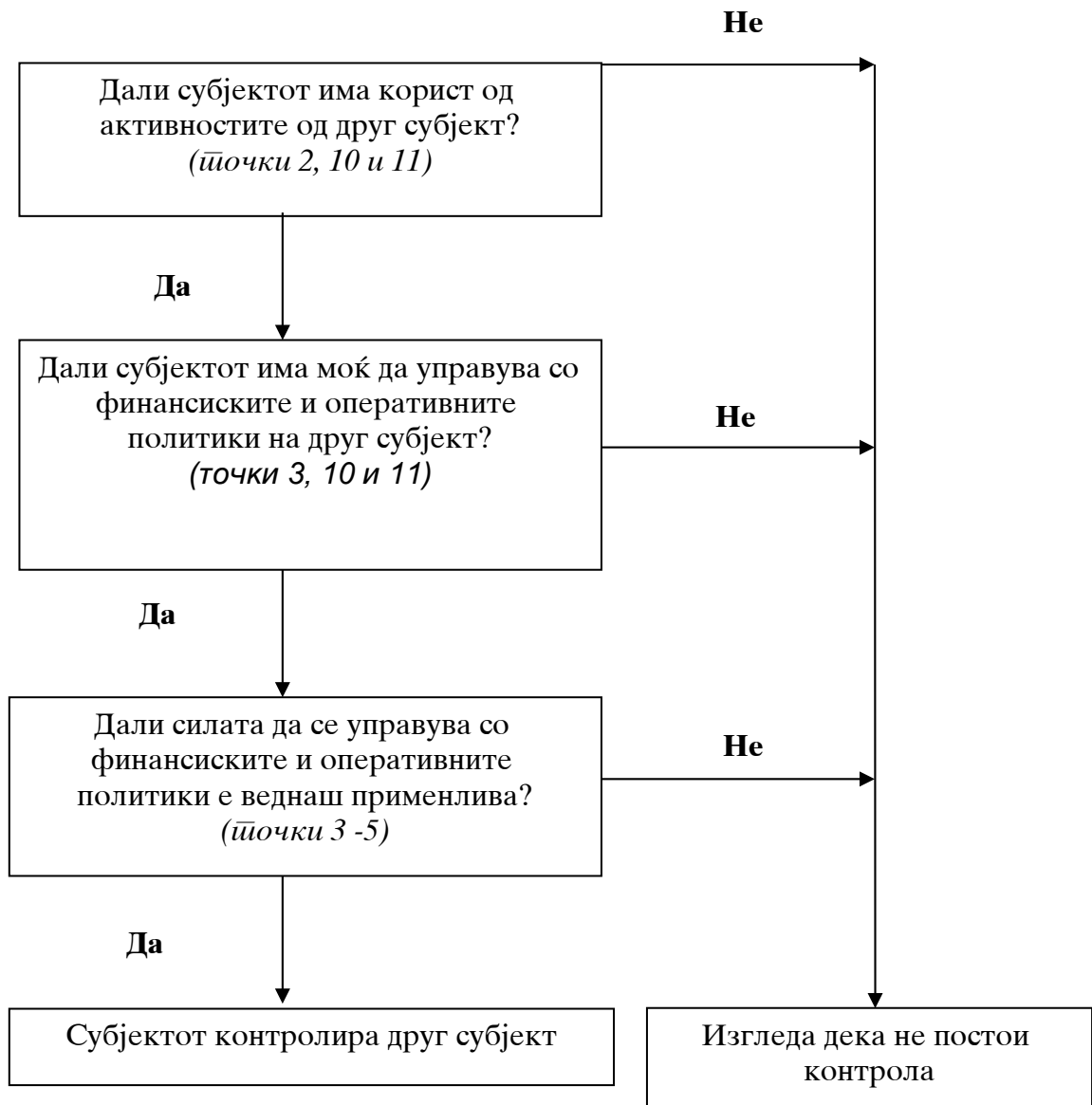
*Индикаџори за користи*

- (а) Субјектот поседува непосредно или посредно право на сопственост на нето средствата/главнината на друг субјект со постоечко право на пристап кон нив.
  - (б) Субјектот има право на значајно ниво на нето средствата/главнината на друг субјект во случај на ликвидација или дистрибуција која не е ликвидација.
  - (в) Субјектот е во можност да насочува друг субјект да соработува во остварувањето на своите цели.
  - (г) Субјектот е изложен на останатите обврски на друг субјект.
12. Следниот дијаграм ги покажува основните постапки вклучени во воспоставувањето на контрола на друг субјект. Тој треба да се чита заедно со точките 1 до 11 на овој прилог.

---

<sup>1</sup> "Контролен пакет на акции" значи група на акции кои го овластуваат имателот со специфична сила или права кои општоземено ги надминуваат оние коишто се нормално поврзани со учеството во сопственоста на имателот или претставување во управувачкото тело.

**Воспоставување контрола врз друг субјект за целите на финансиското известување**



13. Понекогаш контролираниот субјект е исклучен од консолидацијата кога неговите активности не се слични со оние на другите субјекти во рамките на економскиот субјект, на пример консолидација на ДДП со субјекти во буџетски сектор. Исклучувањата од овие причини не се оправдани, бидејќи подобри информации би се обезбедиле со консолидација на такви контролирани субјекти и прикажувањето на дополнителни информации во консолидираните финансиски извештаи за различните активности на контролираните субјекти.