

Међународни рачуноводствени стандард 8

Рачуноводствене политике, промене рачуноводствених процена и грешке

Садржај

	<i>параграфи</i>
ЦИЉ	1-2
ДЕЛОКРУГ	3-4
ДЕФИНИЦИЈЕ	5-6
РАЧУНОВОДСТВЕНЕ ПОЛИТИКЕ	7-31
Избор и примена рачуноводствених политика	7-12
Доследност рачуноводствених политика	13
Промене рачуноводствених политика	14-31
Примена промена рачуноводствених политика	19-27
Ретроспективна примена	22
Ограничења ретроспективне примене	23-27
Обелодањивања	28-31
ПРОМЕНЕ РАЧУНОВОДСТВЕНИХ ПРОЦЕНА	32-40
Обелодањивање	39-40
ГРЕШКЕ	41-49
Ограничења ретроспективног преправљања података	43-48
Обелодањивање грешака из претходног периода	49
НЕИЗВОДЉИВОСТ РЕТРОСПЕКТИВНЕ ПРИМЕНЕ И РЕТРОСПЕКТИВНОГ ПРЕПРАВЉАЊА ПОДАТАКА	50-53
ДАТУМ СТУПАЊА НА СНАГУ	54
ПОВЛАЧЕЊЕ ПРЕТХОДНИХ САОПШТЕЊА	55-56

Циљ

- 1 Циљ овог Стандарда је да пропише критеријуме за избор и промену рачуноводствених политика, као и за рачуноводствени поступак и обелодањивање промена рачуноводствених политика, промене рачуноводствених процена и корекције грешака. Стандардом се жели побољшати релевантност и поузданост финансијских извештаја ентитета и упоредивост финансијских извештаја самог ентитета са онима из

претходних периода, као и њихова упоредивост са финансијским извештајима других ентитета.

- 2 Захтеви за обелодањивање рачуноводствених политика, изузев оних који се односе на промене рачуноводствених политика, изложени су у МРС 1, *Презентација финансијских извештаја*.

Делокруг

- 3 **Овај Стандард примењује се на избор и примену рачуноводствених политика, као и на рачуноводствено обухватање промена рачуноводствених политика, промена рачуноводствених процена и корекција грешака из претходних периода.**
- 4 Порески ефекти корекција грешака из претходних периода и ретроспективних кориговања извршених у циљу примене промена рачуноводствених политика, рачуноводствено се евидентирају и обелодањују у складу са МРС 12 – *Порез на добитак*.

Дефиниције

- 5 **Следећи изрази користе се у овом Стандарду у доле наведеном значењу:**
Рачуноводствене политике су специфични принципи, основе, конвенције, правила и праксе које ентитет примењује при састављању и презентацији финансијских извештаја.

Промена рачуноводствене процене је кориговање књиговодствене вредности средства или обавезе или износа периодичног трошења средства, које произилази из процене садашњег стања, и повезаних очекиваних будућих користи и обавеза, средстава и обавеза. Промене рачуноводствених процена произилазе из нових информација или нових догађаја и у складу с тим не представљају исправке грешака.

Међународни стандарди финансијског извештавања (МСФИ) су стандарди и Тумачења усвојени од стране Одбора за међународне рачуноводствене стандарде (МРСБ). Они обухватају:

- (а) **Међународне стандарде финансијског извештавања;**
- (б) **Међународне рачуноводствене стандарде; и**
- (ц) **Тумачења које је донео Комитет за тумачења Међународних стандарда финансијског извештавања (IFRIC) или ранији Стални комитет за тумачења (SIC).**

Материјално (значајно) Изостављања или погрешна исказивања ставки су материјална (значајна) ако би она, појединачно или заједно, могла да утичу на економске одлуке корисника донете на основу финансијских извештаја. Материјалност (значајност) зависи од величине и природе изостављене или погрешно исказане ставке која се процењује у конкретним околностима. Величина и природа ставке или њихова

комбинација могу бити одлучујући фактор.

Грешке из претходног периода су изостављени или погрешно исказани подаци из финансијских извештаја ентитета за један или више периода који произилазе из неупотребљавања или погрешне употребе поузданих информација које:

- (а) су биле доступне када су финансијски извештаји за дате периоде били одобрени за издавање; и
- (б) за које се могло разумно очекивати да буду добијене и узете у обзир при састављању и презентацији тих финансијских извештаја.

У такве грешке убрајају се ефекти математичких грешака, грешака при примењивању рачуноводствених политика, погрешног тумачења чињеница, преваре или превида.

Ретроспективна примена представља примењивање нове рачуноводствене политике на трансакције, друге догађаје и околности као да је та политика била примењивана одувек.

Ретроспективно преправљање је исправљање признавања, одмеравања и обелодањивања износа елемената финансијских извештаја као да грешка из претходног периода никада није ни настала.

Неизводљивост Примена неког захтева је неизводљива ако га ентитет не може применити и после свих разумних напора да то учини. За одређени претходни период, сматра се да је неизводљиво извршити ретроспективну примену промене рачуноводствене политике или ретроспективно преправљање у циљу корекције грешке ако:

- (а) се ефекти ретроспективне примене или ретроспективног преправљања не могу утврдити;
- (б) ретроспективна примена или ретроспективно преправљање захтева претпоставке о томе какве су биле намере руководства у том периоду; или
- (ц) ретроспективна примена, односно ретроспективно преправљање захтева вршење значајних процена износа, а није могуће објективно разликовати информације о тим проценама које:
 - (i) пружају доказе о околностима које су постојале на датум(е) на које те износе треба признати, вредновати или обелоданити; и
 - (ii) су биле на располагању када су финансијски извештаји за тај период били одобрени за издавање

од осталих информација.

Проспективна примена промене рачуноводствене политике односно признавања ефекта промене рачуноводствене процене је:

- (а) **примена нове рачуноводствене политике на трансакције, друге догађаје и околности које се појављују након датума промене политике; и**
 - (б) **признавање ефекта промене рачуноводствене процене у текућем и будућим периодима на које промена утиче.**
- 6 Процена да ли би одређени изостављени или погрешно исказани подаци могли да утичу на економске одлуке корисника, и да тиме буду материјално значајни, захтева разматрање карактеристика тих корисника. Параграф 25 *Оквир за састављање и презентацију финансијских извештаја* каже да "се претпоставља да су корисници у разумној мери упознати са пословним и економским активностима и рачуноводством, као и да су вољни да проучавају информације са разумном пажњом. Зато, приликом процене треба да узме у обзир у којој мери би се могло разумно очекивати утицање на економске одлуке корисника са таквим особинама.

Рачуноводствене политике

Избор и примена рачуноводствених политика

- 7 **Када се неки Стандард или Тумачење конкретно примењује на одређену трансакцију, други догађај или околност, рачуноводствена политика или политике које се примењују на ту ставку се утврђују применом Стандарда или Тумачења, као и разматрањем евентуалних релевантних Упутстава за примену које је за дати Стандард или Тумачење објавио IASB.**
- 8 У МСФИ се износе рачуноводствене политике за које је IASB закључио, што има за резултат да финансијски извештаји на које се оне примењују садрже релевантне и поуздане информације о трансакцијама, другим догађајима и околностима. Ове политике не морају да се примењују када је ефекат њихове примене безначајан/нематеријалан. Међутим, није прикладно намерно правити, или оставити неисправљена, безначајна/нематеријална одступања од МСФИ да би се постигла одређена презентација финансијске позиције, финансијских перформанси или токова готовине ентитета.
- 9 Упутства за примену Стандарда које је објавио IASB не представљају део тих Стандарда и стога не садрже захтеве за финансијске извештаје.
- 10 **У недостатку конкретног Стандарда или Тумачења који се примењује на одређену трансакцију, други догађај или околност, руководство користи сопствену процену (просуђивање) за разраду и примену рачуноводствене политике која ће за резултат имати информације које су:**
- (а) **релевантне за потребе доношења економских одлука од стране корисника финансијских извештаја; и**
 - (б) **поуздане, у смислу да финансијски извештаји:**

- (i) верно представљају финансијску позицију, финансијске перформансе и токове готовине ентитета;
 - (ii) одражавају економску суштину трансакција, других догађаја и околности, а не само њихов правни облик;
 - (iii) су неутрални, тј. лишени субјективности;
 - (iv) су "опрезни", у смислу да не садрже непотребне ризике; и
 - (v) су потпуни у свим материјално значајним погледима.
- 11 При просуђивању поменутом у параграфу 10, руководство разматра применљивост следећих извора, према опадајућем редоследу важности:
- (a) захтева и упутстава из Стандарда и Тумачења које се баве сличним и сродним питањима; и
 - (б) дефиниција, критеријума за признавање и концепата одмеравања средстава, обавеза, прихода и расхода из *Оквир*
- 12 При вршењу просуђивања поменутог у параграфу 10, руководству може такође да разматра најновија саопштења других тела која се баве постављањем Стандарда, а која користе сличан концептуални оквир за развијање рачуноводствених стандарда, другу рачуноводствену литературу и прихваћене праксе у делатностима, под условом да нису противречни изворима из параграфа 11.

Доследност рачуноводствених политика

- 13 Ентитет доследно одабира и примењује своје рачуноводствене политике за сличне трансакције, друге догађаје и околности, осим ако одређени Стандард или Тумачење посебно не захтева или дозвољава категоризацију ставки за које би могле бити адекватне различите политике. Ако Стандард или Тумачење захтева или дозвољава такву категоризацију, одговарајућа рачуноводствена политика се доследно бира и примењује за сваку категорију.

Промене рачуноводствених политика

- 14 Ентитет мења рачуноводствену политику само ако:
- (a) је та промена прописана Стандардом или Тумачењем; или
 - (б) та промена доводи до тога да финансијски извештаји пружају поуздане и релевантније информације о ефектима трансакција, других догађаја или околности на финансијску позицију, финансијске перформансе или токове готовине ентитета.
- 15 Корисници финансијских извештаја треба да буду у могућности да упореде финансијске извештаје одређеног ентитета током времена ради уочавања трендова његове финансијске позиције, финансијских перформанси и токова

готовине. Због тога се исте рачуноводствене политике примењују у оквиру сваког периода као и у наредним периодима, осим ако промена рачуноводствене политике не задовољава један од критеријума из параграфа 14.

- 16 Под променом рачуноводствених политика не сматра се:**
- (а) примена рачуноводствене политике за трансакције, друге догађаје или околности који се суштински разликују од оних који су се појављивали раније; и**
 - (б) примена нове рачуноводствене политике за трансакције, друге догађаје или околности који се раније нису појављивали или су били безначајни/нематеријални.**
- 17 Почетна примена политике у циљу ревалоризације средстава у складу са МРС–ом 16 – Некретнине, постројења и опрема или МРС 38 – Нематеријална имовина је промена рачуноводствене политике коју треба третирати као ревалоризацију у складу са МРС 16 или МРС 38, а не у складу са овим Стандардом.**
- 18 Параграфи 19–31 не примењују се на промену рачуноводствене политике описану у параграфу 17.

Примена промена рачуноводствених политика

- 19 Узимајући у обзир параграф 23:**
- (а) ентитет рачуноводствено евидентира промену рачуноводствене политике која произилази из почетне примене неког Стандарда или Тумачења у складу са конкретним прелазним одредбама, ако их има, тог Стандарда или Тумачења; и**
 - (б) када ентитет промени рачуноводствену политику након почетне примене Стандарда или Тумачења који не садржи прелазне одредбе које се примењују на ту промену, или када изврши добровољну промену рачуноводствене политике, он примењује промену ретроспективно.**
- 20 За сврхе овог Стандарда, ранија примена Стандарда или Тумачења не сматра се добровољном променом рачуноводствене политике.
- 21 У недостатку конкретног Стандарда или Тумачења која се примењује на трансакцију, други догађај или околност, руководство може, у складу са параграфом 12, да примени рачуноводствену политику која је у складу са најновијим саопштењима других тела за доношење стандарда која користе сличан концептуални оквир за развијање рачуноводствених стандарда. Ако, следећи неку измену таквог саопштења, ентитет одабере да промени рачуноводствену политику, та промена се рачуноводствено евидентира и обелодањује као добровољна промена рачуноводствене политике.

Ретроспективна примена

22 Као предмет параграфа 23, када се промена рачуноводствене политике примени ретроспективно у складу са параграфом 19 (а) или (б), ентитет врши кориговање почетног стања сваке компоненте капитала на коју промена утиче и то за најранији презентовани претходни период и остале упоредне износе обелодањене за сваки презентовани претходни период као да је нова рачуноводствена политика била примењивана одувек.

Ограничења ретроспективне примене

23 Када параграф 19 (а) или (б) захтева ретроспективну примену, промена рачуноводствене политике ће се примењивати ретроспективно изузев ако је неизводљиво да се одреде било ефекти који се односе на одређени период било кумулативни ефекат промене.

24 Када је неизводљиво утврдити ефекте промене рачуноводствене политике из одређеног периода на упоредне информације за један или више презентованих претходних периода, ентитет примењује нову рачуноводствену политику на књиговодствене вредности средстава и обавеза од почетка најранијег периода за који је ретроспективна примена изводљива, што може бити текући период, као и да изврши одговарајуће кориговање почетног стања сваке компоненте капитала за тај период на коју се промена одражава.

25 Када је на почетку текућег периода неизводљиво утврдити кумулативни ефекат примене нове рачуноводствене политике на све претходне периоде, ентитет врши кориговање упоредних информација како би применио нову рачуноводствену политику унапред (проспективно) и то од најранијег датума за који је то изводљиво да се уради.

26 Када ентитет врши ретроспективну примену нове рачуноводствене политике, он примењује нову рачуноводствену политику на упоредне информације за претходне периоде онолико уназад (ретроспективно) колико је то изводљиво. Ретроспективна примена на претходни период није изводљива осим ако је изводљиво да се одреди кумулативни ефекат на износе и почетних и закључних салда биланса стања за тај период. Износ кориговања који из тога произилази, а који се односи на периоде пре оних презентованих у финансијским извештајима, узима се у обзир за почетни салдо сваке компоненте капитала на коју промена утиче за најранији презентовани претходни период. Обично се врши кориговање нераспоређене добити. Међутим, може се извршити кориговање и других компоненти капитала (на пример, ради усаглашавања са Стандардом или Тумачењем). Било која друга информација о претходним периодима, као што су резимирани прегледи финансијских података из прошлих периода, се такође коригује онолико ретроспективно колико је то изводљиво.

27 Ако је вршење ретроспективне примене нове рачуноводствене политике за неки ентитет неизводљиво јер се не може утврдити кумулативни ефекат

примењивања политике на све раније периоде, ентитет, у складу са параграфом 25, примењује нову политику унапред од почетка најранијег периода за који је то изводљиво. Оно стога занемарује део кумулативног кориговања средстава, обавеза и капитала који се јавља пре тог датума. Промена рачуноводствене политике је дозвољена чак и ако је неизводљиво применити политику унапред за било који претходни период. Параграфи 50–53 дају упутства везана за то када се сматра да је примена нове рачуноводствене политике на један или више периода неизводљива.

Обелодањивање

28 Када почетна примена Стандарда или Тумачења има ефекат на текући период или било који претходни период, или би имала ефекат на тај период осим што је неизводљиво утврдити износ кориговања, или би могла да има ефекат на будуће периоде, ентитет обелодањује:

- (а) назив Стандарда или Тумачења;
- (б) када је применљиво, да се промена рачуноводствене политике врши у складу са прелазним одредбама Стандарда или Тумачења;
- (ц) природу промене рачуноводствене политике;
- (д) када је применљиво, опис прелазних одредби;
- (е) када је применљиво, прелазне одредбе које би могле имати ефекта на будуће периоде;
- (ф) за текући период и сваки презентовани претходни период, у мери у којој је то изводљиво, износ кориговања:
 - (i) за сваку линијску ставку финансијског извештаја на коју је промена утицала; и
 - (ii) за основне и разређене зараде по акцији, ако ентитет примењује МРС 33 – *Зараде по акцији*;
- (г) износ кориговања које се односи на периоде пре оних који су презентовани, у мери у којој је то изводљиво; и
- (х) ако је за одређени претходни период или за периоде пре презентованих, неизводљиво извршити ретроспективну примену у складу са параграфом 19 (а) или (б), околности које су довеле до те ситуације и опис како и од када се примењује промена рачуноводствене политике.

У финансијским извештајима у наредним периодима не морају да се понављају ова обелодањивања.

29 Када добровољна промена рачуноводствене политике има ефекат на текући период или било који претходни период, или би имала ефекат на тај период осим што је неизводљиво утврдити износ кориговања, или би могла да има ефекат на будуће периоде, ентитет обелодањује:

- (a) природу промене рачуноводствене политике;
 - (б) разлоге зашто примена нове рачуноводствене политике пружа поуздане и релевантније информације;
 - (ц) за текући период и сваки претходни презентовани период, у мери у којој је то изводљиво, износ кориговања:
 - (i) сваке линијске ставке финансијских извештаја на коју је промена утицала; и
 - (ii) основних и разређених зарада по акцији, ако ентитет примењује МРС 33;
 - (д) износ кориговања који се односи на периоде пре оних који су презентовани, у мери у којој је то изводљиво, и
 - (е) ако је ретроспективна примена неизводљива за одређени претходни период, или за периоде пре презентованих, околности које су довеле до те ситуације и опис како и од када се примењује промена рачуноводствене политике.
- 30 Када ентитет није применио нови Стандард или Тумачење који су објављени, али нису још ступили на снагу, он обелодањује:
- (a) ту чињеницу; и
 - (б) познате или разумно процењиве информације релевантне за процењивање могућег утицаја који ће примена новог Стандарда или Тумачења имати на финансијске извештаје ентитета у периоду почетне примене.
- 31 У складу са параграфом 30, ентитет разматра обелодањивање:
- (a) наслова новог Стандарда или Тумачења;
 - (б) природе предстојеће промене или промена рачуноводствене политике;
 - (ц) датума од кога почиње обавезна примена Стандарда или Тумачења;
 - (д) датума од којег планира да почне са применом Стандарда или Тумачења по први пут; и
 - (е) једног од следећег:
 - (i) дискусије у вези утицаја који се очекује да ће почетна примена Стандарда или Тумачења имати на финансијске извештаје ентитета; или
 - (ii) ако тај утицај није познат или разумно процењив, извештаја о том ефекту.

Промене рачуноводствених процена

32 Као резултат неизвесности својствених пословним активностима, многе

ставке у финансијским извештајима се не могу прецизно одмерити, већ се само могу проценити. Процена подразумева просуђивање засновано на последњим доступним, поузданим информацијама. На пример, може се јавити потреба за процењивањем:

- (а) износа сумњивих и спорних потраживања;
 - (б) износа застарелих залиха;
 - (ц) фер вредности финансијских средстава или финансијских обавеза;
 - (д) корисног века, или очекиваног распореда трошења будућих економских користи садржаних у средствима која се амортизују; и
 - (е) обавеза по гаранцијама.
- 33 Коришћење разумних процена је суштински део процеса састављања финансијских извештаја и не умањује њихову поузданост.
- 34 Процена ће можда морати да се ревидира ако се измене околности на којима се процена заснивала или услед нових информација или накнадно стеченог искуства. По својој природи, ревидирање процене не односи се на претходне периоде и не представља корекцију грешке.
- 35 Промена примењене основе за одмеравање представља промену рачуноводствене политике, а не промену рачуноводствене процене. Када је тешко разликовати промену рачуноводствене политике од промене рачуноводствене процене, та промена се сматра променом рачуноводствене процене.
- 36 **Признавање ефекта промене рачуноводствене процене, изузев промене на коју се примењује параграф 37, се врши унапред, њеним укључивањем у добитак или губитак у:**
- (а) периоду промене, ако промена утиче само на тај период; или
 - (б) периоду промене и наредним периодима, ако промена утиче на обоје.
- 37 **У мери у којој промена рачуноводствене процене узрокује промену у средствима и обавезама, или се односи на неку ставку капитала, треба извршити њено признавање кориговањем књиговодствене вредности одговарајуће ставке средства, обавезе или капитала у периоду промене.**
- 38 "Признавање унапред" ефекта промене рачуноводствене политике значи да се промена примењује на трансакције, друге догађаје и околности од датума промене процене. Промена рачуноводствене процене може утицати само на добитак или губитак текућег периода, или на добитак или губитак и текућег периода и будућих периода. На пример, промена процене износа сумњивих и спорних потраживања утиче само на добитак или губитак текућег периода и зато се признаје само у текућем периоду. Међутим, промена процењеног корисног века, или очекиваног распореда трошења будућих економских користи садржаних у средствима која се амортизују, утиче на трошкове амортизације за текући период и за сваки будући период током преосталог

корисног века тог средства. У оба случаја, ефекат промене који се односи на текући период се признаје као приход или расход текућег периода. Ефекат, ако га има, на будуће периоде, се признаје као приход или расход у тим будућим периодима.

Обелодањивање

- 39** Ентитет обелодањује природу и износ промене рачуноводствене процене која има ефекат на текући период или се очекује да ће имати ефекат на будуће периоде, изузев обелодањивања ефекта на будуће периоде када је процена тог ефекта неизводљива.
- 40** Ако се износ ефекта на будуће периоде не обелодањује јер га је неизводљиво проценити, ентитет обелодањује ту чињеницу.

Грешке

- 41** Грешке се могу појавити везано за признавање, одмеравање, презентацију или обелодањивање елемената финансијских извештаја. Финансијски извештаји нису у складу са МСФИ ако садрже било материјално значајне грешке било безначајне/нематеријалне грешке које су направљене намерно, у циљу постизања одређене презентације финансијске позиције, финансијских перформанси и токова готовине ентитета. Потенцијалне грешке текућег периода откривене у том периоду се исправљају пре него што финансијски извештаји буду одобрени за објављивање. Међутим, материјално значајне грешке се понекад открију тек у каснијем периоду, и те грешке из претходног периода се исправљају у упоредним информацијама презентованим у финансијским извештајима за тај каснији период (види параграфе 42–47).
- 42** Као предмет параграфа 43, ентитет врши ретроспективну корекцију материјално значајних грешака из претходног периода у првом сету финансијских извештаја одобреном за објављивање након откривања тих грешака тако што ће:
- (а) преправити упоредне износе за презентован(е) ранији(е) период(е) у којем(има) су се грешке догодиле; или
 - (б) ако се грешка догодила пре најранијег презентованог претходног периода, преправити почетна стања средстава, обавеза и капитала за најранији презентовани претходни период.

Ограничења ретроспективног преправљања података

- 43** Грешка из претходног периода се исправља ретроспективним преправљањем података изузев ако је неизводљиво утврдити било ефекте који се односе на одређени период или кумулативни ефекат грешке.
- 44** Када је неизводљиво утврдити ефекте грешке из одређеног периода на

- упоредне информације за један или више презентованих претходних периода, ентитет преправља почетна стања средстава, обавеза и капитала за најранији период за који је ретроспективно преправљање података изводљиво (што може бити текући период).
- 45 Када је на почетку текућег периода неизводљиво утврдити кумулативни ефекат неке грешке на све претходне периоде, ентитет преправља упоредне информације како би се грешка исправила унапред од најранијег датума за који је то изводљиво.
- 46 Корекција грешке из претходног периода се искључује из добитка или губитка за период у којем је грешка откривена. Све презентоване информације из претходних периода, укључујући евентуалне резимиране прегледе финансијских података из прошлости, се преправљају у онолико ретроспективно колико је то изводљиво.
- 47 Када је неизводљиво утврдити износ грешке (нпр. грешка у примени рачуноводствене политике) за све претходне периоде, ентитет, у складу са параграфом 45, преправља упоредне информације унапред почевши од најранијег датума за који је то изводљиво. Он стога занемарује део кумулативног преправљања износа средстава, обавеза и капитала који су постојали пре тог датума. Параграфи 50–53 дају упутства о томе када се корекције грешке за један или више периода сматрају неизводљивим.
- 48 Корекције грешака се разликују од промена рачуноводствених процена. Рачуноводствене процене су по својој природи приближни износи који ће се можда ревидирати како се буде долазило до нових информација. На пример, добитак или губитак који се признаје везано за исход непредвиђеног догађаја не представља корекцију грешке.

Обелодањивање грешака из претходног периода

- 49 При примени параграфа 42, ентитет обелодањује следеће:
- (а) природу грешке из претходног периода;
 - (б) за сваки презентовани период, у мери у којој је то изводљиво, износ корекције:
 - (i) сваке линијске ставке финансијских извештаја на коју исправка утиче; и
 - (ii) основних и разређених зарада по акцији, ако ентитет примењује МРС 33;
 - (ц) износ корекције на почетку најранијег презентованог претходног периода; и
 - (д) ако је за одређени претходни период неизводљиво извршити ретроспективно преправљање података, околности које су довеле до те ситуације и опис како и од када је грешка исправљена.

У финансијским извештајима каснијих периода се не морају понављати

ова обелодањивања.

Неизводљивост ретроспективне примене и ретроспективног преправљања података

- 50 У неким околностима је неизводљиво извршити кориговање упоредних информација за један или више претходних периода да би се остварила упоредивост са текућим периодом. На пример, може се десити да подаци из претходног(их) периода нису били прикупљани на начин који омогућава било ретроспективну примену нове рачуноводствене политике (укључујући, за потребе параграфа 51–53, њену примену унапред на претходне периоде), било ретроспективно преправљање података да би се извршила корекција грешке из претходног периода, а може бити неизводљиво да се информације реконструишу.
- 51 Често је неопходно вршити процене при примени рачуноводствене политике на елементе финансијских извештаја признате или обелодањене везано за трансакције, друге догађаје или околности. Процењивање је по својој природи субјективно, а може се десити да се процене врше након датума биланса стања. Вршење процена је потенцијално теже када се врши ретроспективна примена рачуноводствене политике или ретроспективно преправљање података у циљу исправљања грешке из неког претходног периода, због дужег временског раздобља које је протекло од настанка трансакције, другог догађаја или околности која је у питању. Међутим, циљ процена које се односе на претходне периоде остаје исти као и код процена које се врше за текући период, наиме, да та процена одражава околности које су постојале када је настала трансакција, други догађај или околност.
- 52 Стога, ретроспективна примена нове рачуноводствене политике или корекције грешке из претходног периода захтева разликовање информација
- (а) које пружају доказе о околностима које су постојале на датум(е) када је настала трансакција, други догађај или околност, и
 - (б) које би биле на располагању када су финансијски извештаји за тај претходни период били одобрени за објављивање
- од осталих информација. Код неких врста процена (на пример процена фер вредности која није заснована на евидентним ценама или уносима), неизводљиво је направити разлику између ових врста информација. Када би ретроспективна примена или ретроспективно преправљање захтевало вршење значајне процене за коју је немогуће направити разлику између ове две врсте информација, ретроспективна примена нове рачуноводствене политике или корекција грешке из претходног периода сматра се неизводљивом.
- 53 Касније стечена сазнања не би требало користити кад се примењује нова рачуноводствена политика, или коригују подаци, за претходни период, било код прављења претпоставки о томе какве су могле бити намере руководства у претходном периоду, било код процењивања износа који су признати,

одмерени или обелодањени у претходном периоду. На пример, када ентитет исправи грешку из претходног периода која се састојала у одмеравању финансијских средстава раније класификованих као улагања која се држе до доспећа у складу са МРС 39 – *Финансијски инструменти: признавање и одмеравање*, не мења се основа њиховог одмеравања за тај период, чак и ако је руководство касније одлучило да их не држи до доспећа. Такође, када ентитет исправи грешку из претходног периода при израчунавању своје обавезе за кумулативну накнаду за боловање запослених у складу са МРС 19 *Примања запослених*, он треба да занемари информације о необично јакој епидемији грипа током каснијег периода, које су се појавиле након што су финансијски извештаји за претходни период одобрени за објављивање. Чињеница да су често потребне значајне процене када се мењају упоредне информације презентоване за претходне периоде не спречава поуздано кориговање или корекцију упоредних информација.

Датум ступања на снагу

- 54** Ентитети примењују овај Стандард за годишње периоде који почињу 1. јануара 2005. године или раније. Ранија примена се подстиче. Ако ентитет почне да примењује Стандард у неком периоду пре 1. јануара 2005, обелодањује ту чињеницу.

Повлачење претходних саопштења

- 55 Овим Стандардом укида се МРС 8 Нето добитак или губитак периода, фундаменталне грешке и промене рачуноводствених политика, ревидиран 1993. године.
- 56 Овим Стандардом укидају се следеће Тумачења:
- (а) SIC– 2 *Доследност – капитализација трошкова позајмљивања*; и
 - (б) SIC– 18 *Доследност алтернативне методе*.