

**VEBINAR 2020**

# **KLJUČNA PITANJA KONSOLIDACIJE FINANSIJSKIH IZVEŠTAJA**

**Branislav Manojlović**

27. novembar 2020. godine

# KLJUČNA PITANJA KONSOLIDACIJE FINANSIJSKIH IZVEŠTAJA

S  
A  
D  
R  
Ž  
A  
J

- Propisi o konsolidaciji
- Pravna lica koja ulaze u krug za konsolidaciju
- Računovodstveni zahtevi za konsolidaciju
- Metode konsolidovanja
- Postupci konsolidovanja
- Rezime

# PROPISI O KONSOLIDACIJI

## ZAKON O RAČUNOVODSTVU (“Sl. glasnik RS”, br. 73/2019)

- **Član 7. Razvrstavanje grupa pravnih lica** (male grupe, srednje grupe i velike grupe)
- **Član 24. Primena MSFI**
- **Član 31. KFI** (MPL, ZPL, datum, obuhvat, finansijski okvir, uporedni podaci, promena grupe)
- **Član 32. Izuzeci od konsolidovanja** (propisuje koja MPL ne sastavljaju KFI i koja se ZPL mogu izostaviti iz konsolidacije)
- **Član 33. Revizija KFI** (revizija KFI u skladu sa čl. 26. Zakona o reviziji)
- **Član 36. Konsolidovani godišnji izveštaj o poslovanju**
- **Član 38. Konsolidovano nefinansijsko izveštavanje**
- **Član 44. Dostavljanje KFI za javno obelodanjivanje** (do 30. aprila naredne godine od KFI za 2021. godinu – KFI za 2020. godinu do 31. jula)
- **Član 45. Revizija KFI** (do 31. jula naredne godine)
- **Član 57. Privredni prestup za pravno lice** (ako se ne sastavi KFI novčana kazna od 100.000 do 3.000.000,00 dinara)

## MSFI (PUNI STANDARDI)

**MSFI 10. „Konsolidovani finansijski Izveštaji“ („Sl. glasnik RS“, br. 123/2020):**

- (a) zahteva od entiteta (matični entitet)** koji kontroliše jedan ili više drugih entiteta (zavisni entiteti) **da prezentuje konsolidovane finansijske izveštaje;**
- (b) definiše principe kontrole** i određuje kontrolu kao osnov za konsolidaciju;
- (c) definiše kako se primenjuje princip kontrole** prilikom identifikacije da li investitor kontroliše entitet u koji je investirano i zbog toga mora da konsoliduje entitet u koji je investirao;
- (d) definiše računovodstvene zahteve** za pripremu konsolidovanih finansijskih izveštaja; i
- (e) definiše investicioni entitet** i izuzetke od konsolidacije određenih zavisnih entiteta investicionog entiteta (novina, na primer: investicioni i penzioni fondovi).

## MSFI ZA MSP (MALI STANDARDI)

- Odeljkom 9 „Konsolidovani i pojedinačni finansijski izveštaji“ MSFI (IFRS) ZA MALE I SREDNJE ENTITETE („Sl. glasnik RS“, br. 83/2018) definišu se okolnosti i postupci sastavljanja KFI.
- Sastavljanje KFI **uz primenu MSFI za MSP** mogu koristiti MPL koja su izuzeta iz zakonske obaveze sastavljanja KFI **za potrebe internog izveštavanja**.
- Za potrebe izveštavanja u Republici Srbiji u skladu sa Zakonom o računovodstvu KFI se **ne sastavljaju uz primenu MSFI za MSP (malih standarda)** već samo **uz primenu MSFI (punih standarda)**.

# LICA KOJA ULAZE U KRUG ZA KONSOLIDACIJU

**MATIČNO PRAVNO  
LICE (MPL)**

**Pravno lice koje kontroliše minimum jedano ili više zavisnih pravnih lica.**

**ZAVISNA PRAVNA  
LICA (ZPL)**

**Pravna lica kod kojih MPL direktno ili indirektno poseduje više od 50% glasačke moći.**

**PRIDRUŽENA PRAVNA  
LICA I ZAJEDNIČKI  
ANGAŽMANI**

**Pridružena pravna lica (kod kojih MPL ima više od 20% a manje od 50% glasačke moći) i zajednički angažmani (u kome dve ili više strana imaju zajedničku kontrolu) ulaze u krug konsolidovanja po „metodi udela“.**

# LICA KOJA ULAZE U KRUG ZA KONSOLIDACIJU

## Primer 1:



Pravno lice stiče 48% glasačkih prava u akcionarskom društvu „ABC Serbia“. Preostala glasačka prava su u posedu više hiljada akcionara, pri čemu nijedan pojedinačno ne poseduje više od 1% glasačkih prava.

Nijedan od akcionara nema aranžman da se konsultuje sa bilo kojim drugim akcionarom, niti za donošenje kolektivnih odluka.

Da li u ovom slučaju pravno lice može da proceni da mu je učešće od 48% obezbedilo da kontroliše društvo „ABC Serbia“ ?

**Zaključak: Na osnovu apsolutne veličine svog učešća i relativne veličine ostalih učešća, pravno lice može da proceni da ima dovoljno dominantno glasačko učešće koje zadovoljava zahteve kriterijuma moći bez potrebe da razmotri druge dokaze moći.**

# LICA KOJA ULAZE U KRUG ZA KONSOLIDACIJU

## Primer 2:

Dva pravna lica stiču po 50% učešća u kapitalu društva „ABC“ tako da ni jedno nema apsolutnu većinu, već postoji zajednička kontrola nad zajedničkim entitetom.

Vlasnici ova dva pravna lica se pitaju da li oni zbog sticanja ovog učešća u kapitalu treba da rade KFI?



**Zaključak: U ovoj situaciji ni jedno pravno lice nema dovoljno moći da kontroliše društvo „ABC“ i ako nema neko drugo ZPL po osnovu sticanja udela u društvu „ABC“ neće imati obavezu da sastavlja KFI.**

**Ako jedan od investitora ima neko drugo ZPL i po tom osnovu ima obavezu sastavljanja KFI onda će svoje učešće u kapitalu društva „ABC“ vrednovati „metodom udela“.**



# LICA KOJA ULAZE U KRUG ZA KONSOLIDACIJU

## Primer 3:



MPL ima dva ZPL i po tome osnovu je sastavljalo KFI za 2019. godinu. U 2020. godini zbog poremećaja na tržištu izazvanom pandemijom „Covid 19“ poverioci su pokrenuli postupak stečaja nad jednim ZPL, a MPL kao osnivač je donelo odluku o likvidaciji drugog ZPL.

MPL je u nedoumici da li za 2020. godinu treba da sastavlja KFI?

**Zaključak: MPL je izgubilo kontrolu nad ZPL nad kojim su poverioci pokrenuli stečajni postupak i ono više ne ulazi u krug konsolidovanja.**

**Pokretanje postupka likvidacije nad drugim ZPL ne predstavlja gubitak kontrole MPL i ovo ZPL ulazi u krug konsolidacije pa na kraju 2020. godine MPL zbog toga sastavlja KFI.**

# LICA KOJA ULAZE U KRUG ZA KONSOLIDACIJU

## Primer 4:



Fizičko lice „N.N.“ ima u svom vlasništvu 3 pravna lica sa 100% učešćem u kapitalu i to: NN Trade d.o.o., Beograd, NN Real Estate d.o.o., Beograd i NN Transport d.o.o., Beograd. Fizičko lice „N.N.“ je u nedoumici da li njegov računovođa dobro postupa jer ne pravi konsolidovane tj. zbirne FI za firme u njegovom vlasništvu?

**Zaključak: Član 31. Zakon o računovodstvu „Konsolidovani godišnji finansijski izveštaj sastavlja, dostavlja i obelodanjuje PRAVNO LICE koje je u ekonomskoj celini matično pravno lice.“**

**Paragraf 2. MSFI 10 Konsolidovani finansijski izveštaji „zahteva od ENTITETA (MATIČNI ENTITET) koji kontroliše jedan ili više drugih entiteta (zavisni entiteti) da prezentuje konsolidovane finansijske izveštaje“.**

**Računovodstvenim propisima nije propisana obaveza sastavljanja KFI pravnih lica koji su pod kontrolom istog ultimativnog vlasnika fizičkog lica.**

# RAČUNOVODSTVENI ZAHTEVI ZA KONSOLIDACIJU

- Računovodstvene politike
- Kontni okvir
- Datum izveštavanja
- Učešća bez prava kontrole
- Valuta
- Usaglašenost potraživanja i obaveza
- Odmeravanje

# RAČUNOVODSTVENI ZAHTEVI ZA KONSOLIDACIJU

## Računovodstvene politike

- FI članica grupacije moraju biti sastavljeni uz primenu istih računovodstvenih politika;
- FI članica grupacije koje koriste drugačije računovodstvene politike za potrebe konsolidacije se moraju usaglašavati sa grupnim politikama;

*Na primer: Na nivou Grupe NPO se vrednuju po fer vrednosti, a ZPL u svojim pojedinačnim FI NPO naknadno vrednuje po nabavnoj vrednosti. Za potrebe konsolidacije moraće da se izvrši odmeravanje ovih NPO po fer vrednosti.*

- Novi Zakon o računovodstvu obezbeđuje da i mala, mikro i druga pravna lica mogu za pojedinačno izveštavanje birati MSFI (pune standarde).

## Kontni okvir

- Korišćenje istog kontnog okvira i istih bilansnih obrazaca;
- Neophodno je izvršiti reklasifikaciju pozicija finansijskih izveštaja za sva ZPL na kontni okvir koji primenjuje MPL;  
*Na primer u situacija kada MPL primenjuje kontni okvir za privredna društva a ZPL primenjuje kontni okvir za druga pravna lica.*
- Kod konsolidacije ZPL iz inostranstva problemi reklasifikacije zbog različitih kontnih okvira su izraženiji;  
*Na primer ovde su različiti i aspekti posmatranja za kontiranje kod ZPL iz BIH kupci iz Srbije su na poziciji potraživanja od kupaca iz inostranstva, a za MPL koje je iz Srbije i na nivou Grupacije ova potraživanja su od kupaca u zemlji.*

# RAČUNOVODSTVENI ZAHTEVI ZA KONSOLIDACIJU

## Datum izveštavanja

- FI ZPL koja ulaze u krug konsolidacije moraju biti na isti datum i za isti izveštajni period kao i FI MPL;
- Ukoliko se datum FI ZPL razlikuje do 3 meseca mogu se koristiti poslednji FI ZPL korigovani za efekte značajnih transakcija i događaja;
- Ukoliko se datum FI ZPL razlikuje više od 3 meseca moraju se sačinjavati novi pojedinačni FI samo za potrebe konsolidacije.

## Učešća bez prava kontrole

U slučaju da MPL ne poseduje 100% kapitala nekog ZPL onda se u Konsolidovanom bilansu stanja u okviru kapitala prezentira „Učešće bez prava kontrole“ kao odvojena stavka u odnosu na kapital koji pripada MPL.

# RAČUNOVODSTVENI ZAHTEVI ZA KONSOLIDACIJU

## Valuta

- FI ZPL iz inostranstva moraju se prevoditi u izveštajnu valutu MPL tj. u Srbiji na dinare;
- Pozicije Bilansa stanja se prevode korišćenjem srednjeg kursa NBS na dan Bilansa stanja;
- Pozicije Bilansa uspeha se prevode po kursu važećem na dan konkretne transakcije;
- Ako devizni kursevi u posmatranom periodu ne odstupaju značajno onda se za preračun Bilansa uspeha može koristiti prosečan kurs za period koji je približan kursevima na datum transakcije).

## Usaglašenost

Pre sastavljanja KFI sve članice moraju usaglasiti svoje računovodstvene evidencije, potraživanja i obaveze.

# RAČUNOVODSTVENI ZAHTEVI ZA KONSOLIDACIJU

## Odmeravanje

- **Prihodi i rashodi ZPL se uključuju od datuma sticanja kontrole do datuma prestanka kontrole;**

*Na primer, ako je MPL steklo kontrolu nad ZPL dana 30.06.2020. godine onda u KBU ulaze prihodi i rashodi ZPL za period 01.07.-31.12.2020. godine.*

*Ako MPL izgubi kontrolu nad ovim ZPL 30.11.2020. godine onda u KBU ulaze prihodi i rashodi ZPL samo za period 01.07.-30.11.2020. godine (BS ZPL se ne uključuje u KBS na kraju godine).*

- **Prihodi i rashodi ZPL zasnovani su na iznosima imovine i obaveza priznatim u KFI na datum sticanja.**

*Na primer, troškovi amortizacije priznati u KFI zasnovani su na fer vrednostima odgovarajuće imovine koja se amortizuje i koje su priznate u KFI.*



- Metod potpunog konsolidovanja
- Metod udela

# METODE KONSOLIDOVANJA

## METOD POTPUNOG KONSOLIDOVANJA

- Finansijski izveštaji MPL i ZPL „pozicija po pozicija“ se sabiraju i dobijaju se zbirne pozicije;
- Prebijaju se, odnosno eliminišu knjigovodstvena vrednost udela MPL u svakom od ZPL i pripadajući deo sopstvenog kapitala svakog od ZPL, i
- Eliminišu se u potpunosti imovina i obaveze, sopstveni kapital, prihodi, rashodi i tokovi gotovine koji se odnose na transakcije između članica grupacije.

## METOD UDELA

Učešće u kapitalu pridruženih i zajednički kontrolisanih pravnih lica početno se priznaje po NV u FI MPL, a potom se u KBS iskazani iznos koriguje u skladu sa promenama u kapitalu. Efekti ovih korekcija za tekuću godinu se priznaju u KBU (prihodi/rashodi), a efekti ranijih godina u KBS kroz korekciju neraspoređene dobiti.

- **Konsolidovanje kapitala i učešća u kapitalu**
- **Konsolidovanje potraživanja i obaveza**
- **Konsolidovanje prihoda i rashoda**
- **Konsolidovanje poreza na dobit**
- **Konsolidovanje odloženog poreza**

# KONSOLIDOVANJE KAPITALA I UČEŠĆA U KAPITALU

- Prebija se učešće u kapitalu MPL sa pripadajućim iznosom kapitala ZPL;
- Praviti razliku da li je reč o ZPL osnovanom ili stečenom od strane MPL;
- Kod ZPL koje je osnovano od strane MPL eliminiše se učešće u kapitalu MPL (konto 040) sa pripadajućim osnovnim kapitalom ZPL (grupa 30);
- Kod ZPL koje je stečeno/kupljeno od strane MPL eliminiše se učešće u kapitalu MPL sa pripadajućim ukupnim kapitalom ZPL na datum sticanja (klasa 3) i tu možemo imati sledeće dve situacije:
  - 1) Učešće u kapitalu MPL (trošak sticanja) > Pripadajući deo ukupnog kapitala ZPL na datum sticanja (stečene neto imovina), priznaje se **Gudvil (konto 013)**;
  - 2) Učešće u kapitalu MPL (trošak sticanja) < Pripadajući deo ukupnog kapitala ZPL na datum sticanja (stečene neto imovina), priznaje se **Ostali nepomenuti prihod (konto 679)**.

# KONSOLIDOVANJE KAPITALA I UČEŠĆA U KAPITALU

Kod konsolidovanja kapitala i učešća u kapitalu obrati pažnju na sledeće:

- **Gudvil može nastati samo kod eliminacije sa kupljenim/stečenim ZPL** nikako kod eliminacije sa ZPL koje je osnovano od strane MPL;
- Na kraju svake godine u KFI obavezno se mora vršiti **testiranje na umanjenje vrednosti priznatog Gudvila** u skladu sa MRS 36 Umanjenje vrednosti imovine;
- **Ne sme se vršiti prebijanje Gudvila i Ostalih nepomenutih prihoda** po osnovu konsolidacije različitih ZPL;
- Nakon godine sticanja **u narednim godinama Ostali nepomenuti prihod utvrđen na datum sticanja priznaje se u korist Neraspoređenog dobitka**;
- Nakon godine kupovine/sticanja ZPL može se smanjiti iznos na primer revalorizacionih rezervi u pojedinačnim FI ZPL u odnosu na iznos koji je bio na datumu sticanja pa se **preostali iznos eliminiše preko rezultata ranijih godina** (ne može se iz zbirnog bilansa eliminisati nešto što je bilo samo na datum sticanja a sada ga nema).

# KONSOLIDOVANJE POTRAŽIVANJA I OBAVEZA

**U KFI moraju ostati samo potraživanja i obaveze koje Grupa ima eksterno prema svim drugim licima koja ne ulaze u krug konsolidovanja.**

- **Eliminisati sva potraživanja i obaveze po osnovu pozajmica, prometa dobara i usluga, avansa i sl. koje članice grupacije imaju između sebe;**
- **Eliminisati potraživanja i obaveze MPL i njegovih ZPL ali eliminisati potraživanja i obaveze između svih ZPL;**
- **Potraživanja između članica grupacije pre eliminacija moraju biti usaglašena kako bi se izbegla eventualna neslaganja koja bi se rešavala u postupku konsolidacije;**
- **Potraživanja i obaveze svih članica grupacije u računovodstvenim evidencijama moraju biti ispravno klasifikovana u skladu sa Pravilnikom o kontnom okviru (propisana su posebna konta za iskazivanje transakcija sa zavisnim licima);**
- **Ispravka vrednosti za indirektno otpisana potraživanja se ukida storniranjem rashoda po osnovu obezvređenja ako je otpis izvršen u toku godine ili u korist rezultata ranijih godina ako je otpis izvršen u prethodim godinama.**

# KONSOLIDOVANJE PRIHODA I RASHODA

## ▪ **Finansijski prihodi i rashodi**

Ukoliko između članica grupacije u toku godine ima pozajmica i kamata onda je potrebno izvršiti međusobne eliminacije prihoda i rashoda po osnovu **kamata, valutnih klauzula i kursnih razlika**. Eliminacije se rade prostim prebijanjem navedenih finansijskih prihoda i rashoda (konta 560 i 660). Ukoliko je bilo i raspodele dobiti tj. isplate dividende u postupku konsolidacije prihod po osnovu dividende se eliminiše u korist neraspoređene dobiti (da ispadne kao da nije ni bilo raspodele dobiti).

## ▪ **Prihodi i rashodi po osnovu međusobnog prometa usluga**

Dve situacije (1) kada primalac usluge u svojim poslovnim knjigama **knjiži rashod** i kada se u postupku konsolidacije vrši samo prebijanje prihoda pružaoca usluge i rashoda primaoca usluge, i (2) kada primalac usluge iste **uključuje u vrednost zaliha ili stalne imovine** i kada se u postupku konsolidacije prihod pružaoca usluga po ceni koštanja reklasifikuje na račun 621 Prihodi od aktiviranja ili potrošnje proizvoda i usluga za sopstvene potrebe, a interni dobitak se eliminiše iz nabavne vrednosti zaliha ili stalne imovine.

# KONSOLIDOVANJE PRIHODA I RASHODA

- **Prihodi i rashodi po osnovu međusobnog prometa robom**

Eliminišu se prihodi od prodaje robe i nabavna vrednost prodane robe što iskazuje prodavac robe, a kod kupca robe eliminisati interno realizovane dobitke. Ukoliko se roba kod kupca koristi u procesu proizvodnje ili kako stalna imovina onda je potrebno prihod prodavca po nabavnoj ceni robe reklasifikovati u korist 620 Prihodi od aktiviranja ili potrošnje robe za sopstvene potrebe, a interni dobitak eliminisati iz nabavne vrednosti zaliha ili stalne imovine.

- **Prihodi i rashodi po osnovu međusobnog prometa proizvoda;**

Eliminisanje efekata prodaje gotovih proizvoda podrazumeva kako prebijanje nastalih prihoda i rashoda po tom osnovu, tako i isključivanje eksterno nerealizovanih internih dobitaka sadržanih u zalihama koji potiče iz internog prometa gotovih proizvoda i preimenovanje i reklasifikaciju prihoda od prodaje učinaka u internom prometu u prihode od aktiviranja učinaka ukoliko nabavljene zalihe imaju tretman materijala kod kupca.



# KONSOLIDOVANJE PRIHODA I RASHODA

- **Prihodi i rashodi po osnovu prodaje stalne imovine**

Pored eliminisanja interno realizovanog dobitka ili gubitka od prodaje ovde je potrebno izvršiti i usklađivanje NV sredstava kao i rashoda amortizacije koji je obračunat na NV uvećanu za interno realizovani dobitak.

- **Prihodi i rashodi po osnovu zakupa**

Ukoliko između članica grupacije ima zakupa onda se mora izvršiti prebijanje prihoda koji iskazuju zakupodavci i rashoda koje iskazuju zakupci.

Ako zakupodavac izdaje nekretninu članici grupacije i istu priznaje kao Investicionu nekretninu onda se ista u KFI mora reklasifikovati na Građevinske objekte i izvršiti usklađivanje vrednovanja u skladu sa računovodstvenim politikama grupe.

# KONSOLIDOVANJE POREZA NA DOBIT

Prema paragrafu 11. MRS 12 Porezi na dobitak, **poreska osnovica se utvrđuje prema konsolidovanoj poreskoj prijavi** u onim zakonodavstvima u kojima se takva prijava popunjava. U drugim zakonodavstvima poreska osnovica se utvrđuje prema poreskim prijavama svakog entiteta u grupi.

Takođe, u skladu sa paragrafom 71. MRS 12 Porezi na dobitak pravno lice prebija tekuća poreska sredstva i tekuće poreske obaveze ako, i samo ako, pravno lice:

- ima zakonsko pravo da prebija priznate iznose; i
- entitet namerava da izvrši izmirenje po neto osnovi ili istovremeno da realizuje sredstvo i izmiri obavezu.

U skladu sa članom 55. **Zakona o porezu na dobit pravnih lica** MPL i ZPL, u smislu ovog zakona, čine grupu povezanih pravnih lica ako među njima postoji neposredna ili posredna kontrola nad **najmanje 75% akcija ili udela**. **Povezana pravna lica imaju pravo da traže poresko konsolidovanje** pod uslovom da su sva povezana pravna lica rezidenti Republike.

# KONSOLIDOVANJE POREZA NA DOBIT

U slučaju da je odobreno poresko konsolidovanje, svaki član grupe dužan je da podnese svoju PDP i PB1, a **MPL podnosi i konsolidovani PB za grupu povezanih pravnih lica.**

U konsolidovanom PB gubici poreskog perioda jednog ili više povezanih pravnih lica prebijaju se na račun dobiti ostalih povezanih pravnih lica u grupi, u tom poreskom periodu.

Na osnovu navedenog može se zaključiti:

- u slučaju da grupa koristi mogućnost poreskog konsolidovanja, **u KBU unosi se porez na dobit iz konsolidovanog PB, a u KBS pod gore propisanim uslovima mogu da prebiju obaveze i potraživanja za porez na dobit;**
- u slučaju da grupa ne koristi mogućnost poreskog konsolidovanja, **u KBU prikazuje se zbir pojedinačnih iznosa poreza na dobit, a u KBS posebno zbir obaveza za porez na dobit, posebno potraživanja po osnovu pretplaćenih poreza na dobit.**

## KONSOLIDOVANJE ODLOŽENOG POREZA

U skladu sa MRS 12 u KFI, **privremene razlike se utvrđuju poređenjem knjigovodstvene vrednosti sredstava i obaveza u KFI sa odgovarajućom poreskom osnovicom.**

Kao što je već rečeno, poreska osnovica se utvrđuje prema konsolidovanoj poreskoj prijavi u onim zakonodavstvima u kojima se takva prijava popunjava.

U drugim zakonodavstvima poreska osnovica se utvrđuje prema poreskim prijavama svakog entiteta u grupi.

Takođe, u KFI **tekuće poresko sredstvo jednog pravnog lica u grupi se prebija tekućom poreskom obavezom drugog pravnog lica u grupi ako, i samo ako, data pravna lica imaju zakonsko pravo da izvrše ili prime pojedinačne neto isplate i pravna lica nameravaju da izvrše ili prime takve neto isplate ili da istovremeno povrate sredstvo i izmire obavezu.**

# KONSOLIDOVANJE ODLOŽENOG POREZA

Pravno lice **prebija odložena poreska sredstva i odložene poreske obaveze ako, i samo ako:**

a) **pravno lice ima zakonsko pravo da prebija tekuća poreska sredstva sa tekućim poreskim obavezama;**

b) **se odložena poreska sredstva i odložene poreske obaveze odnose na porez na dobitak koji je ista poreska vlast nametnula ili:**

- istom poreskom entitetu; ili
- različitim poreskim entitetima koji nameravaju da ili izmire tekuće poreske obaveze i sredstva na neto osnovi ili da istovremeno ostvare sredstva i izmire obaveze u svakom budućem periodu u kom se očekuje izmirenje ili povraćaj značajnih iznosa odloženih poreskih obaveza ili sredstava.

**Ukoliko su ispunjeni navedeni uslovi može se izvršiti prebijanje odloženih poreskih sredstava i obaveza.**

# REZIME

## IDENTIFIKACIJA

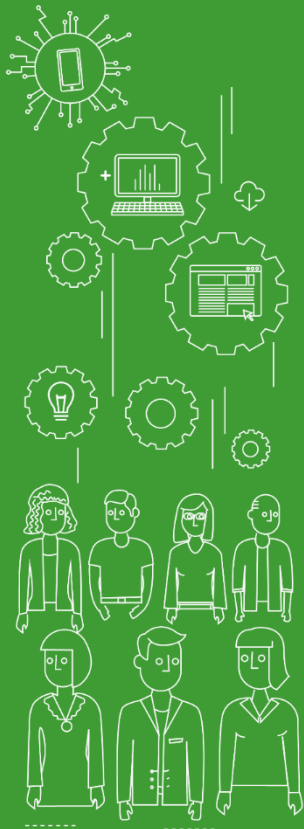
Potrebno je dobro identifikovati sva pravna lica koja ulaze u krug konsolidovanja (kontrola i moć).

## PRIPREMA

Pojedinačni finansijski izveštaji i računovodstvene evidencije moraju se pripremiti u skladu sa računovodstvenim zahtevima za konsolidaciju (datum, kontni okvir, valuta i sl.).

## ELIMINACIJE

Nakon dobijanja zbirnih bilansa potrebno je izvršiti identifikaciju svih međusobnih odnosa članica grupacije i izvršiti eliminacije u skladu sa postupcima konsolidacije kako bi KFI prezentirali stanje imovine i obaveze, prihoda i rashoda grupacije kao ekonomske celine.



Hvala na pažnji

---

**Pitanja?**