

Међународни рачуноводствени стандард 34

Периодично финансијско извештавање

Циљ

Циљ овог стандарда је да пропише минимум садржаја периодичног финансијског извештаја и да пропише принципе за признавање и одмеравање комплетних или сажетих извештаја међупериода. Благовремено и поуздано периодично финансијско извештавање повећава способност инвеститора, поверилаца и других да разумеју способност ентитета да генерише зараду и токове готовине, као и његову финансијске околности и ликвидност.

Делокруг

- 1 Овај стандард не прописује од којих ентитета треба захтевати да објављују периодичне финансијске извештаје, колико често и у ком року након завршетка међупериода. Међутим, државе, регулаторна тела надлежна за хартије од вредности, берзе и рачуноводствена тела често захтевају од ентитета чијим се дужничким хартијама од вредности или хартијама од вредности са правом учешћа у добити јавно тргује да објављују периодичне финансијске извештаје. Овај стандард се примењује уколико се од ентитета захтева или ентитет изабере да објављује периодичне финансијске извештаје у складу са Међународним стандардима финансијског извештавања (IFRS). Комитет за Међународне рачуноводствене стандарде¹ подстиче ентитете чијим се акцијама јавно тргује да обезбеде периодичне финансијске извештаје који су усклађени са принципима признавања, одмеравања и обелодањивања успостављеним овим стандардом. Нарочито се подстичу ентитети чијим акцијама се јавно тргује да:
 - (а) сачињавају периодичне финансијске извештаје бар на крају првог полугођа своје финансијске године; и
 - (б) своје периодичне финансијске извештаје учине доступним најкасније у року од 60 дана од краја међупериода.
- 2 Сваки финансијски извештај, годишњи или периодични, процењује се понаособ у погледу усклађености са Међународним стандардима финансијског извештавања. Чињеница да ентитет можда неће сачинити периодичне финансијске извештаје у току одређене финансијске године или ће можда сачинити периодичне финансијске извештаје који нису у складу са овим стандардом, не спречава да годишњи финансијски извештаји ентитета буду сачињени у складу са Међународним стандардима финансијског извештавања уколико се иначе тако чини.
- 3 Уколико се за периодични финансијски извештај ентитета наводи да је сачињен у складу са Међународним стандардима финансијског извештавања, он мора да буде усклађен са свим захтевима овог стандарда. Параграф 19 захтева одређена обелодањивања у том погледу.

Дефиниције

- 4 У овом стандарду коришћени су следећи термини са одређеним значењем:

Међупериод је период финансијског извештавања који је краћи од целе финансијске године.

Периодични финансијски извештај је финансијски извештај који садржи било комплетан сет финансијских извештаја (као што је описано у IAS 1 *Презентација финансијских извештаја* (ревидираном 2007. године)) или сажети сет финансијских извештаја (као што је описано у овом стандарду) за међупериод.

Садржај периодичног финансијског извештаја

- 5 IAS 1 дефинише комплетан сет финансијских извештаја који обухвата следеће компоненте:

¹ Комитет за Међународне рачуноводствене стандарде (IASC) је замењен Одбором за Међународне рачуноводствене стандарде (IASB) који је почео са радом 2001. године.

- (a) извештај о финансијској позицији на крају периода;
- (б) извештај о добитку или губитку и укупном осталом резултату за период;
- (ц) извештај о променама на капиталу за период;
- (д) извештај о токовима готовине за период;
- (е) напомене, које садрже преглед значајних рачуноводствених политика и друге објашњавајуће информације;
- (еа) упоредне информације које се односе на претходни период, као што је утврђено у параграфу 38 и 38А IAS 1; и
- (ф) извештај о финансијској позицији на почетку претходног периода када ентитет ретроспективно примењује рачуноводствену политику или врши ретроспективно преправљање ставки у својим финансијским извештајима, или када рекласификује ставке у својим финансијским извештајима у складу са параграфима 40А-40Д у IAS 1.

Ентитет може, осим назива датих у овом стандарду, да користи и друге називе за ове извештаје. На пример, ентитет може да користи назив "извештај о укупном резултату" уместо "извештај о добитку или губитку и укупном осталом резултату".

- 6 Ради благовремености и узимајући у обзир трошкове као и ради избегавања понављања информација о којима је претходно извештавано, од ентитета може бити захтевано или он може изабрати да пружи мање информација на датуме међупериода у односу на његове годишње финансијске извештаје. Овим стандардом се као минимум садржаја периодичног финансијског извештаја дефинише укључивање сажетих финансијских извештаја и одабраних објашњавајућих напомена. Периодични финансијски извештај намењен је ажурирању последњег комплетног сета годишњих финансијских извештаја. Према томе, фокусира се на нове активности, догађаје и околности и не дуплира информације о којима је већ извештавано.
- 7 Није намера овог стандарда да забрањује или обесхрабрује ентитет да објави комплетан сет финансијских извештаја (као што је описано у IAS 1) у свом периодичном финансијском извештају, а не сажете финансијске извештаје и одабране објашњавајуће напомене. Такође овај стандард не забрањује ентитету или га не обесхрабрује да у сажетим периодичним финансијским извештајима укључи више од минимума линијских ставки или одабраних објашњавајућих напомена који је успостављен овим стандардом. Упутство у вези са признавањем и одмеравањем, дато у овом стандарду, примењује се такође на комплетне финансијске извештаје за међупериод и такви извештаји би укључивали сва обелодањивања захтевана овим стандардом (поготово обелодањивање одабраних напомена које захтева параграф 16), као и она захтевана другим IFRS.

Минимум компоненти периодичног финансијског извештаја

- 8 Периодични финансијски извештај као минимум укључује следеће компоненте:
- (а) сажети извештај о финансијској позицији;
 - (б) сажети извештај или сажети извештај о добитку или губитку и укупном осталом резултату;
 - (ц) сажети извештај о променама на капиталу;
 - (д) сажети извештај о токовима готовине; и
 - (е) одабране објашњавајуће напомене.
- 8А Ако ентитет презентује ставке добитка или губитка у засебном извештају како је описано у параграфу 10А у IAS 1 (измењеном 2011. године), он презентује периодичне сажете информације из тог засебног извештаја.

Облик и садржај периодичних финансијских извештаја

- 9 Уколико ентитет објављује комплетан сет финансијских извештаја у свом периодичном финансијском извештају, облик и садржај тих извештаја је у складу са захтевима IAS 1 за комплетан сет финансијских извештаја.
- 10 Уколико ентитет објављује сет сажетих финансијских извештаја у свом периодичном финансијском извештају, ти сажети извештаји укључују, као минимум, сва заглавља и међузбирове који су били укључени у најскорије годишње финансијске извештаје и одабране објашњавајуће напомене, као што се то захтева овим стандардом. Додатне линијске ставке или

напомене се укључују, уколико би њихово изостављање допринело томе да сажети периодични финансијски извештаји наводе на погрешне закључке.

- 11 У извештају у ком се презентују компоненте добитка или губитка за међупериод, ентитет презентује основне и разређене зараде по акцији за тај период када је ентитет у делокругу IAS 33 *Зарада по акцији*.²
- 11A Ако ентитет презентује ставке добитка или губитка у засебном извештају како је описано у параграфу 10A у IAS 1 (измењеном 2011. године), он презентује основне и разређене зараде по акцији у том засебном извештају.
- 12 IAS 1 (ревидиран 2007. године) даје упутство у вези са структуром финансијских извештаја. Упутство за примену IAS 1 илуструје начине презентовања извештаја о финансијској позицији, извештаја о укупном резултату и извештаја о променама на капиталу.
- 13 [Брисан]
- 14 Периодични финансијски извештај се саставља по консолидованој основи, уколико су најскорији годишњи финансијски извештаји ентитета били консолидовани извештаји. Засебни финансијски извештаји матичног ентитета нису доследни или упоредиви са консолидованим извештајима у најскоријем годишњем финансијском извештају. Уколико годишњи финансијски извештај ентитета поред консолидованих финансијских извештаја садржи засебне финансијске извештаје матичног ентитета, овај стандард нити захтева нити забрањује укључивање засебних извештаја матичног ентитета у периодични финансијски извештај ентитета.

Значајни догађаји и трансакције

- 15 Ентитет укључује у свој периодични финансијски извештај објашњење догађаја и трансакција који су значајни за разумевање промена финансијске позиције и резултата пословања ентитета у односу на крај последњег годишњег извештајног периода. Информацијама које се обелодањују везано за такве догађаје и трансакције се ажурирају информације презентоване у последњим годишњим финансијским извештајима.
- 15A Корисник периодичног финансијског извештаја ентитета имаће приступ најскоријем годишњем финансијском извештају тог ентитета. Према томе, није неопходно да напомене уз периодични финансијски извештај пружају податке који су релативно безначајна ажурирања информација о којима је извештавано у напоменама у најскоријем годишњем финансијском извештају.
- 15B Следи списак догађаја и трансакција за које би се обелодањивање, ако су значајни, захтевало: списак није свеобухватан.
- (а) свођење залиха на нето продајну вредност и укидање претходно извршених исправки вредности по том основу;
 - (б) признавање губитка због умањења вредности финансијских средстава, некретнина, постројења и опреме, нематеријалне имовине или друге имовине и укидање претходно извршених исправки вредности по основу таквих обезвређења;
 - (ц) укидања резервисања за трошкове реструктурирања;
 - (д) стицања и отуђење ставки некретнина, постројења и опреме;
 - (е) преузете обавезе за набавку некретнина, постројења и опреме;
 - (ф) измирења обавеза по судским споровима;
 - (г) корекције грешака претходног периода;
 - (х) промене у пословним или економским околностима које утичу на фер вредност финансијских средстава и финансијских обавеза ентитета, независно од тога да ли се та средства или обавезе признају по фер вредности или по амортизованом трошку;
 - (и) свако неизвршење и кршење споразума о зајму, које није исправљено пре краја или на крају извештајног периода;
 - (ј) трансакције са повезаним странама;
 - (к) преноси између нивоа хијерархије фер вредности који се користе у одмеравању фер вредности финансијских инструмената;

² Овај параграф је измењен путем *Побољшања IFRS* који су објављени у мају 2008. године и којима се појашњава делокруг IAS 34.

- (л) промене у класификацији финансијских средстава као последице промена у намени или коришћењу тих средстава; и
 - (м) промене у потенцијалним обавезама или потенцијалним средствима.
- 15Ц Појединачни IFRS пружају упутства везано за захтеве обелодањивања многих ставки наведених у параграфу 15Б. Када је догађај или трансакција значајан за разумевање промена у финансијској позицији или резултату ентитета настао од последњег годишњег извештајног периода, његов периодични извештај треба да пружи објашњење и ажурирање релевантних информација које су биле укључене у финансијске извештаје за последњи годишњи извештајни период.
- 16-18 [Брисан]

Остала обелодањивања

- 16А Поред обелодањивања значајних догађаја и трансакција у складу са параграфима 15–15Ц, ентитет укључује следеће информације у напомене уз периодичне финансијске извештаје, уколико нису обелодањене на другом месту у периодичном финансијском извештају. Информације се уобичајено извештавају на основи којом се обухвата период од почетка финансијске године до датума извештавања.
- (а) изјаву да су у периодичним финансијским извештајима коришћене исте рачуноводствене политике и методи израчунавања, у односу на најскорије годишње финансијске извештаје, или, уколико су те политике или методи промењене, опис природе и ефекта промене.
 - (б) објашњавајуће коментаре о пословању у међупериоду који су сезонског или цикличног карактера.
 - (ц) природу и износ ставки које утичу на имовину, обавезе, капитал, нето приход или токове готовине, који су неубичајени због своје природе, величине или учесталости догађања.
 - (д) природу и износ промена процена износа о којима је извештавано у ранијим међупериодима текуће финансијске године или промена процена износа о којима је извештавано у ранијим финансијским годинама.
 - (е) емитовања, откупи и исплате дужничких хартија од вредности и хартија од вредности са правом учешћа у добити.
 - (ф) плаћене дивиденде (агрегирано или по акцији) засебно за обичне акције и друге акције.
 - (г) следеће информације о сегментима (обелодањивање информација о сегментима захтева се у периодичном финансијском извештају ентитета само уколико IFRS 8 *Сегменти пословања*, захтева да ентитет обелодани информације о сегментима у својим годишњим финансијским извештајима):
 - (i) приходе од екстерних купаца, уколико су обухваћени у одмеравању добитка или губитка по сегменту које је прегледао главни извршилац са правом одлучивања или које се иначе редовно обезбеђују главном извршиоцу са правом одлучивања.
 - (ii) међусегментне приходе, уколико су обухваћени у одмеравању добитка или губитка по сегменту које је прегледао главни извршилац са правом одлучивања или које се иначе редовно обезбеђују главном извршиоцу са правом одлучивања.
 - (iii) износ добитка или губитка сегмента.
 - (iv) износ укупне имовине и обавеза за појединачни извештајни сегмент, ако се такви износи редовно достављају главном оперативном доносиоцу одлука и ако су материјално значајно промењени у односу на износ обелодањен у последњим годишњим финансијским извештајима за тај извештајни сегмент.
 - (v) опис разлика основе за поделу на сегменте и основе за одмеравање добитка или губитка по сегменту у односу на последње годишње финансијске извештаје.

- (vi) усклађивање укупних мера добитка или губитка сегмената о којима се извештава са добитком или губитком ентитета пре пореских расхода (пореза на добит) и престанака пословања. Међутим, ако ентитет алоцира на сегменте о којима се извештава ставке као што су порески расходи (порез на добит), ентитет може да усклади укупне мере добитка или губитка сегмената са добитком или губитком након ових ставки. Ставке које су материјално значајне за усклађивање се засебно идентификују и описују у оквиру тог усклађивања.
- (x) догађаји настали после завршетка међупериода, који се нису одразили у финансијским извештајима за међупериод.
- (и) ефекат промена структуре ентитета у току међупериода, укључујући пословне комбинације, стицање или губљење контроле над зависним ентитетима и дугорочне инвестиције, реструктурирања и престанке пословања. У случају пословних комбинација, ентитет обелодањује информације захтеване у IFRS 3 *Пословне комбинације*.
- (j) за финансијске инструменте, обелодањивања фер вредност захтевана у параграфима 91–93(h), 94–96, 98 и 99 у IFRS 13 *Одмеравање фер вредности*, и параграфима 25, 26 и 28–30 of IFRS 7 *Финансијски инструменти: обелодањивања*.

Обелодањивање о усклађености са IFRS

- 19 Уколико је периодични финансијски извештај ентитета у складу са овим стандардом, та чињеница се обелодањује. Не даје се изјава да је периодични финансијски извештај у складу са Међународним стандардима финансијског извештавања, уколико није у складу са свим захтевима Међународних стандарда финансијског извештавања.

Периоди за које се захтева презентација периодичних финансијских извештаја

- 20 Периодични извештаји обухватају периодичне финансијске извештаје (сажете или комплетне) за следеће периоде:
- (a) извештај о финансијској позицији на датум завршетка текућег међупериода и упоредни извештај о финансијској позицији на датум завршетка непосредно претходне финансијске године.
 - (b) извештаји о добитку или губитку и укупном осталом резултату за текући међупериод и кумулативно од датума почетка текуће финансијске године до датума извештаја о укупном резултату, са упоредним извештајима о добитку или губитку и укупном осталом резултату за упоредиве међупериоде (текући и од датума почетка текуће године до датума извештаја о укупном резултату) непосредно претходне финансијске године. У складу са IAS 1 (измењен 2011.), периодични извештај може да презентира за сваки период извештај или извештаје о добитку или губитку и укупном осталом резултату.
 - (ц) извештај о променама на капиталу кумулативно од датума почетка текуће финансијске године до датума извештаја о променама на капиталу, са упоредним извештајем за упоредиви период непосредно претходне финансијске године.
 - (д) извештај о токовима готовине кумулативно за текућу финансијску годину, са упоредним извештајем за упоредиви период непосредно претходне финансијске године.
- 21 За ентитет чије је пословање изразито сезонског карактера, могу бити корисне финансијске информације за период од дванаест месеци који се завршава на крају међупериода и упоредиве информације за претходни дванаестомесечни период. Сходно томе, подстичу се ентитети чије је пословање изразито сезонског карактера, да размотре извештавање таквих информација као додатак информацијама које се захтевају претходним параграфом.
- 22 Део А илустративних примера приложених уз овај стандард илуструје периоде чија се презентација захтева од ентитета који извештава на полугодишњем нивоу и ентитета који извештава квартално.

Материјалност (значајност)

- 23 При одлучивању о начину признавања, одмеравања, класификације или обелодањивања ставки за сврхе периодичног финансијског извештавања, процењује се материјалност (значајност) у вези са финансијским подацима међупериода. Приликом процене значајности, прихвата се могућност да се периодична одмеравања у већој мери заснивају на проценама него одмеравања годишњих финансијских података.
- 24 IAS 1 и IAS 8 *Рачуноводствене политике, промене рачуноводствених процена и грешке* дефинишу да је ставка материјално значајна уколико би њено изостављање или нетачно исказивање могло да утиче на економске одлуке корисника финансијских извештаја. IAS 1 захтева засебна обелодањивања материјално значајних ставки, укључујући (на пример) престанак пословања и IAS 8 захтева обелодањивање промена рачуноводствених процена, грешака и промена рачуноводствених политика. Ова два стандарда не садрже квантификовано упутство у погледу материјалности (значајности).
- 25 Иако процена материјалности (значајности) увек захтева просуђивање, овај стандард заснива одлуке у вези са признавањем и обелодањивањем на подацима за сам међупериод ради разумљивости бројки међупериода. Тако, на пример, неуобичајене ставке, промене рачуноводствених политика или процена и грешке се признају и обелодањују на основу материјалности (значајности) у односу на податке међупериода како би се избегли погрешни закључци који би могли проистећи због необелодањивања. Најважнији циљ јесте да се обезбеди да периодични финансијски извештај садржи све информације које су релевантне за разумевање финансијске позиције и перформанси ентитета у току међупериода.

Обелодањивање у годишњим финансијским извештајима

- 26 Уколико је процена износа о коме је извештавано у међупериоду значајно промењена у последњем међупериоду финансијске године, али није објављен засебни финансијски извештај за тај последњи међупериод, природа и износ те промене процене се обелодањује у напомени уз годишње финансијске извештаје за ту финансијску годину.
- 27 IAS 8 захтева обелодањивање природе и (уколико је изводљиво) износа промене процене која има значајан ефекат у текућем периоду или се очекује да ће имати значајан ефекат у наредним периодима. Параграф 16А(д) овог стандарда захтева слично обелодањивање у периодичном финансијском извештају. Примери обухватају промене процене у последњем међупериоду, које се односе на отписе залиха, реструктурирања или губитке због умањења вредности о којима је извештавано у ранијем међупериоду финансијске године. Обелодањивање захтевано претходним параграфом доследно је са захтевима IAS 8 и постоји намера да буде ужег делокруга – односи се само на промену процене. Од ентитета се не захтева да укључи додатне финансијске информације међу-периода у својим годишњим финансијским извештајима.

Признавање и одмеравање

Исте рачуноводствене политике као и оне које се примењују на годишњем нивоу

- 28 Ентитет у својим периодичним финансијским извештајима примењује исте рачуноводствене политике као и у својим годишњим финансијским извештајима, изузев за промене рачуноводствене политике после датума најскоријих годишњих финансијских извештаја, које ће бити одражене у следећим годишњим финансијским извештајима. Ипак, учесталост извештавања ентитета (годишње, полугодишње или квартално) не утиче на одмеравање његових годишњих резултата. Да би се постигао тај циљ, одмеравања за сврхе периодичног извештавања се врши на основу периода од почетка године до датума извештавања.
- 29 Захтев да ентитет у својим периодичним финансијским извештајима примењује исте рачуноводствене политике као у својим годишњим финансијским извештајима, може изгледати као сугестија да се одмеравања у међупериоду врше као да је сваки међупериод сам за себе независан извештајни период. Међутим, прописивањем да учесталост извештавања ентитета не утиче на одмеравање његових годишњих резултата, параграф 28 потврђује да је међупериод део дуже финансијске године. Одмеравања од почетка године могу укључивати промене процене износа који су извештени у претходним међупериодима текуће финансијске године. Али принципи признавања

- имовине, обавеза, прихода и расхода за међупериоде су исти као и у годишњим финансијским извештајима.
- 30 Илустрације:
- (а) принципи признавања и одмеравања губитака по основу отписа залиха, реструктурирања или умањења вредности за међупериод су исти као они које би ентитет следио уколико би састављао само годишње финансијске извештаје. Међутим, уколико се такве ставке признају и одмеравају у једном међупериоду, а процена се промени у неком наредном међупериоду те финансијске године, првобитна процена се мења у следећем међупериоду разграничењем додатног износа губитка или сторнирањем пре-тходно признатог износа,
 - (б) издатак који не задовољава дефиницију имовине на крају међупериода се не одлаже у извештају о финансијској позицији ради очекивања будућих информација у погледу тога да ли је задовољио дефиницију имовине или изравнавања током међупериода у оквиру једне финансијске године; и
 - (ц) расход на име пореза на добитак се признаје у сваком међупериоду, на основу најбоље процене пондерисане просечне годишње стопе пореза на добитак, очекиване за читаву финансијску годину. Временски разграничени износи на име пореских расхода у току једног међупериода можда се морају кориговати у наредном међупериоду те финансијске године, уколико се промени процена годишње стопе пореза на добитак.
- 31 Према *Оквир за припрему и презентацију финансијских извештаја (Оквир)*³ признавање је “процес уношења у биланс стања или биланс успеха неке ставке која задовољава дефиницију елемента и критеријуме признавања”. Дефиниције имовине, обавеза, прихода и расхода су фундаменталне за признавање на крају годишњег периода и међупериода финансијског извештавања.
- 32 За имовину се примењују исти тестови у погледу будућих економских користи на датум завршетка међупериода и на крају финансијске године ентитета. Трошкови који се по својој природи не би квалификовали као имовина на крају финансијске године, такође се не квалификују на датум међупериода. Слично томе, обавеза на крају међупериода мора представљати постојећу обавезу на тај датум, управо као што то мора бити и на крају годишњег извештајног периода.
- 33 Суштинска карактеристика прихода и расхода је у томе што су се приливи и одливи имовине и обавеза у вези са њима већ догодили. Уколико су се ти приливи и одливи догодили, релевантни приход и расход се признаје; уколико то није случај, они се не признају. Оквир каже “расходи се признају у билансу успеха када настане смањење будућих економских користи, повезано са смањењем имовине или повећањем обавеза, које може поуздано да се одмери... Оквир не дозвољава признавање у извештају о финансијској позицији ставки које не задовољавају дефиницију имовине или обавеза.
- 34 При одмеравању имовине, обавеза, прихода, расхода и токова готовине о којима је извештавано у финансијским извештајима, ентитет који извештава само на годишњем нивоу, у могућности је да узме у обзир информације које постају доступне током целе финансијске године. Та одмеравања су, у ствари, на основу периода од почетка године до тог датума.
- 35 Ентитет који извештава полугодишње, користи информације које су доступне до половине године, или непосредно након половине године, при одмеравању у својим финансијским извештајима за период од првих шест месеци односно информације расположиве до краја године или одмах после тога за дванаестомесечни период. Дванаестомесечна одмеравања одразиће могуће промене процена износа о којима је извештавано за први шестомесечни период. Износи исказани у периодичном финансијском извештају за период од првих шест месеци се не коригују ретроспективно. Параграфи 16А(д) и 26 захтевају, међутим, обелодањивање природе и износа сваке значајније промене процена.
- 36 Ентитет који извештава учесталије него на полугодишњем нивоу, одмерава приход и расходе на основу периода који почиње од почетка године до датума извештавања за сваки међупериод користећи информације које су расположиве приликом састављања сета финансијских извештаја. Износи прихода и расхода о којима је извештавано у текућем међупериоду одражавају сваку промену процена износа о којима је извештавано у претходним међупериодима финансијске године. Износи о којима је извештавано у претходним међупериодима се не коригују ретроспективно. Параграфи 16А(д) и 26 захтевају, међутим, обелодањивање природе и износа сваке значајније промене процена.

³ IASC *Оквир за припрему и презентацију финансијских извештаја* је усвојен од стране IASB 2001. године. У септембру 2010. Одбор за међународне рачуноводствене стандарде (IASB) је заменио *Оквир* са *Концептуалним оквиром за финансијско извештавање*.

Приходи сезонског, цикличног или повременог карактера

- 37 Приходи који настају на сезонској, цикличној или повременој основи током финансијске године, немају карактер очекиваних или одложених на датум међупериода, уколико такво очекивање или одлагање не би било прикладно на крају финансијске године ентитета.
- 38 Примери обухватају приход од дивиденде, тантијеме и државна давања. Поред тога, неки ентитети доследно остварују више прихода у одређеним међупериодима финансијске године него у другим међупериодима, на пример сезонски приходи продавца на мало. Такви се приходи признају када настану.

Неуједначеност трошкова током финансијске године

- 39 Трошкови који настају неравномерно током финансијске године ентитета, имају карактер очекиваних или одложених на датум међупериода, само уколико је такво очекивање или одлагање прикладно на крају финансијске године ентитета.

Примена принципа признавања и одмеравања

- 40 У Делу Б илустративних примера приложених уз овај стандард дати су примери примене општих принципа признавања и одмеравања који су изнети у параграфима 28–39.

Коришћење процена

- 41 Процедуре одмеравања које треба следити у периодичном финансијском извештају су осмишљене тако да резултирајуће информације буду поуздане и да су прикладно обелодањене све материјално значајне финансијске информације релевантне за разумевање финансијске позиције и перформанси ентитета. Иако се одмеравања како у годишњим, тако и у периодичним финансијским извештајима често заснивају на разумним проценама, састављање периодичних финансијских извештаја уобичајено захтева чешће коришћење метода процене него годишњи финансијски извештаји.
- 42 У Делу Ц илустративних примера приложених уз овај стандард дати су примери коришћења процена у међупериодима.

Преправљање извештаја из ранијег периода у току године

- 43 Промена рачуноводствене политике, осим промене за коју је прелазни поступак одређен новим IFRS, се одражава:
- (а) преправљањем финансијских извештаја претходних међупериода текуће финансијске године и упоредивих међупериода свих претходних финансијских година за која ће се преправљања вршити и у годишњим финансијским извештајима у складу са IAS 8; или
 - (б) када на почетку финансијске године у којој се примењује нова рачуноводствена политика није изводљиво утврђивање кумулативног ефекта за све раније периоде, кориговање финансијских извештаја претходних међупериода текуће финансијске године и упоредивих међупериода претходних финансијских година, ради примене нове рачуноводствене политике проспективно почев од најранијег датума када је то изводљиво.
- 44 Један од циљева претходног принципа је да се обезбеди примена јединствене рачуноводствене политике за одређену класу трансакција током целе финансијске године. Према IAS 8, промена рачуноводствене политике се одражава ретроспективном применом, уз преправљање финансијских података претходног периода, колико је то ретроспективно могуће. Међутим, уколико кумулативни износ кориговања који се односи на претходне финансијске године није изводљиво одредити, тада се према IAS 8 може проспективно применити нова политика од најранијег могућег датума. Ефекат принципа из параграфа 43 је у томе да захтева да се у оквиру текуће финансијске године свака промена рачуноводствене политике примени ретроспективно, или ако је то неизводљиво, проспективно, али не касније од почетка финансије године.

- 45 Када би било дозвољено одражавање рачуноводствених промена на датум међупериода у оквиру финансијске године, омогућила би се примена две различите рачуноводствене политике на одређену класу трансакција у оквиру једне финансијске године. Последице би биле тешкоће у периодичној алокацији, нејасни пословни резултати и компликована анализа и разумљивост информација међупериода.

Датум ступања на снагу

- 46 Овај стандард треба да се примењује на финансијске извештаје који обухватају периоде који почињу 1. јануара 1999. године или касније. Ранија примена се подстиче.
- 47 Објављивањем IAS 1 (ревидираног 2007. године) измењена је терминологија у свим IFRS. Поред тога, њиме су измењени параграфи 4, 5, 8, 11, 12 и 20, избрисан је параграф 13, а додати су параграфи 8А и 11А. Ентитет примењује те измене за годишње периоде који почињу 1. јануара 2009. године или касније. Ако ентитет буде примењивао IAS 1 (ревидиран 2007. године) за неки ранији период, примењиваће и измене за тај ранији период.
- 48 IFRS 3 (ревидиран 2008. године) је изменио параграф 16(и). Ентитет примењује те измене за годишње периоде који почињу 1. јула 2009. године или касније. Ако ентитет буде примењивао IFRS 3 (ревидиран 2008. године) за неки ранији период, примењиваће и измену за тај ранији период.
- 49 Параграфи 15, 27, 35 и 36 су измењени, параграфи 15А–15Ц и 16А су додати, док су параграфи 16–18 обрисани услед *Побољшања IFRS* објављених у мају 2010. године. Ентитет примењује те измене за годишње периоде који почињу 1. јануара 2011. године или касније. Ранија примена је дозвољена. Уколико ентитет примењује измене за ранији период обелодањује ту чињеницу.
- 50 Објављивањем IFRS 13, који је издат у мају 2011. године, измењен је параграф 16А(ј). Ентитет примењује ту измену када примењује IFRS 13.
- 51 Објављивањем *Презентације ставки у укупном осталом резултату* (измене IAS 1), у јуну 2011. године, измењени су параграфи 8, 8А, 11А и 20. Ентитет примењује те измене када примењује IAS 1 са изменама из јуна 2011. године.
- 52 Објављивањем *Циклуса годишњих побољшања 2009.-2011.*, у мају 2012. године, измењен је параграф 5 као значајна измена проузрокована изменом IAS 1 *Презентација финансијских извештаја*. Ентитет примењује ту измену ретроспективно у складу са IAS 8 *Рачуноводствене политике, промене рачуноводствених процена и грешке* за годишње периоде који почињу 1. јануара 2013. године или касније. Ранија примена је дозвољена. Ако ентитет примени ову измену за неки ранији период, обелодањује ту чињеницу.
- 53 Објављивањем *Циклуса годишњих побољшања 2009.-2011.*, у мају 2012. године, измењен је параграф 16А. Ентитет примењује ту измену ретроспективно у складу са IAS 8 *Рачуноводствене политике, промене рачуноводствених процена и грешке* за годишње периоде који почињу 1. јануара 2013. године или касније. Ранија примена је дозвољена. Ако ентитет примени ову измену за неки ранији период, обелодањује ту чињеницу.