

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 34

Проміжна фінансова звітність

Мета

Метою цього Стандарту є визначення мінімального змісту проміжного фінансового звіту та визначення принципів для визнання та оцінки в повній або стислій фінансовій звітності за проміжний період. Своєчасна та достовірна проміжна фінансова звітність підвищує спроможність інвесторів, кредиторів та інших користувачів розуміти здатність підприємства генерувати прибутки та грошові потоки, а також оцінювати його фінансовий стан та ліквідність.

Сфера застосування

- 1 Цей Стандарт не визначає, яким суб'єктам господарювання слід публікувати проміжні фінансові звіти, з якою періодичністю чи в який термін після закінчення проміжного періоду. Проте органи державної влади, органи, які регулюють обіг цінних паперів, фондові біржі та органи, які займаються питаннями бухгалтерського обліку, часто вимагають, щоб суб'єкти господарювання, чії боргові цінні папери або цінні папери, що надають право власності, продаються та купуються відкрито, публікували проміжні фінансові звіти. Цей Стандарт застосовується, якщо від суб'єкта господарювання вимагають (або він обирає) публікувати проміжний фінансовий звіт відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ). Комітет з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку¹ закликає суб'єктів господарювання, чії цінні папери продаються та купуються відкрито, подавати проміжні фінансові звіти, які відповідають принципам визнання, оцінки та розкриття інформації, викладеним у цьому Стандарті. Зокрема суб'єкти господарювання, чії цінні папери продаються та купуються відкрито, заохочуються:
 - а) подавати проміжні фінансові звіти щонайменше станом на кінець першої половини їхнього фінансового року; та
 - б) робити їхні проміжні фінансові звіти доступними не пізніше, ніж через 60 днів після закінчення проміжного періоду.
- 2 Кожний фінансовий звіт (річний чи проміжний) оцінюється окремо на його відповідність МСФЗ. Те, що суб'єкт господарювання не подавав проміжні фінансові звіти протягом окремого фінансового року або подавав проміжні фінансові звіти, які не відповідають цьому Стандарту, не є перешкодою для того, щоб річна фінансова звітність суб'єкта господарювання відповідала МСФЗ, якщо в іншому річна фінансова звітність відповідає МСФЗ.
- 3 Якщо проміжний фінансовий звіт суб'єкта господарювання визначається як такий, що відповідає МСФЗ, він має відповідати всім вимогам цього Стандарту. В пункті 19 вимагається розкривати певну інформацію стосовно цього.

Визначення

- 4 Терміни, які використовуються в цьому Стандарті, мають такі значення:

Проміжний період – період фінансової звітності, коротший за повний фінансовий рік.

Проміжна фінансова звітність – фінансова звітність, що складається або з повного комплексу фінансової звітності (визначеного в МСБО 1 “Подання фінансової звітності” (переглянутому у 2007р.)), або з комплексу стислої фінансової звітності (визначеної у цьому Стандарті) за проміжний період.

¹Наступником Комітету з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку є Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, яка розпочала свою діяльність у 2001 р.

Зміст проміжної фінансової звітності

5 Згідно з визначенням в МСБО 1 повний комплект фінансової звітності повинен містити такі складові:

- а) звіт про фінансовий стан на кінець періоду;
- б) звіт про прибутки та збитки та інший сукупний дохід за період;
- в) звіт про зміни у власному капіталі за період;
- г) звіт про рух грошових коштів за період;
- г) примітки, які містять виклад значущих облікових політик та іншу пояснювальну інформацію;
- га) порівняльну інформацію стосовно попереднього періоду, як визначено в пунктах 38 та 38А МСБО 1; та
- д) звіт про фінансовий стан станом на початок попереднього періоду, якщо суб'єкт господарювання застосовує облікову політику ретроспективно або здійснює ретроспективний перерахунок статей у своїй фінансовій звітності, або якщо він перекласифіковує статті у своїй фінансовій звітності відповідно до пунктів 40А–40Г МСБО 1.

Суб'єкт господарювання може використовувати інші назви для звітів, аніж ті, що використовуються у цьому Стандарті. Наприклад, суб'єкт господарювання може використовувати назву "звіт про сукупний дохід" замість назви "звіт про прибутки та збитки та інший сукупний дохід".

6 З метою своєчасності та з огляду на витрати, а також щоб уникнути повторів інформації, відображеної у звітності раніше, від суб'єкта господарювання можуть вимагати (або він обирає) подавати менше інформації на проміжні дати, порівняно з його річною фінансовою звітністю. Цей Стандарт визначає мінімальний склад проміжного фінансового звіту як такого, що включає стислу фінансову звітність та окремі пояснювальні примітки. Проміжний фінансовий звіт призначений для надання оновленої інформації у порівнянні з останнім повним комплектом річної фінансової звітності. Відповідно, основну увагу в ньому приділяють новим видам діяльності, новим подіям та обставинам, і він не дублює інформацію, відображену у звітності раніше.

7 Ніщо у цьому стандарті не забороняє суб'єктові господарювання публікувати (і не знеохочує його від публікування) у проміжному фінансовому звіті повний комплект фінансової звітності (визначений у МСБО 1) замість стислої фінансової звітності та окремих пояснювальних приміток. Цей Стандарт також не забороняє суб'єктові господарювання і не знеохочує його включати в стислу проміжну фінансову звітність більшу кількість інформації, ніж мінімальні статті чи окремі пояснювальні примітки, визначені в цьому Стандарті. Керівні положення з визнання та оцінки в цьому Стандарті застосовуються також до повної фінансової звітності за проміжний період; така звітність повинна включати розкриття всієї інформації, що її вимагає цей Стандарт (зокрема, розкриття інформації в окремих пояснювальних примітках згідно з пунктом 16А), а також іншої інформації, що її вимагають інші МСФЗ.

Мінімальні компоненти проміжного фінансового звіту

8 Проміжний фінансовий звіт має включати, як мінімум, такі компоненти:

- а) стислий звіт про фінансовий стан;
- б) стислий звіт або стислі звіти про прибуток або збиток та інший сукупний дохід;
- в) стислий звіт про зміни у власному капіталі;
- г) стислий звіт про рух грошових коштів; та
- г) деякі пояснювальні примітки.

8А Якщо суб'єкт господарювання подає статті прибутку або збитку в окремому звіті, як визначено в пункті 10А МСБО 1 (зміненого у 2011 р.), то він подає проміжну стислу інформацію з цього звіту.

Форма і зміст проміжної фінансової звітності

- 9 Якщо суб'єкт господарювання публікує повний комплект фінансової звітності у своєму проміжному фінансовому звіті, форма та зміст цієї звітності мають відповідати вимогам МСБО 1 до повного комплексу фінансової звітності.
- 10 Якщо суб'єкт господарювання публікує комплект стислої фінансової звітності у своєму проміжному фінансовому звіті, ця стисла звітність має містити, як мінімум, усі заголовки та проміжні підсумки, що були включені в останню річну фінансову звітність, а також вибіркові окремі пояснювальні примітки, як того вимагає цей Стандарт. Додаткові статті або примітки слід включати, якщо без них ця стисла проміжна фінансова звітність вводитиме в оману.
- 11 У звіті, в якому подаються компоненти прибутку або збитку за проміжний період, суб'єкту господарювання слід подавати базисний та розбавлений показники прибутку на акцію за цей період, якщо суб'єкт господарювання діє у межах сфери застосування МСБО 33 *“Прибуток на акцію”*².
- 11A Якщо суб'єкт господарювання подає статті прибутку або збитку в окремому звіті, як визначено в пункті 10A МСБО 1 (зміненого у 2011 р.), то він подає показники базисного та розбавленого прибутку на акцію в цьому звіті.
- 12 МСБО 1 (переглянутий в 2007 р.) містить керівництво щодо структури фінансової звітності, а Керівництво із запровадження для МСБО 1 ілюструє способи подання звіту про фінансовий стан, звіту про сукупний дохід та звіту про зміни у власному капіталі.
- 13 [Вилучено]
- 14 Проміжний фінансовий звіт складають на консолідованій основі, якщо остання річна звітність суб'єкта господарювання була консолідованою фінансовою звітністю. Окрема фінансова звітність материнського підприємства не є відповідною консолідованій звітності або порівнюваною з нею в останньому річному фінансовому звіті. Якщо річний фінансовий звіт суб'єкта господарювання містив окрему фінансову звітність материнського підприємства на додаток до консолідованої фінансової звітності, цей Стандарт не вимагає і не забороняє включати окрему звітність материнського підприємства до проміжного фінансового звіту суб'єкта господарювання.

Значущі події та операції

- 15 Суб'єкт господарювання має включати до свого проміжного фінансового звіту пояснення подій та операцій, які є значущими для розуміння змін у фінансовому стані та в результатах діяльності суб'єкта господарювання після закінчення періоду останньої річної звітності. Інформація, що розкривається у зв'язку з такими подіями та операціями, має поновлювати відповідну інформацію, подану в останньому річному фінансовому звіті.
- 15A Користувач проміжного фінансового звіту суб'єкта господарювання матиме доступ до останнього річного фінансового звіту цього суб'єкта господарювання. Тому необов'язково, щоб примітки до проміжного фінансового звіту містили відносно незначне оновлення інформації, наведеної у примітках до останнього річного фінансового звіту.
- 15Б Далі наведено перелік подій та операцій, для яких вимагатиметься розкриття інформації, якщо вони є значущими. Цей перелік не є вичерпним:
- списання запасів до чистої вартості реалізації і відновлення такого списання;
 - визнання збитку від зменшення корисності фінансових активів, основних засобів, нематеріальних активів, активів, що виникають внаслідок договорів з клієнтами, або інших активів, а також сторнування такого збитку від зменшення корисності;

² Цей пункт змінено документом “Удосконалень до МСФЗ”, випущеним у травні 2008 р., з метою уточнення сфери застосування МСБО 34.

- в) відновлення будь-яких забезпечень витрат на реструктуризацію;
 - г) придбання та вибуття об'єктів основних засобів;
 - г) загальні зобов'язання щодо придбання основних засобів;
 - д) виплати, пов'язані із судовими справами;
 - е) виправлення помилок попередніх періодів;
 - є) зміни у бізнесі або економічних обставинах, що впливають на справедливую вартість фінансових активів та фінансових зобов'язань суб'єкта господарювання, незалежно від того, чи визнаються такі активи або зобов'язання за справедливою вартістю чи за амортизованою собівартістю;
 - ж) будь-яке невиконання зобов'язань за кредитними угодами або будь-яке порушення умов кредитної угоди, що їх не було виправлено на дату закінчення звітного періоду або до неї;
 - з) операції з пов'язаними сторонами;
 - и) перенесення між рівнями ієрархії справедливої вартості, які використовувались при оцінюванні справедливої вартості фінансових інструментів;
 - і) зміни в класифікації фінансових активів унаслідок зміни мети або використання цих активів, та
 - ї) зміни в умовних зобов'язаннях або умовних активах.
- 15В В окремих МСФЗ наведено керівництво стосовно вимог до розкриття інформації для багатьох пунктів, перелічених у пункті 15Б. Якщо подія або операція є значущою для розуміння змін у фінансовому стані або результатах діяльності суб'єкта господарювання з дати останньої річної звітності, то його проміжний фінансовий звіт має надавати пояснення відповідної інформації, включеної до фінансової звітності за останній річний звітний період, та поновлювати її.
- 16 [Вилучено]

Розкриття іншої інформації

- 16А Окрім розкриття інформації про значущі події та операції відповідно до пунктів 15–15В, суб'єкт господарювання включає зазначену далі інформацію у примітки до своєї проміжної фінансової звітності або в інших частинах проміжного фінансового звіту. Наступне розкриття інформації повинно бути надане у проміжній фінансовій звітності або включене шляхом перехресного посилання з проміжної фінансової звітності до іншої звітності (наприклад, коментар управлінського персоналу або звіт про ризик), яка доступна користувачам фінансової звітності на тих самих умовах, що і проміжна фінансова звітність, і у той же час. Якщо користувачі фінансової звітності не мають доступу до інформації, включеної шляхом перехресного посилання на тих самих умовах і у той же час, проміжна фінансова звітність є неповною. Цю інформацію наводять, як правило, на основі „за період з початку фінансового року до звітної дати”.
- а) зазначення того, що у проміжній фінансовій звітності дотримувалися тих самих облікових політик і методів обчислення, як і в останній річній фінансовій звітності, а в разі зміни цих політик або методів – опис характеру та впливу цих змін,
 - б) коментарі з поясненням щодо сезонності або циклічності проміжної діяльності;
 - в) характер і суми статей, що впливають на активи, зобов'язання, власний капітал, чистий прибуток чи на грошові потоки, які не є типовими за своїм характером, обсягом або частотою;
 - г) характер і суми змін в попередніх оцінках сум, відображених у попередніх проміжних звітах поточного фінансового року, або змін в попередніх оцінках сум у звітах попередніх фінансових років;
 - г) випуски, викупи та погашення боргових цінних паперів і цінних паперів, що надають право власності;
 - д) сплачені дивіденди (сукупна сума чи в розрахунку на акцію) окремо за звичайними та іншими акціями;

- е) наступна інформація сегмента (розкриття інформації сегментів в проміжних фінансових звітах суб'єкта господарювання потрібне тільки тоді, коли МСФЗ 8 *“Операційні сегменти”* вимагає від суб'єкта господарювання розкривати дані щодо сегментів в своїй річній фінансовій звітності):
- (i) доходи від зовнішніх клієнтів, якщо вони включаються в оцінку прибутку або збитку сегмента, що перевіряється керівником, який приймає операційні рішення, або іншим чином регулярно надаються керівникові, що приймає операційні рішення;
 - (ii) міжсегментні доходи, якщо вони включаються в оцінку прибутку або збитку сегмента, що перевіряється керівником, що приймає операційні рішення, або іншим чином регулярно надаються керівникові, що приймає операційні рішення;
 - (iii) оцінка прибутку або збитку сегмента;
 - (iv) оцінку сукупних активів та зобов'язань для окремого звітного сегменту, якщо ці суми регулярно надаються вищому керівникові з операційних питань та якщо сталася суттєва зміна порівняно з сумою, розкритою в останній річній фінансовій звітності такого звітного сегмента;
 - (v) опис різниць в основі сегментації чи в базисі оцінки прибутку або збитку сегмента в порівнянні з попередньою річною фінансовою звітністю;
 - (vi) узгодження загальної суми оцінок прибутку або збитку звітних сегментів з прибутком або збитком суб'єкта господарювання до витрат (доходів) за податками та від припиненої діяльності. Однак, якщо суб'єкт господарювання розподіляє на звітні сегменти такі статті як витрати (доходи) за податками, суб'єкт господарювання може узгоджувати загальну суму оцінок прибутку або збитку сегментів із прибутком або збитком після врахування цих статей. Суттєві різниці, виявлені в результаті узгодження, повинні бути визначені та наведені окремо в цьому узгодженні;
- є) події після проміжного періоду і не відображені у фінансовій звітності за цей проміжний період;
- ж) вплив змін у структурі суб'єкта господарювання за проміжний період, зокрема об'єднання бізнесу, придбання чи втрата контролю над дочірніми підприємствами, та довгостроковими інвестиціями, реструктуризація чи припинення діяльності. У разі об'єднання бізнесу суб'єкт господарювання повинен розкривати інформацію, подання якої вимагає МСФЗ 3 *“Об'єднання бізнесу”*;
- з) для фінансових інструментів – розкриття інформації про справедливую вартість, що вимагається пунктами 91–93є), 94–96, 98 та 99 МСФЗ 13 *“Оцінка справедливої вартості”* та пунктами 25, 26 та 28–30 МСФЗ 7 *“Фінансові інструменти: розкриття інформації”*;
- и) для суб'єктів господарювання, які стають або припиняють бути інвестиційними суб'єктами господарювання, як визначено в МСФЗ 10 *“Консолідована фінансова звітність”*, розкриття інформації, вказаної в пункті 9Б МСФЗ 12 *“Розкриття інформації про частки участі в інших суб'єктах господарювання”*.
- і) дезагрегація доходу від договорів з клієнтами, якої вимагають пункти 114–115 МСФЗ 15 *“Дохід від договорів з клієнтами”*.

Розкриття інформації щодо відповідності МСФЗ

- 19 Якщо проміжний фінансовий звіт суб'єкта господарювання відповідає цьому Стандарту, слід розкривати інформацію про цей факт. Проміжний фінансовий звіт не слід характеризувати як такий, що відповідає МСФЗ, якщо він не відповідає всім вимогам МСФЗ.

Періоди, за які слід подавати проміжну фінансову звітність

- 20 Проміжні звіти мають включати проміжну фінансову звітність (стислу або повну) за такі періоди:
- а) звіт про фінансовий стан на кінець поточного проміжного періоду та порівняльний звіт про фінансовий стан на кінець попереднього фінансового року;
 - б) звіти про прибуток та збиток та інший сукупний дохід за поточний проміжний період і накопичувально за поточний фінансовий рік до звітної дати разом із порівняльними звітами про прибуток та збиток та інший сукупний дохід за порівнювані проміжні періоди (поточний і за період з початку року до звітної дати) попереднього фінансового року. Як дозволено МСБО 1 (зміненим у 2011 р.), проміжна звітність може подавати звіт або звіти про прибуток та збиток та інший сукупний дохід за кожний період;
 - в) звіт про зміни у власному капіталі накопичувально за поточний період з початку фінансового року до звітної дати разом із порівняльним звітом за порівнюваний період з початку року до звітної дати попереднього фінансового року;
 - г) звіт про рух грошових коштів накопичувально за поточний період з початку фінансового року до звітної дати разом із порівняльним звітом за порівнюваний період з початку року до звітної дати попереднього фінансового року.
- 21 Для суб'єктів господарювання, діяльність яких значною мірою є сезонною, корисною може бути фінансова інформація за 12-місячний період, який завершується на дату проміжної звітності, і порівняльна інформація за попередній 12-місячний період. Відповідно, суб'єкти господарювання, діяльність яких значною мірою є сезонною, заохочуються до подання такої інформації додатково до інформації, що її вимагає попередній пункт.
- 22 У частині А "Ілюстративних прикладів", що супроводжують цей стандарт, розміщено приклади періодів, які необхідно відображати суб'єктам господарювання, що подають звіти кожні шопівроку і суб'єктам господарювання, що подають звіти щоквартально.

Суттєвість

- 23 Вирішуючи, яким чином визнавати, оцінювати, класифікувати чи розкривати статтю з метою проміжної фінансової звітності, суттєвість слід визначати щодо фінансових даних за проміжний період. Оцінюючи суттєвість, треба визнати, що визначення даних за проміжний період може базуватися на попередніх оцінках більш значною мірою, ніж визначення річних фінансових даних.
- 24 МСБО 1 визначає суттєву інформацію та вимагає окремого розкриття суттєвих статей, у тому числі (наприклад) припинених видів діяльності, а МСБО 8 "*Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки*" вимагає розкриття змін в облікових оцінках, помилок і змін в облікових політиках. Обидва зазначені стандарти не містять кількісного керівництва щодо суттєвості.
- 25 Хоча судження завжди вимагається при оцінці суттєвості, у цьому Стандарті рішення щодо визнання та розкриття інформації безпосередньо ґрунтується на даних за проміжний період для зрозумілості проміжних цифр. Так, наприклад, незвичайні статті, зміни в облікових політиках чи у попередніх оцінках, а також помилки визнаються та розкриваються, виходячи із критерію суттєвості відповідно до даних проміжного періоду, щоб уникнути оманливих висновків, які можуть бути наслідком нерозкриття інформації. Головна мета – забезпечити відображення у проміжному фінансовому звіті

всієї інформації, доречної для розуміння фінансового стану суб'єкта господарювання та результатів його діяльності протягом проміжного періоду.

Розкриття інформації в річній фінансовій звітності

- 26 Якщо попередня оцінка суми, відображеної у звітності за проміжний період, значно змінюється протягом останнього проміжного періоду фінансового року, а окремий фінансовий звіт щодо цього останнього проміжного періоду не публікується, тоді характер і суму такої зміни попередньої оцінки слід розкривати в примітках до річної фінансової звітності за цей фінансовий рік.
- 27 МСБО 8 вимагає розкриття інформації про характер та (якщо це можливо) суми змін в попередніх оцінках, які мають суттєвий вплив у поточному періоді, або очікується, що вони матимуть такий вплив у подальших періодах. Пункт 16Аг) цього Стандарту вимагає подібного розкриття інформації в проміжному фінансовому звіті. Приклади включають зміни в попередніх оцінках в останньому проміжному періоді, пов'язані з частковим списанням запасів, реструктуризацією чи збитками від зменшення корисності, які відображалися в звітності в попередньому проміжному періоді фінансового року. Вимога щодо розкриття інформації, яка міститься в попередньому пункті, відповідає вимозі МСБО 8, і за призначенням сфера застосування цієї вимоги є вузькою – вона пов'язана тільки зі змінами у попередніх оцінках. Від суб'єкта господарювання не вимагають включати додаткову фінансову інформацію проміжного періоду до його річної фінансової звітності.

Визнання та оцінка

Облікові політики, аналогічні річним

- 28 Суб'єктові господарювання слід застосовувати у своїй проміжній фінансовій звітності облікові політики, аналогічні річним, , за винятком змін в облікових політиках, які відбулися після дати останньої річної фінансової звітності і які мають відображатися в подальшій річній фінансовій звітності. Проте частота звітності суб'єкта господарювання (річна, піврічна або квартальна) не повинна впливати на визначення річних результатів його діяльності. Щоб досягти цієї мети, визначення результатів для проміжної звітності слід робити на основі „за період з початку фінансового року до звітної дати”.
- 29 Схоже, що вимога про застосування суб'єктом господарювання в проміжній фінансовій звітності облікових політик, аналогічних його річній фінансовій звітності, означає, що оцінки проміжного періоду здійснюються так, наче проміжний період є відокремленим незалежним звітним періодом. Проте пункт 28, передбачаючи, що частота звітності суб'єкта господарювання не повинна впливати на оцінку річних результатів, визнає, що проміжний період є частиною довшого фінансового року. Визначення результатів „за період з початку фінансового року до звітної дати” можуть призводити до змін в оцінках сум, відображених у попередніх проміжних періодах поточного фінансового року. Але принципи визнання активів, зобов'язань, доходу та витрат для проміжних періодів є аналогічними принципам річної фінансової звітності.
- 30 Наприклад:
- принципи визнання та оцінки збитків від часткового списання запасів, реструктуризації чи зменшення корисності у проміжному періоді є такими самими, яких дотримувався би суб'єкт господарювання в разі складання тільки річної фінансової звітності. Проте, якщо такі статті визнаються та оцінюються в одному проміжному періоді, а в наступному проміжному періоді цього самого фінансового року попередня оцінка змінюється, тоді первісну попередню оцінку змінюють у наступному проміжному періоді або нарахуванням додаткової суми збитку або відновленням раніше визнаної суми;
 - витрати, які не відповідають визначенню активу на кінець проміжного періоду, не відстрочуються в звіті про фінансовий стан ні з метою очікування майбутньої інформації щодо

їхньої відповідності визначенню активу, ні з метою рівномірного розподілу прибутків на проміжні періоди в межах фінансового року; та

- в) витрати на податок на прибуток визнаються в кожному проміжному періоді на основі попередньої оцінки середньозваженої річної ставки податку на прибуток, очікуваної за повний фінансовий рік. Суми витрат на податок на прибуток, нараховані у проміжному періоді, можна коригувати в наступному проміжному періоді цього фінансового року, якщо змінюється попередня оцінка ставки річного податку на прибуток.

- 31 Згідно з *Концептуальною основою фінансової звітності (Концептуальна основа)*, визнання є процесом фіксації, для включення до звіту про фінансовий стан або звіту(ів) про фінансові результати, статті, що відповідає визначенню одного з елементів фінансової звітності. Визначення активів, зобов'язань, доходу та витрат є основоположними для визнання як на дату річної, так і на дату проміжної фінансової звітності.
- 32 До активів застосовують ті самі тести майбутньої економічної вигоди на проміжні дати і на кінець фінансового року суб'єкта господарювання. Витрати, які за своїм характером не визнаються активами на кінець фінансового року, не вважаються такими і на проміжні дати. Подібно до цього, зобов'язання на проміжну звітну дату має відображати зобов'язання, що існує на цю дату (як це має бути і на дату річної звітності).
- 33 Необхідною характеристикою доходу (доходу від звичайної діяльності) та витрат є той факт, що відповідне надходження або вибуття активів чи зобов'язань уже відбулося. Якщо таке надходження або вибуття вже відбулося, відповідний дохід та витрати визнаються, інакше вони не визнаються. *Концептуальна основа* не дозволяє визнавати у звіті про фінансовий стан ті статті, які не відповідають визначенню активів або зобов'язань".
- 34 Оцінюючи активи, зобов'язання, доходи, витрати та грошові потоки, відображені у фінансовій звітності, суб'єкт господарювання, який надає тільки річну звітність, має можливість брати до уваги інформацію, що стає доступною протягом всього фінансового року. Його оцінки фактично здійснюватимуться на основі "за період з початку року до звітної дати".
- 35 Суб'єкт господарювання, який подає звітність щопівроку, використовує інформацію, наявну на середину року чи невдовзі після цього, здійснюючи оцінки у своїй фінансовій звітності за перший 6-місячний період, а для оцінки за 12-місячний період – інформацію, наявну на кінець року або невдовзі після цього. Оцінка за 12 місяців відображатиме можливі зміни в попередніх оцінках сум, відображених у звітах за перший 6-місячний період. Суми, відображені в проміжному фінансовому звіті за перший 6-місячний період, не коригуються ретроспективно. Проте пункти 16Аг) і 26 вимагають розкривати характер і суму будь-яких значних змін у попередніх оцінках.
- 36 Суб'єкт господарювання, який подає звітність частіше, ніж кожні півроку, оцінює дохід і витрати на основі „за період з початку року до звітної дати” для кожного проміжного періоду, використовуючи інформацію, наявну при підготовці кожного комплекту фінансової звітності. Суми доходу та витрат, відображені в звіті в поточному проміжному періоді, відображатимуть будь-які зміни в попередніх оцінках сум, відображених у звітах попередніх проміжних періодів даного фінансового року. Суми, відображені в попередні проміжні періоди, не коригуються ретроспективно. Проте пункти 16Аг) і 26 вимагають розкривати характер і суму будь-яких значних змін у попередніх оцінках.

Доходи, отримані сезонно, циклічно або епізодично

- 37 Доходи, отримані сезонно, циклічно або епізодично протягом фінансового року, не слід визнавати достроково або відстрочувати на майбутнє на проміжну дату, якщо таке дострокове визнання або відстрочення не буде відповідним на кінець фінансового року суб'єкта господарювання.
- 38 Приклади включають дохід від дивідендів, роялті та державні гранти. Крім того, деякі суб'єкти господарювання постійно отримують більший дохід у певні проміжні періоди фінансового року, ніж в

інші проміжні періоди, наприклад, сезонні доходи роздрібних торговців. Такі доходи визнаються, коли вони відбуваються.

Витрати, понесені нерівномірно протягом фінансового року

- 39 Витрати, які суб'єкт господарювання несе нерівномірно протягом фінансового року, слід визнавати достроково або відстрочувати на майбутнє для проміжної звітності, якщо і тільки якщо також можна визнавати достроково або відстрочувати на майбутнє цей тип витрат на кінець фінансового року.

Застосування принципів визнання та оцінки

- 40 В частині Б ілюстративних прикладів, що супроводжують цей стандарт, наведено приклади застосування загальних принципів визнання та оцінки, наведених у пунктах 28-39.

Застосування попередніх оцінок

- 41 Процедури оцінки, яких слід дотримуватися в проміжній фінансовій звітності, слід розробити так, щоб забезпечити достовірність отриманої в результаті інформації та відповідне розкриття всієї суттєвої фінансової інформації, необхідної для розуміння фінансового стану або результатів діяльності суб'єкта господарювання. В той час як визначення звітних даних і в річних, і в проміжних фінансових звітах часто базуються на обґрунтованих попередніх оцінках, підготовка проміжної фінансової звітності, як правило, вимагатиме ширшого застосування методів попередньої оцінки порівняно з річною фінансовою звітністю.
- 42 В частині В ілюстративних прикладів, що супроводжують цей стандарт, наведено приклади застосування облікових оцінок у проміжні періоди.

Перерахунок проміжних періодів, відображених у попередніх звітах

- 43 Зміну облікових політик, за винятком змін, для яких умови переходу до нових порядків обліку встановлені яким-небудь новим стандартом, слід відображати таким чином:
- а) шляхом перерахунку фінансової звітності за попередні проміжні періоди поточного фінансового року та за порівнювані проміжні періоди за будь-який з попередніх фінансових років, які підлягатимуть перерахунку в річній фінансовій звітності згідно з МСБО 8, або
 - б) в разі коли практично неможливе визначення на початок фінансового року накопичувального впливу застосування нової облікової політики до всіх попередніх періодів, коригування фінансової звітності за попередні проміжні періоди поточного фінансового року і порівнювані проміжні періоди попередніх фінансових років для впровадження нової облікової політики проводяться перспективно з найбільш ранньої з практично можливих дат.
- 44 Однією з цілей попереднього принципу є забезпечення застосування єдиної облікової політики до певного класу операцій протягом усього фінансового року. Згідно з МСБО 8 зміну в облікових політиках відображають ретроспективним застосуванням з перерахунком фінансових даних для максимально практично можливої кількості попередніх періодів. Але якщо накопичувальну суму коригувань, пов'язаних з попередніми фінансовими роками, на практиці не можна достовірно визначити, тоді, згідно з МСБО 8 нова політика застосовується перспективно з найбільш ранньою з практично можливих дат. Дія принципу, наведеного у пункті 43, вимагає, щоб протягом поточного фінансового року будь-яка зміна в облікових політиках застосовувалась або ретроспективно, або, якщо на практиці це неможливо, перспективно але не пізніше, ніж з початку фінансового року.
- 45 Дозвіл відображати зміни в порядку обліку на проміжну дату протягом фінансового року означав би дозвіл застосувати два різних типи облікових політик до певного класу операцій у межах одного

фінансового року. Внаслідок цього виникли б труднощі з проміжним розподілом, було б нечітко відображено результати операцій, а також ускладнився б аналіз і розуміння інформації за проміжний період.

Дата набрання чинності

- 46 Цей Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку набирає чинності для фінансових звітів, які охоплюють періоди починаючи з 1 січня 1999 р. або пізніше. Більш раннє застосування заохочується.
- 47 МСБО 1 (переглянутий в 2007 р.) змінив термінологію усіх МСФЗ. Крім того, він змінив пункти 4, 5, 8, 11, 12 і 20, вилучив пункт 13 і додав пункти 8А і 11А. Суб'єктові господарювання слід застосовувати ці зміни до річних періодів, які починаються 1 січня 2009 р. або пізніше. Якщо суб'єкт господарювання застосовує МСБО 1 (переглянутий в 2007 р.) до більш раннього періоду, ці зміни слід застосовувати для цього більш раннього періоду.
- 48 МСФЗ 3 (переглянутий в 2008 р.) змінив пункт 16ж). Суб'єктові господарювання слід застосовувати ці зміни до річних періодів, які починаються 1 липня 2009 р. або пізніше. Якщо суб'єкт господарювання застосовує МСФЗ 3 (переглянутий в 2008 р.) до більш раннього періоду, ці зміни також слід застосовувати до цього більш раннього періоду.
- 49 Пункти 15, 27, 35 та 36 були змінені, пункти 15А–15В та 16А були додані, а пункти 16–18 були вилучені виданими у травні 2010 р. *"Удосконаленнями до МСФЗ"*. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни до річних періодів, які починаються 1 січня 2011 р. або пізніше. Більш раннє застосування дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує ці зміни до більш раннього періоду, він розкриває цей факт.
- 50 МСФЗ 13, випущений у травні 2011 р., додав пункт 16Аз). Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує МСФЗ 13.
- 51 Документ *"Подання статей іншого сукупного доходу"* (Зміни до МСБО 1), випущений в червні 2011 р., змінив пункти 8, 8А, 11А та 20. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни, якщо він застосовує МСБО 1 зі змінами, внесеними в червні 2011 р.
- 52 Документ *"Щорічні вдосконалення Цикл 2009 – 2011 рр."*, випущений у травні 2012 р., змінив пункт 5 внаслідок зміни, внесеної до МСБО 1 *"Подання фінансової звітності"*. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну ретроспективно відповідно до МСБО 8 *"Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки"* до річних періодів, що починаються 1 січня 2013 р. або пізніше. Більш раннє застосування дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує цю зміну до більш раннього періоду, він розкриває цей факт.
- 53 Документ *"Щорічні вдосконалення Цикл 2009 – 2011 рр."*, випущений у травні 2012 р., змінив пункт 16А. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну ретроспективно відповідно до МСБО 8 *"Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки"* до річних періодів, що починаються 1 січня 2013 р. або пізніше. Більш раннє застосування дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує цю зміну до більш раннього періоду, він розкриває цей факт.
- 54 Документ *"Інвестиційні суб'єкти господарювання"* (Зміни до МСФЗ 10, МСФЗ 12 та МСБО 27), випущений у жовтні 2012 р., змінив пункт 16А. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну до річних періодів, що починаються 1 січня 2014 р. або пізніше. Більш раннє застосування документа *"Інвестиційні суб'єкти господарювання"* дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує цю зміну раніше, то він одночасно застосовує всі зміни, включені в документ *"Інвестиційні суб'єкти господарювання"*.
- 55 МСФЗ 15 *"Дохід від договорів з клієнтами"*, випущений у травні 2014 р., змінив пункти 15Б та 16А. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни, якщо він застосовує МСФЗ 15.
- 56 Документ *"Щорічні вдосконалення МСФЗ Цикл 2012–2014 рр."*, випущений у вересні 2014 р., змінив пункт 16А. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну ретроспективно відповідно до МСФЗ 8 *"Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки"* до річних періодів, які починаються 1 січня 2016 р. або пізніше. Більш раннє застосування дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує ці зміни до більш раннього періоду, він розкриває цей факт.

- 57 Документ *"Ініціатива щодо розкриття інформації (Зміни до МСБО 1)"*, випущений у грудні 2014 р., змінив пункт 5. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну до річних періодів, які починаються 1 січня 2016 р. або пізніше. Більш раннє застосування дозволяється.
- 58 Документ *"Зміни до посилань на Концептуальну основу в МСФЗ"*, випущений у 2018 році, змінив пункти 31 та 33. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни до річних періодів, які починаються 1 січня 2020 р. або пізніше. Більш раннє застосування дозволяється, якщо одночасно суб'єкт господарювання також застосовує всі інші зміни, внесені документом *"Зміни до посилань на Концептуальну основу в МСФЗ"*. Суб'єкт господарювання застосовує зміни до МСБО 34 ретроспективно відповідно до МСБО 8 *"Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки"*. Проте, якщо суб'єкт господарювання визначає, що ретроспективне застосування може бути неможливим або призведе до надмірних витрат чи зусиль, він повинен застосовувати зміни до МСБО 34, посилаючись на пункти 43-45 цього Стандарту та пункти 23-28, 50-53 і 54Д МСБО 8.
- 59 Документ *"Визначення Суттєвості (Зміни до МСБО 1 та МСБО 8)"*, випущений у жовтні 2018 року, змінив пункт 24. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни перспективно до річного періоду, який починається 1 січня 2020 р. або пізніше. Більш раннє застосування дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує ці зміни до більш раннього періоду, він розкриває цей факт. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни, якщо він застосовує зміни до визначення суттєвості, визначеного у пункті 7 МСБО 1 та пунктах 5 і 6 МСБО 8.