

Меѓународен сметководствен стандард МСС 8

Сметководствени политики, промени на сметководствени проценки и грешки

Цел

- 1 Целта на овој Стандард е да ги пропише критериумите за избор и промена на сметководствени политики, заедно со сметководствениот третман и обелоденувањето на промените на сметководствените политики, промените во сметководствените проценки и исправка на грешки.
Стандардот има за цел подобрување на релевантноста и веродостојноста на финансиските извештаи на ентитетот и споредливоста на овие финансиски извештаи на ентитетот, како со претходните периоди, така и со финансиските извештаи на други ентитети.
- 2 Барањата за обелоденувања за сметководствени политики, освен за оние кои се однесуваат на промени на сметководствени политики, се утврдени во МСС 1 *Презентирање на финансиски извештаи*

Делокруг

- Овој Стандард треба да се применува при изборот и примената на сметководствените политики и во сметководството за промени на сметководствените политики, промените на сметководствените проценки и исправките на грешки од изминатите периоди.
- 4 Даночните ефекти од исправките на грешките од изминатите периоди и од ретроактивните корекции направени заради примена на промените во сметководствените политики се евидентираат и обелоденуваат во согласност со МСС 12 *Даноци на добивка*.

Дефиниции

- 5 Во овој Стандард се користат следните поими со наведените значења за нив:
Сметководствени политики се специфични принципи, основи, конвенции, правила и практики кои ги применува ентитетот при подготвување и презентирање на финансиските извештаи.
Промена на сметководствена проценка е исправка на сметководствената вредност на средството или обврската, или на износот на периодичниот потрошок на средството, која е резултат на проценка на сегашната состојба, и очекуваните идни користи и обврски поврзани со средствата и обврските. Промените во сметководствените проценки се резултат на новите информации или новиот развој на настаните, и поради тоа не претставуваат исправка на грешки.
Меѓународни стандарди за финансиско известување (МСФИ) се стандарди и толкувања прифатени од Одборот за меѓународни сметководствени стандарди (ОМСС). Тие ги вклучуваат:
 - (а) Меѓународни стандарди за финансиско известување.
 - (б) Меѓународни сметководствени стандарди.
 - (в) Толкувања развиени од страна на Комитетот за толкување на меѓународното финансиско известување (КТМФИ) или претходно Постојниот комитет за толкувања (ПКТ).*Материјални испуштања или погрешни прикажувања на ставки се материјални доколку тие би можеле, индивидуално или заедно, да влијаат на економските одлуки кои ги донесуваат корисниците врз основа на финансиските извештаи. Материјалноста зависи од големината и природата на ставката за која се расудува во околностите на опкружувањето. Големината или природата на ставката, или комбинација од двете, може да претставува одлучувачки фактор.*
Грешки од изминатиот период се пропусти од и грешки во финансиските извештаи на ентитетот за еден или повеќе претходни периоди настанати поради недостатокот од користење, или погрешно користење, на веродостојни информации кои:
 - (а) Биле на располагање кога финансиските извештаи за тие периоди биле одобрени за издавање.

- (б) Би било разумно да се очекува дека тие би биле обезбедени и земени во предвид во подготовката и презентирањето на тие финансиски извештаи.

Таквите грешки ги вклучуваат ефектите од математички грешки, грешки во примената на сметководствените политики, превиди или погрешно толкување на факти, и измами.

Ретроактивна примена е примена на новата сметководствена политика на трансакции, останати настани и услови, како истата отсекогаш да била применувана.

Ретроактивно повторно прикажување е исправка на признавањето, мерењето и обелоденувањето на износите на елементите на финансиските извештаи како да грешката од претходните периоди никогаш не настанала.

Непрактично. Примената на некое барање станува непрактична доколку ентитетот и покрај направените разумни напори сепак не успева да го примени тоа барање. За одреден претходен период, не е практично да се примени промена на сметководствена политика ретроактивно или да се направи ретроактивно повторно прикажување за да се коригира грешка доколку:

- (а) Ефектите од ретроактивната примена или ретроактивното повторно прикажување не можат да се утврдат.
- (б) Ретроактивната примена или ретроактивното прикажување бараат проценки на намерите на раководството во тој период.
- (б) Ретроактивната примена или ретроактивното повторно прикажување бараат значителни проценки на износи и не е возможно објективно да се разграничат информациите во врска со тие проценки кои:
 - (i) Обезбедуваат докази за околностите кои постоеле на датата (датумите) на кои тие износи треба да се признаат, измерат и обелоденат.
 - (ii) Би биле на располагање кога финансиските извештаи за тој претходен период биле одобрени за издавање од другите информации.

Како идна примена на промена во сметководствената политика и признавање на ефектот од промена во сметководствената проценка, се сметаат:

- (а) Примена на новата сметководствена политика на трансакции, други настани и услови кои се случуваат по датумот на промена на политиката.
- (б) Признавање на ефектот на промена во сметководствената проценка во тековните и идни периоди на кои влијае промената.

- 6 Оценката на тоа дали испуштањето или погрешното прикажување би можеле да влијаат на економските одлуки на тие корисници и како такви да бидат материјални, бара да се земат во предвид карактеристиките на корисниците. Рамката за подготвување и презентирање на финансиски извештаи во точка 25 наведува дека “се претпоставува дека корисниците имаат разумно знаење за деловните и економските активности и за сметководството, како и желба да ги проучат информациите со разумно внимание“. Според тоа оценката треба да земе во предвид како корисниците со такви карактеристики може разумно да се очекува да бидат под влијание во донесувањето на економски одлуки.

Сметководствени политики

Избор и примена на сметководствени политики

- 7 Кога некој МСФИ посебно се применува на трансакција, друг настан или услов, треба да се утврди сметководствена политика или политики кои се применети на таа ставка со примена на тој МСФИ.
- 8 МСФИ утврдуваат сметководствени политики за кои ОМСС заклучил дека резултираат во финансиските извештаи така што тие содржат релевантни и веродостојни информации во врска со трансакциите, други настани или услови на кои тие се применуваат. Тие политики не треба да се применуваат кога ефектот од нивната примена е нематеријален. Меѓутоа, не е соодветно да не се направат, или остават некорежирани, нематеријални отстапувања од МСФИ, со цел постигнување на одредено презентирање на финансиската состојба на ентитетот, финансиската успешност или паричните текови.

- 9 МСФИ се придружени од упатство кое ќе им помогне на ентитетите во примената на нивните барања. Во сите тие упатства е наведено дали тие претставуваат составен дел на МСФИ. Упатствата кои претставуваат интегрален дел на МСФИ се задолжителни. Упатствата кои не се составен дел на МСФИ не содржат барања за финансиските извештаи.
- 10 **Во отсуство на МСФИ кој посебно се применува на трансакција, друг настан или услов, раководството треба да ги користи своите расудувања во развојот и примената на сметководствена политика која резултира во информација која е:**
- (а) Релевантна за економските потреби на корисниците во донесувањето на нивните одлуки.
 - (б) Веродостојна, во тоа да финансиските извештаи:
 - (i) Ја претстават веродостојно финансиската состојба, финансиската успешност и паричните текови на ентитетот.
 - (ii) Ја одразуваат економската суштина на трансакциите, другите настани и услови, а не само правната форма.
 - (iii) Се неутрални односно без пристрасност.
 - (iv) Се внимателни.
 - (v) Се комплетни од сите материјални аспекти.
- 11 При правење на расудувањата објаснети во точка 10, раководството треба да се повика на, и да ја разгледа применливоста на, следниве извори во следниот респективен редослед:
- (а) Барањата на МСФИ кои се однесуваат на слични и поврзани прашања.
 - (б) Дефинициите, критериумите за признавање и концептите на мерење на средствата, обврските, приходите и расходите во Рамката.
- 12 При правење на расудувањата опишани во точката 10, раководството може исто така, да ги разгледа последните објави на другите тела кои утврдуваат стандарди и кои користат приближна концептуална рамка за развој на сметководствени стандарди, останата сметководствена литература и прифатени индустриски практики, до оној степен до кој тие не се во конфликт со изворите од точка 11.

Конзистентност на сметководствените политики

- 13 Ентитетот треба да ги избере и применува своите сметководствени политики конзистентно за слични трансакции, други настани и услови, освен во случаи кога некој МСФИ посебно бара или дозволува категоризација на ставки за кои може да бидат соодветни различни политики. Доколку некој МСФИ бара или дозволува таква категоризација треба да се избере и применува соодветна сметководствена политика конзистентно за секоја категорија.

Промени на сметководствени политики

- 14 Еден ентитет треба да направи промена на сметководствена политика само доколку промената:
- (а) Се бара со одреден МСФИ.
 - (б) Резултира во поверодостојно и порелевантно обезбедување на информациите во финансиските извештаи на ентитетот, во однос на ефектите од трансакциите, другите настани или услови за финансиската состојба на ентитетот, финансиската успешност или паричните текови.
- 15 Корисниците на финансиските извештаи имаат потреба да бидат во можност да ги споредуваат финансиските извештаи на ентитетот во рамките на определен временски период за да ги идентификуваат трендовите во неговата финансиска состојба, успешноста во работењето и паричните текови. Поради тоа, истите сметководствени политики се применуваат во секој период и од еден период до друг, освен во случај кога промената во сметководствената политика исполнува еден од критериумите наведени во точка 14.
- 16 Следните не претставуваат промени на сметководствените политики:
- (а) Примена на сметководствена политика за трансакции, други настани или услови кои суштински се разликуваат од оние кои претходно постоеле.
 - (б) Примена на нова сметководствена политика за трансакции, други настани или услови кои не се случиле претходно или биле нематеријални.

- 17 Почетната примена на политиката за евидентирање на средствата по ревалоризирани износи според дозволения алтернативен третман во МСС 16, *Недвижности, постројки и опрема*, или МСС 38, *Нематеријални средства*, претставува промена на сметководствена политика, но таа се третира како ревалоризација во согласност со МСС 16 или МСС 38, а не во согласност со овој стандард.
- 18 Точките од 19 до 31 од овој стандард не се применуваат за таквите промени на сметководствени политики, кои се опишани во точка 17.

Примена на промените во сметководствени политики

- 19 **Предмет на точка 23:**
- (а) Еден ентитет треба да ја евидентира промената на сметководствената политика која произлегува од првична примена на некој МСФИ во согласност со конкретните преодните одредби, доколку ги има, во тој МСФИ.
- (б) Кога ентитетот ја менува сметководствената политика при првична примена на некој МСФИ кој не вклучува конкретни преодни одредби кои се применуваат за таа промена, или кога станува збор за доброволна промена на сметководствената политика, тоа треба да ја примени промената ретроактивно.
- 20 За целта на овој Стандард, предвремена примена на некој МСФИ не претставува доброволна промена на сметководствена политика.
- 21 Во отсуство на МСФИ кој конкретно се однесува на трансакција, друг настан или услов, раководството може, во согласност со точка 12, да ја примени сметководствената политика од најпоследното објавување од страна на други тела за утврдување на стандарди кои користат слична концептуална рамка за развој на сметководствени стандарди. Доколку со следењето на измена на таквиот објавен стандард, ентитетот избере да направи промена на сметководствена политика, таа промена се евидентира и обелоденува како доброволна промена на сметководствена политика.

Ретроактивна примена

- 22 Предмет на точка 23, кога промената на сметководствена политика се применува ретроактивно во согласност со точка 19(а) или (б), ентитетот треба да го корегира почетното салдо на секоја компонента на главнината на која таа промена има влијание, од најраниот претходен период кој е презентираан и другите споредбени износи кои се обелоденети за секој претходен период треба да бидат презентирани како новата сметководствена политика да била отсекогаш применувана.

Ограничувања на ретроактивната примена

- 23 Кога ретроактивната примена се бара од точка 19(а) или (б), промената на сметководствената политика треба да биде применета ретроактивно, освен до степенот до кој е непрактично да се утврдат било ефектите кои се специфични за периодот или пак кумулативните ефекти кои произлегуваат од промената.
- 24 Кога е непрактично да се утврдат ефектите кои се специфични за периодот кои произлегуваат од промената на сметководствената политика за споредбените информации за еден или повеќе презентирани периоди, ентитетот треба да ја примени новата сметководствена политика на сегашната вредност на средствата и обврските на почетокот од најраниот период за кој е практична ретроактивната примена, што може да биде тековниот период и треба да се направат кореспондирачки корекции на почетното салдо за секоја компонента од главнината во тој период на кој има влијание промената.
- 25 Кога е непрактично да се утврди кумулативниот ефект кој произлегува од промената, на почетокот од тековниот период, од примената на сметководствената политика на сите претходни периоди, ентитетот треба да ги корегира споредбените податоци за да ја примени новата сметководствена политика перспективно од најраната дата која е практична.
- 26 Кога еден ентитет применува нова сметководствена политика ретроактивно, ја применува новата сметководствена политика на споредбените податоци за претходните периоди за колку што е можно најдалечни периоди за кои истото е практично. Ретроактивна примена на претходен период не е практична освен ако не е практично да се утврди кумулативниот ефект на износите како во почетните така и во крајните извештаи за финансиската состојба за тој период. Износот на резултирчката исправка која се однесува на периоди кои претходат на периодите кои се презентирани во финансиските извештаи

се врши на почетното салдо на секоја компонента на главнината од најраниот презентираан период, на која има влијание промената.

Вообичаено исправката се прави во задржаната добивка. Меѓутоа, може да биде направена исправка и на друга компонента од главнината (на пример за да биде во согласност со барањата на МСФИ). Било која друга информација за претходните периоди, како на пример историско резиме на финансиски податоци, исто така се корегира за колку што е можно најдалечни периоди за кои тоа е практично.

- 27 Кога е непрактично за еден ентитет ретроактивно да се примени новата сметководствена политика, заради тоа што не може да се утврди кумулативниот ефект од примената на политиката на сите претходни периоди, ентитетот, во согласност со точка 25, ја применува новата политика перспективно од почетокот на најраниот период за кој тоа е практично.

На тој начин, со ова се изоставува делот на кумулативната исправка на средствата, обврските и главнината кои произлегле пред таа дата. Промена на сметководствена политика е дозволено дури и доколку е непрактично да се примени политиката перспективно за било кој претходен период. Точките од 50–53 обезбедуваат упатство во однос на тоа кога е непрактично да се примени нова сметководствена политика на еден или повеќе претходни периоди.

Обелоденување

- 28 Кога почетната примена не некој МСФИ има влијание на тековниот период или на било кој друг претходен период, би имала такво влијание, освен доколку е непрактично да се утврди износот на исправката, или би можело да има влијание на идни периоди, ентитетот треба да го обелодени следното:

- (а) Називот на тој МСФИ.
- (б) Кога е применливо, дека промената на сметководствената политика е направена во согласност со преодните одредби на тој МСФИ.
- (в) Природата на промената на сметководствена политика.
- (г) Кога е применливо, опис на преодните одредби.
- (д) Кога е применливо, опис на преодните одредби кои би можеле да имаат влијание на идните периоди.
- (е) За тековниот период и секој презентираан претходен период, до степенот до кој тоа е практично, износот на исправката:
 - (i) За секоја линиска ставка на финансиските извештаи на која промената има влијание.
 - (ii) Во случај кога ентитетот го применува МСС 33 Заработувачка по акција, за основни и разведенети заработувачки по акции.
- (ж) Износот на исправката која се однесува на периоди кои му претходат на тој што е презентираан во финансиските извештаи до степен до кој тоа е практично.
- (з) Доколку ретроактивната примена која се бара во точка 19(а) или (б) е непрактична за одреден претходен период, или периоди пред оние кои се презентирани, околностите кои довеле до постоењето на тие услови и опис за тоа како и од кога била применувана промената на сметководствената политика.

Финансиските извештаи во последователните периоди не треба да ги повторуваат овие обелоденувања.

- 29 Кога доброволна промена на сметководствена политика има влијание на тековниот период или на било кој претходен период, би имала влијание на тој период освен доколку е непрактично да се утврди износот на исправката, или доколку би можела да има влијание на идни периоди, ентитетот треба да ги обелодени:

- (а) Природата на промената на сметководствената политика.
- (б) Причините зошто примената на новата сметководствена политика обезбедува веродостојни и порелевантни информации.
- (в) За тековниот период и секој презентираан претходен период, до степенот до кој тоа е практично, износот на исправката:
 - (i) За секоја линиска ставка на финансиските извештаи на која промената има влијание.

(ii) Во случај кога ентитетот го применува МСС 33 Заработувачка по акција, за основни и разводенети заработувачки по акции.

(г) Износот на исправката која се однесува на периоди кои му претходат на тој што е презентиран во финансиските извештаи до степен до кој тоа е практично.

(д) Доколку ретроактивната примена е непрактична за одреден претходен период, или периоди пред оние кои се презентирани, околностите кои довеле до постоењето на тие услови и опис за тоа како и од кога била применувана промената на сметководствената политика.

Финансиските извештаи во последователните периоди не треба да ги повторуваат овие обелоденувања.

30 Кога ентитетот не применил некој нов МСФИ кој бил издаден, но се уште не е во сила, ентитетот треба да го обелодени:

(а) Тој факт.

(б) Позната или раумно проценлива информација која е релевантна за оценувањето на можното влијание кое примената на новиот МСФИ ќе ја има врз финансиските извештаи на ентитетот во периодот на почетната примена.

31 При усогласувањето со барањата наведени во точка 30, ентитетот ги разгледува следниве податоци за обелоденување:

(а) Називот на новиот МСФИ.

(б) Природата на претстојката промена или промени на сметководствени политики.

(в) Датата од која се бара примена на тој МСФИ.

(г) Датата од која ентитетот планира почетно да го примени тој МСФИ.

(д) Било кое од следниве:

(i) Дискусија за влијанието кое почетната примена на тој МСФИ се очекува да ја има врз финансиските извештаи на ентитетот.

(ii) Доколку тоа влијание не е познато или не може разумно да се процени, изјава која ќе го потврди тоа.

Промени на сметководствени проценки

32 Како резултат на неизвесностите вградени во деловните активности, голем број на ставки во финансиските извештаи неможат прецизно да се измерат, туку можат само да се проценат.

Процесот на проценување вклучува расудувања засновани на последните расположиви информации. Проценките можат да бидат потребни, на пример, за:

(а) Ненаплативите побарувања.

(б) Застареноста на залихите.

(в) Објективната вредност на финансиските средства или финансиските обврски.

(г) Корисниот век на употреба или очекуваниот модел на трошење на економските користи на средствата кои се амортизираат.

(д) Гаранциските обврски.

33 Користењето на разумни проценки претставува основен дел од подготвувањето на финансиските извештаи и не ја намалува нивната веродостојност.

34 Може да биде потребно да се ревидира дадената проценка доколку се случат промени во врска со околностите на коишто била заснована проценка или како резултат на нови информации или поголемо искуство. По својата природа, ревидирањето на проценките не се однесува на претходни периоди и не претставува исправка на грешка.

35 Промена во применетата основа за мерење претставува промена на сметководствена политика, и не претставува промена на сметководствена проценка. Кога е тешко да се разликува промена на сметководствена политика од промена на сметководствена проценка, промената има третман на промена на сметководствена проценка.

- 36 **Ефектот од промена на сметководствена проценка, освен промена на која се однесува точка 37, треба да биде признаена перспективно со нејзино вклучување во утврдувањето на добивката или загубата во:**
- (а) **Периодот на промената, доколку промената влијае само врз тој период.**
 - (б) **Периодот на промената и идните периоди, доколку промената влијае и врз двете.**
- 37 **До степенот до кој промената на сметководствена проценка влијае на зголемувањето на промената на средствата и обврските, или се однесува на одредена ставка од главнината на ентитетот, таа треба да биде признаена со исправка на сметководствената вредност на поврзаното средство, обврска или ставка од главнината во периодот на промената.**
- 38 **Перспективно признавање на ефектот од промената на сметководствената проценка значи дека промената применува врз трансакции, други настани и услови од датата на промената на проценката. Промената на сметководствена проценка може да влијае само врз добивката или загубата од тековниот период, или пак добивката или загубата од тековниот и од идните периоди. На пример, промена на проценката на износот на ненаплатливи побарувања влијае само врз тековниот период и, според тоа, се признава во тековниот период. Меѓутоа, промената на проценетиот корисен век на употреба или на очекуваниот модел на трошење на економските користи на средство кое се амортизира влијае врз расходот за амортизација во тековниот период и во секој нареден период во текот на останатиот корисен век на употреба на средството. И во двата случаи, ефектот на промената кој се однесува на тековниот период се признава како приход или расход во тековниот период. Ефектите, доколку ги има врз идните периоди се признаваат како приход или расход во идните периоди.**

Обелоденување

- 39 **Ентитетот треба да ги обелодени природата и износот на промената на сметководствената проценка која има влијание на тековниот период или се очекува да има влијание во идните периоди, освен за обелоденување на влијанието на идните периоди кога е непрактично да се процени износот на влијанието.**
- 40 **Доколку износот на влијанието во идните периоди не е обелоденет заради тоа што е непрактично тој да се процени, ентитетот треба да го обелодени тој факт.**

Грешки

- 41 **Грешки може да произлезат во однос на признавање, мерење, презентирање или обелоденување на елементи од финансиските извештаи. Финансиските извештаи не се во согласност со МСФИ доколку тие содржат било материјални грешки или пак нематеријални грешки кои се направени намерно за да се постигне одредена презентирање на финансиската состојба, финансиската успешност или паричните текови на еден ентитет. Потенцијални грешки во тековниот период кои се откриени во тој период се корегираат пред да се одобрат финансиските извештаи за издавање. Меѓутоа, понекогаш материјални грешки не се откриваат се до поминување на последователен период, и тие грешки од претходен период се корегираат во споредбените податоци кои се презентирани во финансиските извештаи за тој последователниот период (види точки 42–47).**
- 42 **Предмет на точка 43, ентитетот треба да ги корегира материјалните грешки од претходниот период ретроактивно во првиот сет на финансиски извештаи кои се одобрени за издавање откако тие ќе бидат откриени со:**
- (а) **Повторно прикажување на споредбените износи за претходниот презентирани период(и) во кој настанала грешката.**
 - (б) **Доколку грешката настанала пред најраниот претходен период кој е презентирани во финансиските извештаи, треба повторно да се прикаже почетната состојба на средствата, обврските и главнината за најраниот претходен период кој е презентирани.**

Ограничувања на ретроактивното повторно прикажување

- 43 **Грешка од претходен период треба да биде коригирана со ретроактивно повторно прикажување, освен до степенот до кој е непрактично да се утврдат ефектите кои се специфични за периодот или кумулативниот ефект од грешката.**
- 44 **Кога е непрактично да се утврдат ефектите кои се специфични за периодот во однос на грешката на споредбени податоци за еден или повеќе презентирани претходни периоди, ентитетот треба**

повторно да ги искаже почетните состојби на средствата, обврските и главнината за најраниот период за кој е практично ретроактивното повторно прикажување (што може да биде тековниот период).

- 45 **Кога е непрактично да се утврди кумулативниот ефект, на почетокот на тековниот период, за грешка во однос на сите претходни периоди, ентитетот треба повторно да ги искаже споредбените податоци за да се корегира грешката перспективно од најраната дата која е практична.**
- 46 **Корекцијата на грешката од претходен период е исклучена од добивката или загубата за периодот во кој се открила грешката. Сите информации презентирани во однос на претходни периоди, вклучувајќи ги и сите историски збирни финансиски податоци, повторно се прикажуваат за колку што е можно најдалечен период за кој тоа е практично.**
- 47 **Кога е непрактично да се утврди износот на грешката (на пример грешка во примената на сметководствена политика) за сите претходни периоди, ентитетот, во согласност со точка 45, треба повторно да ги искаже споредбените информации перспективно од најраната дата која е практична. На тој начин, со ова се изоставува делот на кумулативната исправка на средствата, обврските и главнината кои произлегле пред таа дата. Точките од 50–53 обезбедуваат упатство во однос на тоа кога е непрактично да се примени нова сметководствена политика на еден или повеќе претходни периоди.**
- 48 **Исправките на грешките се разликуваат од промени на сметководствени проценки. Сметководствените проценки по својата природа претставуваат апроксимации коишто можеби ќе треба да се ревидираат кога ќе станат познати некои дополнителни информации. На пример, добивката или загубата која што е признаена во врска со резултатот на даден неизвесен настан којшто претходно неможел веродостојно да се процени не претставува исправка на грешка.**

Обелоденување на грешки од претходни периоди

- 49 **При примената на точка 42, ентитетот треба да го обелодени следново:**
- (а) **Природата на грешката од претходен период;**
 - (б) **До степенот до кој тоа е практично, за секој претходен период кој е презентирани износот на исправката:**
 - (i) **За секоја линиска ставка на финансиските извештаи на која има влијание.**
 - (ii) **Во случај кога ентитетот го применува МСС 33 Заработувачка по Акција, за основни и разводенети заработувачки по акции.**
 - (в) **Износот на исправката на почетокот на најраниот период кој е презентирани; и**
 - (г) **Доколку ретроактивното повторно прикажување е непрактично за одреден претходен период, околностите кои довеле до постоењето на тие услови и опис за тоа како и од кога била коригирана грешката.**

Финансиските извештаи во последователните периоди не треба да ги повторуваат овие обелоденувања.

Непрактичност во однос на ретроактивна примена и ретроактивно повторно прикажување

- 50 **Во некои околности, е непрактично да се корегираат споредбени информации за еден или повеќе претходни периоди за да се постигне споредливост со тековниот период.**
- На пример, податоците може да не се обезбедени во претходниот (е) период (и) на начин кој дозволува било ретроактивна примена на нова сметководствена политика (вклучувајќи, за целите на точките 51–53, неговата перспективна примена во претходни периоди) или ретроактивно повторно прикажување за да се корегира грешка од претходен период, и може да биде непрактично повторно да се креираат тие информации.**
- 51 **Честопати е потребно да се направат проценки при примена на сметководствена политика на одделни елементи од финансиските извештаи кои се признаени или обелоденети во однос на трансакции, други настани или услови. Проценката е инхерентно субјективна, а оценките може да бидат развиени по истекот на периодот на известување. Развивањето на проценки е потенцијално потешко кога се врши ретроактивна примена на сметководствена политика или кога се прави ретроактивно повторно прикажување за да се корегира грешка од претходен период, заради подолгиот временски период кој изминал од како настанала соодветната трансакција, друг настан или услов. Меѓутоа целта на**

проценките кои се однесуваат на претходни периоди останува иста како и за проценките кои се прават во тековниот период. Имено во проценката треба да бидат одразени околностите кои постоеле кога настанале соодветната трансакција, другиот настан или услов.

- 52 Според тоа ретроактивно применување на нова сметководствена политика или исправка на грешка од претходен период бара разликување на информации кои:
- (а) Обезбедуваат докази за околностите кои постоеле на датата (датите) на која настанале трансакцијата, другиот настан или услов.
 - (б) Кои би биле на располагање кога финансиските извештаи за тој претходен период биле одобрени за издавање од останатите информации. За некои видови на проценки (на пример проценка на објективна вредност која не се заснова на видлива цена или на видливи инпути), е непрактично да се разликуваат таквите типови на информации. Кога ретроактивната примена или ретроактивното повторно прикажување би барале правење на значителна проценка за која е невозможно да се направи разлика помеѓу овие два типа на информации, непрактично е ретроактивно да се примени новата сметководствена политика или ретроактивно да се корегира грешката од претходниот период.
- 53 Треба да се биде внимателен при примена на нова сметководствена политика на, или за исправка на износи за, претходен период, било во правење на претпоставките во однос на тоа какви би биле намерите на раководството во претходниот период или во проценувањето на износите кои се признаени, измерени или обелоденети во претходен период. На пример, кога еден ентитет прави исправка на грешка од претходен период во однос на мерење на финансиски средства кои претходно биле класификувани како вложувања чувани-до-доспевање во согласност со МСС 39 *Финансиски инструменти: признавање и мерење*, тоа не ја менува основата за мерење за тој период доколку раководството подоцна одлучило вложувањата да не ги чува до достасаност. Во дополние, кога ентитетот прави исправка на грешка од претходен период во однос на пресметката на неговите обврски кон вработените за акумулирани боледувања во согласност со МСС 19 *Користи за вработените*, тоа не ја зема во предвид информацијата за невообичаено тешкиот сезонски грип, во текот на следниот период, која станала расположлива откако финансиските извештаи за периодот биле одобрени за издавање. Фактот дека значителни проценки често се бараат кога се менуваат споредбените податоци кои се презентираат во однос на претходни периоди не ја спречува веродостојната исправка или исправка на споредбените информации.

Датум на стапување во сила

- 54 Ентитетот треба да го примени овој Стандард за годишни периоди кои почнуваат на или по 1 јануари 2005 година. Претходна примена се поттикнува. Доколку ентитетот го применува овој Стандард за периоди кои почнуваат пред 1 јануари 2005 година, тој факт треба да биде обелоденет.

Повлекување на останати објави

- 55 Овој Стандард го заменува МСС 8 Нето добивка или загуба за периодот, основни грешки и промени на сметководствени политики, ревидиран во 1993 година.
- 56 Овој Стандард ги заменува следните толкувања:
- (а) ПКТ - 2 Конзистентност – Капитализација на трошоци за позајмување.
 - (б) ПКТ - 18 Конзистентност – Алтернативни методи.