

1863

Na osnovu člana 41. stav (9) Zakona o računovodstvu i reviziji u Federaciji Bosne i Hercegovine ("Službene novine Federacije BiH", broj 15/21), federalni ministar finansija/financija donosi

**PRAVILNIK
O USLOVIMA I PRAVILIMA KONSOLIDACIJE
FINANSIJSKIH IZVJEŠTAJA**

Poglavlje I. Osnovne odredbe

Član 1.

(Predmet)

Ovim pravilnikom uređuju se metode, rokovi i način pripreme, prezentacije i predaje konsolidovanih finansijskih izvještaja u Federaciji Bosne i Hercegovine (u daljem tekstu: FBiH).

Član 2.

(Priprema konsolidovanih finansijskih izvještaja)

- (1) Priprema konsolidovanih finansijskih izvještaja definirana je odredbama čl. 40. i 41. Zakona o računovodstvu i reviziji u FBiH ("Službene novine Federacije BiH", broj 15/21 - u daljem tekstu: Zakon).
- (2) Konsolidovani finansijski izvještaji su finansijski izvještaji grupe pravnih lica u kojoj određeno pravno lice - matično društvo ima kontrolu nad jednim ili više pravnih lica - zavisnih društava (društva kćeri), a prikazuju grupu kao cjelinu.
- (3) Matično društvo iz stava (2) ovog člana ima obavezu izrade konsolidovanih finansijskih izvještaja za grupu kao cjelinu.
- (4) Kontrola matičnog društva se postiže kada su ispunjeni svi sljedeći uslovi:
 - a) matično društvo ima moć (vladajući uticaj) nad zavisnim društvom;
 - b) matično društvo je izloženo ili ima pravo na različite prinose/povrate na svoja ulaganja po osnovu svoje uključenosti u zavisnom društvu; i
 - c) matično društvo ima sposobnost da koristi moć nad zavisnim društvom da bi uticalo na iznos svojih prinosa/povrata na svoja ulaganja.
- (5) Matično društvo koje je u suštini investicijsko društvo ne smije konsolidovati svoja zavisna društva. Investicijsko društvo je subjekt koji:
 - a) pribavlja sredstva od jednog ili više investitora u svrhu pružanja usluga upravljanja investicijama tim investitorima;
 - b) obavezuje se svojim investitorima da je njegova poslovna svrha ulaganje sredstava isključivo za prinose od kapitala, prihoda od ulaganja, ili oboje; i
 - c) vrednovanje i ocjenjivanje performansi svojih ulaganja u pravilu mjeri ili ocjenjuje na temelju fer vrijednosti. Ova ulaganja u finansijskim izvještajima investicijskog društva se vrednuju po fer vrijednosti kroz bilans uspjeha u skladu sa MSFI 9. Ako investicijsko društvo ima zavisno društvo koje samo po sebi nije investicijsko društvo i čiji glavni cilj i aktivnosti su pružanje usluga koje su povezane sa ulagačkim aktivnostima investicijskog društva, takvo zavisno društvo treba biti konsolidovano od strane investicijskog društva u skladu sa zahtjevima ovog pravilnika. Pravni subjekti u FBiH koji se mogu smatrati investicijskim društvima jesu investicijski fondovi i dobrovoljni investicijski fondovi i isti tretiraju svoja ulaganja u zavisna društva na prethodno opisani

način – dakle, nisu obveznici pripreme konsolidovanih finansijskih izvještaja.

- (6) Pored konsolidovanja finansijskih izvještaja zavisnih društava, matično društvo u konsolidovane finansijske izvještaje uključuje i udjele u neto imovini pridruženih društava i zajedničkih poduhvata, kroz udjele u dobiti ili gubitku, i u ostalom ukupnom rezultatu ovih pravnih lica.
- (7) Pridruženo društvo je subjekt u kojem matično društvo ima značajan uticaj, a koje ne predstavlja zavisno društvo, niti zajednički poduhvat. Značajan uticaj se ogleda u sudjelovanju u donošenju odluka o finansijskim i poslovnim politikama pridruženog društva, ali nije ni kontrola, niti zajednička kontrola nad tim politikama.
- (8) Zajednički poduhvat je zajednički aranžman u kojem strane koje imaju zajedničku kontrolu nad aranžmanom imaju pravo na neto imovinu aranžmana. Zajednička kontrola je ugovorom uređena podjela kontrole nad aranžmanom, koja postoji samo ako odluke o relevantnim djelatnostima zahtijevaju jednoglasnu saglasnost strana koje dijele kontrolu.
- (9) Matično društvo, koje je istovremeno zavisno društvo u višoj ekonomskoj cjelini, nije dužno da sastavlja konsolidovane finansijske izvještaje u skladu sa Zakonom, osim ako njegovo matično društvo ima sjedište u inostranstvu.
- (10) Odredbe ovog pravilnika ne primjenjuju se kod pripreme i prezentacije konsolidovanih finansijskih izvještaja budžetskih korisnika i vanbudžetskih fondova u FBiH.

Član 3.

(Izrada konsolidovanih finansijskih izvještaja)

- (1) Pri izradi konsolidovanih finansijskih izvještaja pravna lica su dužna pridržavati se pravila i procedura konsolidacije finansijskih izvještaja koja su uređena Međunarodnim računovodstvenim standardima (MRS) i Međunarodnim standardima finansijskog izvještavanja (MSFI).
- (2) Finansijski izvještaji pravnih lica koja čine jednu ekonomsku cjelinu u izvještajnom smislu i koja ulaze u grupu za konsolidaciju, treba da budu pripremljeni u skladu sa jedinstvenim računovodstvenim politikama za transakcije i događaje u sličnim okolnostima i sastavljeni na isti datum izvještavanja.
- (3) Ako član grupe koristi računovodstvene politike osim onih usvojenih u konsolidovanim finansijskim izvještajima za transakcije i događaje u sličnim okolnostima, prave se odgovarajuća prilagođavanja na finansijskim izvještajima članova grupe u pripremi konsolidovanih finansijskih izvještaja kako bi se osigurala usklađenost s računovodstvenim politikama grupe.

Poglavlje II. Postupak konsolidacije**Odjeljak A. Konsolidacija zavisnih društava**

Član 4.

(Konsolidacija zavisnih društava)

- (1) Konsolidovani finansijski izvještaji kombinuju se kao stavke imovine, obaveza, kapitala, prihoda, rashoda i gotovinskih tokova matičnog društva sa onima od njegovih zavisnih društava, tj. prikazuju se kao da pripadaju jednom pravnom licu.
- (2) Knjigovodstveni iznos ulaganja matičnog društva u svakom zavisnom društvu eliminiše se sa udjelima kapitala matičnog društva u svakom zavisnom društvu uz priznavanje povezanog goodwilla. Nadalje, u cijelosti se eliminiše međugrupna imovina i obaveze, kapital, prihodi, rashodi i gotovinski tokovi povezani s transakcijama između subjekata u grupi.
- (3) Na datum sticanja zavisnog društva, matično društvo treba priznati utvrđivu stečenu imovinu, preuzete obaveze i svaki

manjinski interes (nekontrolirajući udio) u zavisnom društvu. Matično društvo utvrđivu stečenu imovinu i preuzete obaveze treba mjeriti po njihovoj fer vrijednosti na datum sticanja.

- (4) Na datum sticanja zavisnog društva, matično društvo treba priznati goodwill mjereći ga kao razliku između:
- zbirnog iznosa sljedećih stavki:
 - prenesene/plaćene naknade mjerene po fer vrijednost na datum sticanja,
 - iznosa bilo kojeg manjinskog interesa u zavisnom društvu, i
 - u poslovnoj kombinaciji ostvarenoj u fazama, fer vrijednosti na datum sticanja vlasničkog udjela u zavisnom društvu kojeg je matično društvo prethodno imalo; i
 - neto iznosa utvrđive stečene imovine i preuzetih obaveza na datum sticanja.
- (5) Komponente manjinskih interesa u zavisnom društvu koje odražavaju trenutni vlasnički udio, i u slučaju likvidacije daju vlasnicima pravo na srazmjerni dio neto imovine subjekta, mjere se po:
- fer vrijednosti; ili
 - srazmjernom udjelu trenutnih vlasničkih instrumenata u priznatim iznosima utvrđive neto imovine zavisnog društva.

Sve druge komponente manjinskih interesa se moraju mjeriti po njihovoj fer vrijednosti na datum sticanja, osim kada MSFI zahtijevaju drugu osnovu za mjerenje.

- (6) U određenim slučajevima, matično društvo će obaviti povoljnu kupovinu, što je poslovna kombinacija u kojoj iznos iz stava (4) tačke b) ovog člana premašuje ukupne iznose navedene u stavu (4) tački a) ovog člana. Nastalu dobit (tzv. negativni goodwill) matično društvo treba priznati direktno u konsolidovani bilans uspjeha na datum sticanja.

Član 5.

(Uključivanje prihoda i rashoda)

Matično društvo uključuje prihode i rashode zavisnih društava u svojim konsolidovanim finansijskim izvještajima od datuma dobijanja kontrole do datuma kada prestaje kontrola nad zavisnim društvom. Prihodi i rashodi zavisnih društava su temeljeni na iznosima imovine i obaveza priznatim u konsolidovanim finansijskim izvještajima na datum sticanja.

Član 6.

(Datumi finansijskih izvještaja)

- Zasebni finansijski izvještaji matičnog društva i zavisnih društava korišteni u pripremi konsolidovanih finansijskih izvještaja moraju imati isti datum izvještavanja. Kada je datum završetka izvještajnog perioda matičnog društva različit od datuma završetka izvještajnog perioda zavisnog društva, zavisno društvo priprema, za svrhu konsolidacije, dodatne finansijske informacije koje su istog datuma kao i finansijski izvještaji matičnog društva da bi omogućili matičnom društvu da pripremi konsolidovane finansijske izvještaje, osim ako to nije izvedivo.
- Ako je to neizvedivo učiniti, matično društvo će konsolidovati finansijske izvještaje zavisnog društva koristeći najnovije finansijske izvještaje zavisnog društva usklađene za efekte značajnih transakcija ili događaja koji su se desili između datuma tih finansijskih izvještaja i datuma konsolidovanih finansijskih izvještaja. U bilo kojem slučaju, razlika između datuma finansijskih izvještaja zavisnog društva i konsolidovanih finansijskih izvještaja ne smije biti veća od tri mjeseca, a dužina izvještajnog perioda i drugih razlika između datuma finansijskih izvještaja treba biti ista od perioda do perioda.

Član 7.

(Priznavanje dobiti ili gubitaka)

- Matično društvo treba priznati dobit ili gubitak i svaku drugu komponentu ostalog ukupnog rezultata razdvojeno na dio koji pripada vlasnicima matičnog društva i vlasnicima manjinskih interesa. Matično društvo treba priznati ukupni rezultat matičnog društva i vlasnika manjinskih interesa čak i ako ovo rezultira na način da manjinski interesi imaju negativan saldo.
- Kada se promijeni udio u kapitalu koji je u posjedu vlasnika manjinskih interesa, matično društvo treba prilagoditi knjigovodstvene vrijednosti svog kontrolirajućeg udjela matičnog društva i udjela manjinskih interesa da bi se reflektirale promjene u relativnim udjelima u zavisnom društvu. Matično društvo treba priznati direktno u kapitalu bilo kakvu razliku između iznosa po kojem su manjinski interesi prilagođeni i fer vrijednosti plaćene ili primljene naknade, te ih pripisati vlasnicima matičnog društva.

Član 8.

(Gubitak kontrole)

Ako izgubi kontrolu nad zavisnim društvom, matično društvo:

- prestaje priznavati imovinu (uključujući bilo koji goodwill) i obaveze bivšeg zavisnog društva po knjigovodstvenoj vrijednosti na dan gubitka kontrole;
- prestaje priznavati knjigovodstveni iznos bilo kojeg manjinskog interesa u bivšem zavisnom društvu na dan gubitka kontrole (uključujući bilo koje pripisane komponente ostalog ukupnog rezultata);
- priznaje bilo kakvo ulaganje zadržano u bivšem zavisnom društvu po fer vrijednosti kada je kontrola izgubljena i kasnije ga obračunava kao i sva potraživanja od bivšeg zavisnog društva ili obaveza prema njemu u skladu sa relevantnim MSFI - takva fer vrijednost mora biti priznata kao fer vrijednost početnog priznavanja finansijske imovine u skladu s MSFI 9 ili trošku početnog priznavanja ulaganja u zavisno društvo;
- priznaje dobit ili gubitak povezan sa gubitkom kontrole koji se pripisuje bivšem kontrolnom udjelu.

Član 9.

(Investicijsko društvo)

- Ukoliko prestaje biti investicijsko društvo, matično društvo isto počinje sa konsolidacijom svojih zavisnih društava (ulaganja prethodno vrednovana po fer vrijednosti kroz bilans uspjeha). Datum promjene statusa treba smatrati datumom sticanja.
- Ukoliko postaje investicijsko društvo, matično društvo treba prestati sa konsolidacijom svojih zavisnih društava na datum promjene statusa. Investicijsko društvo treba primijeniti one zahtjeve ovog pravilnika i MSFI 10 na zavisna društava koja prestaje konsolidovati kao da je izgubilo kontrolu nad tim zavisnim društvima na taj datum.

Odjeljak B. Konsolidacija pridruženih društava i zajedničkih poduhvata

Član 10.

(Konsolidacija pridruženih društava i zajedničkih poduhvata)

- Matično društvo konsoliduje svoja pridružena društva i zajedničke poduhvate primjenom metode udjela.
- Prema metodi udjela, ulaganje u pridruženo društvo ili zajednički poduhvat se inicijalno priznaje po trošku, a njegova knjigovodstvena vrijednost raste ili se smanjuje kako bi se priznao udio matičnog društva u dobiti ili gubitku pridruženog društva ili zajedničkog poduhvata nakon datuma sticanja.

- (3) Udio matičnog društva u dobiti ili gubitku pridruženog društva ili zajedničkog poduhvata, priznaje se u dobiti ili gubitku matičnog društva, uz povećanje ili smanjenje knjigovodstvene vrijednosti ulaganja u pridruženo društvo ili zajednički poduhvat.
- (4) Uplate primljene od pridruženog društva ili zajedničkog poduhvata po osnovu dividendi smanjuju knjigovodstvenu vrijednost ulaganja u pridruženo društvo ili zajednički poduhvat.
- (5) Usklađivanje knjigovodstvene vrijednosti također može biti neophodno zbog promjena proporcionalnog udjela matičnog društva u pridruženom društvu ili zajedničkom poduhvatu, proizašlih iz promjena ostalog ukupnog rezultata pridruženog društva ili zajedničkog poduhvata. Takve promjene uključuju i one koje su proizašle iz revalorizacije nekretnina, postrojenja i opreme, kao i od kursnih razlika. Udio matičnog društva u ovim promjenama se priznaje u sklopu ostalog ukupnog rezultata matičnog društva.

Član 11.

(Prestanak ulaganja)

Matično društvo je dužno prestati primjenjivati metodu udjela od datuma kada njegovo ulaganje prestane biti pridruženo društvo ili zajednički poduhvat, kako slijedi:

- a) Ako ulaganje postane zavisno društvo, subjekt je dužan obračunati svoje ulaganje u skladu s MSFI 3 i MSFI 10.
- b) Ako je zadržani udio u bivšem pridruženom društvu ili zajedničkom poduhvatu finansijska imovina, matično društvo je dužno mjeriti zadržani udio po fer vrijednosti.
- c) Ako bi se dobit (ili gubitak) koju je pridruženo društvo ili zajednički poduhvat prethodno priznalo u ostali ukupni rezultat reklasifikovala u bilans uspjeha po otuđenju vezane imovine ili obaveza, matično društvo reklasifikuje takvu dobit (ili gubitak) iz kapitala u bilans uspjeha kada se prestane primjenjivati metoda udjela.

Poglavlje III. Pripremanje i predaja konsolidovanih finansijskih izvještaja

Član 12.

(Prezentiranje)

- (1) Konsolidovani finansijski izvještaji, pripremljeni u skladu sa MRS/MSFI, Zakonom i ovim pravilnikom, prezentiraju se u formi utvrđenoj propisima za taj oblik organizovanja matičnog društva.
- (2) Uprava ima obavezu da izvještaje pripremi u skladu sa odredbom iz stava (1) ovog člana i da ih učini javno dostupnim.

Član 13.

(Predaja izvještaja)

Pravna lica koja su u skladu sa MRS/MSFI, Zakonom i ovim pravilnikom obavezna da pripremaju i prezentiraju svoje konsolidovane godišnje finansijske izvještaje, predaju te izvještaje Finansijskoj informatičkoj agenciji najkasnije do 30. aprila tekuće za prethodnu godinu.

Član 14.

(Budžetski korisnici i vanbudžetski fondovi)

Konsolidacija finansijskih izvještaja budžetskih korisnika i vanbudžetskih fondova u FBiH, do objavljivanja Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor, vrši se u skladu sa posebnim propisima o računovodstvu i finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika i vanbudžetskih fondova u FBiH.

Poglavlje IV. Prijelazne i završne odredbe

Član 15.

(Primjena MRS i MSFI)

Na pitanja od značaja za pripremu i prezentaciju konsolidovanih finansijskih izvještaja koja nisu uređena ovim pravilnikom primjenjuju se odredbe relevantnih MRS i MSFI.

Član 16.

(Prestanak važenja)

Danom početka primjene ovog pravilnika prestaje da važi Pravilnik o konsolidovanim finansijskim izvještajima ("Službene novine Federacije BiH", br. 23/11 i 5/15).

Član 17.

(Stupanje na snagu)

Ovaj pravilnik stupa na snagu narednog dana od dana objavljivanja u "Službenim novinama Federacije BiH", a primjenjuje se počev od konsolidovanih finansijskih izvještaja za 2022. godinu.

Broj 04-02-2-6788/21

03. septembra 2021. godine
SarajevoMinistrica
Jelka Milićević, s. r.

Na temelju članka 41. stavak (9) Zakona o računovodstvu i reviziji u Federaciji Bosne i Hercegovine ("Službene novine Federacije BiH", broj 15/21), federalni ministar finansija/financija donosi

**PRAVILNIK
O UVJETIMA I PRAVILIMA KONSOLIDACIJE
FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA****Poglavlje I. Osnovne odredbe**

Članak 1.

(Predmet)

Ovim Pravilnikom uređuju se metode, rokovi i način pripreme, prezentacije i predaje konsolidiranih finansijskih izvještaja u Federaciji Bosne i Hercegovine (u daljnjem tekstu: FBiH).

Članak 2.

(Priprema konsolidiranih finansijskih izvještaja)

- (1) Priprema konsolidiranih finansijskih izvještaja definirana je odredbama čl. 40. i 41. Zakona o računovodstvu i reviziji u FBiH ("Službene novine Federacije BiH", broj 15/21 - u daljnjem tekstu: Zakon).
- (2) Konsolidirani finansijski izvještaji su finansijski izvještaji grupe pravnih osoba u kojoj određena pravna osoba - matično društvo ima kontrolu nad jednim ili više pravnih osoba - ovisnih društava (društva kćeri), a prikazuju grupu kao cjelinu.
- (3) Matično društvo iz stavka (2) ovoga članka ima obvezu izrade konsolidiranih finansijskih izvještaja za grupu kao cjelinu.
- (4) Kontrola matičnog društva se postiže kada su ispunjeni svi sljedeći uvjeti:
 - a) matično društvo ima moć (vladajući utjecaj) nad ovisnim društvom;
 - b) matično društvo je izloženo ili ima pravo na različite prinose/povrate na svoja ulaganja po osnovi svoje uključenosti u ovisnom društvu;
 - c) matično društvo ima sposobnost da koristi moć nad ovisnim društvom kako bi utjecalo na iznos svojih prinosa/povrata na svoja ulaganja.