

Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 34

«Промежуточная финансовая отчетность»

Цель

Целью настоящего стандарта является определение минимального содержания промежуточного финансового отчета и установление принципов признания и оценки в полной или сокращенной финансовой отчетности за промежуточный период. Своевременно подготовленная и надежная промежуточная финансовая отчетность позволяет инвесторам, кредиторам и другим лицам лучше оценить способность организации генерировать прибыль и денежные потоки, а также ее финансовое состояние и ликвидность.

Сфера применения

- 1 Настоящий стандарт не устанавливает, какие организации должны публиковать промежуточные финансовые отчеты, как часто или в какой срок после окончания промежуточного периода. Однако часто государственные органы, регуляторы рынка ценных бумаг, биржи и профессиональные бухгалтерские организации требуют, чтобы организации, чьи долговые или долевые ценные бумаги свободно обращаются на открытом рынке, публиковали свои промежуточные финансовые отчеты. Настоящий стандарт применяется, если организация обязана или по собственному усмотрению решает публиковать промежуточный финансовый отчет в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО). Комитет по Международным стандартам финансовой отчетности¹ приветствует представление организациями, чьи ценные бумаги обращаются на открытом рынке, промежуточных финансовых отчетов, составленных в соответствии с принципами признания, оценки и раскрытия информации, установленными настоящим стандартом. В частности, приветствуется, когда организации, ценные бумаги которых обращаются на открытом рынке:
 - (a) представляют промежуточные финансовые отчеты по крайней мере по состоянию на дату окончания первого полугодия своего финансового года; и
 - (b) публикуют свои промежуточные финансовые отчеты не позднее, чем через 60 дней после даты окончания промежуточного периода.
- 2 Каждый финансовый отчет, годовой или промежуточный, по отдельности оценивается на предмет его соответствия МСФО. Тот факт, что организация могла не представлять промежуточные финансовые отчеты в течение определенного финансового года или представляла промежуточные финансовые отчеты, не отвечающие требованиям настоящего стандарта, не препятствует тому, чтобы считать годовую финансовую отчетность этой организации соответствующей МСФО, если во всех остальных отношениях эта годовая финансовая отчетность им соответствует.
- 3 Если организация указывает, что ее промежуточный финансовый отчет соответствует Международным стандартам финансовой отчетности, то он должен соответствовать всем требованиям настоящего стандарта. В этом отношении требуется раскрыть определенную информацию согласно пункту 19.

Определения

- 4 В настоящем стандарте используются следующие термины в указанных значениях:

Промежуточный период – отчетный финансовый период короче полного финансового года.

Промежуточный финансовый отчет – финансовый отчет, содержащий либо полный комплект финансовой отчетности (как он описан в МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» (пересмотренном в 2007 году), либо комплект сокращенной финансовой отчетности (как он описан в настоящем стандарте) за промежуточный период.

¹ Правопреемником Комитета по Международным стандартам финансовой отчетности является Совет по Международным стандартам финансовой отчетности (Совет по МСФО), который начал действовать в 2001 году.

Содержание промежуточного финансового отчета

- 5 МСФО (IAS) 1 определяет полный комплект финансовой отчетности как включающий в себя следующие компоненты:
- (a) отчет о финансовом положении по состоянию на дату окончания периода;
 - (b) отчет о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе за период;
 - (c) отчет об изменениях в собственном капитале за период;
 - (d) отчет о движении денежных средств за период;
 - (e) примечания, состоящие из значимых положений учетной политики и прочей пояснительной информации;
 - (ea) сравнительную информацию за предшествующий период, как указано в пунктах 38 и 38А МСФО (IAS) 1; и
 - (f) отчет о финансовом положении на начало предшествующего периода, если организация применяет какое-либо положение учетной политики ретроспективно или осуществляет ретроспективный пересчет статей в своей финансовой отчетности или если она реклассифицирует статьи в своей финансовой отчетности в соответствии с пунктами 40А–40D МСФО (IAS) 1.

Организация может использовать для этих отчетов наименования, отличные от принятых в настоящем стандарте. Например, организация может использовать название «Отчет о совокупном доходе» вместо названия «Отчет о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе».

- 6 В целях своевременности подготовки отчетности и уменьшения связанных с этим затрат, а также для того, чтобы не дублировать ранее представленную информацию, организация может быть обязана или может по собственному усмотрению решить представлять на промежуточные даты меньше информации, чем в своей годовой финансовой отчетности. Настоящий стандарт определяет минимальное содержание промежуточного финансового отчета как сокращенную финансовую отчетность, включающую избранные пояснительные примечания к ней. Целью промежуточного финансового отчета является предоставление информации об изменениях относительно последнего полного комплекта годовой финансовой отчетности. Следовательно, промежуточный финансовый отчет фокусируется на новых видах деятельности, событиях и обстоятельствах и не дублирует информацию, представленную ранее.
- 7 Настоящий стандарт не содержит положений, запрещающих или препятствующих организации публиковать полный комплект финансовой отчетности (как он описан в МСФО (IAS) 1) в составе промежуточного финансового отчета, а не сокращенную финансовую отчетность и избранные пояснительные примечания к ней. Настоящий стандарт также не запрещает и не препятствует тому, чтобы организация включала в сокращенную промежуточную финансовую отчетность больше информации, нежели минимальный набор статей отчетности или избранных пояснительных примечаний к ней, указанных в настоящем стандарте. Принципы признания и оценки, содержащиеся в настоящем стандарте, применяются также и к полной финансовой отчетности за промежуточный период, и в такую отчетность будет включаться вся информация, подлежащая раскрытию в соответствии с требованиями настоящего стандарта (в частности, пояснительная информация, раскрываемая в избранных примечаниях согласно пункту 16А), а также информация, раскрытия которой требуют другие стандарты.

Минимальные компоненты промежуточного финансового отчета

- 8 Промежуточный финансовый отчет должен включать, как минимум, следующие компоненты:
- (a) сокращенный отчет о финансовом положении;
 - (b) сокращенный отчет или сокращенные отчеты о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе;
 - (c) сокращенный отчет об изменениях в собственном капитале;
 - (d) сокращенный отчет о движении денежных средств; и
 - (e) избранные пояснительные примечания к отчетности.

- 8A Если организация представляет статьи прибыли или убытка в отдельном отчете, как описано в пункте 10А МСФО (IAS) 1 (с учетом поправок 2011 года), она также представляет сокращенную промежуточную информацию из данного отчета.

Форма и содержание промежуточной финансовой отчетности

- 9 Если организация публикует полный комплект финансовой отчетности в составе своего промежуточного финансового отчета, то форма и содержание такой отчетности должны соответствовать требованиям МСФО (IAS) 1 к полному комплексу финансовой отчетности.
- 10 Если организация публикует в составе своего промежуточного финансового отчета комплект сокращенной финансовой отчетности, то такая сокращенная отчетность должна как минимум включать все заголовки и промежуточные итоги, которые были включены в ее последнюю годовую финансовую отчетность, а также избранные пояснительные примечания к отчетности, требуемые настоящим стандартом. Дополнительные статьи отчетности или примечания должны включаться, если их отсутствие приведет к тому, что сокращенная промежуточная финансовая отчетность будет вводить ее пользователей в заблуждение.
- 11 В отчете, который представляет компоненты прибыли или убытка за промежуточный период, организация должна представить показатели базовой и разведенной прибыли на акцию за данный период, если организация входит в сферу применения МСФО (IAS) 33 «*Прибыль на акцию*»².
- 11А Если организация представляет статьи прибыли или убытка в отдельном отчете, как описано в пункте 10А МСФО (IAS) 1 (с учетом поправок 2011 года), она представляет показатели базовой и разведенной прибыли на акцию также в данном отчете.
- 12 МСФО (IAS) 1 (пересмотренный в 2007 году) содержит указания в отношении структуры финансовой отчетности. «Руководство по внедрению» к МСФО (IAS) 1 иллюстрирует возможный формат представления отчета о финансовом положении, отчета о совокупном доходе и отчета об изменениях в собственном капитале.
- 13 [Удален]
- 14 Промежуточный финансовый отчет готовится на консолидированной основе, если последняя годовая финансовая отчетность организации была консолидированной. Отдельная финансовая отчетность материнской организации не согласуется и не сопоставима с консолидированной отчетностью в последнем годовом финансовом отчете. Если помимо консолидированной финансовой отчетности годовой финансовый отчет организации включал отдельную финансовую отчетность материнской организации, то настоящим стандартом не требуется, как и не запрещается включение отдельной отчетности материнской организации в ее промежуточный финансовый отчет.

Значительные события и операции

- 15 Организация должна включить в свой промежуточный финансовый отчет пояснение событий и операций, которые являются значительными для понимания изменений в финансовом положении и результатах деятельности организации, произошедших с даты окончания последнего годового отчетного периода. Информация, раскрываемая в отношении таких событий и операций, должна обновлять соответствующую информацию, представленную в последней годовой финансовой отчетности.
- 15А Пользователь промежуточного финансового отчета организации будет иметь доступ к последней годовой финансовой отчетности этой организации. Следовательно, нет необходимости представлять в примечаниях к промежуточному финансовому отчету относительно незначительные обновления той информации, которая была отражена в примечаниях к последней годовой финансовой отчетности.
- 15В Ниже представлен перечень событий и операций, в отношении которых требуется раскрыть информацию, если они являются значительными; данный перечень не является исчерпывающим.
- (а) частичное списание стоимости запасов до чистой возможной цены продажи и восстановление списанных таким образом сумм;

² Документом «Улучшения МСФО», выпущенным в мае 2008 года, были внесены поправки в данный пункт с целью пояснения сферы применения МСФО (IAS) 34.

- (b) признание убытка от обесценения финансовых активов, основных средств, нематериальных активов, активов, обусловленных договорами с покупателями, или иных активов и восстановление сумм, списанных на такой убыток от обесценения;
 - (c) восстановление сумм оценочных обязательств в отношении затрат на реструктуризацию;
 - (d) приобретение и выбытие объектов основных средств;
 - (e) договорные обязательства по будущим операциям по приобретению основных средств;
 - (f) урегулирование судебных споров;
 - (g) исправление ошибок предыдущих периодов;
 - (h) изменения в бизнесе или экономических условиях, которые влияют на справедливую стоимость финансовых активов и финансовых обязательств организации, независимо от того, признаются ли эти активы или обязательства по справедливой стоимости или амортизированной стоимости;
 - (i) любой дефолт по займам или нарушение условий кредитного соглашения, не устраненные до даты окончания отчетного периода включительно;
 - (j) операции со связанными сторонами;
 - (k) переводы между уровнями иерархии справедливой стоимости, используемые при оценке справедливой стоимости финансовых инструментов;
 - (l) изменения в классификации финансовых активов в результате изменения назначения или использования данных активов; и
 - (m) изменения в условных обязательствах и условных активах.
- 15C Отдельные МСФО содержат указания в отношении требований к раскрытию информации по многим позициям, перечисленным в пункте 15B. Если событие или операция являются значительными для понимания изменений в финансовом положении или результатах деятельности организации с даты окончания ее последнего годового отчетного периода, то промежуточный финансовый отчет организации должен содержать пояснение и обновление соответствующей информации, включенной в финансовую отчетность за последний годовой отчетный период.
- 16 [Удален]

Раскрытие прочей информации

- 16A В дополнение к раскрытию информации о значительных событиях и операциях в соответствии с пунктами 15–15C, организация должна включать в примечания к своей промежуточной финансовой отчетности либо в какой-либо другой раздел промежуточного финансового отчета указанную ниже информацию. Требуемая информация (как указано ниже) должна либо содержаться в промежуточной финансовой отчетности, либо включаться посредством перекрестной ссылки из промежуточной финансовой отчетности на иной отчет (такой как комментарии руководства или отчет о рисках), который доступен пользователям финансовой отчетности на тех же условиях и в те же сроки, что и сама промежуточная финансовая отчетность. Если пользователи финансовой отчетности не имеют доступа на тех же условиях и в те же сроки к информации, включенной посредством перекрестных ссылок, то промежуточный финансовый отчет является неполным. Данная информация обычно представляется за период с даты начала финансового года до соответствующей даты:
- (a) заявление о том, что в промежуточной финансовой отчетности применяются те же принципы учетной политики и методы расчета, что и в последней годовой финансовой отчетности, а если они изменились – описание характера этих изменений и их эффект;
 - (b) пояснения в отношении сезонности или цикличности операций за промежуточный период;
 - (c) характер и сумма операций или событий, которые оказывают влияние на активы, обязательства, собственный капитал, чистый доход или денежные потоки и являются необычными по своему характеру, размеру или частоте;
 - (d) характер и величина изменений в расчетных оценках сумм, отраженных в предыдущих промежуточных периодах текущего финансового года, или изменений в расчетных оценках сумм, отраженных в предыдущих финансовых годах;

- (e) выпуск, выкуп и погашение долговых и долевых ценных бумаг;
- (f) дивиденды уплаченные (в совокупности или в расчете на акцию) отдельно по обыкновенным и прочим акциям;
- (g) следующая информация о сегментах (раскрытие информации о сегментах в промежуточном финансовом отчете организации обязательно только в том случае, если она обязана раскрывать информацию о сегментах в своей годовой финансовой отчетности согласно МСФО (IFRS) 8 «*Операционные сегменты*»):
 - (i) выручка от продаж внешним покупателям, если она включается в показатель сегментной прибыли или убытка, который анализируется руководством, принимающим операционные решения, либо если она регулярно представляется на рассмотрение руководству, принимающему операционные решения, каким-либо иным способом;
 - (ii) выручка от продаж между сегментами, если она включается в показатель сегментной прибыли или убытка, который анализируется руководством, принимающим операционные решения, либо если она регулярно представляется на рассмотрение руководству, принимающему операционные решения, каким-либо иным способом;
 - (iii) показатель сегментной прибыли или убытка;
 - (iv) показатель суммарной величины активов и обязательств определенного отчетного сегмента, если такая информация регулярно предоставляется руководству, принимающему операционные решения, и если эта величина существенно изменилась по сравнению с той суммой, которая была раскрыта по данному отчетному сегменту в последней годовой финансовой отчетности;
 - (v) описание изменений в принципах сегментации или в принципах оценки сегментной прибыли или убытка по сравнению с последней годовой финансовой отчетностью;
 - (vi) сверка суммарной величины показателей прибыли или убытка отчетных сегментов с показателем прибыли или убытка организации без учета расхода (дохода) по налогу на прибыль и прекращенной деятельности. Однако если организация распределяет между отчетными сегментами такие статьи как расход (доход) по налогу на прибыль, то организация может представить сверку суммарной величины показателей сегментной прибыли или убытка с показателем прибыли или убытка организации с учетом данных статей. Существенные «увязывающие» статьи показываются и описываются в данной сверке отдельно;
- (h) события, произошедшие после окончания промежуточного периода, которые не были отражены в финансовой отчетности за этот промежуточный период;
- (i) влияние изменений в структуре организации в течение промежуточного периода, включая сделки по объединению бизнесов, приобретение или утрату контроля над дочерними организациями, а также долгосрочные инвестиции, реструктуризации и прекращенную деятельность. В отношении объединения бизнесов организация должна раскрыть информацию, требуемую МСФО (IFRS) 3 «*Объединения бизнесов*»;
- (j) применительно к финансовым инструментам раскрывается информация о справедливой стоимости, требуемая пунктами 91–93(h), 94–96, 98 и 99 МСФО (IFRS) 13 «*Оценка справедливой стоимости*» и пунктами 25, 26 и 28–30 МСФО (IFRS) 7 «*Финансовые инструменты: раскрытие информации*»;
- (k) применительно к организациям, которые становятся или прекращают быть инвестиционными организациями, как этот термин определен в МСФО (IFRS) 10 «*Консолидированная финансовая отчетность*», раскрывается информация, требуемая пунктом 9B МСФО (IFRS) 12 «*Раскрытие информации об участии в других организациях*»;
- (l) детализированная информация о выручке по договорам с покупателями, требуемая пунктами 114–115 МСФО (IFRS) 15 «*Выручка по договорам с покупателями*».

17–18 [Удалены]

Раскрытие информации о соответствии МСФО

- 19 Если промежуточный финансовый отчет организации соответствует настоящему стандарту, этот факт подлежит раскрытию. Не допускается заявление о соответствии промежуточного финансового отчета Международным стандартам финансовой отчетности, если он не соответствует всем требованиям всех применимых МСФО.

Периоды, за которые должна представляться промежуточная финансовая отчетность

- 20 Промежуточные отчеты должны включать промежуточную финансовую отчетность (сокращенную или полную) за следующие периоды:
- (a) отчет о финансовом положении по состоянию на дату окончания текущего промежуточного периода и сравнительный отчет о финансовом положении по состоянию на дату окончания непосредственно предшествующего финансового года;
 - (b) отчеты о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе за текущий промежуточный период и нарастающим итогом за период с начала текущего финансового года до соответствующей даты, со сравнительными отчетами о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе за сопоставимые промежуточные периоды (текущий и период с начала года до соответствующей даты) непосредственно предшествующего финансового года. В соответствии с МСФО (IAS) 1 (с учетом поправок 2011 года) промежуточный отчет может включать для каждого периода отчет или отчеты о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе;
 - (c) отчет об изменениях в собственном капитале нарастающим итогом за период с начала текущего финансового года до соответствующей даты, со сравнительным отчетом за сопоставимый период непосредственно предшествующего финансового года нарастающим итогом с начала этого года до соответствующей даты;
 - (d) отчет о движении денежных средств нарастающим итогом за период с начала текущего финансового года до соответствующей даты, со сравнительным отчетом за сопоставимый период непосредственно предшествующего финансового года нарастающим итогом с начала этого года.
- 21 В отношении организации, деятельность которой носит ярко выраженный сезонный характер, может быть полезна финансовая информация за двенадцать месяцев, заканчивающихся на дату окончания промежуточного периода, а также сравнительная информация за предыдущий двенадцатимесячный период. Следовательно, приветствуется представление такой информации организациями, деятельность которых носит ярко выраженный сезонный характер, в дополнение к той информации, которая предусмотрена предыдущим пунктом.
- 22 Иллюстративные примеры в части А, содержащей сопроводительные материалы к настоящему стандарту, показывают, какие периоды должны быть представлены организацией, составляющей отчетность раз в полгода, и организацией, составляющей ежеквартальную отчетность.

Существенность

- 23 При решении вопроса о признании, оценке, классификации и раскрытии информации для целей промежуточной финансовой отчетности, необходимо оценить уровень существенности в отношении финансовых данных этого промежуточного периода. При оценке уровня существенности следует учитывать, что промежуточные показатели могут зависеть от расчетных оценок в большей степени, чем годовые финансовые показатели.
- 24 МСФО (IAS) 1 и МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» определяют информацию как существенную, если ее отсутствие или искажение может повлиять на экономические решения пользователей финансовой отчетности. МСФО (IAS) 1 требует отдельного раскрытия информации по существенным статьям, включая, например, прекращенную деятельность, а МСФО (IAS) 8 требует раскрытия информации об изменениях в бухгалтерских оценках, об ошибках, а также об изменениях в учетной политике. Эти два стандарта не содержат количественных указаний в отношении существенности.
- 25 Оценка уровня существенности всегда требует применения суждения, но вместе с тем настоящий стандарт предусматривает, что решение в отношении признания и раскрытия информации принимается только на основании данных за сам промежуточный период в целях обеспечения

понятности промежуточных данных. Так, например, необычные статьи, изменения в учетной политике или в расчетных оценках и ошибки признаются и раскрываются исходя из их существенности относительно данных за промежуточный период, чтобы не допустить возможных ложных выводов из-за отсутствия этой информации. В конечном итоге необходимо обеспечить, чтобы в промежуточный финансовый отчет была включена вся информация, которая уместна для понимания финансового положения и результатов деятельности организации в течение промежуточного периода.

Раскрытие информации в годовой финансовой отчетности

- 26 Если расчетная оценка суммы, отраженной в одном из промежуточных периодов, существенно изменилась в последнем промежуточном периоде финансового года, но при этом отдельный финансовый отчет за этот последний промежуточный период не публикуется, то характер и сумма указанного изменения в расчетной оценке подлежат раскрытию в примечании к годовой финансовой отчетности за этот финансовый год.
- 27 МСФО (IAS) 8 требует раскрывать информацию о характере и (если это практически осуществимо) сумме изменения в расчетной оценке, которое либо имеет существенный эффект в текущем периоде, либо, как ожидается, будет иметь существенный эффект в последующих периодах. Пункт 16A(d) настоящего стандарта требует аналогичного раскрытия информации в промежуточном финансовом отчете. Примерами являются изменения расчетных оценок в последнем промежуточном периоде, относящиеся к частичному списанию стоимости запасов, реструктуризации или убыткам от обесценения, которые были отражены в более раннем промежуточном периоде данного финансового года. Раскрытие информации согласно требованиям предыдущего пункта соответствует требованию МСФО (IAS) 8 и подразумевает более узкую область применения, относящуюся только к изменению в расчетной оценке. Организация не обязана включать дополнительную финансовую информацию за промежуточный период в свою годовую финансовую отчетность.

Признание и оценка

Та же учетная политика, что и в годовой отчетности

- 28 Организация применяет в своей промежуточной финансовой отчетности те же принципы учетной политики, что и в годовой финансовой отчетности, за исключением изменений в учетной политике, сделанных после даты последней годовой финансовой отчетности, которые будут отражены в следующей годовой финансовой отчетности. При этом частота представления отчетности организацией (ежегодно, раз в полгода или ежеквартально) не должна влиять на оценку результатов ее деятельности за год. Для достижения этой цели оценка статей в промежуточной отчетности должна производиться за период с начала года до соответствующей даты.
- 29 Может показаться, что требование к организации применять в своей промежуточной финансовой отчетности те же принципы учетной политики, что и в годовой отчетности, предполагает, что оценки в промежуточном периоде производятся так, как если бы каждый промежуточный период по отдельности является самостоятельным отчетным периодом. Однако, указывая на то, что частота представления отчетности организацией не должна влиять на оценку результатов ее деятельности за год, пункт 28 признает, что промежуточный период является частью более продолжительного периода – финансового года. Оценки, производимые за период с начала года до соответствующей даты, могут сопровождаться изменением в расчетных оценках сумм, отраженных в предыдущих промежуточных периодах текущего финансового года. Но при этом принципы признания активов, обязательств, доходов и расходов в промежуточных периодах являются теми же, что и в годовой финансовой отчетности.
- 30 Для иллюстрации:
- (a) принципы признания и оценки убытков от частичного списания стоимости запасов, реструктуризации или обесценения в промежуточном периоде соответствуют принципам, которые организация применяла бы, если бы она готовила только годовую финансовую отчетность. Однако если такие убытки были оценены и признаны в одном промежуточном периоде, а в последующем промежуточном периоде того же финансового года их расчетная оценка изменилась, то первоначальная расчетная оценка в последующем

промежуточном периоде должна быть изменена либо путем начисления дополнительной суммы убытка, либо путем восстановления ранее признанной суммы убытка;

- (b) затраты, которые на конец промежуточного периода не соответствуют определению актива, не должны признаваться в отчете о финансовом положении как отложенные расходы ни в ожидании будущей информации в отношении их соответствия определению актива, ни с целью выравнивания показателей прибыли по промежуточным периодам в течение финансового года; и
- (c) расход по налогу на прибыль признается в каждом промежуточном периоде исходя из наилучшей расчетной оценки средневзвешенной годовой ставки налога на прибыль, ожидаемой за полный финансовый год. Начисленные суммы расхода по налогу на прибыль в одном промежуточном периоде могут потребовать корректировки в последующем промежуточном периоде того же финансового года, если изменится расчетная оценка годовой ставки налога на прибыль.
- 31 В соответствии с «*Концепцией подготовки и представления финансовой отчетности*» («*Концепция*»)³, признанием называется «процесс включения в бухгалтерский баланс или отчет о прибылях и убытках объекта, удовлетворяющего определению элемента отчетности и соответствующего критериям признания». Определения активов, обязательств, доходов и расходов являются основополагающими для решения вопроса об их признании на дату окончания как годового, так и промежуточного финансовых отчетных периодов.
- 32 Применительно к активам используются одинаковые тесты будущих экономических выгод на промежуточные даты и на дату окончания финансового года организации. Затраты, которые по своему характеру не могут быть квалифицированы как активы на дату окончания финансового года, не могут быть квалифицированы таким образом и на промежуточные даты. Аналогично, чтобы признать обязательство на дату окончания промежуточного отчетного периода, оно должно представлять собой существующую обязанность организации на эту дату так же, как оно должно быть таковым на конец годового отчетного периода.
- 33 Важнейшей характеристикой доходов (выручки) и расходов является то, что соответствующие поступления и выбытия активов и обязательств уже произошли. Если указанные поступления или выбытия уже произошли, то соответствующие им доходы или расходы признаются; если не произошли – то доходы или расходы не признаются. В «*Концепции*» сказано, что «расходы признаются в отчете о прибылях и убытках в случае уменьшения будущих экономических выгод, связанного с уменьшением в активах или увеличением обязательств, которые могут быть надежно оценены... «*Концепция*» не допускает признания в бухгалтерском балансе статей, которые не соответствуют определению активов или обязательств».
- 34 При оценке активов, обязательств, доходов, расходов и денежных потоков, представленных в финансовой отчетности, организация, представляющая только годовую отчетность, имеет возможность учесть информацию, появляющуюся в течение всего финансового года. Оценка статей в такой отчетности фактически производится с начала года до соответствующей даты.
- 35 Организация, представляющая отчетность каждые полгода, при оценке статей в своей финансовой отчетности за первое полугодие использует информацию, доступную к середине года или вскоре после этой даты, а для подготовки годовой отчетности – информацию, доступную к концу отчетного года или вскоре после окончания этого двенадцатимесячного периода. Оценка статей за двенадцатимесячный период будет отражать возможные изменения в расчетных оценках тех сумм, которые были отражены в отчетности за первое полугодие. Суммы, отраженные в промежуточном финансовом отчете за первое полугодие, не подлежат ретроспективной корректировке. При этом пункты 16A(d) и 26 требуют раскрывать информацию о характере и сумме всех существенных изменений в расчетных оценках.
- 36 Организация, представляющая отчетность чаще, чем раз в полгода, оценивает доходы и расходы с начала года до соответствующей даты каждого промежуточного периода с использованием информации, имеющейся на момент подготовки каждого комплекта финансовой отчетности. Суммы доходов и расходов, включаемые в отчетность за текущий промежуточный период, отражают любые изменения в расчетных оценках сумм, включенных в отчетность за предыдущие промежуточные периоды финансового года. Суммы, отраженные в предыдущих промежуточных периодах, не подлежат ретроспективной корректировке. При этом пункты 16A(d) и 26 требуют раскрывать информацию о характере и сумме существенных изменений в расчетных оценках.

³ «*Концепция подготовки и представления финансовой отчетности*» КМСФО была принята Советом по МСФО в 2001 году. В сентябре 2010 года Совет по МСФО заменил «*Концепцию*» на «*Концептуальные основы финансовой отчетности*».

Доходы, получаемые сезонно, циклически или эпизодически

- 37 Доходы, получаемые сезонно, циклически или эпизодически в течение финансового года, не могут признаваться заранее или отражаться как отложенные по состоянию на промежуточную дату, если такой подход досрочного или отложенного признания не являлся бы надлежащим на дату окончания финансового года организации.
- 38 Примером таких доходов являются доходы по дивидендам, роялти и государственные субсидии. Кроме того, некоторые организации постоянно получают более высокие доходы в определенные промежуточные периоды финансового года по сравнению с другими промежуточными периодами, например сезонные доходы розничной торговли. Такие доходы признаются в момент их возникновения.

Затраты, понесенные неравномерно в течение финансового года

- 39 Затраты, которые возникают у организации неравномерно в течение ее финансового года, признаются в промежуточной отчетности досрочно или отражаются как отложенные в том и только в том случае, если такое досрочное или отложенное признание данного типа затрат также является надлежащим методом их учета на дату окончания финансового года.

Применение принципов признания и оценки

- 40 В части В иллюстративных примеров, являющихся сопроводительным материалом к настоящему стандарту, приведены примеры применения общих принципов признания и оценки, изложенных в пунктах 28–39.

Использование расчетных оценок

- 41 Порядок оценки, применяемый при составлении промежуточного финансового отчета, должен быть нацелен на то, чтобы обеспечить надежность представляемой информации, а также надлежащее раскрытие всей существенной финансовой информации, уместной для понимания финансового положения и результатов деятельности организации. Несмотря на то, что статьи как годовой, так и промежуточной финансовой отчетности часто базируются на обоснованных расчетных оценках, подготовка промежуточных финансовых отчетов, как правило, требует использования методов расчетной оценки в большей степени, чем подготовка годовой финансовой отчетности.
- 42 В части С иллюстративных примеров, являющихся сопроводительным материалом к настоящему стандарту, приведены примеры использования расчетных оценок в промежуточных периодах.

Пересчет данных за промежуточные отчетные периоды, представленные ранее

- 43 Изменение в учетной политике, за исключением тех, для которых новый МСФО определяет порядок перехода, отражается:
- (a) путем пересчета финансовой отчетности за предыдущие промежуточные периоды текущего финансового года и за сопоставимые промежуточные периоды любых предыдущих финансовых лет, которые будут пересчитываться в годовой финансовой отчетности согласно МСФО (IAS) 8; или
 - (b) если практически невозможно определить по состоянию на начало финансового года кумулятивный эффект применения новой учетной политики ко всем предыдущим периодам, то путем корректировки финансовой отчетности за предыдущие промежуточные периоды текущего финансового года и за сопоставимые промежуточные периоды предыдущих финансовых лет, чтобы отразить применение новой учетной политики перспективно с наиболее ранней из дат, с которой такое применение является практически осуществимым.
- 44 Одной из целей изложенного в предыдущем пункте принципа является обеспечение того, чтобы к каждой определенной категории операций применялась единая учетная политика в течение всего

финансового года. Согласно МСФО (IAS) 8 изменение учетной политики отражается ретроспективно с пересчетом финансовых данных за предыдущие периоды, настолько более отдаленные, насколько это практически осуществимо. Однако если определение кумулятивной суммы корректировок, относящихся к предыдущим финансовым годам, практически неосуществимо, то согласно МСФО (IAS) 8 новая политика применяется перспективно с наиболее ранней из дат, когда это становится практически осуществимым. Принцип, изложенный в пункте 43, требует, чтобы в течение текущего финансового года любое изменение в учетной политике применялось либо ретроспективно, либо, если это практически неосуществимо, перспективно, но не позже, чем с даты начала текущего финансового года.

- 45 Если бы было разрешено отражать изменения учетной политики по состоянию на промежуточную дату в течение финансового года, это привело бы к применению двух разных вариантов учетной политики к одной и той же категории операций в течение одного финансового года. Вследствие этого возникли бы трудности с распределением результата между промежуточными периодами, были бы искажены операционные результаты и усложнился бы анализ и понимание информации этих промежуточных периодов.

Дата вступления в силу

- 46 Настоящий стандарт вступает в силу применительно к финансовой отчетности за периоды, начинающиеся 1 января 1999 года или после этой даты. Досрочное применение приветствуется.
- 47 МСФО (IAS) 1 (пересмотренным в 2007 году) внесены поправки в терминологию, используемую в МСФО. Кроме того, внесены поправки в пункты 4, 5, 8, 11, 12 и 20, удален пункт 13 и добавлены пункты 8А и 11А. Организация должна применять указанные поправки в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2009 года или после этой даты. Если организация применит МСФО (IAS) 1 (пересмотренный в 2007 года) в отношении более раннего периода, то указанные поправки должны применяться в отношении такого более раннего периода.
- 48 МСФО (IFRS) 3 (пересмотренным в 2008 году) внесена поправка в пункт 16(i). Организация должна применять указанную поправку в отношении годовых периодов, начинающихся 1 июля 2009 года или после этой даты. Если организация применит МСФО (IFRS) 3 (пересмотренный в 2008 году) в отношении более раннего периода, то указанная поправка должна применяться в отношении такого более раннего периода.
- 49 Документом «Улучшения МСФО», выпущенным в мае 2010 года, были внесены поправки в пункты 15, 27, 35 и 36, добавлены пункты 15А–15С и 16А и удалены пункты 16–18. Организация должна применять указанные поправки в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2011 года или после этой даты. Допускается досрочное применение. Если организация применит поправки в отношении более раннего периода, она должна раскрыть этот факт.
- 50 МСФО (IFRS) 13, выпущенным в мае 2011 года, добавлен пункт 16А(j). Организация должна применить данную поправку одновременно с применением МСФО (IFRS) 13.
- 51 Документом «Представление статей прочего совокупного дохода» (поправки к МСФО (IAS) 1), выпущенным в июне 2011 года, внесены поправки в пункты 8, 8А, 11А и 20. Организация должна применять эти поправки одновременно с применением МСФО (IAS) 1 в действующей редакции с учетом поправок, внесенных в июне 2011 года.
- 52 Документом «Ежегодные усовершенствования МСФО, период 2009–2011 гг.», выпущенным в мае 2012 года, изменен пункт 5 как следствие поправки к МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности». Организация должна применять настоящую поправку ретроспективно в соответствии с МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» для годовых периодов, начинающихся 1 января 2013 года или после этой даты. Допускается досрочное применение. Если организация применит настоящую поправку для более раннего периода, она должна раскрыть этот факт.
- 53 Документом «Ежегодные усовершенствования МСФО, период 2009–2011 гг.», выпущенным в мае 2012 года, измен пункт 16А. Организация должна применять настоящую поправку ретроспективно в соответствии с МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» для годовых периодов, начинающихся 1 января 2013 года или после этой даты. Допускается досрочное применение. Если организация применит настоящую поправку для более раннего периода, она должна раскрыть этот факт.
- 54 Документом «Инвестиционные организации» (поправки к МСФО (IFRS) 10, МСФО (IFRS) 12 и МСФО (IAS) 27), выпущенным в октябре 2012 года, внесена поправка в пункт 16А. Организация должна применять данную поправку для годовых периодов, начинающихся 1 января 2014 года или

- после этой даты. Допускается досрочное применение документа *«Инвестиционные организации»*. Если организация применит данную поправку досрочно, она должна применить одновременно все поправки, включенные в состав документа *«Инвестиционные организации»*.
- 55 МСФО (IFRS) 15 *«Выручка по договорам с покупателями»*, выпущенным в мае 2014 года, внесены изменения в пункты 15B и 16A. Организация должна применить данные изменения одновременно с применением МСФО (IFRS) 15.
- 56 Документом *«Ежегодные усовершенствования Международных стандартов финансовой отчетности, период 2012–2014 гг.»*, выпущенным в сентябре 2014 года, внесены изменения в пункт 16A. Организация должна применять указанную поправку ретроспективно в соответствии с МСФО (IAS) 8 *«Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки»* в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2016 года или после этой даты. Допускается досрочное применение. Если организация применит данную поправку в отношении более раннего периода, она должна раскрыть этот факт.
- 57 Документом *«Инициатива в сфере раскрытия информации (поправки к Международному стандарту финансовой отчетности (IAS) 1)»*, выпущенным в декабре 2014 года, внесено изменение в пункт 5. Организация должна применять данное изменение для годовых периодов, начинающихся 1 января 2016 года или после этой даты. Допускается досрочное применение данной поправки.