

MEĐUNARODNI RAČUNOVODSTVENI STANDARD 34

Financijsko izvještavanje za razdoblja tijekom godine

Cilj

Cilj je ovoga Standarda propisati minimalni sadržaj financijskih izvještaja za razdoblja u tijeku godine i načela priznavanja i mjerenja cjelovitih ili skraćenih financijskih izvještaja za razdoblja tijekom godine. Pravodobno i pouzdano financijsko izvještavanje za razdoblja tijekom godine povećava mogućnost ulagača, vjerovnika i ostalih u sagledavanju sposobnosti subjekta da stvara zarade i novčane tokove, kao i poboljšava svoj financijski položaj i likvidnost.

Djelokrug

1. Ovaj Standard ne propisuje od kojih se subjekata treba zahtijevati publiciranje financijskih izvještaja za razdoblja tijekom godine, kako često, ili u kojem roku nakon završetka razdoblja tijekom godine. Međutim, države, tijela nadležna za vrijednosne papire, burze i tijela nadležna za računovodstvo često zahtijevaju od subjekata, čijim se dužničkim ili glavnničkim vrijednosnim papirima javno trguje, da publiciraju financijske izvještaje za razdoblja tijekom godine. Ovaj se Standard primjenjuje ako se od subjekta zahtijeva ili on odluči objaviti financijske izvještaje za razdoblja u toku godine u skladu s Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja. Komitet za Međunarodne računovodstvene standarde^{*} potiče subjekte čijim se vrijednosnim papirima javno trguje da sastavljaju financijske izvještaje za razdoblja tijekom godine koja su u skladu s načelima priznavanja, mjerenja i objavljivanja postavljenim u ovome Standardu. Takvi subjekti se osobito potiču da:
 - a) sastave financijske izvještaje za razdoblja tijekom godine barem za prvo polugodište financijske godine;
 - b) učine dostupnim svoje financijske izvještaje za razdoblja tijekom godine u roku ne duljem od 60 dana od kraja toga razdoblja.
2. Svaki financijski izvještaj, godišnji ili za razdoblje u tijeku godine, ocjenjuje se prema usklađenosti s Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja. Ako neki subjekt tijekom pojedine financijske godine ne izradi financijski izvještaj za razdoblje tijekom godine ili izradi takve financijske izvještaje koji nisu u skladu s ovim Standardom, to ne sprječava da godišnji financijski izvještaji subjekta budu u skladu s Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja, ako to oni jesu.
3. Ako se navede da je financijski izvještaj za razdoblje tijekom godine u skladu s Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja, izvještaj mora biti u skladu sa svim zahtjevima iz ovoga Standarda. Točka 19. zahtijeva određena objavljivanja u vezi s tim.

^{*} Odbor za međunarodne računovodstvene standarde započeo je s radom 2001. i naslijedio je Komitet za međunarodne računovodstvene standarde.

Definicije

4. Sljedeći izrazi korišteni u ovom Standardu imaju navedeno značenje:

Razdoblje u tijeku godine je razdoblje financijskoga izvještavanja koje je kraće od pune financijske godine.

Financijski izvještaj za razdoblje u tijeku godine su financijski izvještaj koji sadrži ili potpuni set financijskih izvještaja (kako su opisani u MRS 1 - Prezentiranje financijskih izvještaja (revidiran 2007.)) ili set skraćenih financijskih izvještaja (kako su opisani u ovome standardu) za razdoblje u tijeku godine.

Sadržaj financijskog izvještaja za razdoblja tijekom godine

5. Prema definiciji iz MRS 1 (revidiran 2007.), potpuni set financijskih izvještaja čine:
 - a) izvještaj o financijskom položaju na kraju razdoblja
 - b) izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti za razdoblje
 - c) izvještaj o promjenama kapitala tijekom razdoblja
 - d) izvještaj o novčanim tokovima tijekom razdoblja
 - e) bilješke, koje obuhvaćaju sažetak važnih računovodstvenih politika i druga objašnjenja i
 - f) izvještaj o financijskom položaju na početku najranijeg usporednog razdoblja ako subjekt neku računovodstvenu politiku primjenjuje retroaktivno ili ako retroaktivno prepravlja stavke u svojim financijskim izvještajima ili ako stavke u financijskim izvještajima reklasificira.
6. U interesu pravodobnosti i troškovne učinkovitosti te da se izbjegne ponavljanje podataka koji su ranije već bili izvještavani, od subjekta se može zahtijevati ili dopustiti mu pružanje manje informacija u izvještaju za razdoblje u tijeku godine u odnosu na godišnje financijske izvještaje. Ovaj Standard određuje skraćene financijske izvještaje i odabrana objašnjenja s bilješkama kao minimum sadržaja financijskog izvještaja za razdoblje u tijeku godine. U skladu s tim taj je izvještaj usmjeren na nove aktivnosti, poslovne događaje i druge okolnosti i ne ponavlja informacije koje su ranije bile izvještavane.
7. Niti jedan dio ovoga Standarda nije usmjeren da zabrani ili odvrati subjekt od objavljivanja cjelovitog seta financijskih izvještaja (kako su opisani u MRS 1) u svojem financijskom izvještaju za razdoblje u tijeku godine umjesto skraćenih financijskih izvještaja i odabranih objašnjenja u bilješkama. Također, ovaj Standard ne sprječava i ne odvraća da se u skraćenim financijskim izvještajima prikaže više stavki i uključi više objašnjenja u bilješkama od minimuma postavljenih ovim Standardom. Upute za priznavanje i mjerenje u ovome Standardu također se primjenjuju na cjelovite financijske izvještaje za razdoblja u tijeku godine, a takvi bi izvještaji trebali sadržavati sva objavljivanja zahtijevana ovim Standardom (osobito odabrana objavljivanja bilješki navedena u točki 16.), kao i objavljivanja koja zahtijevaju drugi Standardi.

Minimum sastavnih dijelova financijskog izvještaja za razdoblje tijekom godine

8. Financijski izvještaj za razdoblje u tijeku godine obuhvaćaju najmanje slijedeće:
 - a) skraćeni izvještaj o financijskom položaju;
 - b) skraćeni izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti, prezentiran ili kao:
 - i. jedan skraćeni izvještaj, ili
 - ii. odvojeno skraćeni dobit ili gubitak i skraćeni izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti
 - c) skraćeni izvještaj o promjenama kapitala
 - d) skraćeni izvještaj o novčanim tokovima
 - e) odabrane bilješke.
- 8.A Ako subjekt predočava elemente dobiti ili gubitka u odvojenom dobit ili gubitak kako je opisano u točki 81. MRS 1 (revidiran 2007.), onda za razdoblja u tijeku godine prezentira skraćene informacije iz odvojenog računa dobiti i gubitka.

Oblik i sadržaj financijskih izvještaja za razdoblja tijekom godine

9. **Ako subjekt objavljuje potpuni set financijskih izvještaja kao svoje financijske izvještaje za razdoblje u tijeku godine, oblik i sadržaj tih izvještaja bit će u skladu sa zahtjevima MRS 1 koji se odnose na potpuni set financijskih izvještaja.**
10. **Ako subjekt objavljuje set skraćenih financijskih izvještaja kao svoje financijske izvještaje za razdoblje u tijeku godine, takvi skraćeni financijski izvještaji će sadržavati barem zaglavlja i međuzbrojeve koji su bili navedeni u posljednjim godišnjim financijskim izvještajima, kao i objašnjenja u bilješkama koje zahtijeva ovaj Standard. Dodatne stavke ili bilješke će se uključiti ako bi njihovo neobjavlivanje dovelo do nerazumijevanja skraćenih financijskih izvještaja za razdoblje u tijeku godine.**
11. Subjekt koji je obveznik primjene MRS 33 - *Zarade po dionici* će, u izvještaju u kojem se prezentiraju elementi dobiti ili gubitka za razdoblje u tijeku godine, prikazati osnovne i razrijeđene zarade po dionici za to razdoblje.
- 11.A Ako subjekt elemente dobiti ili gubitka prezentira u odvojenom dobit ili gubitak kako je opisano u točki 81. MRS 1 (revidiran 2007.), onda u njemu iskazuje osnovne i razrijeđene zarade po dionici.
12. MRS 1 (revidiran 2007.) daje smjernice o strukturi financijskih izvještaja. Upute za primjenu MRS 1 ilustriraju način na koji se mogu prezentirati izvještaj o financijskom položaju, izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti i izvještaj o promjenama kapitala.
13. [brisan].
14. Konsolidirani financijski izvještaj za razdoblje u tijeku godine sastavlja se ako su posljednji godišnji financijski izvještaji subjekta bili konsolidirani financijski izvještaji. Odvojeni financijski izvještaji matice nisu dosljedni ili usporedivi sa zadnjim konsolidiranim godišnjim financijskim izvještajima. Ako su godišnji izvještaji

subjekta sadržali odvojene financijske izvještaje matice kao dopunu konsolidiranim financijskim izvještajima, ovaj Standard ne zahtijeva niti zabranjuje uključivanje odvojenih izvještaja matice u financijske izvještaje za razdoblje u tijeku godine.

Odabrana objašnjenja u bilješkama

15. Korisnik financijskog izvještaja za razdoblja u tijeku godine imat će također pristup zadnjem godišnjem izvješću. Stoga nije potrebno u bilješkama uz financijske izvještaje za razdoblje u tijeku godine davati relativno nevažna ažuriranja informacija koje su objavljene u bilješkama zadnjeg godišnjeg izvješća. Korisnije je da se na datum razdoblja u tijeku godine daju objašnjenja poslovnih događaja i transakcija nastalih nakon kraja prethodne godine, a koji su važni za razumijevanje promjena financijskoga položaja i uspješnosti subjekta.
16. **Subjekt će u bilješkama uz financijske izvještaje za razdoblje u tijeku godine, ako su značajne i ako još nisu objavljene drugdje u izvješću za razdoblje u tijeku godine, objaviti najmanje slijedeće informacije. Navedene informacije se uobičajeno daju za razdoblje od datuma godišnjih izvještaja do datuma razdoblja u tijeku godine. Međutim, subjekt će također objaviti događaje i transakcije koji su značajni za razumijevanje tekućega razdoblja u tijeku godine:**
 - a) izjavu da su primjenjivane iste računovodstvene politike i metode u financijskim izvještajima za razdoblje u tijeku godine kao i u posljednjim godišnjim financijskim izvještajima ili, ako su te politike i metode promijenjene, opis vrste i učinak tih promjena;
 - b) objašnjenja o sezonskim i cikličnim kretanjima za razdoblja u tijeku godine;
 - c) vrste i iznose stavaka koje utječu na imovinu, obveze, kapital, neto dobit ili novčani tok, koje su neuobičajene po svom sadržaju, veličini ili frekvenciji;
 - d) sadržaj i iznos promjena u procjeni iznosa izvještenih za prethodnim razdobljima tijekom tekuće financijske godine ili promjena u procjeni iznosa izvještenih u prethodnoj financijskoj godini, ako te promjene značajno utječu na tekuće razdoblje u tijeku godine;
 - e) emisiju, ponovnu kupnju i otplatu dužničkih i glavničkih financijskih instrumenata;
 - f) isplaćene dividende (zbrojno ili po dionici) i to zasebno za redovne te za ostale dionice;
 - g) informacije po segmentima (objavljivanje informacija po segmentima u financijskim izvještajima za razdoblje u tijeku godine je potrebno samo ako MSFI 8 - *Poslovni segmenti* zahtijeva od subjekta objavu ovih informacija u godišnjim financijskim izvještajima):
 - i. prihode od vanjskih kupaca ako ulaze u dobit ili gubitak segmenta kojeg pregledava glavni donositelj poslovnih odluka ili mu se na neki drugi način redovito prezentiraju

- ii. **prihode iz transakcija s drugim poslovnim segmentima subjekta ako ulaze u dobit ili gubitak segmenta kojeg pregledava glavni donositelj poslovnih odluka ili mu se na neki drugi način redovito prezentiraju**
 - iii. **dobit ili gubitak segmenta**
 - iv. **značajne promjene ukupne imovine u odnosu na zadnje godišnje financijske izvještaje**
 - v. **opis razlika u odnosu na zadnje godišnje financijske izvještaje u osnovi segmentacije ili osnovi za mjerenje dobiti ili gubitka segmenta**
 - vi. **uskладu dobiti ili gubitaka svih segmenata s dobiti ili gubitkom subjekta prije rashoda (prihoda) za porez na dobit i rezultata proizašlog iz prestanka poslovanja. Međutim, ako subjekt na segmente rasporedi stavke kao što su rashod (prihod) za porez na dobit, dobit ili gubitak segmenata može se uskladiti s dobiti ili gubitkom nakon tih stavki. U ovoj uskladi, značajne stavke usklade trebaju se odvojeno prezentirati i opisati;**
- h) **značajne događaje nakon izvještajnog razdoblja u tijeku godine koji nisu uključeni u financijske izvještaje za razdoblja tijekom godine;**
 - i) **učinak promjena strukture subjekta u razdoblju unutar godine, uključujući poslovna spajanja, stjecanje ili gubitak kontrole nad ovisnim društvima i dugoročna ulaganja, restrukturiranje i ukinute dijelove poslovanja. U slučaju poslovnih spajanja subjekt je dužan objaviti informacije propisane MSFI-jem 3 - *Poslovna spajanja* i**
 - j) **promjene nepredvidivih obveza ili nepredvidive imovine nakon zadnjeg godišnjeg izvještajnog razdoblja.**
17. Primjeri objavljivanja, koje zahtijeva točka 16., dani su u nastavku. Pojedini standardi i tumačenja daju upute u pogledu objavljivanja većine ovih stavaka:
- a) otpis zaliha do neto utržive vrijednosti i ukidanje takvih otpisa;
 - b) priznavanje gubitka od umanjenja nekretnina, postrojenja i opreme, nematerijalne imovine ili druge imovine te ukidanje takvih gubitaka od umanjenja;
 - c) ukidanje rezerviranja za troškove restrukturiranja;
 - d) stjecanje i otuđenje nekretnina, postrojenja i opreme;
 - e) preuzete obveze za kupnju nekretnina, postrojenja i opreme;
 - f) rješenje sudskih sporova;
 - g) ispravak pogrešaka prethodnih razdoblja;
 - h) [brisan];
 - i) kršenje ili nepoštivanje ugovora o kreditu koje nije otklonjeno na ili prije kraja izvještajnog razdoblja; i
 - j) transakcije s povezanim strankama.
18. Ostali Standardi određuju objavljivanja u financijskim izvještajima. U tom kontekstu, financijski izvještaji znače cjeloviti set financijskih izvještaja u obliku koji je uobičajeno uključen u godišnje izvješće, a ponekad i u druga izvješća. Osim zahtijeva točke 16(i), subjekt ne mora objaviti informacije zahtijevane ostalim Standardima ako financijski

izvještaji subjekta za razdoblje tijekom godine sadrže samo skraćene financijske izvještaje i odabrane bilješke umjesto cjelovitoga seta financijskih izvještaja.

Objavljivanje o usklađenosti s MSFI

19. Ako su financijski izvještaji za razdoblja tijekom godine u skladu s ovim Standardom, subjekt će objaviti tu činjenicu. Financijski izvještaj za razdoblja tijekom godine neće se opisati kao sukladan sa Standardima, ako nije u skladu sa svim zahtjevima Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja.

Razdoblja za koja se zahtijeva prezentiranje financijskih izvještaja tijekom godine

20. Izvještaji za razdoblja tijekom godine sadržavaju financijske izvještaje (skraćene ili cjelovite) za sljedeća razdoblja:
 - a) izvještaj o financijskom položaju na kraju tekućega razdoblja tijekom godine i usporedni izvještaj o financijskom položaju na kraju prethodne financijske godine;
 - b) izvještaje o sveobuhvatnoj dobiti za tekuće razdoblje tijekom godine i kumulativno za tekuću financijsku godinu do kraja tekućeg razdoblja u tijeku godine s usporednim izvještajima o sveobuhvatnoj dobiti usporedivih razdoblja u tijeku godine (tekuće razdoblje i razdoblje od početka godine do kraja razdoblja u tijeku godini) za prethodnu financijsku godinu. Izvještaj za razdoblja u tijeku godine može za svako razdoblje, u skladu s MRS 1 (revidiran 2007.), prezentirati izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti kao jedan izvještaj ili izvještaj u kojem su iskazani elementi dobiti ili gubitka (odvojeni dobit ili gubitak) te drugi izvještaj koji započinje s prikazom dobiti ili gubitka i u kojem se prikazuju elementi ostale sveobuhvatne dobiti (izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti).
 - c) izvještaj o promjenama kapitala kumulativno za tekuću financijsku godinu do kraja razdoblja tijekom godine s usporednim izvještajem za usporedivo razdoblje od početka godine do kraja razdoblja u tijeku godine za prethodnu financijsku godinu; i
 - d) izvještaj o novčanim tokovima kumulativno za tekuću financijsku godinu do kraja razdoblja u tijeku godine s usporednim izvještajem za usporedivo razdoblje od početka godine do kraja razdoblja u tijeku godine za prethodnu financijsku godinu.
21. Za subjekte sa sezonskim poslovanjem mogu biti korisne financijske informacija za razdoblje od dvanaest mjeseci prije kraja razdoblja tijekom godine te usporedne informacije za prethodno razdoblje od dvanaest mjeseci. Zbog toga se subjekti koji imaju visoke sezonske oscilacije u poslovanju potiču da razmotre izvještavanje informacija koje odražavaju takve sezonske utjecaje kao dodatak informacijama iz prethodne točke.
22. Dodatak A. ilustrira razdoblja za koja se zahtijeva prezentiranje u polugodišnjim i tromjesečnim izvještajima subjekta.

Značajnost

23. Pri odlučivanju o tome kako priznati, mjeriti, klasificirati ili objaviti neku stavku u svrhe izvještavanja u tijeku godine, značajnost se procjenjuje prema financijskim podacima za razdoblja u tijeku godine. Pri utvrđivanju značajnosti treba voditi računa da se ona za razdoblja u tijeku godine može temeljiti na procjenu više nego priliko utvrđivanja značajnosti za godišnje financijske podatke.
24. MRS 1 i MRS 8 - *Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške* definira neku stavku kao značajnu ako bi njezino izostavljanje ili pogrešno prikazivanje moglo utjecati na donošenje ekonomskih odluka korisnika financijskih izvještaja. MRS 1 zahtijeva odvojeno prezentiranje značajnih stavki, uključujući, primjerice, prekinuto poslovanje, a MRS 8 zahtijeva objavljivanje promjena računovodstvenih procjena, pogrešaka i promjena računovodstvenih politika. Ta dva standarda ne sadrže upute za kvantificiranje značajnosti.
25. Iako je pri utvrđivanju značajnosti uvijek prisutno procjenjivanje, ovaj Standard temelji odluke o priznavanju i mjerenju na podacima za razdoblje u tijeku godine radi ostvarivanja razumljivosti podataka za razdoblje u tijeku godine. U skladu s tim se, primjerice, neuobičajene stavke, promjene računovodstvenih politika ili računovodstvenih procjena kao i pogreške, priznaju se i objavljuju na temelju značajnosti u odnosu na podatke razdoblja u tijeku godine kako bi se izbjeglo obmanjivanje do kojega bi moglo doći zbog neobjavljivanja. Najvažniji je cilj osigurati da financijski izvještaji za razdoblje u tijeku godine sadrže sve informacije koje su relevantne za razumijevanje financijskoga položaja i uspješnosti subjekta tijekom razdoblja u tijeku godine.

Objavljivanje u godišnjim financijskim izvještajima

26. Ako je procjena iznosa objavljenih u razdobljima tijekom godine značajno promijenjena tijekom zadnjeg razdoblja u tijeku financijske godine, ali se ne objavljuju zasebni financijski izvještaj za to zadnje razdoblje u tijeku godine, sadržaj i iznos promjene procjene objavit će se u bilješkama uz godišnje financijske izvještaje za tu financijsku godinu.
27. MRS 8 zahtijeva objavljivanje sadržaja i (ako je izvedivo) iznos promjene procjene koja ima značajan učinak u tekućem razdoblju ili se očekuje da će imati značajan učinak u narednim razdobljima. Točka 16(d) ovoga Standarda zahtijeva slično objavljivanje u financijskim izvještajima za razdoblja u tijeku godine. Primjeri za to su promjene procjena u zadnjem razdoblju godine koji se odnose na otpis zaliha, restrukturiranja, ili gubitke od umanjenja vrijednosti imovine koji su izvještavani u prethodnome razdoblju u tijeku te financijske godine. Objavljivanja koja zahtijeva prethodna točka u skladu je sa zahtjevima MRS 8 koji se odnose na promjenu procjene. Od subjekta se ne zahtijeva uključivanje dodatnih financijskih informacija za razdoblja u tijeku godine u svoje godišnje financijske izvještaje.

Priznavanje i mjerenje

Računovodstvene politike iste kao godišnje

28. **Subjekt treba primijeniti iste računovodstvene politike u svojim financijskim izvještajima za razdoblje u tijeku godine koje su primijenjene i u godišnjim financijskim izvještajima, osim promjena računovodstvenih politika obavljenih poslije datuma zadnjih godišnjih financijskih izvještaja koje će se odraziti u idućim godišnjim financijskim izvještajima. Međutim, učestalost izvještavanja subjekta (godišnje, polugodišnje, tromjesečno) neće utjecati na mjerenje njegovih godišnjih rezultata. Kako bi se postigao taj cilj, mjerenje će se, za svrhu izvještavanja za razdoblja u tijeku godine, provoditi od početka godine do kraja razdoblja u tijeku godine.**
29. Zahtjev da subjekt primjenjuje iste računovodstvene politike u financijskim izvještajima za razdoblja u tijeku godine kao i u godišnjim izvještajima, može se činiti da se pretpostavlja da se mjerenja za razdoblja u tijeku godine obavljaju kao da je svako razdoblje samostalno i neovisno izvještajno razdoblje. Međutim, uvjetujući da učestalost izvještavanja ne utječe na mjerenje godišnjih rezultata, u točki 28. ukazuje se da je, razdoblje u tijeku godine dio financijske godine. Mjerenja za razdoblje od početka godine do kraja razdoblja u tijeku godine može sadržati promjene procjena iznosa izvještavanih u prethodnim razdobljima u tijeku tekuće financijske godine. Međutim, načela priznavanja imovine, obveza, prihoda i rashoda za razdoblja u tijeku godine ista su kao u godišnjim financijskim izvještajima.
30. Za ilustraciju:
- a) načela za priznavanje i mjerenje gubitaka od otpisa zaliha, restrukturiranja ili umanjenja vrijednosti u razdoblju tijekom godine ista su onima koje bi subjekt slijedio kada bi sastavljao samo godišnje financijske izvještaje. Međutim, ako su takve stavke priznate i izmjerene u jednome razdoblju u tijeku godine, a procjene promijenjene u idućem razdoblju u tijeku te godine, izvorne se procjene mijenjaju u idućem razdoblju u tijeku godine obračunavanjem dodatnoga iznosa gubitka ili ukidanjem ranije priznatoga iznosa;
 - b) trošak nabave koji ne udovoljava definiciji imovine na kraju razdoblja u tijeku godine ne iskazuje se kao odgođena imovina u izvještaju o financijskom položaju kako bi se čekala buduća informacija o tome udovoljava li se definiciji imovine ili poravnale zarade unutar financijske godine; i
 - c) rashod za porez na dobit se priznaje u svakome razdoblju u tijeku godine, a temelji se na najboljoj procjeni ponderirane prosječne stope poreza na dobit koja se očekuje za cijelu financijsku godinu. Obračunani iznosi rashoda za porez na dobit jednog razdoblja u tijeku godine možda će se trebati korigirati u idućem razdoblju te financijske godine ako se promijeni procjena godišnje porezne stope.
31. Prema *Okviru za sastavljanje i prezentiranje financijskih izvještaja (Okvir)*, priznavanje je „postupak uključivanja neke stavke u izvještaj o financijskom položaju ili u izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti koja udovoljava definiciji elementa i ispunjava kriterij za priznavanje”. Definicije imovine, obveza, prihoda i rashoda temelj su za

priznavanje, i na kraju godišnjeg razdoblja, i na kraju financijskog izvještajnog razdoblja unutar godine.

32. Za imovinu se primjenjuju isti testovi budućih ekonomskih koristi na datumima razdoblja u tijeku godine i na kraju financijske godine. Troškovi, koji po svojoj prirodi ne ispunjavaju uvjete da se priznaju kao imovina na kraju financijske godine, neće to ispunjavati niti na datume razdoblja u tijeku godine. Slično navedenome, neka obveza na datum izvještavanja za razdoblje u tijeku godine mora predstavljati postojeću obvezu na taj datum, kao što to ona mora biti na datum godišnjega izvještavanja.
33. Bitno je obilježje prihoda i rashoda da su s njima povezani priljevi i odljevi imovine i obveza već nastali. Ako su priljevi i odljevi već nastali, odnosni se prihodi i rashodi priznaju, a ako nisu, ne priznaju se. U *Okviru* je navedeno da: „rashodi se priznaju u izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti kada se smanje buduće ekonomske koristi koje se odnose na smanjenje imovine ili povećanje obveza, koje se može pouzdano izmjeriti... Okvir ne dopušta priznavanje one stavke u izvještaju o financijskom položaju koja ne udovoljava definiciji imovine ili obveza.”
34. Kod mjerenja imovine, obveza, prihoda, rashoda i novčanog toka, koji se iskazuju u financijskim izvještajima, subjekt koji izvještava samo godišnje u mogućnosti je uzeti u obzir informaciju koja postaje raspoloživa tijekom financijske godine. Njegovo mjerenje je ustvari zasnovano na razdoblju od početka godine pa do datuma razdoblja.
35. Subjekt koje izvještava polugodišnje koristi informacije raspoložive do sredine godine, ili brzo nakon toga, pri mjerenjima u svojim financijskim izvještajima za prvo polugodište i informacije raspoložive do kraja godine ili ubrzo nakon toga za dvanaesto-mjesečno razdoblje. Mjerenje za razdoblje od dvanaest mjeseci odražavat će moguće promjene procjena iznosa izvještavanih za prvo polugodište. Iznosi koji su bili iskazani u financijskim izvještajima za prvo polugodište ne usklađuju se retroaktivno. Međutim, točke 16.(d) i 26. zahtijevaju objavljivanje sadržaja i iznosa bilo kojih značajnih promjena procjena.
36. Subjekt koji izvještava učestalije od polugodišnjeg, mjeri prihode i rashode od početka godine do datuma razdoblja za svako razdoblje u tijeku godine koristeći informacije raspoložive u vrijeme sastavljanja svakog skupa financijskih izvještaja. Iznosi prihoda i rashoda koji su iskazani u tekućem razdoblju u tijeku godine odražavat će promjene procjena iznosa iskazanih u prethodnim međurazdobljima financijske godine. Iznosi izvještavani u prijašnjim razdobljima u tijeku godine ne usklađuju se retroaktivno. Međutim, točke 16.(d) i 26. zahtijevaju objavljivanje sadržaja i iznosa bilo kojih značajnih promjena procjena.

Prihodi primljeni sezonski, ciklično ili povremeno

37. **Prihodi koji su primljeni sezonski, ciklično ili povremeno unutar financijske godine neće se anticipirati ili odgađati u razdoblju u tijeku godine ako anticipiranje ili odgađanje ne bi bilo prikladno na kraju financijske godine.**
38. Primjeri ovih prihoda su prihodi od dividendi, tantijema i državne potpore. Osim toga, neki subjekti u pravilu zarađuju više prihoda u nekim razdobljima godine kao

što su, primjerice, sezonski prihodi trgovaca na malo. Takvi se prihodi priznaju kada nastanu.

Neravnomjerno nastali troškovi tijekom financijske godine

39. Troškovi koji nastaju neravnomjerno tijekom financijske godine anticipirat će se ili odgoditi za svrhe izvještavanja u tijeku godine samo ako je također prikladno anticipirati ih ili odgoditi na kraju financijske godine.

Primjenjivanje načela priznavanja i mjerenja

40. Dodatak B, sadrži primjere primjenjivanja općih načela priznavanja i mjerenja navedenih u točkama 28. do 39.

Uporaba procjena

41. Postupci mjerenja, koji se primjenjuju u financijskom izvještaju za razdoblja u tijeku godine, oblikovat će se tako da osiguraju dobivanje pouzdanih informacija i objavljivanje svih značajnih financijskih informacija koje su relevantne za razumijevanje financijskoga položaja ili uspješnosti subjekta. Iako se mjerenja u godišnjim financijskim izvještajima i financijskim izvještajima za razdoblja u tijeku godine često temelje na razumnim procjenama, sastavljanje financijskih izvještaja za razdoblja u tijeku godine obično zahtijeva veći stupanj primjene metoda procjene nego sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja.
42. Dodatak C, sadrži primjere primjenjivanja procjena u razdobljima tijekom godine.

Prepravljane izvještaja iz ranijih razdoblja tijekom godine

43. Promjena računovodstvene politike, osim one za koju je postupak propisan prijelaznim i završnim odredbama nekoga novog standarda ili tumačenja, prikazat će se:
- a) prepravljanjem financijskih izvještaja ranijih razdoblja tijekom financijske godine i usporedivih razdoblja tijekom svake prijašnje financijske godine koja će biti prepravljena u godišnjim financijskim izvještajima u skladu s MRS 8; ili
 - b) kada je neizvedivo utvrditi kumulativni učinak na početku financijske godine, u kojoj se primjenjuje nova računovodstvena politika, na sva prethodna razdoblja, usklađivanje financijskih izvještaja ranijih razdoblja tijekom tekuće financijske godine i usporedivih razdoblja tijekom prijašnjih godina primjenjuje se od najranijeg datuma kada je izvedivo.
44. Jedan od ciljeva prethodno navedenoga načela jest osigurati da se ista računovodstvena politika primjenjuje na pojedinu skupinu transakcija tijekom cijele financijske godine. Prema MRS 8, promjena računovodstvene politike odražava se retroaktivnom primjenom uz prepravljane financijskih podataka unazad sve dok je to izvedivo. Međutim, ako je neizvedivo utvrditi kumulativni iznos usklađivanja koji se odnosi na prethodne financijske godine, tada se prema MRS 8 nova politika primjenjuje

unaprijed od najranijeg datuma s kojim je to izvedivo. Učinak načela navedenog u točki 43. jest zahtijevanje da se u okviru tekuće financijske godine svaka promjena računovodstvene politike primjenjuje ili retroaktivno ili, ako to nije izvedivo, onda najkasnije od početka financijske godine pa nadalje.

45. Kada bi se dopustilo da se računovodstvene promjene odražavaju na neki datum unutar financijske godine, dopustilo bi se primjenjivanje dviju različitih računovodstvenih politika na određene skupine transakcija u okviru jedne financijske godine. Posljedice navedenoga mogle bi biti poteškoće oko rasporeda troškova, nejasni rezultati poslovanja te teže analiziranje i razumijevanje informacija za razdoblja u tijeku godine.

Datum stupanja na snagu

46. **Ovaj Standard stupa na snagu za financijske izvještaje koji obuhvaćaju razdoblja početa 1. siječnja 1999. ili nakon toga datuma. Potiče se ranija primjena.**
47. MRS 1 (revidiran 2007.) su izmijenjeni izrazi koji se rabe u MSFI. Pored toga, njime su izmijenjene točke 4., 5., 8., 11., 12. i 20, briše se točka 13. i dodaju se točke 8.A i 11.A. Subjekt je dužan te izmjene i dopune primijeniti za godišnja razdoblja koja započinju 1. siječnja 2009. godine ili nakon toga. Ako subjekt primijeni MRS 1 (revidiran 2007.) na neko ranije razdoblje, dužan je ove izmjene i dopune primijeniti i na to ranije razdoblje.
48. **MSFI-jem 3 (kojeg je revidirao Odbor za međunarodne računovodstvene standarde u 2008. godini) je izmijenjena točka 16.(i). Subjekt je tu izmjenu dužan primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. godine. Ako subjekt primijeni MSFI 3 (revidiran 2008.) na neko ranije razdoblje, dužan je tu izmjenu primijeniti također na to ranije razdoblje.**