Standardul Internațional de Raportare Financiară 19
Filiale fără răspundere publică: prezentări de informații

Obiectiv

1 IFRS 19 *Filiale fără răspundere publică: prezentări de informații* specifică dispozițiile de prezentare a informațiilor pe care o entitate este autorizată să le aplice în locul dispozițiilor de prezentare a informațiilor din alte Standarde de Contabilitate IFRS.

Îndeplinirea obiectivului

2 O entitate care alege să aplice prezentul standard aplică dispozițiile din alte Standarde de Contabilitate IFRS, cu excepția dispozițiilor de prezentare a informațiilor. În schimb, entitatea aplică dispozițiile din prezentul standard.

3 Prin urmare, cu excepția cazului în care este specificat altfel (a se vedea punctul 4), o entitate care aplică prezentul standard nu trebuie să aplice dispozițiile de prezentare a informațiilor din alte Standarde de Contabilitate IFRS și nici să aplice afirmații referitoare la sau referințe la aceste dispoziții de prezentare a informațiilor. De exemplu, punctul 35 din IAS 12 *Impozitul pe profit* conține dispoziții privind criteriile pentru recunoașterea unei creanțe privind impozitul amânat care rezultă din raportarea pierderilor fiscale și a creditelor fiscale neutilizate. Punctul se termină cu „în astfel de circumstanțe, punctul 82 impune prezentarea informațiilor referitoare la valoarea creanței privind impozitul amânat și la natura dovezii care susține recunoașterea acesteia". O entitate care aplică prezentul standard nu ar aplica punctul 82 din IAS 12. O astfel de entitate nu trebuie să aplice afirmația de la finalul punctului 35 din IAS 12 referitoare la punctul 82.

4 Fără a aduce atingere punctelor 2-3:

(a) dispozițiile de prezentare a informațiilor din alte Standarde de Contabilitate IFRS care rămân aplicabile în cazul unei entități care aplică prezentul standard sunt specificate în prezentul standard.

(b) dacă o entitate care aplică prezentul standard aplică IFRS 8 *Segmente de activitate*, IFRS 17 *Contracte de asigurare* sau IAS 33 *Rezultatul pe acțiune*, aceasta trebuie să aplice toate dispozițiile de prezentare a informațiilor din standardele respective.

(c) un Standard de Contabilitate IFRS nou sau modificat poate include dispoziții de prezentare a informațiilor cu privire la trecerea unei entități la standardul respectiv. Orice scutire disponibilă pentru o entitate care aplică prezentul standard de la dispozițiile de prezentare a informațiilor privind trecerea entității la acel standard nou sau modificat va fi stabilită în Standardul de Contabilitate IFRS nou sau modificat.

5 În conformitate cu punctul 19 din IFRS 18 *Prezentare și descriere în situațiile financiare*, o entitate care aplică prezentul standard nu trebuie să furnizeze o prezentare de informații specifică impusă de prezentul standard în cazul în care informațiile care rezultă din acea prezentare de informații nu ar fi semnificative.

6 O entitate trebuie să analizeze dacă trebuie să furnizeze prezentări de informații suplimentare atunci când conformitatea cu dispozițiile specifice din prezentul standard este insuficientă pentru a le permite utilizatorilor situațiilor financiare să înțeleagă efectul tranzacțiilor și al altor evenimente și condiții asupra poziției financiare și performanței financiare ale entității.

Domeniu de aplicare

7 O entitate poate alege să aplice prezentul standard în situațiile sale financiare consolidate, separate sau individuale dacă, și numai dacă, la finalul perioadei de raportare:

(a) este o filială;

(b) nu are răspundere publică (a se vedea punctele 11-12); și

(c) are o societate-mamă finală sau intermediară care întocmește situații financiare consolidate disponibile pentru utilizarea publică ce respectă Standardele de Contabilitate IFRS.

8 O „filială" și un „grup" sunt definite în Anexa A la IFRS 10 *Situații financiare consolidate*.

9 O societate-mamă intermediară își evaluează eligibilitatea de a aplica prezentul standard în situațiile sale financiare individuale, indiferent dacă alte entități din grup, sau grupul în ansamblu, au răspundere publică.

10 O societate-mamă intermediară care nu are răspundere publică și îndeplinește celelalte condiții de eligibilitate de la punctul 7 poate aplica prezentul standard în situațiile sale financiare individuale chiar dacă nu aplică prezentul standard în situațiile sale financiare consolidate.

11 O entitate are răspundere publică dacă:

(a) instrumentele sale de datorie sau de capitaluri proprii sunt tranzacționate pe o piață publică sau este pe cale de a emite astfel de instrumente în vederea tranzacționării pe o piață publică (o bursă de valori națională sau străină sau o piață nereglementată, inclusiv pieţele locale și regionale); sau

(b) deține active într-o capacitate fiduciară pentru un grup extins de persoane din exterior ca una dintre activitățile sale principalele (de exemplu, băncile, cooperativele de credit, companiile de asigurări, brokerii/dealerii de titluri de valoare, fondurile mutuale și băncile de investiții îndeplinesc adesea acest al doilea criteriu).

12 Unele entități pot deține active într-o capacitate fiduciară pentru un grup extins de persoane din exterior deoarece dețin și gestionează resursele financiare care le sunt încredințate de clienți, beneficiari sau membri care nu sunt implicați în conducerea entității. Cu toate acestea, în cazul în care fac acest lucru din motive legate de o activitate principală (cum ar fi, de exemplu, cazul agenților de turism sau imobiliari, al școlilor, organizațiilor caritabile, întreprinderilor cooperative care impun un depozit nominal aferent membrilor și al vânzătorilor care primesc plata în avans pentru livrarea de bunuri sau servicii, precum companiile de utilități), aceasta nu le face răspunzătoare public.

© IFRS Foundation

Alegerea sau revocarea alegerii de a aplica acest standard

13 O entitate care alege să aplice prezentul standard într-o perioadă de raportare poate revoca ulterior această alegere. O entitate poate alege să aplice prezentul standard de mai multe ori – de exemplu, o entitate care a aplicat prezentul standard într-o perioadă anterioară, dar nu în perioada imediat anterioară, poate alege să aplice prezentul standard în perioada curentă.

14 O entitate care aplică prezentul standard în perioada de raportare curentă, dar nu în perioada imediat anterioară trebuie să furnizeze informații comparative (adică informații pentru perioada anterioară) pentru toate valorile raportate în situațiile financiare din perioada curentă, cu excepția cazului în care prezentul standard sau un alt Standard de Contabilitate IFRS permite sau impune altfel. Entitatea trebuie să includă informații comparative pentru informațiile narative și descriptive dacă este necesar pentru înțelegerea situațiilor financiare ale perioadei curente.

15 O entitate care a aplicat prezentul standard în perioada de raportare anterioară – dar alege să nu îl aplice (sau nu mai este eligibilă să îl aplice) în perioada curentă și continuă să aplice Standardele de Contabilitate IFRS – trebuie să furnizeze informații comparative cu privire la perioada anterioară pentru toate valorile raportate în situațiile financiare ale perioadei curente, cu excepția cazului în care un alt Standard de Contabilitate IFRS permite sau impune altfel. Entitatea trebuie să includă informații comparative pentru informațiile narative și descriptive dacă este necesar pentru înțelegerea situațiilor financiare ale perioadei curente. Faptul că prezentul standard nu a impus prezentarea valorilor din perioada anterioară pentru unele elemente care sunt prezentate în perioada curentă nu este un motiv pentru a omite informațiile comparative pentru aceste elemente.

16 Dispozițiile privind modificările politicilor contabile din IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare* nu se aplică în cazul alegerii sau revocării alegerii de a aplica prezentul standard.

Interacțiunea cu IFRS 1 *Adoptarea pentru prima dată a Standardelor Internaționale de Raportare Financiară*

17 O entitate aplică IFRS 1 *Adoptarea pentru prima dată a Standardelor Internaționale de Raportare Financiară* atunci când întocmește primele sale situații financiare întocmite în conformitate cu IFRS sau atunci când i se permite să facă acest lucru aplicând punctul 4A din IFRS 1. O entitate care aplică prezentul standard atunci când întocmește primele sale situații financiare întocmite în conformitate cu IFRS trebuie să aplice dispozițiile de prezentare a informațiilor de la punctele 21-30 din prezentul standard în locul dispozițiilor de prezentare a informațiilor de la punctele 23-33 din IFRS 1.

18 Alegerea sau revocarea alegerii de a aplica prezentul standard nu determină, în sine, îndeplinirea de către o entitate a definiției unei entități care adoptă pentru prima dată Standardele de Contabilitate IFRS din IFRS 1. De exemplu, o entitate care a aplicat Standardele de Contabilitate IFRS, dar nu prezentul standard, în perioada de raportare imediat anterioară și care aplică prezentul standard în perioada curentă nu este o entitate care adoptă pentru prima dată Standardele de Contabilitate IFRS și nu trebuie să aplice IFRS 1 în perioada curentă.

19 În mod similar, o entitate care revocă alegerea de a aplica prezentul standard în perioada de raportare curentă nu aplică IFRS 1 în perioada curentă dacă, în perioada imediat anterioară, a furnizat o declarație de conformitate cu Standardele de Contabilitate IFRS explicită și fără rezerve așa cum este prevăzut la punctul 20.

Dispoziții de prezentare a informațiilor

Conformitatea cu Standardele de Contabilitate IFRS

20 O entitate ale cărei situații financiare sunt conforme cu Standardele de Contabilitate IFRS și cu dispozițiile din prezentul standard trebuie să facă în note o declarație explicită și fără rezerve privind această conformitate. O entitate care aplică prezentul standard trebuie să declare, ca parte a acelei declarații fără rezerve, că a aplicat prezentul standard. O entitate care aplică prezentul standard nu trebuie să descrie situațiile financiare ca fiind în conformitate cu Standardele de Contabilitate IFRS decât în cazul în care entitatea respectă dispozițiile din prezentul standard și toate dispozițiile aplicabile din celelalte Standarde de Contabilitate IFRS.

IFRS 1 *Adoptarea pentru prima dată a Standardelor Internaționale de Raportare Financiară*

Explicarea trecerii la Standardele de Contabilitate IFRS

21 O entitate trebuie să explice modul în care trecerea de la principiile contabile general acceptate (GAAP) anterioare la Standardele de Contabilitate IFRS i-a afectat poziția financiară, performanța financiară și fluxurile de trezorerie raportate.

22 O entitate care a aplicat Standardele de Contabilitate IFRS într-o perioadă anterioară, potrivit descrierii de la punctul 4A din IFRS 1, trebuie să prezinte:

(a) motivul pentru care a încetat să aplice Standardele de Contabilitate IFRS; și

(b) motivul pentru care reia aplicarea Standardelor de Contabilitate IFRS.

23 Atunci când, în conformitate cu punctul 4A din IFRS 1, o entitate nu optează să aplice IFRS 1, entitatea trebuie să explice motivele pentru care a ales să aplice Standardele de Contabilitate IFRS ca și cum nu ar fi încetat niciodată să aplice Standardele de Contabilitate IFRS.

Reconcilieri

24 Pentru a se conforma punctului 21, primele situații financiare întocmite în conformitate cu IFRS ale unei entități trebuie să includă:

(a) reconcilieri ale capitalurilor sale proprii raportate în conformitate cu GAAP anterioare cu capitalurile sale proprii în conformitate cu Standardele de Contabilitate IFRS:

(i) atât pentru data trecerii la IFRS-uri;

(ii) cât și pentru finalul celei mai recente perioade prezentate în cele mai recente situații financiare anuale ale entității în conformitate cu GAAP anterioare.

© IFRS Foundation

(b) o reconciliere a rezultatului său global total în conformitate cu Standardele de Contabilitate IFRS pentru cea mai recentă perioadă în cele mai recente situații financiare anuale ale entității. Punctul de plecare pentru acea reconciliere trebuie să fie rezultatul global total în conformitate cu GAAP anterioare pentru aceeași perioadă sau, dacă o entitate nu a raportat un astfel de total, profitul sau pierderea conform GAAP anterioare.

25 În cazul în care o entitate identifică erori făcute conform GAAP anterioare în reconcilierile prevăzute de punctul 24, aceasta trebuie să diferențieze corectarea acelor erori de modificările politicilor contabile.

26 În cazul în care, în timpul perioadei acoperite de primele sale situații financiare întocmite în conformitate cu IFRS, o entitate își modifică politicile contabile sau utilizarea derogărilor cuprinse în IFRS 1, aceasta trebuie să explice modificările dintre primul său raport financiar interimar întocmit în conformitate cu IFRS și primele sale situații financiare întocmite în conformitate cu IFRS potrivit punctului 21 și trebuie să actualizeze reconcilierile prevăzute la punctul 24.

27 În cazul în care o entitate nu a prezentat situații financiare pentru perioadele anterioare, primele sale situații financiare întocmite în conformitate cu IFRS trebuie să prezinte acest fapt.

Rapoarte financiare interimare

28 Pentru conformitatea cu punctul 21, în cazul în care o entitate prezintă un raport financiar interimar potrivit IAS 34 *Raportarea financiară interimară* pentru o parte a perioadei acoperite de primele sale situații financiare întocmite în conformitate cu IFRS, entitatea trebuie să îndeplinească dispozițiile din IAS 34, cu excepția cazului în care este prevăzut altfel, precum și următoarele dispoziții:

(a) în cazul în care entitatea a prezentat un raport financiar interimar pentru perioada interimară comparabilă a exercițiului financiar imediat anterior, fiecare astfel de raport financiar interimar trebuie să includă:

(i) o reconciliere a capitalurilor sale proprii în conformitate cu GAAP anterioare la finalul acelei perioade interimare comparabile cu capitalurile sale proprii conform Standardelor de Contabilitate IFRS de la acea dată; și

(ii) o reconciliere a rezultatului său global total în conformitate cu Standardele de Contabilitate IFRS pentru acea perioadă interimară comparabilă (curentă și de la începutul exercițiului până în prezent). Punctul de plecare pentru acea reconciliere trebuie să fie rezultatul global total în conformitate cu GAAP anterioare pentru aceeași perioadă sau, în cazul în care o entitate nu a raportat un astfel de total, profitul sau pierderea în conformitate cu GAAP anterioare;

(b) în plus față de reconcilierile prevăzute la litera (a), primul raport financiar interimar al unei entități în conformitate cu IAS 34 pentru o parte din perioada acoperită de primele sale situații financiare întocmite în conformitate

cu IFRS trebuie să includă reconcilierile descrise la punctul 24 (suplimentate cu detaliile prevăzute la punctul 25) sau referințe încrucișate la un alt document publicat care include aceste reconcilieri; și

(c) în cazul în care o entitate își modifică politicile contabile sau utilizarea derogărilor prevăzute de IFRS 1, aceasta trebuie să explice modificările în fiecare astfel de raport financiar interimar în conformitate cu punctul 21 și să actualizeze reconcilierile prevăzute la literele (a)-(b).

29 Dacă o entitate care adoptă pentru prima dată IFRS-urile nu a prezentat în cele mai recente situații financiare anuale ale sale în conformitate cu GAAP anterioare informații semnificative pentru înțelegerea perioadei interimare curente, ea trebuie să prezinte acele informații în raportul său financiar interimar sau să includă referințe încrucișate la un alt document publicat care le conține.

Dispozițiile de prezentare a informațiilor din IFRS 1 care rămân aplicabile

30 Dacă o entitate aplică punctul D2 din IFRS 1, aceasta trebuie să aplice dispozițiile de prezentare a informațiilor de la punctul respectiv.

IFRS 2 *Plata pe bază de acțiuni*

31 O entitate trebuie să prezinte:

(a) o descriere a fiecărui tip de angajament cu plata pe bază de acțiuni care a existat în orice moment pe parcursul perioadei de raportare, inclusiv termenele și condițiile generale ale fiecărui angajament, precum dispozițiile pentru intrarea în drepturi, termenul maxim al opțiunilor acordate și metoda de decontare (fie în numerar, fie în capitaluri proprii). O entitate cu tipuri de angajamente cu plata pe bază de acțiuni substanțial similare poate agrega aceste informații.

(b) numărul și media ponderată ale prețurilor de exercitare ale opțiunilor pe acțiuni din fiecare dintre aceste grupuri de opțiuni:

(i) existente la începutul perioadei de raportare;

(ii) acordate în decursul perioadei;

(iii) pierdute în decursul perioadei;

(iv) exercitate în decursul perioadei;

(v) expirate în decursul perioadei;

(vi) existente la finalul perioadei; și

(vii) exercitabile la finalul perioadei.

32 O entitate trebuie să prezinte informații care le permit utilizatorilor situațiilor financiare să înțeleagă modul în care a fost determinată valoarea justă a bunurilor sau serviciilor primite, sau valoarea justă a instrumentelor de capitaluri proprii acordate, în cursul perioadei de raportare.

33 Pentru angajamentele cu plata pe bază de acțiuni care au fost modificate în cursul perioadei de raportare, o entitate trebuie să explice modificările respective.

© IFRS Foundation

34 O entitate trebuie să prezinte:

(a) cheltuielile totale recunoscute pentru perioada de raportare care decurg din tranzacțiile cu plata pe bază de acțiuni în care bunurile sau serviciile primite nu au îndeplinit condițiile pentru recunoașterea drept active și, prin urmare, au fost recunoscute imediat drept cheltuieli; și

(b) valoarea contabilă totală la finalul perioadei de raportare pentru datoriile care decurg din tranzacțiile cu plata pe bază de acțiuni.

IFRS 3 *Combinări de întreprinderi*

35 Entitatea dobânditoare trebuie să prezinte, pentru fiecare combinare de întreprinderi care are loc în cursul perioadei de raportare:

(a) numele și descrierea entității dobândite;

(b) data achiziției;

(c) procentul participațiilor în capitalurile proprii cu drept de vot dobândite;

(d) o descriere calitativă a factorilor care constituie fondul comercial recunoscut, precum sinergiile preconizate din operațiunile de combinare a entității dobândite și entității dobânditoare, imobilizările necorporale care nu îndeplinesc condițiile pentru recunoașterea separată sau alți factori;

(e) valoarea justă de la data achiziției a contravalorii totale transferate și descrierea componentelor contravalorii respective, precum:

(i) numerar;

(ii) alte imobilizări corporale sau necorporale, inclusiv o afacere sau o filială a entității dobânditoare;

(iii) datorii suportate, de exemplu, o datorie pentru compensația contingentă; și

(iv) participații în capitalurile proprii ale entității dobânditoare;

(f) pentru angajamentele cu compensație contingentă și activele de compensație:

(i) valoarea recunoscută la data achiziției; și

(ii) o descriere a angajamentului și a bazei pentru determinarea valorii plății;

(g) valorile recunoscute la data achiziției pentru fiecare clasă de active dobândite și de datorii asumate;

(h) dacă o datorie contingentă nu este recunoscută deoarece valoarea sa justă nu poate fi evaluată fiabil, informațiile prevăzute la punctul 259;

(i) într-o cumpărare desfășurată în condiții avantajoase, valoarea oricărui câștig recunoscut în conformitate cu punctul 34 din IFRS 3 *Combinări de întreprinderi* și elementul-rând din situația rezultatului global în care este recunoscut câștigul; și

(j) pentru fiecare combinare de întreprinderi în care entitatea dobânditoare deține mai puțin de 100% din participațiile în capitalurile proprii ale entității dobândite la data achiziției:

(i) valoarea intereselor care nu controlează în entitatea dobândită recunoscută la data achiziției și baza de evaluare pentru valoarea respectivă; și

(ii) pentru fiecare interes care nu controlează într-o entitate dobândită evaluat la valoarea justă, tehnica (tehnicile) de evaluare și datele de intrare principale utilizate pentru a evalua acea valoare.

36 Entitatea dobânditoare trebuie să prezinte, pentru fiecare perioadă de raportare de după data achiziției până în momentul în care entitatea colectează, vinde sau pierde în alt fel dreptul la un activ aferent unei compensații contingente sau până când entitatea decontează o datorie aferentă compensației contingente sau datoria este anulată sau expiră:

(a) orice modificări ale valorilor recunoscute, inclusiv orice diferențe care rezultă la decontare; și

(b) tehnicile de evaluare și intrările modelelor-cheie utilizate pentru evaluarea compensației contingente.

37 Entitatea dobânditoare trebuie să prezinte o reconciliere (informațiile comparative nu sunt impuse) a valorii contabile a fondului comercial de la începutul și de la finalul perioadei de raportare, indicând separat:

(a) fondul comercial suplimentar recunoscut în cursul perioadei de raportare, cu excepția fondului comercial cuprins într-un grup destinat cedării care, la achiziție, îndeplinește criteriile pentru a fi clasificat drept deținut în vederea vânzării în conformitate cu IFRS 5 *Active imobilizate deținute în vederea vânzării și activități întrerupte*;

(b) fondul comercial inclus într-un grup destinat cedării clasificat drept deținut în vederea vânzării în conformitate cu IFRS 5 și fondul comercial derecunoscut în cursul perioadei de raportare fără ca acesta să fi fost inclus anterior într-un grup destinat cedării clasificat drept deținut în vederea vânzării;

(c) pierderile din depreciere recunoscute în cursul perioadei de raportare în conformitate cu IAS 36 *Deprecierea activelor*; și

(d) orice alte modificări ale valorii contabile survenite în cursul perioadei de raportare.

IFRS 5 *Active imobilizate deținute în vederea vânzării și activități întrerupte*

38 O entitate trebuie să prezinte, în notele aferente perioadei de raportare în care un activ imobilizat (sau grup destinat cedării) a fost fie clasificat drept deținut în vederea vânzării, fie vândut:

(a) o descriere a activului imobilizat (sau a grupului destinat cedării);

(b) o descriere a faptelor și circumstanțelor în care a avut loc vânzarea sau care au condus la cedarea preconizată, precum și modalitatea și plasarea în timp preconizate pentru cedarea respectivă; și

© IFRS Foundation

(c) dacă este cazul, segmentul raportabil în care activul imobilizat (sau grupul destinat cedării) este prezentat în conformitate cu IFRS 8.

39 Dacă se aplică fie punctul 26 din IFRS 5, fie punctul 29 din IFRS 5, o entitate trebuie să prezinte, în perioada de raportare aferentă deciziei de modificare a planului de vânzare a activului imobilizat (sau a grupului destinat cedării), o descriere a faptelor și circumstanțelor care au condus la acea decizie, precum și a efectului deciziei asupra rezultatelor activităților din perioada curentă și din orice perioade anterioare prezentate.

Dispozițiile de prezentare a informațiilor din IFRS 5 care rămân aplicabile

40 O entitate trebuie să aplice dispozițiile de prezentare a informațiilor de la punctele 12, 13, 33 litera (a), 33 litera (c) și 34 din IFRS 5. Referința la punctul 33 de la punctul 13 din IFRS 5 trebuie interpretată de entitate ca făcând referire la punctul 33 literele (a) și (c) din IFRS 5.

IFRS 6 *Explorarea și evaluarea resurselor minerale*

41 O entitate trebuie să trateze activele de explorare și evaluare ca pe o clasă de active separată și să prezinte informațiile prevăzute fie la punctele 200-202 (sub subtitlul IAS 16 *Imobilizări corporale*), fie la punctele 263-266 (sub subtitlul IAS 38 *Imobilizări necorporale*), consecvent cu modul în care sunt clasificate imobilizările.

IFRS 7 *Instrumente financiare: informații de furnizat*

42 Punctele 3-5A din IFRS 7 *Instrumente financiare: informații de furnizat* stabilesc domeniul de aplicare al IFRS 7, și anume, instrumentele financiare, contractele de cumpărare sau de vânzare a unui element nefinanciar și drepturile cărora li se aplică dispozițiile de prezentare a informațiilor din IFRS 7. O entitate care aplică prezentul standard trebuie să aplice punctele 3-5A din IFRS 7 pentru a determina domeniul de aplicare al dispozițiilor de prezentare a informațiilor de la punctele 43-73. Referințele de la:

(a) punctul 3 litera (a) din IFRS 7 la dispozițiile de prezentare a informațiilor din IFRS 13 *Evaluarea la valoarea justă* trebuie interpretate de entitate ca făcând referire la punctele 95-97; și

(b) punctul 5A din IFRS 7 la dispozițiile de prezentare a informațiilor de la punctele 35A-35N din IFRS 7 trebuie interpretate de entitate ca făcând referire la punctele 65-71.

43 O entitate trebuie să prezinte informații care să le permită utilizatorilor situațiilor sale financiare să evalueze importanța instrumentelor financiare pentru poziția și performanța financiară ale acesteia.

Categoriile de active financiare și de datorii financiare

44 Valorile contabile ale fiecăreia dintre următoarele categorii, așa cum este specificat în IFRS 9 *Instrumente financiare*, trebuie să fie prezentate fie în situația poziției financiare, fie în note:

(a) activele financiare evaluate la valoarea justă prin profit sau pierdere;

(b) datoriile financiare la valoarea justă prin profit sau pierdere, indicându-le separat:

(i) pe cele desemnate ca atare la recunoașterea inițială în conformitate cu punctul 4.2.2 din IFRS 9 sau ulterior în conformitate cu punctul 6.7.1 din IFRS 9; și

(ii) pe cele care corespund definiției pentru „deținut în vederea tranzacționării" din IFRS 9;

(c) activele financiare evaluate la costul amortizat;

(d) datoriile financiare evaluate la costul amortizat; și

(e) activele financiare evaluate la valoarea justă prin alte elemente ale rezultatului global, indicând separat:

(i) activele financiare care sunt evaluate la valoarea justă prin alte elemente ale rezultatului global în conformitate cu punctul 4.1.2A din IFRS 9; și

(ii) investițiile în instrumentele de capitaluri proprii desemnate astfel la recunoașterea inițială în conformitate cu punctul 5.7.5 din IFRS 9.

Datoriile financiare la valoarea justă prin profit sau pierdere

45 Dacă o entitate a desemnat o datorie financiară la valoarea justă prin profit sau pierdere în conformitate cu punctul 4.2.2 din IFRS 9 și trebuie să prezinte efectele modificărilor riscului de credit al acelei datorii în alte elemente ale rezultatului global (a se vedea punctul 5.7.7 din IFRS 9), aceasta trebuie să prezinte:

(a) cumulativ, valoarea modificării valorii juste a datoriei financiare care poate fi atribuită modificărilor riscului de credit al datoriei respective (a se vedea punctele B5.7.13-B5.7.20 din IFRS 9 pentru îndrumări cu privire la determinarea efectelor modificărilor riscului de credit al datoriei); și

(b) diferența dintre valoarea contabilă a datoriei financiare și valoarea pe care entitatea, conform contractului, trebuie să i-o plătească la scadență deținătorului obligației.

46 Dacă o entitate a desemnat o datorie financiară ca fiind la valoarea justă prin profit sau pierdere în conformitate cu punctul 4.2.2 din IFRS 9 și trebuie să prezinte toate modificările în valoarea justă a acelei datorii (inclusiv efectele modificărilor în ce privește riscul de credit al datoriei) în profit sau pierdere (a se vedea punctele 5.7.7 și 5.7.8 din IFRS 9), aceasta trebuie să prezinte:

(a) nivelul modificării, în cursul perioadei de raportare și cumulativ, a valorii juste a datoriei financiare care poate fi atribuit modificărilor riscului de credit al datoriei respective (a se vedea punctele B5.7.13-B5.7.20 din IFRS 9 pentru îndrumări cu privire la determinarea efectelor modificărilor în ce privește riscul de credit al datoriei); și

(b) diferența dintre valoarea contabilă a datoriei financiare și valoarea pe care entitatea, conform contractului, trebuie să i-o plătească la scadență deținătorului obligației.

Reclasificarea

47 O entitate trebuie să prezinte dacă, pe parcursul perioadelor de raportare curentă sau anterioare, a reclasificat orice active financiare în conformitate cu punctul 4.4.1 din IFRS 9. Pentru fiecare eveniment de acest tip, o entitate trebuie să prezinte:

(a) data reclasificării;

(b) o explicație detaliată privind modificarea modelului de afaceri și o descriere calitativă a efectului pe care acesta îl are asupra situațiilor financiare ale entității; și

(c) valoarea reclasificată în și din fiecare categorie.

48 Pentru fiecare perioadă de raportare ulterioară reclasificării și până în momentul în care are loc derecunoașterea, o entitate trebuie să prezinte pentru activele reclasificate în afara categoriei la valoarea justă prin profit sau pierdere astfel încât acestea să fie evaluate la costul amortizat sau la valoarea justă prin alte elemente ale rezultatului global în conformitate cu punctul 4.4.1 din IFRS 9:

(a) rata dobânzii efective determinată la data reclasificării; și

(b) veniturile din dobândă recunoscute.

Compensarea activelor financiare și a datoriilor financiare

49 La finalul perioadei de raportare, o entitate trebuie să prezinte separat valorile brute ale acelor active financiare recunoscute și datorii financiare recunoscute care sunt compensate în conformitate cu punctul 42 din IAS 32 *Instrumente financiare: prezentare*.

50 Instrumentele financiare prezentate în conformitate cu punctul 49 pot face obiectul unor dispoziții de evaluare diferite (de exemplu, o datorie aferentă unui acord de recumpărare poate fi evaluată la costul amortizat, în timp ce un instrument derivat poate fi evaluat la valoarea justă). O entitate trebuie să includă instrumentele financiare la valorile lor recunoscute și să descrie orice diferențe de evaluare rezultate în prezentările de informații aferente.

Garanțiile reale

51 O entitate trebuie să prezinte:

(a) valoarea contabilă a activelor financiare pe care le-a depus drept gaj pentru datorii sau datorii contingente, inclusiv valorile care au fost reclasificate în conformitate cu punctul 3.2.23 litera (a) din IFRS 9; și

(b) termenele și condițiile aferente gajării.

Contul de ajustare pentru pierderile din creditare

52 Valoarea contabilă a activelor financiare evaluate la valoarea justă prin alte elemente ale rezultatului global în conformitate cu punctul 4.1.2A din IFRS 9 nu este redusă de o ajustare pentru pierderi, iar o entitate nu trebuie să prezinte separat ajustarea pentru pierderi în situația poziției financiare drept reducere a valorii contabile a activului financiar. Totuși, o entitate trebuie să prezinte ajustarea pentru pierderi în note.

Instrumentele financiare compuse cu instrumente derivate încorporate cu caracteristici multiple

53 Dacă o entitate a emis un instrument care conține atât o componentă de datorie, cât și una de capitaluri proprii (a se vedea punctul 28 din IAS 32), iar instrumentul are instrumente derivate încorporate cu caracteristici multiple ale căror valori sunt interdependente (precum un instrument de datorie convertibilă răscumpărabil înainte de scadență), aceasta trebuie să prezinte existența acelor caracteristici.

Neexecutările și încălcările obligațiilor

54 Pentru împrumuturile de plată recunoscute la finalul perioadei de raportare, o entitate trebuie să prezinte:

(a) detaliile oricăror neexecutări ale obligațiilor în cursul perioadei privind principalul, dobânzile, fondul de amortizare sau termenele de răscumpărare a împrumuturilor de plată respective;

(b) valoarea contabilă a împrumuturilor de plată neonorate la finalul perioadei de raportare; și

(c) măsura în care neexecutarea a fost remediată sau termenele împrumuturilor de plată au fost renegociate înainte ca situațiile financiare să fie aprobate în vederea emiterii.

55 Dacă în cursul perioadei au existat alte încălcări ale termenelor acordului de împrumut decât cele descrise la punctul 54, o entitate trebuie să prezinte aceleași informații ca cele prevăzute la punctul 54 dacă acele încălcări i-au permis creditorului să solicite rambursarea accelerată (cu excepția cazului în care încălcările au fost remediate sau termenele împrumutului au fost renegociate la finalul perioadei de raportare sau anterior acestuia).

Elementele de venit, cheltuială, câștiguri sau pierderi

56 O entitate trebuie fie să prezinte, sub rezerva dispozițiilor de prezentare din IFRS 18, aceste elemente de venit, cheltuială, câștiguri sau pierderi în situația rezultatului global, fie să le descrie în note:

(a) câștigurile nete sau pierderile nete aferente:

(i) activelor financiare sau datoriilor financiare evaluate la valoarea justă prin profit sau pierdere;

(ii) datoriilor financiare evaluate la costul amortizat;

(iii) activelor financiare evaluate la costul amortizat;

(iv) investițiilor în instrumentele de capitaluri proprii desemnate la valoarea justă prin alte elemente ale rezultatului global în conformitate cu punctul 5.7.5 din IFRS 9; și

(v) activelor financiare evaluate la valoarea justă prin alte elemente ale rezultatului global în conformitate cu punctul 4.1.2A din IFRS 9, prezentând separat valoarea câștigului sau pierderii recunoscut(e) în alte elemente ale rezultatului global în cursul perioadei de raportare și valoarea reclasificată la derecunoaștere din alte elemente

© IFRS Foundation

ale rezultatului global cumulate în profitul sau pierderea pentru perioada respectivă.

(b) veniturile și cheltuielile totale din dobânzi (calculate utilizând metoda dobânzii efective) pentru activele financiare care sunt evaluate la costul amortizat sau care sunt evaluate la valoarea justă prin alte elemente ale rezultatului global în conformitate cu punctul 4.1.2A din IFRS 9 sau datoriile financiare care nu sunt evaluate la valoarea justă prin profit sau pierdere; și

(c) veniturile și cheltuielile din onorarii (altele decât valorile incluse în determinarea ratei dobânzii efective) rezultate din:

(i) activele financiare sau datoriile financiare care nu sunt evaluate la valoarea justă prin profit sau pierdere; și

(ii) activitățile legate de fiducii și alte activități fiduciare care au drept rezultat deținerea sau investirea de active în numele unor persoane, fiducii, planuri de pensii și al altor instituții.

Politicile contabile

57 În conformitate cu punctul 176, o entitate trebuie să prezinte informațiile semnificative privind politica contabilă. Se preconizează că informațiile privind baza (sau bazele) de evaluare pentru instrumentele financiare utilizate la întocmirea situațiilor financiare vor fi informații semnificative privind politica contabilă.

Contabilitatea de acoperire împotriva riscurilor

58 O entitate trebuie să prezinte separat, pentru fiecare categorie de expuneri la risc pe care decide să o acopere împotriva riscurilor și pentru care este aplicată contabilitatea de acoperire împotriva riscurilor, o descriere:

(a) a instrumentelor de acoperire împotriva riscurilor care sunt utilizate (și a modului în care sunt utilizate) pentru a acoperi expunerile la risc; și

(b) a modului în care entitatea determină relația economică dintre elementul acoperit împotriva riscurilor și instrumentul de acoperire împotriva riscurilor în sensul evaluării eficacității acoperirii împotriva riscurilor.

59 Atunci când o entitate desemnează o componentă de risc specifică drept element acoperit împotriva riscurilor (a se vedea punctul 6.3.7 din IFRS 9), aceasta trebuie să furnizeze informații calitative sau cantitative cu privire la modul în care entitatea a determinat componenta de risc care este desemnată drept element acoperit împotriva riscurilor (inclusiv o descriere a naturii relației dintre componenta de risc și elementul în ansamblu).

60 O entitate trebuie să prezinte, într-un tabel, următoarele valori aferente elementelor desemnate ca instrumente de acoperire împotriva riscurilor separat pe categorii de risc pentru fiecare tip de acoperire (acoperirea valorii juste împotriva riscurilor, acoperirea fluxurilor de trezorerie împotriva riscurilor sau acoperirea unei investiții nete într-o operațiune din străinătate împotriva riscurilor):

(a) valoarea contabilă a instrumentelor de acoperire împotriva riscurilor (activele financiare separat de datoriile financiare);

(b) elementul-rând din situația poziției financiare care include instrumentul de acoperire împotriva riscurilor;

(c) modificarea valorii juste a instrumentului de acoperire împotriva riscurilor utilizat ca bază pentru recunoașterea ineficacității acoperirii împotriva riscurilor pentru perioada respectivă; și

(d) valorile nominale (inclusiv cantitățile, precum tone sau metri cubi) ale instrumentelor de acoperire împotriva riscurilor.

61 O entitate trebuie să prezinte, într-un tabel, următoarele valori aferente elementelor acoperite împotriva riscurilor separat pe categorii de risc pentru tipurile de acoperiri după cum urmează:

(a) pentru acoperirile valorii juste împotriva riscurilor:

(i) valoarea contabilă a elementului acoperit împotriva riscurilor recunoscut în situația poziției financiare (prezentând activele separat de datorii);

(ii) valoarea cumulată a ajustărilor acoperirii valorii juste împotriva riscurilor aferentă elementului acoperit împotriva riscurilor inclus în valoarea contabilă a elementului acoperit împotriva riscurilor recunoscut în situația poziției financiare (prezentând activele separat de datorii);

(iii) elementul-rând din situația poziției financiare care include elementul acoperit împotriva riscurilor; și

(iv) modificarea valorii elementului acoperit împotriva riscurilor utilizat ca bază pentru recunoașterea ineficacității acoperirii împotriva riscurilor pentru perioada respectivă.

(b) pentru acoperirile fluxurilor de trezorerie împotriva riscurilor și acoperirile unei investiții nete într-o operațiune din străinătate împotriva riscurilor: modificarea valorii elementului acoperit împotriva riscurilor utilizate ca bază pentru recunoașterea ineficacității acoperirii împotriva riscurilor pentru perioada respectivă (pentru acoperirile fluxurilor de trezorerie împotriva riscurilor, aceasta este modificarea valorii utilizate pentru a determina ineficacitatea acoperirii împotriva riscurilor în conformitate cu punctul 6.5.11 litera (c) din IFRS 9).

62 O entitate trebuie să prezinte, într-un tabel, următoarele valori separat pe categorii de risc pentru tipurile de acoperiri:

(a) pentru acoperirile valorii juste împotriva riscurilor: ineficacitatea acoperirii împotriva riscurilor – diferența dintre câștigurile sau pierderile din acoperirea împotriva riscurilor ale instrumentului de acoperire împotriva riscurilor și elementul acoperit împotriva riscurilor – recunoscută în profit sau pierdere (sau în alte elemente ale rezultatului global pentru acoperirile unui instrument de capitaluri proprii pentru care o entitate a ales să prezinte modificările valorii juste în alte elemente ale rezultatului global în conformitate cu punctul 5.7.5 din IFRS 9).

(b) pentru acoperirile fluxurilor de trezorerie împotriva riscurilor și acoperirile unei investiții nete într-o operațiune din străinătate împotriva riscurilor:

(i) câștigurile sau pierderile din acoperirea împotriva riscurilor aferente perioadei de raportare care au fost recunoscute în alte elemente ale rezultatului global;

© IFRS Foundation

(ii) ineficacitatea acoperirii împotriva riscurilor recunoscută în profit sau pierdere; și

(iii) valoarea reclasificată din rezerva aferentă acoperirii fluxurilor de trezorerie împotriva riscurilor sau rezerva pentru diferențele de conversie valutară în profit sau pierdere drept ajustare din reclasificare (a se vedea IFRS 18) – făcând diferența între valorile pentru care fusese utilizată anterior contabilitatea de acoperire împotriva riscurilor, dar pentru care nu se mai preconizează că vor apărea fluxuri de trezorerie viitoare acoperite împotriva riscurilor, și valorile care au fost transferate pentru că elementul acoperit împotriva riscurilor a afectat profitul sau pierderea.

63 Pentru relațiile de acoperire împotriva riscurilor în cazul cărora o entitate aplică excepțiile prevăzute la punctele 6.8.4-6.8.12 din IFRS 9 sau punctele 102D-102N din IAS 39 *Instrumente financiare: recunoaștere și evaluare*, o entitate trebuie să prezinte:

(a) indicii de referință semnificativi ai ratei dobânzii la care sunt expuse relațiile de acoperire împotriva riscurilor ale entității;

(b) amploarea expunerii la risc pe care o gestionează entitatea care este direct afectată de schimbarea indicelui de referință al ratei dobânzii;

(c) modul în care entitatea gestionează procesul de trecere la indici de referință alternativi;

(d) o descriere a ipotezelor sau a raționamentelor semnificative pe care entitatea le-a făcut în aplicarea acestor puncte (de exemplu, ipoteze sau raționamente cu privire la momentul în care incertitudinea care rezultă din schimbarea indicelui de referință al ratei dobânzii nu mai este prezentă în ceea ce privește plasarea în timp și valoarea fluxurilor de trezorerie bazate pe indicele de referință al ratei dobânzii); și

(e) valoarea nominală a instrumentelor de acoperire împotriva riscurilor din acele relații de acoperire împotriva riscurilor.

Valoarea justă

64 În unele cazuri, o entitate nu recunoaște un câștig sau o pierdere la recunoașterea inițială aferent(ă) unui activ financiar sau unei datorii financiare deoarece valoarea justă nu este nici dovedită de un preț cotat pe o piață activă pentru un activ sau o datorie identic(ă) (o dată de intrare de nivelul 1), nici nu se bazează pe o tehnică de evaluare care utilizează doar date de pe piețe observabile (a se vedea punctul B5.1.2A din IFRS 9). În astfel de cazuri, entitatea trebuie să prezinte în funcție de clasa activului financiar sau a datoriei financiare:

(a) politica sa contabilă pentru recunoașterea în profit sau pierdere a diferenței dintre valoarea justă la recunoașterea inițială și prețul tranzacției pentru a reflecta o modificare a factorilor (inclusiv durata) pe care participanții de pe piață i-ar lua în considerare atunci când stabilesc prețul activului sau al datoriei (a se vedea punctul B5.1.2A litera (b) din IFRS 9);

(b) diferența agregată care trebuie încă recunoscută în profit sau pierdere la începutul și la finalul perioadei de raportare și o reconciliere a modificărilor din soldul acestei diferențe; și

(c) de ce entitatea a ajuns la concluzia că preţul tranzacţiei nu reprezenta cea mai bună dovadă a valorii juste, inclusiv o descriere a dovezilor care susţin valoarea justă.

Natura şi amploarea riscurilor generate de instrumentele financiare

Riscul de credit: toate entităţile

65 O entitate trebuie să explice intrările de date, ipotezele şi tehnicile de estimare utilizate la aplicarea dispoziţiilor din secţiunea 5.5 din IFRS 9. În acest sens, o entitate trebuie să prezinte:

(a) baza intrărilor de date şi a ipotezelor şi tehnicile de estimare utilizate pentru:

(i) a evalua pierderile din creditare preconizate pe 12 luni şi pe toată durata de viaţă;

(ii) a stabili dacă riscul de credit al instrumentelor financiare a crescut semnificativ de la recunoaşterea iniţială; şi

(iii) a stabili dacă un activ financiar este un activ financiar depreciat ca urmare a riscului de credit;

(b) cum au fost încorporate informaţii cu caracter previzional la determinarea pierderilor din creditare preconizate, inclusiv utilizarea informaţiilor macroeconomice; şi

(c) modificările tehnicilor de estimare sau ipotezelor semnificative făcute în cursul perioadei de raportare şi motivele acestor modificări.

66 Pentru a explica modificările în ajustarea pentru pierderi şi motivele acestor modificări, o entitate trebuie să furnizeze, într-un tabel, în funcţie de clasa de instrumente financiare, o reconciliere de la soldul de deschidere la soldul de închidere al ajustării pentru pierderi, indicând separat modificările din cursul perioadei de raportare pentru:

(a) ajustarea pentru pierderi evaluată la o valoare egală cu pierderile din creditare preconizate pe 12 luni.

(b) ajustarea pentru pierderi evaluată la o valoare egală cu pierderile din creditare preconizate pe toată durata de viaţă pentru:

(i) instrumentele financiare pentru care riscul de credit a crescut semnificativ de la recunoaşterea iniţială, dar care nu sunt active financiare depreciate ca urmare a riscului de credit;

(ii) activele financiare care sunt depreciate ca urmare a riscului de credit la data de raportare (dar care nu sunt cumpărate sau emise depreciate ca urmare a riscului de credit); şi

(iii) creanţele comerciale, activele aferente contractului sau creanţele care decurg din contracte de leasing pentru care ajustările pentru pierderi sunt evaluate în conformitate cu punctul 5.5.15 din IFRS 9.

(c) activele financiare care sunt cumpărate sau emise depreciate ca urmare a riscului de credit. Pe lângă reconciliere, o entitate trebuie să prezinte valoarea totală a pierderilor din creditare preconizate neactualizate la recunoaşterea iniţială pentru activele financiare recunoscute iniţial în cursul perioadei de raportare.

© IFRS Foundation

67 Pentru angajamentele de creditare și contractele de garanție financiară, ajustarea pentru pierderi este recunoscută drept provizion. O entitate trebuie să prezinte informații despre modificările ajustării pentru pierderi în cazul activelor financiare separat de cele pentru angajamentele de creditare și contractele de garanție financiară. Totuși, dacă un instrument financiar include atât o componentă de împrumut (un activ financiar), cât și o componentă de angajament neretras (angajament de creditare) și entitatea nu poate identifica pierderile din creditare preconizate aferente componentei angajamentului de creditare separat de cele aferente componentei activului financiar, pierderile din creditare preconizate aferente angajamentului de creditare trebuie recunoscute împreună cu ajustarea pentru pierderi în cazul activului financiar. În măsura în care pierderile din creditare preconizate combinate depășesc valoarea contabilă brută a activului financiar, pierderile din creditare preconizate trebuie să fie recunoscute drept un provizion.

Riscul de credit: entitățile care le oferă clienților finanțare ca o activitate comercială principală

68 Dispozițiile de prezentare a informațiilor de la punctele 69-71 sunt aplicabile numai în cazul unei entități care le oferă clienților finanțare ca o activitate comercială principală, așa cum este descris în IFRS 18.

69 O entitate trebuie să prezinte informații care să le permită utilizatorilor situațiilor financiare să înțeleagă și să evalueze:

(a) modul în care entitatea a determinat dacă riscul de credit al instrumentelor financiare a crescut semnificativ de la recunoașterea inițială, inclusiv dacă și cum:

  (i) instrumentele financiare sunt considerate ca având un risc de credit redus în conformitate cu punctul 5.5.10 din IFRS 9, inclusiv clasele de instrumente financiare pentru care se aplică; și

  (ii) prezumția de la punctul 5.5.11 din IFRS 9, conform căreia au existat creșteri semnificative ale riscului de credit de la recunoașterea inițială atunci când activele financiare sunt restante de peste 30 de zile, a fost respinsă; și

(b) definițiile unei entități privind neexecutarea obligațiilor, inclusiv motivele pentru selectarea acelor definiții.

70 O entitate trebuie să furnizeze o explicație cu privire la modul în care modificările semnificative ale valorii contabile brute a instrumentelor financiare din cursul perioadei au contribuit la modificările ajustării pentru pierderi. Informațiile trebuie furnizate separat pentru instrumentele financiare care reprezintă ajustarea pentru pierderi așa cum sunt enumerate la punctul 66 literele (a)-(c) și trebuie să includă informații calitative și cantitative relevante. Exemplele de modificări ale valorii contabile brute a instrumentelor financiare care au contribuit la modificările ajustării pentru pierderi pot include:

(a) modificări generate de instrumente financiare emise sau dobândite în cursul perioadei de raportare;

(b) modificarea fluxurilor de trezorerie contractuale aferente activelor financiare care nu au ca rezultat derecunoașterea acelor active financiare în conformitate cu IFRS 9;

(c) modificări generate de instrumente financiare care au fost derecunoscute (inclusiv cele care au fost eliminate) în cursul perioadei de raportare; și

(d) modificări generate de măsura în care ajustarea pentru pierderi este evaluată la o valoare egală cu pierderile din creditare preconizate pe 12 luni sau pe toată durata de viață.

71 O entitate trebuie să prezinte, în funcție de clasele de rating ale riscului de credit, valoarea contabilă brută a activelor financiare și expunerea la riscul de credit aferentă angajamentelor de creditare și contractelor de garanție financiară. O entitate trebuie să furnizeze aceste informații separat pentru instrumentele financiare:

(a) pentru care ajustarea pentru pierderi este evaluată la o valoare egală cu pierderile din creditare preconizate pe 12 luni;

(b) pentru care ajustarea pentru pierderi este evaluată la o valoare egală cu pierderile din creditare preconizate pe toată durata de viață și care sunt:

(i) instrumente financiare pentru care riscul de credit a crescut semnificativ de la recunoașterea inițială, dar care nu sunt active financiare depreciate ca urmare a riscului de credit;

(ii) active financiare care sunt depreciate ca urmare a riscului de credit la data de raportare (dar care nu sunt cumpărate sau emise depreciate ca urmare a riscului de credit); și

(iii) creanțe comerciale, active aferente contractului sau creanțe care decurg din contracte de leasing pentru care ajustările pentru pierderi sunt evaluate în conformitate cu punctul 5.5.15 din IFRS 9.

(c) care sunt active financiare cumpărate sau emise depreciate ca urmare a riscului de credit.

Riscul de lichiditate

72 O entitate trebuie să prezinte:

(a) o analiză a scadențelor pentru datoriile financiare aferente instrumentelor nederivate (inclusiv contractele de garanție financiară emise) care indică scadențele contractuale rămase.

(b) o analiză a scadențelor pentru datoriile financiare aferente instrumentelor derivate. Analiza scadențelor trebuie să includă scadențele contractuale rămase pentru acele datorii financiare aferente instrumentelor derivate pentru care scadențele contractuale sunt esențiale pentru înțelegerea plasării în timp a fluxurilor de trezorerie (a se vedea punctul B11B din IFRS 7).

(c) o descriere a modului în care gestionează riscul de lichiditate inerent celor prezentate la literele (a) și (b).

Transferurile de active financiare

73 Este posibil ca o entitate să fi transferat active financiare în așa fel încât o parte din sau toate activele financiare transferate să nu îndeplinească condițiile pentru derecunoaștere. Entitatea trebuie să prezinte, la fiecare dată de raportare, pentru fiecare clasă de active financiare transferate care nu sunt derecunoscute în întregime:

(a) natura activelor transferate;

(b) natura riscurilor și recompenselor aferente dreptului de proprietate la care este expusă entitatea; și

(c) atunci când entitatea continuă să recunoască toate activele transferate, valorile contabile ale activelor transferate și ale datoriilor asociate.

IFRS 12 *Prezentarea intereselor existente în alte entități*

74 Punctele 5-6 din IFRS 12 *Prezentarea intereselor existente în alte entități* stabilesc domeniul de aplicare al IFRS 12, și anume, interesele existente în alte entități în cazul cărora se aplică dispozițiile de prezentare a informațiilor din IFRS 12. O entitate care aplică prezentul standard trebuie să aplice punctele 5-6 din IFRS 12 pentru a determina domeniul de aplicare al dispozițiilor de prezentare a informațiilor de la punctele 75-94 din prezentul standard. Cu toate acestea:

(a) referința de la punctul 5 litera (b) din IFRS 12 la angajamentele comune (și anume, operațiunile în participație sau asocierile în participație) trebuie interpretată de entitate ca făcând referire numai la asocierile în participație;

(b) expresia „cu excepția celor descrise la punctul B17" de la punctul 5A din IFRS 12 trebuie interpretată drept „cu excepția prezentărilor de informații prevăzute la punctul 89 din prezentul standard";

(c) referința de la punctul 6 litera (b) subpunctul (i) din IFRS 12 la dispozițiile de prezentare a informațiilor de la punctele 24-31 din IFRS 12 trebuie interpretată ca făcând referire la punctele 92-94 din prezentul standard; și

(d) referința de la punctul 6 litera (b) subpunctul (ii) din IFRS 12 la „prezentul IFRS" trebuie interpretată ca făcând referire la punctele 82-94 din prezentul standard.

75 O entitate trebuie să prezinte separat informațiile pentru participațiile în:

(a) filiale;

(b) asocieri în participație;

(c) entități asociate; și

(d) entități structurate neconsolidate.

Interesele în filiale

76 Atunci când situațiile financiare ale unei filiale utilizate la întocmirea situațiilor financiare consolidate sunt începând de la o dată diferită sau sunt aferente unei perioade diferite de perioada situațiilor financiare consolidate (a se vedea punctele B92-B93 din IFRS 10), o entitate trebuie să prezinte data finalului perioadei de raportare aferente situațiilor financiare ale acelei filiale:

77 O entitate trebuie să prezinte restricțiile semnificative (de exemplu, restricții statutare, contractuale sau reglementare) privind capacitatea acesteia de a avea acces la sau de a utiliza activele și de a deconta datoriile grupului, precum:

(a) cele care restricționează capacitatea unei societăți-mamă sau a filialelor acesteia de a transfera numerar sau alte active către (sau de la) alte entități din cadrul grupului; și

(b) garanțiile sau alte dispoziții care ar putea restricționa plata dividendelor sau a altor distribuiri de capital sau efectuarea sau rambursarea de împrumuturi și avansuri către (sau de la) alte entități din cadrul grupului.

78 O entitate trebuie să prezinte termenele oricăror angajamente contractuale care ar putea obliga o societate-mamă sau filialele acesteia să-i furnizeze sprijin financiar unei entități structurate consolidate, inclusiv evenimentele sau circumstanțele care ar putea expune entitatea raportoare la o pierdere (de exemplu, angajamentele de furnizare de lichidități sau factorii de influențare a ratingului de credit asociați cu obligațiile de a cumpăra active ale entității structurate sau de a furniza sprijin financiar).

79 Dacă în cursul perioadei de raportare, fără a avea o obligație contractuală de a face acest lucru, o societate-mamă sau oricare dintre filialele acesteia i-a furnizat sprijin financiar sau de altă natură unei entități structurate consolidate (de exemplu, cumpărând active sau instrumente emise de entitatea structurată), entitatea trebuie să prezinte:

(a) tipul și valoarea sprijinului acordat, inclusiv situațiile în care societatea-mamă sau filialele acesteia a (au) ajutat entitatea structurată să obțină sprijin financiar; și

(b) motivele pentru acordarea sprijinului.

80 O entitate trebuie să prezinte orice intenții curente privind furnizarea de sprijin financiar sau de altă natură unei entități structurate consolidate, inclusiv intențiile de a ajuta entitatea structurată să obțină sprijin financiar.

81 O entitate trebuie să prezinte câștigul sau pierderea, dacă există, calculate în conformitate cu punctul 25 din IFRS 10, și:

(a) partea din acel câștig sau acea pierdere atribuibilă evaluării la valoarea justă a oricărei investiții nerepartizate în fosta filială la data pierderii controlului; și

(b) elementul-rând (elementele-rând) din profit sau pierdere în care este recunoscut(ă) câștigul sau pierderea (dacă nu sunt prezentate separat).

Statutul unei entități de investiții

82 Atunci când o societate-mamă stabilește că este o entitate de investiții în conformitate cu punctul 27 din IFRS 10 și că nu are una sau mai multe dintre caracteristicile tipice ale unei entități de investiții (a se vedea punctul 28 din IFRS 10), aceasta trebuie să prezinte motivele pentru care ajunge la concluzia că este, totuși, o entitate de investiții.

83 Atunci când o entitate devine, sau încetează să mai fie, o entitate de investiții, aceasta trebuie să prezinte modificarea statutului de entitate de investiții și motivele acestei modificări. În plus, o entitate care devine entitate de investiții trebuie să prezinte efectul acestei modificări a statutului asupra situațiilor financiare pentru perioada prezentată, inclusiv:

(a) valoarea justă totală, la data modificării statutului, a filialelor a căror consolidare încetează;

(b) câștigul sau pierderea total(ă), în cazul în care acesta (aceasta) există, calculat(ă) în conformitate cu punctul B101 din IFRS 10; și

(c) elementul-rând (elementele-rând) din profit sau pierdere în care este recunoscut(ă) câștigul sau pierderea (dacă nu sunt prezentate separat).

Interesele în filiale neconsolidate (entități de investiții)

84 O entitate de investiții care, în conformitate cu IFRS 10, trebuie să aplice excepția de la consolidare și să contabilizeze, în schimb, investițiile sale într-o filială la valoarea justă prin profit sau pierdere trebuie să prezinte acest fapt.

85 O entitate de investiții trebuie să prezinte:

(a) natura și amploarea oricăror restricții semnificative (de exemplu, care rezultă din angajamente de împrumut, dispoziții de reglementare sau angajamente contractuale) asupra capacității unei filiale neconsolidate de a transfera fonduri către entitatea de investiții sub formă de dividende în numerar sau de a rambursa împrumuturile sau avansurile acordate filialei neconsolidate de către entitatea de investiții; și

(b) orice angajamente sau intenții curente de a-i furniza un sprijin financiar sau de alt tip unei filiale neconsolidate, inclusiv angajamentele sau intențiile de a ajuta filiala să obțină sprijin financiar.

86 Dacă în cursul perioadei de raportare, fără a avea o obligație contractuală de a face acest lucru, o entitate de investiții sau oricare dintre filialele acesteia i-a furnizat sprijin financiar sau de altă natură unei filiale neconsolidate (de exemplu, cumpărând active sau instrumente emise de filială sau ajutând filiala să obțină sprijin financiar), entitatea trebuie să prezinte:

(a) tipul și valoarea sprijinului acordat fiecărei filiale neconsolidate; și

(b) motivele pentru acordarea sprijinului.

87 O entitate de investiții trebuie să prezinte termenele oricăror angajamente contractuale care ar putea obliga entitatea sau filialele sale neconsolidate să-i furnizeze sprijin financiar unei entități neconsolidate, controlate și structurate, inclusiv evenimentele sau circumstanțele care ar putea expune entitatea raportoare la o pierdere (de exemplu, angajamentele de furnizare de lichidități sau factorii de influențare a ratingului de credit asociați cu obligațiile de a cumpăra active ale entității structurate sau de a furniza sprijin financiar).

Interesele în asocierile în participație și entități asociate

88 O entitate trebuie să prezinte pentru fiecare asociere în participație și entitate asociată care este semnificativă pentru entitatea raportoare:

(a) măsura în care investiția în asocierea în participație sau în entitatea asociată este evaluată prin metoda punerii în echivalență sau la valoarea justă; și

(b) dacă asocierea în participație sau entitatea asociată este contabilizată prin metoda punerii în echivalență, valoarea justă a investiției acesteia în asocierea în participație sau în entitatea asociată, dacă există un preț de piață cotat pentru investiție.

89 O entitate trebuie să prezinte, în mod agregat, valoarea contabilă a intereselor sale în asocierile în participație sau în entitățile asociate contabilizate prin metoda punerii în echivalență. O entitate trebuie să prezinte separat și valoarea agregată a părții deținute în acele asocieri în participație sau entități asociate din:

(a) profitul sau pierderea din activităţile continue; şi

(b) profitul sau pierderea după impozitare din activităţile întrerupte.

90 O entitate de investiţii nu trebuie să furnizeze prezentările de informaţii prevăzute la punctele 88-89.

91 O entitate trebuie să prezinte toate angajamentele pe care le-a încheiat, dar care nu au fost recunoscute la data de raportare (inclusiv partea sa din angajamentele încheiate cu alţi investitori care deţin controlul în comun asupra unei asocieri în participaţie) cu privire la interesele sale în asocierile în participaţie. Angajamentele pot genera o ieşire viitoare de numerar sau de alte resurse.

Interesele în entităţi structurate neconsolidate

92 Dacă în cursul perioadei de raportare, fără a avea o obligaţie contractuală de a face acest lucru, o entitate i-a furnizat sprijin financiar sau de altă natură unei entităţi structurate neconsolidate în cadrul căreia a deţinut anterior sau deţine în prezent un interes (de exemplu, cumpărând active sau instrumente emise de entitatea structurată), entitatea trebuie să prezinte:

(a) tipul şi valoarea sprijinului acordat, inclusiv situaţiile în care entitatea a ajutat entitatea structurată să obţină sprijin financiar; şi

(b) motivele pentru acordarea sprijinului.

93 O entitate trebuie să prezinte orice intenţii curente de furnizare a unui sprijin financiar sau de altă natură unei entităţi structurate neconsolidate, inclusiv intenţiile acesteia de a ajuta entitatea structurată să obţină sprijin financiar.

94 Nu este necesar ca o entitate de investiţii să furnizeze prezentările de informaţii prevăzute la punctele 92-93 pentru o entitate structurată neconsolidată pe care o controlează şi pentru care prezintă informaţiile prevăzute la punctele 84-87.

IFRS 13 *Evaluarea la valoarea justă*

95 O entitate trebuie să prezinte, pentru fiecare clasă de active şi datorii (a se vedea punctul 94 din IFRS 13 pentru informaţii privind determinarea claselor adecvate de active şi datorii) evaluate la valoarea justă (inclusiv evaluările bazate pe valoarea justă care intră sub incidenţa IFRS 13) în situaţia poziţiei financiare după recunoaşterea iniţială:

(a) pentru evaluările la valoarea justă recurente şi nerecurente, evaluarea la valoarea justă de la finalul perioadei de raportare;

(b) pentru evaluările la valoarea justă recurente şi nerecurente, nivelul ierarhiei valorii juste în cadrul căreia sunt clasificate evaluările la valoarea justă în întregime (nivelul 1, 2 sau 3);

(c) pentru evaluările la valoarea justă recurente şi nerecurente clasificate la nivelul 2 şi la nivelul 3 din ierarhia valorii juste, o descriere a tehnicii (tehnicilor) de evaluare şi a intrărilor de date utilizate în evaluarea la valoarea justă; şi

(d) pentru evaluările la valoarea justă recurente clasificate la nivelul 3 din ierarhia valorii juste:

© IFRS Foundation

(i) câștigurile sau pierderile totale pentru perioada respectivă recunoscute în profit sau pierdere și elementul-rând (elementele-rând) din profit sau pierdere în care sunt recunoscute acele câștiguri sau pierderi; și

(ii) câștigurile sau pierderile totale pentru perioada respectivă recunoscute în alte elemente ale rezultatului global și elementul-rând (elementele-rând) din alte elemente ale rezultatului global în care sunt recunoscute acele câștiguri sau pierderi.

96 Dacă o entitate ia o decizie de politică contabilă de a utiliza excepția de la punctul 48 din IFRS 13, ea trebuie să prezinte acest fapt.

97 O entitate trebuie să prezinte informațiile cantitative prevăzute de punctul 95 într-un tabel, cu excepția cazului în care un alt format este mai adecvat.

IFRS 14 *Conturi de amânare aferente activităților reglementate*

Explicarea activităților care fac obiectul reglementării tarifare

98 O entitate trebuie să prezinte pentru fiecare tip de activitate cu tarife reglementate:

(a) o scurtă descriere a naturii și amplorii activității cu tarif reglementat și natura procedurii de stabilire a tarifelor reglementate; și

(b) identitatea organismului (organismelor) de reglementare a tarifelor. Dacă organismul de reglementare a tarifelor este o parte afiliată (conform definiției din IAS 24 *Prezentarea informațiilor privind părțile afiliate*), entitatea trebuie să prezinte acest fapt, împreună cu o explicație privind modul în care este afiliată.

99 Prezentările de informații prevăzute la punctul 98 trebuie incluse în situațiile financiare fie direct în note, fie încorporate prin referințe încrucișate de la situațiile financiare la alte situații, precum comentariile conducerii sau un raport privind riscul, care se află la dispoziția utilizatorilor situațiilor financiare în aceleași condiții ca situațiile financiare și în același timp. Dacă informațiile nu sunt incluse direct în situațiile financiare sau încorporate prin referințe încrucișate, situațiile financiare sunt incomplete.

Explicarea valorilor recunoscute

100 O entitate trebuie să prezinte baza pe care sunt recunoscute și derecunoscute soldurile conturilor de amânare aferente activităților reglementate și modul în care sunt evaluate acestea inițial și ulterior, inclusiv modul în care este evaluată recuperabilitatea soldurilor conturilor de amânare aferente activităților reglementate și modul în care este alocată orice pierdere din depreciere.

101 Pentru fiecare tip de activitate cu tarife reglementate, o entitate trebuie să prezinte, pentru fiecare clasă de solduri ale conturilor de amânare aferente activităților reglementate, o reconciliere a valorii contabile la începutul și la finalul perioadei de raportare într-un tabel, cu excepția cazului în care un alt format este mai adecvat. Entitatea trebuie să aplice raționamentul atunci când decide nivelul de detalii necesar (a se vedea punctele 28-29 din IFRS 14 *Conturi de amânare aferente activităților reglementate*), dar de obicei ar fi relevante următoarele componente:

(a) sumele care au fost recunoscute în perioada curentă în situația poziției financiare drept solduri ale conturilor de amânare aferente activităților reglementate;

(b) sumele care au fost recunoscute în situația (situațiile) profitului sau pierderii și altor elemente ale rezultatului global aferente soldurilor care au fost recuperate (uneori descrise drept amortizate) sau reluate în perioada curentă; și

(c) alte sume, identificate în mod distinct, care au afectat soldurile conturilor de amânare aferente activităților reglementate, precum deprecierile, elementele dobândite sau asumate într-o combinare de întreprinderi, elementele cedate sau efectele variației cursurilor de schimb valutar sau ale ratelor de actualizare.

102 Atunci când o entitate ajunge la concluzia că soldul unui cont de amânare aferent activităților reglementate nu mai este complet recuperabil sau reversibil, ea trebuie să prezinte acest fapt, motivul pentru care nu este recuperabil sau reversibil și valoarea cu care a fost redus soldul contului de amânare aferent activităților reglementate.

IFRS 15 *Venituri din contractele cu clienții*

Contractele cu clienții

Dezagregarea veniturilor

103 O entitate trebuie să dezagrege veniturile recunoscute din contractele cu clienții în categorii care ilustrează modul în care natura, valoarea, plasarea în timp și gradul de incertitudine ale veniturilor și fluxurilor de trezorerie sunt afectate de factorii economici. Printre exemplele de categorii care ar putea fi adecvate se numără:

(a) tipul de bun sau serviciu (de exemplu, liniile importante de produse);

(b) regiunea geografică (de exemplu, țara sau regiunea);

(c) piața sau tipul de client (de exemplu, clienți guvernamentali sau neguvernamentali);

(d) tipul de contract (de exemplu, contracte cu preț fix și contracte în funcție de timp și materiale);

(e) durata contractului (de exemplu, contracte pe termen scurt și pe termen lung);

(f) plasarea în timp a transferului de bunuri sau servicii (de exemplu, venituri din bunuri sau servicii transferate clienților într-un moment specific și venituri din bunuri sau servicii transferate în timp); și

(g) canalele de vânzare (de exemplu, bunuri vândute direct clienților și bunuri vândute prin intermediari).

104 În plus, o entitate trebuie să prezinte suficiente informații pentru a le permite utilizatorilor situațiilor financiare să înțeleagă relația dintre prezentarea veniturilor dezagregate (în conformitate cu punctul 103) și informațiile referitoare la venituri care sunt prezentate pentru fiecare segment raportabil, dacă entitatea aplică IFRS 8.

© IFRS Foundation

Soldurile contractelor

105 O entitate trebuie să prezinte:

(a) soldurile de deschidere sau de închidere ale creanțelor, activelor aferente contractului și datoriilor aferente contractului din contractele cu clienții, dacă nu sunt prezentate sau descrise separat;

(b) veniturile recunoscute în perioada de raportare care au fost incluse în soldul datoriei aferente contractului la începutul perioadei; și

(c) veniturile recunoscute în perioada de raportare din obligațiile de executare îndeplinite (sau parțial îndeplinite) în perioadele anterioare (de exemplu, modificările în ce privește prețul tranzacției).

Pierderile din depreciere

106 Cu excepția cazului în care sunt prezentate separat în situația rezultatului global în conformitate cu alte Standarde de Contabilitate IFRS, o entitate trebuie să prezinte orice pierderi din depreciere recunoscute pentru perioada de raportare (în conformitate cu IFRS 9) pentru orice creanțe sau active aferente contractului care decurg din contractele unei entități cu clienții, pe care entitatea trebuie să le prezinte separat de pierderile din depreciere din alte contracte.

Obligațiile de executare

107 O entitate trebuie să prezinte informații despre obligațiile sale de executare din contractele cu clienții, inclusiv o descriere:

(a) a momentului în care entitatea își îndeplinește de obicei obligațiile de executare (de exemplu, la expediere, la livrare, pe măsura prestării serviciilor sau la finalizarea serviciului), inclusiv a momentului în care sunt îndeplinite obligațiile de executare într-un acord cu facturare înainte de livrare;

(b) a termenelor de plată semnificative (de exemplu, scadența obișnuită a plății, măsura în care contractul are o componentă de finanțare semnificativă, măsura în care cuantumul contravalorii este variabil și măsura în care estimarea contravalorii variabile este limitată de obicei în conformitate cu punctele 56-58 din IFRS 15 *Venituri din contractele cu clienții*);

(c) a obligațiilor legate de rezultate, rambursări sau a altor obligații similare; și

(d) a tipurilor de garanții și obligațiilor conexe.

Prețul tranzacției alocat obligațiilor de executare rămase

108 O entitate trebuie să prezinte:

(a) valoarea agregată a prețului tranzacției alocat obligațiilor de executare rămase neîndeplinite (sau parțial neîndeplinite) la finalul perioadei de raportare; și

(b) o explicație privind momentul în care entitatea preconizează că va recunoaște drept venit valoarea prezentată în conformitate cu litera (a), pe care entitatea îl va prezenta:

(i) pe o bază cantitativă utilizând intervalele de timp care ar fi cele mai adecvate pentru durata obligațiilor de executare rămase; sau

(ii) prin utilizarea de informații calitative.

109 Ca o soluție practică, o entitate nu trebuie să prezinte informațiile de la punctul 108 pentru o obligație de executare dacă este îndeplinită oricare dintre următoarele condiții:

(a) obligația de executare face parte dintr-un contract care are o durată preconizată inițial de cel mult un an; sau

(b) entitatea recunoaște venituri din îndeplinirea obligației de executare în conformitate cu punctul B16 din IFRS 15.

Raționamentele semnificative în aplicarea IFRS 15

110 O entitate trebuie să prezinte raționamentele și modificările raționamentelor realizate în aplicarea IFRS 15 care afectează în mod semnificativ determinarea valorii și plasării în timp ale veniturilor din contractele cu clienții.

Determinarea plasării în timp a îndeplinirii obligațiilor de executare

111 Pentru obligațiile de executare pe care o entitate le îndeplinește în timp, o entitate trebuie să prezinte metodele utilizate pentru recunoașterea veniturilor (de exemplu, o descriere a metodelor bazate pe rezultate sau a metodelor bazate pe intrări care au fost utilizate și a modului în care sunt aplicate aceste metode).

Determinarea prețului tranzacției și a valorilor alocate obligațiilor de executare

112 O entitate trebuie să prezinte informații despre metodele, datele de intrare și ipotezele utilizate pentru evaluarea măsurii în care o estimare a contravalorii variabile este limitată.

Activele recunoscute din costurile de obținere sau îndeplinire a unui contract cu un client

113 O entitate trebuie să prezinte:

(a) soldurile de închidere ale activelor recunoscute din costurile suportate pentru a obține sau a îndeplini un contract cu un client (în conformitate cu punctul 91 sau 95 din IFRS 15), pe categoriile principale de active (de exemplu, costurile de obținere a contractelor cu clienții, costurile precontractuale și costurile de constituire); și

(b) valoarea amortizării și orice pierderi din depreciere recunoscute în perioada de raportare.

Soluții practice

114 Dacă o entitate alege să utilizeze fie soluția practică de la punctul 63 din IFRS 15 (despre existența unei componente de finanțare semnificative), fie pe cea de la punctul 94 din IFRS 15 (despre costurile marginale ale obținerii unui contract), entitatea trebuie să prezinte acest fapt.

IFRS 16 *Contracte de leasing*

Locatarii

115 Un locatar trebuie să prezinte următoarele valori pentru perioada de raportare:

(a) cheltuiala cu amortizarea pentru activele aferente dreptului de utilizare în funcție de clasa activului-suport.

(b) cheltuiala cu dobânda aferentă datoriilor care decurg din contractul de leasing.

(c) cheltuiala aferentă contractelor de leasing pe termen scurt contabilizate aplicând punctul 6 din IFRS 16 *Contracte de leasing*. Nu este necesar ca această cheltuială să includă cheltuiala aferentă contractelor de leasing cu o durată mai mică sau egală cu o lună.

(d) cheltuiala aferentă contractelor de leasing pentru activele cu valoare mică contabilizate aplicând punctul 6 din IFRS 16. Această cheltuială nu trebuie să includă cheltuiala aferentă contractelor de leasing pe termen scurt pentru activele cu valoare mică incluse la litera (c).

(e) cheltuiala aferentă plăților variabile de leasing care nu sunt incluse în evaluarea datoriilor care decurg din contractele de leasing.

(f) ieșirile de numerar totale aferente contractelor de leasing.

(g) suplimentările activelor aferente dreptului de utilizare.

(h) câștigurile sau pierderile generate de tranzacțiile de vânzare și leaseback.

(i) valoarea contabilă a activelor aferente dreptului de utilizare la finalul perioadei de raportare în funcție de clasa activului-suport.

116 Un locatar trebuie să prezinte valoarea angajamentelor sale de leasing pentru contractele de leasing pe termen scurt contabilizate aplicând punctul 6 din IFRS 16 dacă portofoliul de contracte de leasing pe termen scurt față de care este angajat la finalul perioadei de raportare nu este similar cu portofoliul de contracte de leasing pe termen scurt căruia îi este asociată cheltuiala aferentă contractului de leasing pe termen scurt prezentată aplicând punctul 115 litera (c).

117 Dacă activele aferente dreptului de utilizare corespund definiției investiției imobiliare, un locatar trebuie să aplice dispozițiile de prezentare a informațiilor din IAS 40 *Investiții imobiliare*. În acest caz, nu este obligatoriu ca un locatar să furnizeze prezentările de informații de la punctul 115 litera (a), (g) sau (i) pentru acele active aferente dreptului de utilizare.

118 Dacă un locatar evaluează activele aferente dreptului de utilizare la valori reevaluate aplicând IAS 16, locatarul trebuie să prezinte informațiile prevăzute la punctul 202 pentru acele active aferente dreptului de utilizare.

119 Un locatar trebuie să prezinte o analiză a scadenţelor datoriilor care decurg din contractele de leasing aplicând punctul 72 separat de analizele scadenţelor altor datorii financiare.

120 Un locatar trebuie să prezinte informaţii calitative sau cantitative cu privire la:

(a) natura activităţilor de leasing ale locatarului;

(b) ieşirile de numerar viitoare la care ar putea fi expus locatarul care nu sunt reflectate în evaluarea datoriilor care decurg din contractele de leasing, inclusiv expunerea generată de:

(i) plăţile de leasing variabile;

(ii) opţiunile de prelungire şi opţiunile de reziliere;

(iii) garanţiile aferente valorii reziduale; şi

(iv) contractele de leasing care nu au început încă faţă de care locatarul este angajat;

(c) restricţiile sau clauzele impuse prin contractele de leasing; şi

(d) tranzacţiile de vânzare şi leaseback.

Locatorii

121 Un locator trebuie să prezinte informaţii calitative sau cantitative cu privire la:

(a) natura activităţilor de leasing ale locatorului.

(b) modul în care locatorul gestionează riscul asociat oricăror drepturi pe care le păstrează în legătură cu activele-suport. Mai exact, un locator trebuie să prezinte strategia sa de gestionare a riscului pentru drepturile pe care le păstrează în legătură cu activele-suport, inclusiv orice metode prin care locatorul reduce acest risc. Printre aceste metode se pot număra, de exemplu, acordurile de răscumpărare, garanţiile aferente valorii reziduale sau plăţile de leasing variabile utilizate în plus faţă de limitele specificate.

Contractele de leasing financiar

122 Un locator trebuie să prezinte:

(a) o analiză a scadenţelor pentru plăţile de leasing de primit, indicând plăţile de leasing neactualizate care urmează să fie primite:

(i) nu mai târziu de un an de la data de raportare;

(ii) mai târziu de un an şi până la cinci ani de la data de raportare; şi

(iii) mai târziu de cinci ani de la data de raportare; şi

(b) o reconciliere între plăţile de leasing neactualizate şi investiţia netă în contractul de leasing. Reconcilierea trebuie să identifice venitul financiar neîncasat aferent creanţelor care decurg din contractele de leasing şi orice valoare reziduală negarantată actualizată.

123 Un locator trebuie să prezinte veniturile pentru perioada de raportare aferente plăţilor de leasing variabile care nu sunt incluse în evaluarea investiţiei nete în contractul de leasing.

© IFRS Foundation

Contractele de leasing operațional

124 Un locator trebuie să prezinte o analiză a scadențelor pentru plățile de leasing, indicând plățile de leasing neactualizate care urmează să fie primite:

(a) nu mai târziu de un an de la data de raportare;

(b) mai târziu de un an și până la cinci ani de la data de raportare; și

(c) mai târziu de cinci ani de la data de raportare.

125 Un locator trebuie să prezinte veniturile pentru perioada de raportare aferente plăților de leasing variabile care nu depind de un indice sau de o rată.

126 Un locator trebuie să aplice dispozițiile de prezentare a informațiilor de la punctele 200-202, 250-256 și 263-275 pentru activele care fac obiectul contractelor de leasing operațional.

Dispozițiile de prezentare a informațiilor din IFRS 16 care rămân aplicabile

127 Un locatar trebuie să aplice dispozițiile de prezentare a informațiilor de la punctul 47 din IFRS 16.

IFRS 18 *Prezentare și descriere în situațiile financiare*

Identificarea situațiilor financiare

128 O entitate trebuie să identifice clar fiecare situație financiară principală și notele. În plus, o entitate trebuie să prezinte clar și să repete atunci când este necesar pentru ca informațiile furnizate să fie ușor de înțeles:

(a) denumirea entității raportoare sau alte mijloace de identificare și orice modificare a acestor informații care a intervenit de la finalul perioadei de raportare anterioare;

(b) dacă situațiile financiare se referă la o entitate individuală sau la un grup de entități;

(c) data finalului perioadei de raportare sau perioada acoperită de situațiile financiare;

(d) moneda de prezentare, așa cum este definită în IAS 21 *Efectele variației cursurilor de schimb valutar*; și

(e) nivelul de rotunjire utilizat pentru valorile din situațiile financiare (a se vedea punctul B11 din IFRS 18).

Modificarea politicii contabile, retratarea retroactivă sau reclasificarea

129 Dacă o entitate modifică prezentarea, descrierea sau clasificarea elementelor din situațiile sale financiare, aceasta trebuie să reclasifice valorile comparative, cu excepția cazului în care reclasificarea este imposibilă. Atunci când o entitate reclasifică valorile comparative, aceasta trebuie să prezinte (inclusiv la începutul perioadei anterioare):

(a) natura reclasificării;

(b) valoarea fiecărui element sau a fiecărei clase de elemente care este reclasificat(ă); și

(c) motivul reclasificării.

130 În situația în care reclasificarea valorilor comparative este imposibilă, o entitate trebuie să prezinte:

(a) motivul pentru care valorile nu au fost reclasificate; și

(b) natura ajustărilor care ar fi fost făcute dacă valorile ar fi fost reclasificate.

131 Atunci când unei entități i se impune să prezinte o a treia situație a poziției financiare aplicând punctul 37 din IFRS 18, aceasta trebuie să prezinte informațiile prevăzute la punctele 129-130, 178-181 și 186. Cu toate acestea, ea nu trebuie să prezinte notele aferente situației poziției financiare de la începutul perioadei anterioare.

Situația profitului sau pierderii

Entitățile cu activități comerciale principale specificate

132 Dacă o entitate:

(a) investește în active ca o activitate comercială principală, ea trebuie să prezinte acest fapt.

(b) le oferă clienților finanțare ca o activitate comercială principală, ea trebuie să prezinte acest fapt.

(c) identifică un rezultat diferit față de evaluarea sa privind măsura în care investește în active sau le oferă clienților finanțare ca o activitate comercială principală (a se vedea punctul B41 din IFRS 18), ea trebuie să prezinte:

(i) faptul că rezultatul evaluării s-a modificat și data modificării.

(ii) valoarea și clasificarea elementelor de venituri și cheltuieli înainte de și după data modificării rezultatului evaluării în perioada curentă, precum și valoarea și clasificarea în perioada anterioară pentru elementele pentru care clasificarea s-a modificat din cauza rezultatului modificat al evaluării, cu excepția cazului în care acest lucru este imposibil. În cazul în care o entitate nu prezintă informațiile deoarece acest lucru este imposibil, entitatea trebuie să prezinte acest fapt.

Prezentarea și descrierea cheltuielilor clasificate în categoria de exploatare

133 O entitate care prezintă unul sau mai multe elemente-rând care cuprind cheltuieli clasificate după destinație în categoria de exploatare a situației profitului sau pierderii trebuie, de asemenea, să descrie într-o singură notă:

(a) totalul pentru fiecare dintre următoarele elemente:

(i) amortizarea, cuprinzând valorile care trebuie prezentate conform punctelor 115 litera (a), 200 litera (e) subpunctul (vii) și 271 litera (d) subpunctul (iv);

(ii) amortizarea, cuprinzând valoarea care trebuie prezentată conform punctului 263 litera (e) subpunctul (vi);

© IFRS Foundation

(iii) beneficiile angajaților, cuprinzând valoarea beneficiilor angajaților recunoscută de o entitate care aplică IAS 19 *Beneficiile angajaților* și valoarea serviciilor primite de la angajați recunoscută de o entitate care aplică IFRS 2 *Plata pe bază de acțiuni*;

(iv) pierderile din depreciere și reluările pierderilor din depreciere, cuprinzând valorile care trebuie prezentate conform punctului 250 literele (a)-(b); și

(v) reducerile valorii contabile și reluările reducerilor valorii contabile a stocurilor, cuprinzând valorile care trebuie prezentate conform punctului 164 literele (d)-(e); și

(b) pentru fiecare total enumerat la litera (a) subpunctele (i)-(v):

(i) valoarea aferentă fiecărui element-rând din categoria de exploatare (a se vedea punctul 136); și

(ii) o listă a tuturor elementelor-rând din afara categoriei de exploatare care includ, de asemenea, valori legate de total.

134 Punctul 41 din IFRS 18 îi impune unei entități să dezagrege elementele pentru a furniza informații semnificative. Cu toate acestea, o entitate care aplică punctul 133 este scutită de prezentarea informațiilor în ceea ce privește:

(a) elementele-rând privind destinația prezentate în categoria de exploatare a situației profitului sau pierderii – informații dezagregate privind valorile cheltuielilor după natură incluse în fiecare element-rând, în plus față de valorile specificate la punctul 133; și

(b) cheltuielile după natură a căror prezentare în note este impusă în mod specific de un Standard de Contabilitate IFRS – informații dezagregate privind valorile cheltuielilor incluse în fiecare element-rând privind destinația prezentat în categoria de exploatare a situației profitului sau pierderii, în plus față de valorile specificate la punctul 133.

135 Scutirea prevăzută la punctul 134 se referă la dezagregarea cheltuielilor de exploatare. Cu toate acestea, ea nu scutește o entitate de aplicarea unor dispoziții specifice de prezentare a informațiilor referitoare la aceste cheltuieli din acest standard.

Utilizarea caracteristicilor privind natura și destinația

136 O entitate va prezenta cheltuielile după natura lor sau, aplicând punctul 133, va prezenta informații despre unele cheltuieli după natura lor. Valorile prezentate sau descrise nu trebuie să fie valorile recunoscute drept cheltuieli în perioada respectivă. Acestea ar putea include valorile care au fost recunoscute ca parte a valorii contabile a unui activ. Dacă o entitate:

(a) prezintă valori care nu sunt valorile recunoscute drept cheltuieli în perioada respectivă, aceasta va prezenta, de asemenea, un element-rând suplimentar pentru modificarea valorii contabile a activelor afectate. De exemplu, aplicând punctul 39 din IAS 2 *Stocuri*, o entitate ar putea prezenta un element-rând pentru modificările stocurilor de produse finite și ale producției în curs de execuție.

(b) prezintă, aplicând punctul 133 litera (b), informații despre valori care nu sunt valorile recunoscute drept cheltuieli în perioada respectivă, entitatea trebuie să ofere o explicație calitativă privind acest fapt, identificând activele implicate.

Situația poziției financiare

Dreptul de a amâna decontarea timp de cel puțin 12 luni

137 La aplicarea punctelor 101-102 și B96-B103 din IFRS 18, o entitate ar putea clasifica datoriile care decurg din acordurile de împrumut ca fiind pe termen lung atunci când dreptul entității de a amâna decontarea acestor datorii este condiționat de respectarea de către entitate a acordurilor în termen de 12 luni după perioada de raportare (a se vedea punctul B100 litera (b) din IFRS 18). În astfel de situații, entitatea trebuie să prezinte în note informații care să le permită utilizatorilor situațiilor financiare să înțeleagă riscul ca datoriile să devină rambursabile în termen de 12 luni după perioada de raportare, inclusiv:

(a) informații despre acorduri (inclusiv natura acordurilor și momentul în care entitatea este obligată să le respecte) și valoarea contabilă a datoriilor aferente.

(b) informațiile și circumstanțele, dacă există, care indică faptul că entitatea poate avea dificultăți în ce privește respectarea acordurilor – de exemplu, faptul că entitatea a acționat în timpul perioadei de raportare sau după perioada de raportare pentru a evita sau a atenua o potențială încălcare. Astfel de informații și circumstanțe ar putea include, de asemenea, faptul că entitatea nu ar fi respectat acordurile dacă acestea ar fi fost evaluate în ce privește conformitatea pe baza circumstanțelor entității la finalul perioadei de raportare.

Situația modificărilor capitalurilor proprii

138 O entitate trebuie să prezinte în situația modificărilor capitalurilor proprii sau să descrie în note valoarea dividendelor recunoscute drept distribuiri către proprietari în cursul perioadei de raportare și valoarea aferentă a dividendelor pe acțiune.

Notele

Structura

139 O entitate trebuie să prezinte în note:

(a) informații privind baza de întocmire a situațiilor financiare (a se vedea punctele 20 și 173-175) și politicile contabile specifice utilizate (a se vedea punctele 176-177);

(b) informațiile prevăzute de acest standard care nu sunt prezentate în situațiile financiare principale; și

(c) alte informații care nu sunt prezentate în situațiile financiare principale, dar sunt necesare pentru înțelegerea oricăreia dintre acestea (a se vedea punctul 20 din IFRS 18).

140 O entitate trebuie, în măsura în care este posibil, să prezinte notele într-un mod sistematic (a se vedea punctul B112 din IFRS 18). Atunci când determină un mod sistematic, entitatea trebuie să ia în considerare efectul asupra inteligibilității și comparabilității situațiilor sale financiare. O entitate trebuie să facă referințe încrucișate între fiecare element din situațiile financiare principale și orice informații aferente din note. Dacă valorile prezentate în note sunt incluse în unul sau mai multe elemente-rând din situațiile financiare principale, o entitate trebuie să prezinte în note elementul-rând sau elementele-rând în care sunt incluse valorile.

141 Dacă nu sunt prezentate în altă parte în informațiile publicate împreună cu situațiile financiare, o entitate trebuie să prezinte în note:

(a) adresa și forma juridică ale entității, țara de înregistrare și adresa sediului social (sau a locului principal de desfășurare a activității, dacă este diferit de sediul oficial); și

(b) o descriere a naturii operațiunilor entității și a activităților sale principale.

Parametrii de performanță definiți de conducere

142 Obiectivul prezentărilor de informații despre parametrii de performanță definiți de conducere este ca o entitate să furnizeze informații pentru a-l ajuta pe un utilizator al situațiilor financiare să înțeleagă:

(a) aspectul performanței financiare care, în opinia conducerii, este comunicat printr-un parametru de performanță definit de conducere; și

(b) modul în care parametrul de performanță definit de conducere se compară cu parametrii definiți de Standardele de Contabilitate IFRS.

143 O entitate trebuie să prezinte într-o singură notă informații cu privire la toți parametrii care corespund definiției parametrilor de performanță definiți de conducere de la punctul 117 din IFRS 18 (a se vedea punctul 147). Această notă trebuie să includă o situație conform căreia parametrii de performanță definiți de conducere oferă opinia conducerii cu privire la un aspect al performanței financiare a entității în ansamblu și nu sunt neapărat comparabili cu parametrii care au etichete sau descrieri similare furnizați de alte entități.

144 O entitate trebuie să eticheteze și să descrie fiecare parametru de performanță definit de conducere într-o manieră clară și ușor de înțeles care nu induce în eroare utilizatorii situațiilor financiare (a se vedea punctele 148-149). Pentru fiecare parametru de performanță definit de conducere, entitatea trebuie să prezinte:

(a) o descriere a aspectului performanței financiare care, în opinia conducerii, este comunicat printr-un parametru de performanță definit de conducere. Această descriere trebuie să includă explicații privind motivul pentru care, în opinia conducerii, parametrul de performanță definit de conducere oferă informații utile despre performanța financiară a entității.

(b) modul în care se calculează parametrul de performanță definit de conducere.

(c) o reconciliere între parametrul de performanță definit de conducere și subtotalul cel mai direct comparabil enumerat la punctul 118 din IFRS 18

sau totalul ori subtotalul a cărui prezentare sau descriere este impusă în mod specific de Standardele de Contabilitate IFRS (a se vedea punctele 150-154).

(d) efectul impozitului pe profit (determinat prin aplicarea punctului 155) şi efectul asupra intereselor care nu controlează pentru fiecare element prezentat în reconcilierea prevăzută la litera (c).

(e) o descriere a modului în care entitatea aplică punctul 155 pentru a determina efectul impozitului pe profit prevăzut la litera (d).

145 Dacă o entitate modifică modul în care calculează un parametru de performanţă definit de conducere, adaugă un nou parametru de performanţă definit de conducere, încetează să mai utilizeze un parametru de performanţă definit de conducere prezentat anterior sau modifică modul în care determină efectele impozitului pe profit ale elementelor de reconciliere prevăzute la punctul 144 litera (d), aceasta trebuie să prezinte:

(a) o explicaţie care le permite utilizatorilor situaţiilor financiare să înţeleagă modificarea, adăugarea sau încetarea şi efectele acesteia.

(b) motivele modificării, adăugării sau încetării.

(c) informaţii comparative retratate pentru a reflecta modificarea, adăugarea sau încetarea, cu excepţia cazului în care este imposibil să se procedeze astfel. Selectarea de către o entitate a unui parametru de performanţă definit de conducere nu este o alegere de politică contabilă. Cu toate acestea, pentru a evalua dacă retratarea informaţiilor comparative este imposibilă, o entitate trebuie să aplice dispoziţiile de la punctele 50-53 din IAS 8.

146 În cazul în care o entitate nu prezintă informaţii comparative retratate conform punctului 145 litera (c) deoarece este imposibil să facă acest lucru, entitatea trebuie să descrie acest fapt.

O singură notă pentru informaţiile despre parametrii de performanţă definiţi de conducere

147 Punctul 143 îi impune unei entităţi să includă într-o singură notă toate informaţiile referitoare la parametrii de performanţă definiţi de conducere prevăzute la punctele 142-146. În cazul în care o entitate prezintă şi alte informaţii în nota respectivă, informaţiile din notă trebuie să fie etichetate într-un mod care să diferenţieze în mod clar informaţiile prevăzute la punctele 142-146 de celelalte informaţii.

O manieră clară şi uşor de înţeles

148 Punctul 144 îi impune unei entităţi să-şi eticheteze şi să-şi descrie parametrii de performanţă definiţi de conducere într-o manieră clară şi uşor de înţeles care nu induce în eroare utilizatorii situaţiilor financiare. Pentru a furniza o astfel de descriere, o entitate trebuie să prezinte informaţii care îi permit unui utilizator al situaţiilor financiare să înţeleagă elementele de venituri sau cheltuieli incluse în şi excluse din subtotal. Prin urmare, o entitate trebuie:

© IFRS Foundation

(a) să eticheteze și să descrie parametrul într-un mod care oferă o reprezentare exactă a caracteristicilor sale în conformitate cu punctul 43 din IFRS 18 (a se vedea punctul 149); și

(b) să furnizeze informații specifice parametrilor de performanță definiți de conducere – adică:

(i) dacă entitatea a calculat parametrul altfel decât prin utilizarea politicilor contabile pe care le-a folosit pentru elementele din situația (situațiile) performanței financiare, entitatea trebuie să precizeze acest aspect și calculele pe care le-a utilizat pentru parametru; și

(ii) dacă, în plus, calculul parametrului diferă de politicile contabile impuse sau permise de Standardele de Contabilitate IFRS, entitatea trebuie să precizeze acest aspect suplimentar și, dacă este necesar, să ofere o explicație privind semnificația termenilor utilizați (a se vedea punctul 149 litera (b)).

149 Pentru a eticheta și a descrie parametrul într-un mod care oferă o reprezentare exactă a caracteristicilor sale, o entitate trebuie:

(a) să eticheteze parametrul într-un mod care reprezintă caracteristicile subtotalului (de exemplu, utilizând eticheta „profitul din exploatare înainte de cheltuielile nerecurente" doar pentru un subtotal care exclude din profitul din exploatare toate cheltuielile identificate de entitate drept nerecurente); și

(b) să explice înțelesul termenilor pe care îi utilizează în descrierile sale care sunt necesare pentru a înțelege aspectul performanței financiare comunicate (de exemplu, explicând modul în care entitatea definește „cheltuielile nerecurente").

Reconcilierea cu totalul sau subtotalul cel mai direct comparabil

150 Punctul 144 litera (c) îi impune unei entități să reconcilieze fiecare parametru de performanță definit de conducere cu subtotalul cel mai direct comparabil enumerat la punctul 118 din IFRS 18 sau cu totalul ori subtotalul care este prevăzut în mod specific să fie prezentat sau descris de Standardele de Contabilitate IFRS. De exemplu, o entitate care prezintă în note un parametru de performanță definit de conducere privind profitul sau pierderea din exploatare ajustat(ă) trebuie să reconcilieze parametrul respectiv cu profitul sau pierderea din exploatare. La agregarea sau dezagregarea elementelor de reconciliere prezentate, o entitate trebuie să aplice dispozițiile de la punctele 41-43 din IFRS 18.

151 Pentru fiecare element de reconciliere, o entitate trebuie să prezinte:

(a) valoarea aferentă (valorile aferente) fiecărui element-rând din situația (situațiile) performanței financiare; și

(b) o descriere a modului în care este calculat elementul și în care acesta contribuie la parametrul de performanță definit de conducere furnizând informații utile (a se vedea punctele 152–154), dacă este necesară pentru a furniza informațiile prevăzute la punctul 144 literele (a) și (b).

152 Descrierea prevăzută la punctul 151 litera (b) este necesară dacă există mai multe elemente de reconciliere și fiecare element este calculat utilizând o metodă diferită sau contribuie la furnizarea de informații utile într-un mod diferit. De exemplu, o entitate poate exclude dintr-un parametru de performanță definit de conducere mai multe elemente de cheltuieli, unele deoarece au fost identificate ca fiind în afara controlului conducerii, iar altele deoarece au fost identificate ca fiind nerecurente. În astfel de cazuri, ar fi necesară prezentarea informațiilor privind ce elemente au contribuit la ce tip de ajustare pentru a explica modul în care parametrul de performanță definit de conducere furnizează informații utile.

153 O singură explicație se poate aplica mai multor elemente sau se poate aplica tuturor elementelor de reconciliere în mod colectiv. De exemplu, o entitate ar putea exclude mai multe elemente de venituri sau cheltuieli la calcularea unui parametru de performanță definit de conducere pe baza unei aplicări specifice entității a termenului „nerecurent". Într-un astfel de caz, o singură explicație care include definiția entității pentru termenul „nerecurent" care se aplică tuturor elementelor de reconciliere ar putea îndeplini dispozițiile de la punctul 151 litera (b).

154 Aplicând punctul 144 litera (c), o entitate are permisiunea de a reconcilia un parametru de performanță definit de conducere cu un total sau un subtotal care nu este prezentat în situația (situațiile) performanței financiare. În astfel de cazuri, o entitate:

(a) trebuie să reconcilieze acel total sau subtotal cu totalul sau subtotalul cel mai direct comparabil prezentat în situația (situațiile) performanței financiare; și

(b) nu are obligația de a prezenta informațiile prevăzute la punctul 144 literele (d) și (e) pentru reconcilierea prevăzută la litera (a).

Efectul impozitului pe profit pentru fiecare element prezentat în reconciliere

155 O entitate este obligată în temeiul punctului 144 litera (d) să prezinte informații despre efectul impozitului pe profit pentru fiecare element prezentat în reconcilierea dintre un parametru de performanță definit de conducere și subtotalul cel mai direct comparabil enumerat la punctul 118 din IFRS 18 sau totalul ori subtotalul care este prevăzut în mod specific să fie prezentat sau descris de Standardele de Contabilitate IFRS. O entitate trebuie să determine efectul impozitului pe profit prevăzut la punctul 144 litera (d) prin calcularea efectelor impozitului pe profit ale tranzacției (tranzacțiilor) de bază:

(a) la rata de impozitare legală aplicabilă tranzacției din jurisdicția fiscală (ratele de impozitare legale aplicabile tranzacțiilor din jurisdicțiile fiscale) în cauză;

(b) pe baza unei alocări proporționale rezonabile a impozitului curent și a impozitului amânat ale entității din jurisdicția fiscală (jurisdicțiile fiscale) în cauză; sau

(c) prin utilizarea unei alte metode care asigură o alocare mai adecvată în circumstanțele date.

156 În cazul în care, aplicând punctul 155, o entitate utilizează mai multe metode pentru a calcula efectele impozitului pe profit ale elementelor de reconciliere, aceasta

trebuie să prezinte modul în care a determinat efectele fiscale pentru fiecare element de reconciliere.

Subtotaluri ale veniturilor și cheltuielilor

157 Un raport financiar nu este un parametru de performanță definit de conducere deoarece nu reprezintă un subtotal al veniturilor și cheltuielilor. Cu toate acestea, un subtotal care este numărătorul sau numitorul unui raport financiar este un parametru de performanță definit de conducere în cazul în care subtotalul ar corespunde definiției unui parametru de performanță definit de conducere dacă nu ar face parte dintr-un raport. În consecință, o entitate trebuie să aplice dispozițiile de prezentare a informațiilor de la punctele 142-146 în cazul unui astfel de numărător sau numitor.

Comunicări publice

158 O entitate trebuie să ia în considerare doar comunicările publice referitoare la perioada de raportare pentru a identifica parametrii de performanță definiți de conducere pentru perioada de raportare, cu excepția cazului în care ca parte a procesului său de raportare financiară, aceasta emite în mod obișnuit astfel de comunicări publice după data emiterii situațiilor sale financiare. În acest caz, o entitate trebuie să ia în considerare comunicările publice referitoare la perioada de raportare anterioară pentru a identifica parametrii de performanță definiți de conducere pentru perioada de raportare curentă.

159 Cu toate acestea, un parametru utilizat în comunicările publice referitoare la perioada de raportare anterioară nu trebuie să fie identificat ca un parametru de performanță definit de conducere pentru perioada de raportare curentă dacă există probe care indică faptul că acesta nu va fi inclus în comunicările publice care urmează să fie emise referitoare la perioada de raportare curentă. Dacă un astfel de parametru ar fi fost prezentat ca un parametru de performanță definit de conducere în perioada de raportare anterioară și nu este identificat ca atare pentru perioada de raportare curentă, acest lucru ar reprezenta modificarea sau încetarea unui parametru de performanță definit de conducere căruia i se aplică dispozițiile de prezentare a informațiilor de la punctul 145.

Alte prezentări de informații

160 O entitate trebuie să prezinte fie în situația poziției financiare, fie în situația modificărilor capitalurilor proprii sau să descrie în note:

(a) pentru fiecare clasă de capital social:

  (i) numărul de acțiuni autorizate;

  (ii) numărul de acțiuni emise și plătite integral, precum și al celor emise, dar neplătite integral;

  (iii) valoarea nominală pe acțiune sau o declarație conform căreia acțiunile nu au valoare nominală;

  (iv) o reconciliere (informațiile comparative nu sunt impuse) a numărului de acțiuni în circulație la începutul și la finalul perioadei de raportare;

(v) drepturile, preferințele și restricțiile aferente clasei respective, inclusiv restricțiile referitoare la repartizarea dividendelor și la rambursarea capitalului;

(vi) acțiunile proprii deținute de entitate sau de filialele sale ori de entitățile sale asociate; și

(vii) acțiunile rezervate pentru emitere în baza unor opțiuni și a unor contracte de vânzare a acțiunilor, inclusiv condițiile și valorile aferente; și

(b) o descriere a naturii și a scopului fiecărei rezerve din cadrul capitalurilor proprii.

161 O entitate fără capital social, precum un parteneriat sau o fiducie, trebuie să prezinte informații echivalente celor prevăzute la punctul 160 litera (a), care arată modificările din perioada de raportare pentru fiecare categorie de participație în capitalurile proprii, precum și drepturile, preferințele și restricțiile atașate fiecărei categorii de participație în capitalurile proprii.

162 O entitate trebuie să prezinte în note:

(a) valoarea dividendelor propuse sau declarate înainte de aprobarea situațiilor financiare în vederea emiterii, dar nerecunoscute ca o distribuire către proprietari în perioada de raportare, și valoarea pe acțiune aferentă; și

(b) valoarea oricăror dividende preferențiale cumulative care nu au fost recunoscute.

Dispozițiile de prezentare a informațiilor din IFRS 18 care rămân aplicabile

163 O entitate trebuie să aplice dispozițiile de prezentare a informațiilor de la punctele 19, 20, 28, 41, 42, 43, 82, 90, 92, B8, B11, B14, B26 litera (b) și B28 din IFRS 18.

IAS 2 *Stocuri*

164 O entitate trebuie să prezinte:

(a) politicile contabile adoptate la evaluarea stocurilor, inclusiv formulele utilizate pentru determinarea costului;

(b) valoarea contabilă totală a stocurilor și valoarea contabilă pe categorii corespunzătoare entității;

(c) valoarea stocurilor recunoscută drept cheltuială în cursul perioadei de raportare;

(d) valoarea oricărei reduceri a valorii contabile a stocurilor recunoscute drept cheltuială în cursul perioadei în conformitate cu punctul 34 din IAS 2;

(e) valoarea oricărei reluări a oricărei reduceri a valorii contabile care este recunoscută drept o reducere a valorii stocurilor recunoscută drept cheltuială în cursul perioadei în conformitate cu punctul 34 din IAS 2; și

(f) valoarea contabilă a stocurilor gajate pentru datorii.

IAS 7 *Situația fluxurilor de trezorerie*

Alte tranzacții decât cele în numerar

165 Tranzacțiile de investiții și de finanțare care nu impun utilizarea numerarului sau a echivalentelor de numerar trebuie excluse din situația fluxurilor de trezorerie. O entitate trebuie să prezinte astfel de tranzacții în altă parte în situațiile financiare într-un mod care să furnizeze toate informațiile relevante cu privire la aceste activități de investiții și de finanțare.

Modificări ale datoriilor generate de activitățile de finanțare

166 O entitate trebuie să prezinte o reconciliere între soldurile de deschidere și de închidere din situația poziției financiare pentru datoriile generate de activitățile de finanțare, inclusiv:

(a) modificările generate de fluxurile de trezorerie din finanțare;

(b) modificările generate de obținerea sau pierderea controlului asupra filialelor sau altor afaceri;

(c) efectul variației cursurilor de schimb valutar;

(d) modificările valorilor juste; și

(e) alte modificări.

Acordurile de finanțare a furnizorilor

167 O entitate trebuie să prezinte informații despre acordurile sale de finanțare a furnizorilor (așa cum sunt descrise la punctul 44G din IAS 7 *Situația fluxurilor de trezorerie*) care le permit utilizatorilor situațiilor financiare să evalueze efectele acelor angajamente asupra datoriilor și fluxurilor de trezorerie ale entității și asupra expunerii entității la riscul de lichiditate.

168 Pentru a îndeplini obiectivele de la punctul 167, o entitate trebuie să prezinte în mod agregat pentru acordurile sale de finanțare a furnizorilor:

(a) termenele și condițiile angajamentelor (de exemplu, termenele de plată extinse și titlul de valoare sau garanțiile furnizate). Cu toate acestea, o entitate trebuie să prezinte separat termenele și condițiile angajamentelor care au termene și condiții diferite.

(b) ca la începutul și la finalul perioadei de raportare:

(i) valorile contabile, și elementele-rând asociate prezentate în situația poziției financiare a entității, ale datoriilor financiare care fac parte dintr-un acord de finanțare a furnizorilor.

(ii) valorile contabile, și elementele-rând asociate, ale datoriilor financiare prezentate la subpunctul (i) pentru care furnizorii au primit deja plăți de la finanțatori.

(iii) intervalul datelor scadențelor plăților (de exemplu, 30-40 de zile de la data facturii) atât pentru datoriile financiare prezentate la subpunctul (i), cât și pentru datoriile comerciale comparabile care nu fac parte dintr-un angajament de finanțare a furnizorilor. Datoriile comerciale comparabile sunt, de exemplu, datoriile comerciale

ale entității din cadrul aceleiași linii de activitate sau jurisdicții ca datoriile financiare prezentate la subpunctul (i). În cazul în care intervalele datelor scadențelor plăților sunt mari, o entitate trebuie să prezinte informații explicative cu privire la acele intervale sau să prezinte intervale suplimentare (de exemplu, intervale stratificate).

(c) tipul și efectul modificărilor nemonetare ale valorilor contabile ale datoriilor financiare prezentate la litera (b) subpunctul (i). Printre exemplele de modificări nemonetare se numără efectul combinărilor de întreprinderi, al diferențelor de curs valutar sau al altor tranzacții care nu impun utilizarea numerarului sau a echivalentelor de numerar (a se vedea punctul 165).

Componente ale numerarului și ale echivalentelor de numerar

169 O entitate trebuie să prezinte componentele numerarului și ale echivalentelor de numerar și trebuie să prezinte o reconciliere a valorilor din situația fluxurilor de trezorerie cu elementele echivalente raportate în situația poziției financiare.

170 Având în vedere diversitatea practicilor de gestiune a numerarului și a angajamentelor bancare din întreaga lume și pentru a se conforma cu IAS 8, o entitate trebuie să prezinte politica adoptată pentru determinarea componenței numerarului și a echivalentelor de numerar.

Alte prezentări de informații

171 O entitate trebuie să prezinte, împreună cu un comentariu al conducerii, valoarea soldurilor semnificative ale numerarului și echivalentelor de numerar deținute de entitate care nu sunt disponibile pentru a fi utilizate de către grup.

Dispoziția de prezentare a informațiilor din IAS 7 care rămâne aplicabilă

172 O entitate trebuie să aplice dispoziția de prezentare a informațiilor de la punctul 36 din IAS 7.

IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*

Politicile contabile

Prezentarea fidelă și conformitatea cu Standardele de Contabilitate IFRS

173 Atunci când o entitate se abate de la o dispoziție a unui Standard de Contabilitate IFRS în conformitate cu punctul 6E din IAS 8, aceasta trebuie să prezinte:

(a) concluzia conducerii potrivit căreia situațiile financiare prezintă fidel poziția financiară, performanța financiară și fluxurile de trezorerie ale entității;

(b) conformitatea cu Standardele de Contabilitate IFRS aplicabile, cu excepția abaterii de la o anumită dispoziție pentru realizarea unei prezentări fidele;

(c) titlul Standardului de Contabilitate IFRS de la care s-a abătut entitatea, natura abaterii, inclusiv tratamentul pe care l-ar impune Standardul de Contabilitate IFRS, motivul pentru care acel tratament ar induce atât de

mult în eroare în circumstanțele respective încât ar fi în contradicție cu obiectivul situațiilor financiare prevăzut în *Cadrul general conceptual de raportare financiară (Cadrul general conceptual)* și tratamentul adoptat; și

(d) pentru fiecare perioadă prezentată, impactul financiar al abaterii asupra fiecărui element din situațiile financiare care ar fi fost raportat dacă s-ar fi respectat dispoziția.

174 Atunci când o entitate s-a abătut de la o dispoziție a unui Standard de Contabilitate IFRS într-o perioadă de raportare anterioară, iar acea abatere afectează valorile recunoscute în situațiile financiare pentru perioada curentă, aceasta trebuie să prezinte informațiile prevăzute la punctul 173 literele (c)-(d).

175 În situațiile extrem de rare în care conducerea ajunge la concluzia că respectarea unei dispoziții dintr-un Standard de Contabilitate IFRS ar induce atât de mult în eroare încât ar fi în contradicție cu obiectivul situațiilor financiare stabilit în *Cadrul general conceptual*, dar cadrul general de reglementare relevant interzice abaterea de la acea dispoziție, entitatea trebuie să încerce, pe cât posibil, să reducă aspectele conformității care sunt percepute ca inducând în eroare prezentând:

(a) titlul Standardului de Contabilitate IFRS respectiv, natura dispoziției și motivul pentru care conducerea a ajuns la concluzia că respectarea acelei dispoziții induce atât de mult în eroare în circumstanțele respective încât este în contradicție cu obiectivul situațiilor financiare prevăzut în *Cadrul general conceptual*; și

(b) pentru fiecare perioadă prezentată, ajustările fiecărui element din situațiile financiare pe care conducerea l-a considerat a fi necesar pentru obținerea unei prezentări fidele.

Prezentarea informațiilor despre selectarea și aplicarea politicilor contabile

176 O entitate trebuie să prezinte informațiile semnificative privind politica contabilă.

177 O entitate trebuie să prezinte, împreună cu informațiile semnificative privind politica sa contabilă sau alte note, raționamentele, cu excepția celor care implică estimări (a se vedea punctul 182), pe care conducerea le-a făcut în procesul de aplicare a politicilor contabile ale entității și care au cel mai important efect asupra valorilor recunoscute în situațiile financiare. Printre exemplele de raționamente pe care o entitate poate fi obligată să le prezinte se numără modul în care conducerea determină:

(a) clasele adecvate de active și datorii pentru care sunt furnizate prezentări de informații privind evaluările la valoarea justă;

(b) faptul că entitatea deține controlul asupra unei alte entități;

(c) faptul că entitatea deține controlul comun asupra unui angajament sau are o influență semnificativă asupra unei alte entități;

(d) tipul de angajament comun (și anume, operațiune în participație sau asociere în participație) atunci când angajamentul a fost structurat printr-un vehicul distinct; și

(e) faptul că entitatea este o entitate de investiții.

Prezentarea informațiilor privind modificările politicilor contabile

178 Atunci când aplicarea inițială a unui Standard de Contabilitate IFRS are un efect asupra perioadei curente sau a oricărei perioade de raportare anterioare, ar avea un astfel de efect cu excepția faptului că este imposibil de determinat valoarea ajustării sau ar putea avea un efect asupra perioadelor viitoare, o entitate trebuie să prezinte (nu este necesar ca situațiile financiare pentru perioadele ulterioare să repete aceste prezentări de informații):

(a) titlul Standardului de Contabilitate IFRS;

(b) dacă este cazul, faptul că modificarea politicii contabile este făcută în conformitate cu prevederile sale tranzitorii;

(c) natura modificării politicii contabile;

(d) dacă este cazul, o descriere a prevederilor tranzitorii;

(e) dacă este cazul, prevederile tranzitorii care ar putea avea vreun efect asupra perioadelor viitoare;

(f) pentru perioada curentă și pentru fiecare perioadă anterioară prezentată, în măsura în care acest lucru este posibil, valoarea ajustării:

(i) pentru fiecare element-rând din situația financiară afectat; și

(ii) dacă IAS 33 i se aplică entității, pentru rezultatele pe acțiune de bază și diluate;

(g) valoarea ajustării aferente perioadelor anterioare celor prezentate, în măsura în care acest lucru este posibil; și

(h) dacă aplicarea retroactivă impusă de punctul 19 litera (a) sau (b) din IAS 8 este imposibilă pentru o anumită perioadă anterioară, sau pentru perioadele anterioare celor prezentate, circumstanțele care au condus la existența acelei condiții și o descriere a modului în care și a momentului din care a fost aplicată modificarea politicii contabile.

179 Atunci când o modificare voluntară a politicii contabile are un efect asupra perioadei de raportare curente sau a oricărei perioade anterioare, ar avea un efect asupra acelei perioade cu excepția faptului că este imposibil de determinat valoarea ajustării sau ar putea avea un efect asupra perioadelor viitoare, o entitate trebuie să prezinte (nu este necesar ca situațiile financiare pentru perioadele ulterioare să repete aceste prezentări de informații):

(a) natura modificării politicii contabile;

(b) motivele pentru care aplicarea noii politici contabile oferă informații fiabile și mai relevante;

(c) pentru perioada curentă și pentru fiecare perioadă anterioară prezentată, în măsura în care acest lucru este posibil, valoarea ajustării:

(i) pentru fiecare element-rând din situația financiară afectat; și

(ii) dacă IAS 33 i se aplică entității, pentru rezultatele pe acțiune de bază și diluate;

(d) valoarea ajustării aferente perioadelor anterioare celor prezentate, în măsura în care acest lucru este posibil; și

© IFRS Foundation

(e) dacă aplicarea retroactivă este imposibilă pentru o anumită perioadă anterioară, sau pentru perioadele anterioare celor prezentate, circumstanțele care au condus la existența acelei condiții și o descriere a modului în care și a momentului din care a fost aplicată modificarea politicii contabile.

180 Atunci când o entitate nu a aplicat un Standard de Contabilitate IFRS nou care a fost emis, dar care nu a intrat încă în vigoare, entitatea trebuie să prezinte:

(a) acest fapt; și

(b) informațiile cunoscute sau care pot fi estimate în mod rezonabil relevante pentru evaluarea impactului posibil pe care aplicarea noului Standard de Contabilitate IFRS îl va avea asupra situațiilor financiare ale entității în perioada aplicării inițiale.

181 Pentru conformitatea cu punctul 180, o entitate ia în considerare prezentarea:

(a) titlului noului Standard de Contabilitate IFRS;

(b) naturii modificării sau modificărilor iminente ale politicii contabile;

(c) datei până la care este prevăzută aplicarea Standardului de Contabilitate IFRS;

(d) datei la care entitatea planifică să aplice pentru prima dată Standardul de Contabilitate IFRS; și

(e) fie:

(i) a unei discuții privind impactul pe care se estimează că aplicarea inițială a Standardului de Contabilitate IFRS îl va avea asupra situațiilor financiare ale entității; fie

(ii) în cazul în care acel impact nu este cunoscut sau nu poate fi estimat în mod rezonabil, a unei declarații în acest sens.

Prezentarea informațiilor privind sursele incertitudinii estimării

182 O entitate trebuie să prezinte informații privind ipotezele pe care le face în ceea ce privește viitorul și alte surse importante de incertitudine a estimării la finalul perioadei de raportare care prezintă un risc semnificativ de a duce la o ajustare semnificativă a valorilor contabile ale activelor și datoriilor în următorul exercițiu financiar. În privința acelor active și datorii, notele trebuie să includă detalii referitoare la:

(a) natura lor; și

(b) valoarea lor contabilă la finalul perioadei de raportare.

183 Prezentările de informații de la punctul 182 nu sunt impuse pentru activele și datoriile care prezintă un risc semnificativ ca valorile lor contabile să se modifice semnificativ pe parcursul următorului exercițiu financiar dacă, la finalul perioadei de raportare, acestea sunt evaluate la valoarea justă pe baza unui preț cotat pe o piață activă pentru un activ sau o datorie identic(ă). Aceste valori juste se pot modifica semnificativ pe parcursul următorului exercițiu financiar, dar aceste modificări nu ar rezulta din ipoteze sau din alte surse de incertitudine a estimării la finalul perioadei de raportare.

Modificările estimărilor contabile

184 O entitate trebuie să prezinte natura și valoarea unei modificări a unei estimări contabile care are un efect în perioada de raportare curentă sau se preconizează că va avea un efect în perioadele viitoare, cu excepția prezentării efectului asupra perioadelor viitoare atunci când estimarea acelui efect este imposibilă.

185 Dacă valoarea efectului în perioadele viitoare nu este prezentată din cauza faptului că estimarea sa este imposibilă, o entitate trebuie să prezinte acest fapt.

Erorile

186 La aplicarea punctului 42 din IAS 8, o entitate trebuie să prezinte (nu este necesar ca situațiile financiare pentru perioadele ulterioare să repete aceste prezentări de informații):

(a) natura erorii perioadei anterioare;

(b) pentru fiecare perioadă anterioară prezentată, în măsura în care acest lucru este posibil, valoarea corectării:

  (i) pentru fiecare element-rând din situația financiară afectat; și

  (ii) dacă IAS 33 i se aplică entității, pentru rezultatele pe acțiune de bază și diluate;

(c) valoarea corectării la începutul primei perioade anterioare prezentate; și

(d) dacă retratarea retroactivă este imposibilă pentru o anumită perioadă anterioară, circumstanțele care au condus la existența acelei condiții și o descriere a modului în care și a momentului din care a fost corectată eroarea.

Dispozițiile de prezentare a informațiilor din IAS 8 care rămân aplicabile

187 O entitate trebuie s a[illegible]plice dispozit[illegible]e de prezentare a informat[illegible]or de la punctele 6A, 6C litera (c) s[illegible]6K din IAS 8.

IAS 10 *Evenimente ulterioare perioadei de raportare*

Data aprobării în vederea emiterii

188 O entitate trebuie să prezinte data la care situațiile financiare au fost aprobate în vederea emiterii, precum și cine a dat această aprobare. Dacă proprietarii entității sau alții au puterea de a modifica situațiile financiare după emitere, entitatea trebuie să prezinte acest fapt.

Actualizarea prezentării de informații referitoare la condițiile existente la finalul perioadei de raportare

189 Dacă o entitate primește ulterior perioadei de raportare informații despre condiții care existau la finalul perioadei de raportare, aceasta trebuie să actualizeze prezentările de informații care se referă la acele condiții, în contextul noilor informații.

© IFRS Foundation

Evenimente care nu conduc la ajustarea situațiilor financiare după perioada de raportare

190 O entitate trebuie să prezinte pentru fiecare categorie semnificativă de astfel de evenimente care nu conduc la ajustarea situațiilor financiare după perioada de raportare:

(a) natura evenimentului; și

(b) o estimare a efectului său financiar sau o declarație conform căreia o astfel de estimare nu poate fi făcută.

191 Exemplele de evenimente care nu conduc la ajustarea situațiilor financiare după perioada de raportare ce ar avea ca rezultat, în general, prezentarea de informații includ:

(a) o combinare de întreprinderi importantă după perioada de raportare sau cedarea unei filiale importante;

(b) anunțarea unui plan de întrerupere a unei activități;

(c) cumpărări semnificative de active, clasificarea activelor drept deținute în vederea vânzării în conformitate cu IFRS 5, alte cedări de active sau exproprierea de către guvern a unor active importante;

(d) distrugerea unei importante unități de producție în urma unui incendiu ulterior perioadei de raportare;

(e) anunțarea sau începerea implementării unei restructurări majore (a se vedea IAS 37 *Provizioane, datorii contingente și active contingente*);

(f) tranzacții importante cu acțiuni ordinare și tranzacții potențiale cu acțiuni ordinare după perioada de raportare;

(g) modificări neobișnuit de mari după perioada de raportare ale prețurilor activelor sau ale cursurilor de schimb valutar;

(h) modificări ale ratelor de impozitare sau ale legilor fiscale promulgate sau anunțate după perioada de raportare care au un efect semnificativ asupra creanțelor și datoriilor privind impozitul amânat sau cel curent (a se vedea IAS 12);

(i) implicarea în angajamente sau datorii contingente semnificative, de exemplu, prin emiterea de garanții semnificative; și

(j) începerea unui litigiu major generat în exclusivitate de evenimente ulterioare perioadei de raportare.

IAS 12 *Impozitul pe profit*

192 O entitate trebuie să prezinte separat principalele componente ale cheltuielilor cu impozitul (veniturilor din impozit).

193 Componentele cheltuielilor cu impozitul (veniturilor din impozit) pot include:

(a) cheltuielile cu (veniturile din) impozitul curent;

(b) orice ajustări recunoscute în cursul perioadei pentru impozitul curent aferent perioadelor anterioare;

(c) valoarea cheltuielilor cu (veniturilor din) impozitul amânat aferente înregistrării inițiale și reluării diferențelor temporare;

(d) valoarea cheltuielilor cu (veniturilor din) impozitul amânat aferente modificărilor ratelor de impozitare sau impunerii unor noi impozite;

(e) valoarea beneficiului ce rezultă dintr-o pierdere fiscală, dintr-un credit fiscal sau dintr-o diferență temporară nerecunoscut(ă) anterior dintr-o perioadă anterioară care este utilizat(ă) cu scopul de a reduce cheltuiala cu impozitul curent;

(f) valoarea beneficiului ce rezultă dintr-o pierdere fiscală, dintr-un credit fiscal sau dintr-o diferență temporară nerecunoscut(ă) anterior dintr-o perioadă anterioară care este utilizat(ă) cu scopul de a reduce cheltuiala cu impozitul amânat;

(g) cheltuiala cu impozitul amânat care rezultă din reducerea sau reluarea unei reduceri anterioare a unei creanțe privind impozitul amânat în conformitate cu punctul 56 din IAS 12; și

(h) valoarea cheltuielilor cu impozitul (veniturilor din impozit) aferente modificărilor politicilor contabile și erorilor care sunt incluse în profit sau pierdere în conformitate cu IAS 8 deoarece nu pot fi contabilizate retroactiv.

194 De asemenea, o entitate trebuie să prezinte separat:

(a) impozitul agregat curent și amânat aferent elementelor care sunt debitate sau creditate direct în capitalurile proprii (a se vedea punctul 62A din IAS 12);

(b) valoarea agregată a impozitului pe profit aferentă componentelor altor elemente ale rezultatului global (a se vedea punctul 62 din IAS 12 și punctul 93 din IFRS 18);

(c) o explicație privind relația dintre cheltuielile cu impozitul (veniturile din impozit) și profitul contabil în una dintre formele următoare sau în ambele:

(i) o reconciliere numerică între cheltuielile cu impozitul (veniturile din impozit) și produsul înmulțirii profitului contabil cu rata (ratele) de impozitare aplicabilă (aplicabile), prezentând de asemenea informații cu privire la baza de calcul a ratei (ratelor) aplicabile; sau

(ii) o reconciliere numerică între rata de impozitare medie în vigoare și rata de impozitare aplicabilă, prezentând de asemenea informații cu privire la baza de calcul a ratei de impozitare aplicabile;

(d) o explicație privind modificările ratei de impozitare (ratelor de impozitare) aplicabile în comparație cu perioada de raportare anterioară;

(e) valoarea (și data de expirare, dacă este cazul) a diferențelor temporare deductibile, a pierderilor fiscale neutilizate și a creditelor fiscale neutilizate pentru care nicio creanță privind impozitul amânat nu a fost recunoscută în situația poziției financiare; și

(f) în legătură cu fiecare tip de diferență temporară și în legătură cu fiecare tip de pierderi și credite fiscale neutilizate:

(i) valoarea creanțelor și a datoriilor privind impozitul amânat recunoscută în situația poziției financiare pentru fiecare perioadă prezentată; și

(ii) valoarea venitului din impozitul amânat sau a cheltuielii cu impozitul amânat recunoscută în profit sau pierdere, dacă acest lucru nu rezultă din modificările valorilor recunoscute în situația poziției financiare.

195 În circumstanțele descrise la punctul 52A din IAS 12, o entitate trebuie să prezinte natura consecințelor potențiale asupra impozitului pe profit care ar rezulta din plata dividendelor către acționarii săi.

Reforma fiscală internațională – Norme standard ale Pilonului doi

196 O entitate trebuie să prezinte faptul că a aplicat excepția de la recunoașterea și prezentarea informațiilor referitoare la creanțele și datoriile privind impozitul amânat legate de impozitul pe profit aferent Pilonului doi (a se vedea punctul 4A din IAS 12).

197 O entitate trebuie să-și prezinte separat cheltuielile cu (veniturile din) impozitul curent legate de impozitul pe profit aferent Pilonului doi.

198 În perioadele în care legislația aferentă Pilonului doi este adoptată sau adoptată în mare măsură, dar nu a intrat încă în vigoare, o entitate trebuie să prezinte informațiile cunoscute sau care pot fi estimate în mod rezonabil care îi ajută pe utilizatorii situațiilor financiare să înțeleagă expunerea entității la impozitul pe profit aferent Pilonului doi care rezultă din legislația respectivă.

199 Pentru a îndeplini obiectivul de prezentare a informațiilor de la punctul 198, o entitate trebuie să prezinte informații calitative și cantitative cu privire la expunerea sa la impozitul pe profit aferent Pilonului doi la finalul perioadei de raportare. Aceste informații nu trebuie să reflecte toate dispozițiile specifice ale legislației privind Pilonul doi și pot fi furnizate sub forma unui interval orientativ. În măsura în care informațiile nu sunt cunoscute sau nu pot fi estimate în mod rezonabil, o entitate trebuie să prezinte în schimb o declarație în acest sens și să prezinte informații despre progresul entității în evaluarea expunerii sale.

IAS 16 *Imobilizări corporale*

200 O entitate trebuie să prezinte pentru fiecare clasă de imobilizări corporale:

(a) bazele de evaluare utilizate la determinarea valorii contabile brute;

(b) metodele de amortizare utilizate;

(c) duratele de viață utilă sau ratele de amortizare utilizate;

(d) valoarea contabilă brută și amortizarea cumulată (agregată cu pierderile din depreciere cumulate) la începutul și la finalul perioadei de raportare; și

(e) o reconciliere (informațiile comparative nu sunt impuse) a valorii contabile de la începutul și de la finalul perioadei, indicând:

(i) suplimentările;

(ii) activele clasificate drept deținute în vederea vânzării sau incluse într-un grup destinat cedării clasificat drept deținut în vederea vânzării în conformitate cu IFRS 5 și alte cedări;

(iii) achizițiile rezultate din combinări de întreprinderi;

(iv) creșterile sau scăderile care rezultă din reevaluările în conformitate cu punctele 31, 39 și 40 din IAS 16 și din pierderile din depreciere recunoscute sau reluate în alte elemente ale rezultatului global în conformitate cu IAS 36;

(v) pierderile din depreciere recunoscute în profit sau pierdere în conformitate cu IAS 36;

(vi) pierderile din depreciere reluate în profit sau pierdere în conformitate cu IAS 36;

(vii) amortizarea; și

(viii) alte modificări.

201 De asemenea, o entitate trebuie să prezinte informații despre:

(a) existența și valorile aferente restricțiilor asupra titlului de proprietate și imobilizările corporale acordate drept garanție pentru datorii; și

(b) valoarea angajamentelor contractuale pentru achiziția de imobilizări corporale.

202 În cazul în care elementele de imobilizări corporale sunt exprimate la valori reevaluate, o entitate trebuie să prezinte, pe lângă prezentările de informații impuse de punctele 95-97:

(a) data intrării în vigoare a reevaluării;

(b) dacă a fost implicat un evaluator independent;

(c) pentru fiecare clasă de imobilizări corporale reevaluată, valoarea contabilă care ar fi fost recunoscută dacă activele ar fi fost înregistrate conform modelului bazat pe cost; și

(d) surplusul din reevaluare, indicând modificarea aferentă perioadei și orice restricții aferente distribuirii soldului către acționari.

IAS 19 *Beneficiile angajaților*

Beneficiile postangajare: planurile de contribuții determinate

203 O entitate trebuie să prezinte valoarea recunoscută drept cheltuială pentru planurile de contribuții determinate.

Beneficiile postangajare: planurile de beneficii determinate

204 O entitate trebuie să evalueze dacă o parte din prezentările de informații sau toate prezentările de informații impuse de punctele 205-215 trebuie dezagregate pentru a distinge planurile sau grupurile de planuri care prezintă riscuri semnificativ diferite.

Caracteristicile planurilor de beneficii determinate

205 O entitate trebuie să prezinte informații cu privire la caracteristicile planurilor sale de beneficii determinate.

© IFRS Foundation

Explicarea valorilor din situațiile financiare

206 O entitate trebuie să furnizeze o reconciliere (informațiile comparative nu sunt impuse) de la soldul de deschidere la soldul de închidere pentru fiecare dintre următoarele, dacă este cazul:

(a) datoria netă (activul net) privind beneficiul determinat, prezentând reconcilieri separate pentru:

(i) activele planului; și

(ii) valoarea actualizată a obligației privind beneficiul determinat; și

(b) orice drepturi de rambursare.

207 Fiecare reconciliere menționată la punctul 206 trebuie să prezinte, dacă este cazul:

(a) costul serviciului actual;

(b) veniturile din dobânzi sau cheltuielile cu dobânzile;

(c) reevaluările datoriei nete (activului net) privind beneficiul determinat, indicând separat rentabilitatea aferentă activelor planului, excluzând valorile incluse în dobânzile de la litera (b);

(d) costul serviciilor anterioare;

(e) contribuțiile la plan; și

(f) plățile din partea planului.

208 O entitate trebuie să dezagrege valoarea justă a activelor planului în clase care disting natura și riscurile aferente acelor active. De exemplu, o entitate poate face distincție între:

(a) instrumentele de capitaluri proprii;

(b) instrumentele de datorie;

(c) proprietățile imobiliare; și

(d) alte active.

209 O entitate trebuie să prezinte valoarea justă a propriilor instrumente financiare transferabile ale entității deținute ca active ale planului, precum și valoarea justă a activelor planului care sunt proprietăți ocupate de entitate sau alte active utilizate de aceasta.

210 O entitate trebuie să prezinte ipotezele actuariale semnificative utilizate pentru a determina valoarea actualizată a obligației privind beneficiul determinat (a se vedea punctul 76 din IAS 19).

Valoarea, plasarea în timp și gradul de incertitudine ale fluxurilor de trezorerie viitoare

211 O entitate trebuie să prezinte:

(a) o descriere a oricăror angajamente de finanțare și a politicii de finanțare care afectează viitoarele contribuții; și

(b) contribuțiile la plan preconizate pentru următoarea perioadă de raportare anuală.

Planurile cu mai mulți angajatori

212 Dacă o entitate participă la un plan de beneficii determinate cu mai mulți angajatori și contabilizează planul respectiv ca și cum ar fi un plan de contribuții determinate în conformitate cu punctul 34 din IAS 19, aceasta trebuie să prezinte (în loc de informațiile prevăzute la punctele 205-211):

(a) faptul că planul este un plan de beneficii determinate;

(b) motivul pentru care nu sunt disponibile suficiente informații pentru a-i permite entității să contabilizeze planul drept un plan de beneficii determinate; și

(c) informații despre orice deficit sau surplus din plan care poate afecta valoarea contribuțiilor viitoare, inclusiv implicațiile pentru entitate, dacă există.

Planurile de beneficii determinate care repartizează riscurile între entități aflate sub control comun

213 Dacă o entitate participă la un plan de beneficii determinate care repartizează riscurile între entități aflate sub control comun, aceasta trebuie să prezinte:

(a) acordul contractual sau politica declarată pentru asumarea costului net privind beneficiul determinat sau faptul că nu există o astfel de politică;

(b) politica pentru determinarea contribuției de plătit de către entitate;

(c) dacă entitatea contabilizează o alocare a costului net privind beneficiul determinat așa cum se menționează la punctul 41 din IAS 19, toate informațiile despre plan în ansamblu prevăzute de punctele 204-211; și

(d) dacă entitatea contabilizează contribuția plătibilă pentru perioada respectivă așa cum se menționează la punctul 41 din IAS 19, informațiile despre plan în ansamblu prevăzute de punctele 205 și 208-211.

214 Informațiile impuse de punctul 213 literele (c)-(d) pot fi prezentate prin referințe încrucișate la prezentările de informații din situațiile financiare ale unei alte entități din grup dacă:

(a) situațiile financiare ale entității respective din grup identifică și prezintă separat informațiile prevăzute despre plan; și

(b) situațiile financiare ale entității respective din grup sunt disponibile pentru utilizatorii situațiilor financiare în aceleași condiții ca situațiile financiare ale entității și în același timp ca sau mai devreme decât situațiile financiare ale entității.

Datoriile contingente care rezultă din obligațiile privind beneficiile postangajare

215 Atunci când este prevăzut de punctele 259 și 261-262, o entitate trebuie să prezinte informații despre datoriile contingente care rezultă din obligațiile privind beneficiile postangajare.

IAS 20 *Contabilitatea subvențiilor guvernamentale și prezentarea informațiilor legate de asistența guvernamentală*

216 O entitate trebuie să prezinte:

(a) politica contabilă adoptată pentru subvenţiile guvernamentale, inclusiv metodele de prezentare adoptate în situaţiile financiare;

(b) natura şi volumul subvenţiilor guvernamentale recunoscute în situaţiile financiare şi specificarea altor forme de asistenţă guvernamentală de care entitatea a beneficiat direct; şi

(c) condiţiile neîndeplinite şi alte contingenţe legate de asistenţa guvernamentală care a fost recunoscută.

Dispozițiile de prezentare a informațiilor din IAS 20 care rămân aplicabile

217 O entitate trebuie să aplice dispoziţiile de prezentare a informaţiilor de la punctele 21-22, 28 şi 31 din IAS 20 *Contabilitatea subvenţiilor guvernamentale şi prezentarea informaţiilor legate de asistenţa guvernamentală*.

IAS 21 *Efectele variației cursurilor de schimb valutar*

218 O entitate trebuie să prezinte:

(a) valoarea diferenţelor de curs valutar recunoscute în profit sau pierdere, cu excepţia celor apărute la instrumentele financiare evaluate la valoarea justă prin profit sau pierdere în conformitate cu IFRS 9; şi

(b) diferenţele nete de curs valutar recunoscute în alte elemente ale rezultatului global şi cumulate într-o componentă separată a capitalurilor proprii şi o reconciliere a valorii unor astfel de diferenţe de curs valutar la începutul şi la finalul perioadei de raportare.

219 Atunci când moneda de prezentare este diferită de moneda funcţională, o entitate trebuie să prezinte acest fapt împreună cu moneda funcţională şi cu motivul utilizării unei monede de prezentare diferite.

220 Atunci când există o schimbare a monedei funcţionale fie a entităţii raportoare, fie a unei operaţiuni din străinătate importante, o entitate trebuie să prezinte acest fapt şi motivul schimbării monedei funcţionale.

Prezentarea informațiilor atunci când o monedă nu poate fi schimbată

221 Atunci când o entitate estimează un curs de schimb la vedere deoarece o monedă nu este interschimbabilă într-o altă monedă (a se vedea punctul 19A din IAS 21), entitatea trebuie să prezinte informaţii care le permit utilizatorilor situaţiilor sale financiare să înţeleagă modul în care moneda care nu este interschimbabilă în cealaltă monedă afectează sau se preconizează că ar afecta performanţa financiară, poziţia financiară şi fluxurile de trezorerie ale entităţii. Pentru a atinge acest obiectiv, o entitate trebuie să prezinte informaţii despre:

(a) natura și efectele financiare ale faptului că moneda nu este interschimbabilă în cealaltă monedă;

(b) cursul de schimb la vedere utilizat (cursurile de schimb la vedere utilizate);

(c) procesul de estimare; și

(d) riscurile la care este expusă entitatea din cauza faptului că moneda nu este interschimbabilă în cealaltă monedă.

222 O entitate trebuie să analizeze câte detalii sunt necesare pentru a îndeplini obiectivul prezentării de informații de la punctul 221. O entitate trebuie să prezinte informațiile specificate la punctele 223-224, precum și orice informații suplimentare necesare pentru îndeplinirea obiectivului prezentării de informații de la punctul 221.

223 La aplicarea punctului 221, o entitate trebuie să prezinte:

(a) moneda și o descriere a restricțiilor care au ca rezultat faptul că moneda nu este interschimbabilă în cealaltă monedă;

(b) o descriere a tranzacțiilor afectate;

(c) valoarea contabilă a activelor și datoriilor afectate;

(d) cursurile de schimb la vedere utilizate și dacă acele cursuri sunt:

(i) cursuri de schimb valutare fără ajustare observabile (a se vedea punctele A12-A16 din IAS 21); sau

(ii) cursuri de schimb la vedere estimate utilizând o altă tehnică de estimare (a se vedea punctul A17 din IAS 21);

(e) o descriere a oricărei tehnici de estimare pe care entitatea a utilizat-o, precum și informații calitative și cantitative despre intrările de date și ipotezele utilizate în acea tehnică de estimare; și

(f) informații calitative despre fiecare tip de risc la care este expusă entitatea deoarece moneda nu este interschimbabilă în cealaltă monedă și despre natura și valorile contabile ale activelor și datoriilor expuse fiecărui tip de risc.

224 Atunci când moneda funcțională a unei operațiuni din străinătate nu este interschimbabilă în moneda de prezentare sau, dacă este cazul, moneda de prezentare nu este interschimbabilă în moneda funcțională a unei operațiuni din străinătate, o entitate trebuie să prezinte și:

(a) denumirea operațiunii din străinătate; dacă operațiunea din străinătate este o filială, o operațiune în participație, o asociere în participație, o entitate asociată sau o sucursală; și sediul său oficial;

(b) informații financiare rezumate cu privire la operațiunea din străinătate; și

(c) natura și termenele oricăror angajamente contractuale care i-ar putea impune entității să-i furnizeze sprijin financiar operațiunii din străinătate, inclusiv evenimentele sau circumstanțele care ar putea expune entitatea la o pierdere.

IAS 23 *Costurile îndatorării*

225 O entitate trebuie să prezinte:

(a) valoarea costurilor îndatorării capitalizate în cursul perioadei de raportare; și

(b) rata de capitalizare utilizată pentru a determina valoarea costurilor îndatorării eligibile pentru capitalizare.

IAS 24 *Prezentarea informațiilor privind părțile afiliate*

226 Relațiile dintre o societate-mamă și filialele sale trebuie prezentate indiferent dacă au existat sau nu tranzacții între acestea. O entitate trebuie să prezinte:

(a) numele societății-mamă și, dacă este diferită, partea care controlează în ultimă instanță; și

(b) numele societății-mamă finale sau intermediare care întocmește situații financiare consolidate disponibile pentru utilizarea publică ce respectă Standardele de Contabilitate IFRS, așa cum se prevede la punctul 7 litera (c) și care are ca rezultat faptul că entitatea este eligibilă pentru a aplica prezentul standard.

227 O entitate trebuie să prezinte remunerația totală a personalului-cheie din conducere.

228 Dacă o entitate obține servicii aferente personalului-cheie din conducere de la o altă entitate (entitatea de conducere), entității nu i se impune să aplice dispozițiile de la punctul 227 remunerației plătite sau plătibile de către entitatea de conducere angajaților sau directorilor entității de conducere.

229 Trebuie prezentate sumele suportate de entitate pentru prestarea de servicii aferente personalului-cheie din conducere care sunt furnizate de o entitate de conducere separată.

230 Dacă o entitate a avut tranzacții cu părțile afiliate în cursul perioadelor de raportare acoperite de situațiile financiare, aceasta trebuie să prezinte natura relației cu părțile afiliate, precum și informațiile despre tranzacțiile respective și soldurile scadente, inclusiv angajamentele, necesare pentru ca utilizatorii să înțeleagă efectul potențial al relației asupra situațiilor financiare. Aceste dispoziții de prezentare a informațiilor sunt în plus față de cele de la punctul 227. Prezentările de informații trebuie să includă cel puțin:

(a) valoarea tranzacțiilor;

(b) valoarea soldurilor scadente, inclusiv a angajamentelor, și:

(i) termenele și condițiile acestora, inclusiv dacă sunt garantate și natura contraprestației care urmează să fie oferită în vederea decontării; și

(ii) detalii privind orice garanții date sau primite;

(c) provizioanele privind creanțele îndoielnice aferente valorii soldurilor scadente; și

(d) cheltuiala recunoscută în cursul perioadei cu privire la creanțele nerecuperabile sau îndoielnice datorate de părțile afiliate.

231 Prezentările de informații prevăzute la punctul 230 trebuie să fie întocmite separat pentru:

(a) societatea-mamă;

(b) entitățile care dețin controlul comun sau exercită o influență semnificativă asupra entității;

(c) filiale;

(d) entitățile asociate;

(e) asocierile în participație în care entitatea este un asociat;

(f) personalul-cheie din conducerea entității sau a societății-mamă; și

(g) alte părți afiliate.

232 O entitate raportoare este scutită de dispozițiile de prezentare a informațiilor de la punctul 230 în ce privește tranzacțiile cu părțile afiliate și soldurile scadente, inclusiv angajamentele, cu:

(a) un guvern care deține controlul sau controlul comun ori exercită o influență semnificativă asupra entității raportoare; și

(b) o altă entitate care este o parte afiliată deoarece același guvern deține controlul sau controlul comun ori exercită o influență semnificativă atât asupra entității raportoare, cât și asupra celeilalte entități.

233 Dacă o entitate aplică derogarea de la punctul 232, aceasta trebuie să prezinte următoarele informații cu privire la tranzacțiile și soldurile scadente aferente la care se face referire la punctul 232:

(a) numele guvernului și natura relației sale cu entitatea raportoare (control, control comun sau influență semnificativă);

(b) următoarele informații suficient de detaliat pentru a le permite utilizatorilor situațiilor financiare ale entității să înțeleagă efectul tranzacțiilor cu părțile afiliate asupra situațiilor sale financiare:

(i) natura și valoarea fiecărei tranzacții semnificative în mod individual.

(ii) în cazul altor tranzacții care sunt semnificative în mod colectiv, dar nu individual, un indicator calitativ sau cantitativ al amplorii acestora. Tipurile de tranzacții sunt cele menționate la punctul 234.

234 Exemplele de tranzacții care sunt prezentate dacă sunt încheiate cu o parte afiliată includ:

(a) cumpărările sau vânzările de bunuri (finite sau nu);

(b) cumpărările sau vânzările de proprietăți și de alte active;

(c) prestarea sau primirea de servicii;

(d) contractele de leasing;

(e) transferurile de cercetare și dezvoltare;

(f) transferurile în cadrul acordurilor de licență;

(g) transferurile în cadrul angajamentelor de finanțare (inclusiv împrumuturile și contribuțiile la capitalurile proprii în numerar sau în natură);

(h) acordarea de garanții personale sau reale; și

(i) decontarea datoriilor în numele entității sau de către entitate în numele acelei părți afiliate.

235 Participarea unei societăți-mamă sau a unei filiale la un plan de beneficii determinate care împarte riscurile între entitățile grupului este o tranzacție între părți afiliate (a se vedea punctul 42 din IAS 19, care îi impune unei entități să prezinte informațiile prevăzute la punctul 213).

236 O entitate trebuie să prezinte faptul că tranzacțiile cu părțile afiliate au fost realizate în condiții echivalente acelora care predomină în tranzacțiile desfășurate în condiții obiective numai dacă aceste condiții pot fi demonstrate.

237 Elementele de natură similară pot fi prezentate în mod agregat, cu excepția cazului în care prezentarea separată a informațiilor este necesară pentru înțelegerea efectelor tranzacțiilor cu părțile afiliate asupra situațiilor financiare ale entității.

IAS 27 *Situații financiare individuale*

238 Atunci când o societate-mamă, în conformitate cu punctul 4 litera (a) din IFRS 10, alege să nu întocmească situații financiare consolidate și, în schimb, întocmește situații financiare individuale, aceasta trebuie să prezinte în situațiile financiare individuale respective:

(a) faptul că situațiile financiare sunt situații financiare individuale; că a fost utilizată derogarea de la consolidare; denumirea și sediul principal (și țara de înregistrare, dacă este diferită) ale entității ale cărei situații financiare consolidate conforme cu Standardele de Contabilitate IFRS au fost întocmite pentru uzul public; și adresa de la care se pot obține aceste situații financiare consolidate; și

(b) o descriere a metodei utilizate pentru a contabiliza investițiile sale în filiale, asocieri în participație și entități asociate.

239 Atunci când o entitate de investiții care este o societate-mamă (de alt tip decât o societate-mamă care intră sub incidența punctului 238) întocmește, în conformitate cu punctul 8A din IAS 27 *Situații financiare individuale*, situații financiare individuale drept singurele sale situații financiare, aceasta trebuie să prezinte acest fapt. Entitatea de investiții trebuie să prezinte și informațiile aferente entităților de investiții prevăzute de punctele 82-94.

240 Atunci când o societate-mamă (de alt tip decât o societate-mamă care intră sub incidența punctelor 238-239) sau un investitor cu control comun sau cu influență semnificativă asupra unei entități în care s-a investit întocmește situații financiare individuale, societatea-mamă sau investitorul trebuie să identifice situațiile financiare întocmite în conformitate cu IFRS 10, IFRS 11 *Angajamente comune* sau IAS 28 *Investiții în entitățile asociate și în asocierile în participație* la care se referă acestea. De asemenea, societatea-mamă sau investitorul trebuie să prezinte în situațiile sale financiare individuale:

(a) faptul că situaţiile sunt situaţii financiare individuale; şi

(b) o descriere a metodei utilizate pentru a contabiliza investiţiile sale în filiale, asocieri în participaţie şi entităţi asociate.

IAS 29 *Raportarea financiară în economiile hiperinflaționiste*

241 O entitate trebuie să prezinte:

(a) faptul că situaţiile financiare şi cifrele corespondente ale perioadelor anterioare au fost retratate pentru a reflecta modificările puterii generale de cumpărare a monedei funcţionale şi, în consecinţă, sunt exprimate în raport cu unitatea de măsură curentă de la finalul perioadei de raportare; şi

(b) identitatea şi nivelul indicelui preţurilor la finalul perioadei de raportare şi variaţia acestui indice în cursul perioadei de raportare curente şi al celei anterioare.

IAS 32 *Instrumente financiare: prezentare*

Dispozițiile de prezentare a informațiilor din IAS 32 care rămân aplicabile

242 O entitate trebuie să aplice dispoziţiile de prezentare a informaţiilor de la punctele 34 şi 40 din IAS 32.

IAS 34 *Raportarea financiară interimară*

Conținutul unui raport financiar interimar

Evenimentele și tranzacțiile semnificative

243 O entitate trebuie să includă în raportul său financiar interimar o explicaţie privind evenimentele şi tranzacţiile semnificative pentru înţelegerea modificărilor survenite în poziţia financiară şi performanţa financiară ale entităţii de la finalul ultimei perioade de raportare anuale. Informaţiile prezentate în legătură cu acele evenimente şi tranzacţii trebuie să actualizeze informaţiile relevante prezentate în cel mai recent raport financiar anual.

244 Evenimentele şi tranzacţiile pentru care sunt impuse prezentări de informaţii dacă acestea sunt importante (lista nu este exhaustivă) includ:

(a) reducerea valorii contabile a stocurilor până la valoarea realizabilă netă şi reluarea unei astfel de reduceri a valorii contabile;

(b) recunoaşterea unei pierderi rezultate din deprecierea activelor financiare, a imobilizărilor corporale, a imobilizărilor necorporale, a activelor rezultate din contractele cu clienţii sau a altor active şi reluarea unei astfel de pierderi din depreciere;

(c) reluarea oricăror provizioane pentru costurile de restructurare;

(d) achiziţiile şi cedările de elemente de imobilizări corporale;

(e) angajamentele pentru cumpărarea de imobilizări corporale;

(f) soluționarea litigiilor;

(g) corectările erorilor perioadei anterioare;

(h) modificările circumstanțelor economice sau de afaceri care afectează valoarea justă a activelor financiare și a datoriilor financiare ale entității, indiferent dacă acele active sau datorii sunt recunoscute la valoarea justă sau costul amortizat;

(i) orice nerambursare a împrumutului sau orice încălcare a unui acord de împrumut care nu a fost remediată la sau înainte de finalul perioadei de raportare;

(j) tranzacțiile cu părțile afiliate;

(k) modificările în ce privește clasificarea activelor financiare ca urmare a modificării scopului sau utilizării acelor active; și

(l) modificările datoriilor contingente sau ale activelor contingente.

245 Atunci când un eveniment sau o tranzacție este important(ă) pentru înțelegerea modificărilor în ce privește poziția financiară sau performanța financiară a unei entități de la ultima perioadă de raportare anuală, raportul său financiar interimar trebuie să furnizeze o explicație și o actualizare a informațiilor relevante incluse în situațiile financiare ale ultimei perioade de raportare anuale.

Alte prezentări de informații

246 O entitate trebuie să prezinte informațiile specificate la literele (a)-(m) de la acest punct fie în situațiile financiare interimare, fie încorporate prin referințe încrucișate de la situațiile financiare interimare la alte situații (precum comentariile conducerii sau un raport privind riscul) care se află la dispoziția utilizatorilor situațiilor financiare în aceleași condiții ca situațiile financiare interimare și în același timp. Dacă utilizatorii situațiilor financiare nu au acces la informațiile încorporate prin referințe încrucișate în aceleași condiții și în același timp, raportul financiar interimar este incomplet. Informațiile suplimentare trebuie raportate, în mod normal, de la începutul exercițiului financiar până în prezent și constau în:

(a) o declarație conform căreia în situațiile financiare interimare sunt respectate aceleași politici contabile și metode de calcul ca în ultimele situații financiare anuale sau, în cazul în care acele politici sau metode au fost modificate, o descriere a naturii și a efectului modificării.

(b) comentarii explicative cu privire la caracterul sezonier și ciclicitatea operațiunilor interimare.

(c) natura și valoarea elementelor care afectează activele, datoriile, capitalurile proprii, venitul net sau fluxurile de trezorerie care sunt neobișnuite prin natura, dimensiunea sau incidența lor.

(d) natura și valoarea modificărilor survenite în estimările valorilor raportate în perioadele interimare anterioare exercițiului financiar curent sau ale modificărilor survenite în estimările valorilor raportate în exercițiile financiare anterioare.

(e) emisiunile, răscumpărările și rambursările de datorii și de acțiuni.

(f) dividendele plătite (agregat sau pe acțiune) separat pentru acțiunile ordinare și pentru alte acțiuni.

(g) baza pentru întocmirea și prezentarea informațiilor despre segmente, în cazul în care entitatea alege să prezinte informații despre segmente. Dacă entitatea alege să prezinte informații despre segmente care nu respectă IFRS 8, aceasta nu trebuie să descrie informațiile drept informații despre segmente.

(h) evenimentele ulterioare perioadei interimare care nu au fost reflectate în situațiile financiare pentru perioada interimară.

(i) efectul modificărilor survenite în structura entității în cursul perioadei interimare, inclusiv combinările de întreprinderi, obținerea sau pierderea controlului asupra filialelor și investițiilor pe termen lung, restructurările și activitățile întrerupte. În cazul combinărilor de întreprinderi, entitatea trebuie să prezinte informațiile prevăzute la punctele 35-37.

(j) pentru instrumentele financiare, prezentările de informații privind valoarea justă prevăzute la punctele 64 și 95-97.

(k) pentru entitățile care devin sau încetează să mai fie entități de investiții, așa cum sunt definite în IFRS 10, prezentările de informații prevăzute la punctul 83.

(l) dezagregarea veniturilor din contractele cu clienții prevăzută la punctele 103-104.

(m) prezentările de informații cu privire la parametrii de performanță definiți de conducere prevăzute la punctele 142-146.

Prezentarea de informații privind conformitatea cu Standardele de Contabilitate IFRS

247 O entitate al cărei raport financiar interimar respectă IAS 34 și dispozițiile de la punctele 1-19 și 243-249 trebuie să facă în note o declarație explicită și fără rezerve privind această conformitate. O entitate care aplică prezentul standard trebuie să declare, ca parte a acelei declarații fără rezerve, că a aplicat IAS 34 și dispozițiile de la punctele 1-19 și 243-249. O entitate care aplică prezentul standard nu trebuie să descrie un raport financiar interimar ca fiind în conformitate cu Standardele de Contabilitate IFRS decât în cazul în care entitatea respectă dispozițiile din prezentul standard și toate dispozițiile aplicabile din celelalte Standarde de Contabilitate IFRS.

Prezentarea informațiilor în situațiile financiare anuale

248 Dacă estimarea unei valori raportate într-o perioadă interimară se modifică semnificativ în cursul perioadei interimare finale a exercițiului financiar, dar pentru perioada interimară finală în cauză nu este publicat un raport financiar separat, o entitate trebuie să prezinte natura și valoarea acelei modificări a estimării într-o notă la situațiile financiare anuale aferente exercițiului financiar respectiv.

Dispozițiile de prezentare a informațiilor din IAS 34 care rămân aplicabile

249 O entitate trebuie să aplice dispozițiile de prezentare a informațiilor de la punctul 41 din IAS 34.

IAS 36 *Deprecierea activelor*

250 O entitate trebuie să prezinte, pentru fiecare clasă de active:

(a) valoarea pierderilor din depreciere recunoscute în profit sau pierdere în cursul perioadei și elementul-rând (elementele-rând) din situația rezultatului global în care sunt incluse acele pierderi din depreciere; și

(b) valoarea reluărilor de pierderi din depreciere recunoscute în profit sau pierdere în cursul perioadei și elementul-rând (elementele-rând) din situația rezultatului global în care sunt reluate acele pierderi din depreciere.

251 O clasă de active este o grupare de active de natură și utilizare similare în cadrul operațiunilor entității.

252 O entitate trebuie să prezinte pentru o unitate generatoare de numerar pentru care o pierdere din depreciere a fost recunoscută sau reluată în cursul perioadei:

(a) o descriere a unității generatoare de numerar (precum măsura în care este o linie de produse, o uzină, o activitate comercială, o zonă geografică sau un segment raportabil așa cum este definit în IFRS 8); și

(b) dacă agregarea activelor pentru identificarea unității generatoare de numerar s-a modificat de la estimarea anterioară a valorii recuperabile a unității generatoare de numerar (dacă există), o descriere a modalității trecute și prezente de agregare a activelor și motivele pentru modificarea modului în care unitatea generatoare de numerar este identificată.

253 Dacă, în conformitate cu punctul 84 din IAS 36, orice parte a fondului comercial dobândit într-o combinare de întreprinderi în cursul perioadei nu a fost alocată unei unități generatoare de numerar (unui grup de unități) la finalul perioadei de raportare, valoarea fondului comercial nealocat trebuie prezentată împreună cu motivele pentru care acea valoare rămâne nealocată.

Estimările utilizate pentru a evalua valorile recuperabile ale unităților generatoare de numerar care conțin fond comercial sau imobilizări necorporale cu durate de viață utilă nedeterminate

254 O entitate trebuie să prezinte, pentru fiecare unitate generatoare de numerar (grup de unități) pentru care valoarea contabilă a fondului comercial sau a imobilizărilor necorporale cu durate de viață utilă nedeterminate alocate acelei unități (acelui grup de unități) este semnificativă în comparație cu valoarea contabilă totală a fondului comercial sau a imobilizărilor necorporale cu durate de viață utilă nedeterminate ale entității:

(a) valoarea contabilă a fondului comercial alocat unității (grupului de unități).

(b) valoarea contabilă a imobilizărilor necorporale cu durate de viață utilă nedeterminate alocate unității (grupului de unități).

(c) baza pe care a fost determinată valoarea recuperabilă a unității (grupului de unități) (și anume, valoarea de utilizare sau valoarea justă minus costurile asociate cedării).

(d) dacă valoarea recuperabilă a unității (grupului de unități) se bazează pe valoarea de utilizare:

(i) fiecare ipoteză principală pe care se bazează proiecțiile conducerii cu privire la fluxurile de trezorerie pentru perioada acoperită de cele mai recente bugete sau prognoze. Ipotezele principale sunt acelea la care valoarea recuperabilă a unității (grupului de unități) este cea mai sensibilă.

(ii) rata de creștere utilizată pentru a extrapola proiecțiile cu privire la fluxurile de trezorerie dincolo de perioada acoperită de cele mai recente bugete sau prognoze și justificarea utilizării oricărei rate de creștere care depășește rata de creștere medie pe termen lung pentru produse, sectoare de activitate sau țara ori țările în care entitatea își desfășoară activitatea sau pentru piața căreia îi este destinat(ă) unitatea (grupul de unități).

(iii) rata de actualizare aplicată (ratele de actualizare aplicate) proiecțiilor cu privire la fluxurile de trezorerie.

(e) dacă valoarea recuperabilă a unității (grupului de unități) se bazează pe valoarea justă minus costurile asociate cedării, tehnica de evaluare utilizată (tehnicile de evaluare utilizate) pentru a evalua valoarea justă minus costurile asociate cedării. O entitate nu este obligată să furnizeze prezentările de informații prevăzute de punctele 95-97. Dacă valoarea justă minus costurile asociate cedării nu este evaluată utilizând un preț cotat pentru o unitate identică (un grup de unități identice), o entitate trebuie să prezinte:

(i) fiecare ipoteză principală pe care conducerea și-a bazat determinarea valorii juste minus costurile asociate cedării. Ipotezele principale sunt acelea la care valoarea recuperabilă a unității (grupului de unități) este cea mai sensibilă.

(ii) nivelul din ierarhia valorii juste (a se vedea IFRS 13) în cadrul căruia este clasificată întreaga evaluare la valoarea justă (fără a mai ține cont de caracterul observabil al costurilor asociate cedării).

(f) dacă valoarea justă minus costurile asociate cedării este evaluată utilizând proiecțiile actualizate cu privire la fluxurile de trezorerie:

(i) rata de creștere utilizată pentru a extrapola proiecțiile cu privire la fluxurile de trezorerie; și

(ii) rata de actualizare aplicată (ratele de actualizare aplicate) proiecțiilor cu privire la fluxurile de trezorerie.

255 Dacă o parte din sau toată valoarea contabilă a fondului comercial sau a imobilizărilor necorporale cu durate de viață utilă nedeterminate este alocată mai multor unități generatoare de numerar (grupuri de unități), iar valoarea astfel alocată fiecărei unități (fiecărui grup de unități) nu este semnificativă în comparație cu valoarea contabilă totală a fondului comercial sau a imobilizărilor necorporale cu durate de viață utilă nedeterminate ale entității, acest fapt trebuie prezentat, împreună cu valoarea contabilă agregată a fondului comercial sau a imobilizărilor necorporale cu durate de viață utilă nedeterminate alocate acelor unități (grupuri de unități). În plus, dacă valorile recuperabile ale oricărora dintre acele unități (grupuri de unități) se bazează pe aceeași ipoteză principală (aceleași ipoteze principale),

iar valoarea contabilă agregată a fondului comercial sau a imobilizărilor necorporale cu durate de viață utilă nedeterminate alocate acestora este semnificativă în comparație cu valoarea contabilă totală a fondului comercial sau a imobilizărilor necorporale cu durate de viață utile nedeterminate ale entității, o entitate trebuie să prezinte acest fapt, împreună cu:

(a) valoarea contabilă agregată a fondului comercial alocat acelor unități (grupuri de unități);

(b) valoarea contabilă agregată a imobilizărilor necorporale cu durate de viață utilă nedeterminate alocate acestor unități (grupuri de unități); și

(c) o descriere a ipotezei (ipotezelor) principale.

256 În conformitate cu punctul 24 din IAS 36 sau cu punctul 99 din IAS 36, cele mai recente calcule detaliate ale valorii recuperabile a unei unități generatoare de numerar (unui grup de unități) efectuate într-o perioadă anterioară pot fi reportate și utilizate în testul de depreciere pentru acea unitate (acel grup de unități) în perioada actuală, cu condiția să fie îndeplinite anumite criterii. În acest caz, informațiile pentru acea unitate (acel grup de unități) încorporate în prezentările de informații prevăzute la punctele 254-255 se referă la calculele reportate ale valorii recuperabile.

IAS 37 *Provizioane, datorii contingente și active contingente*

257 O entitate trebuie să prezinte, pentru fiecare clasă de provizioane (informațiile comparative nu sunt impuse):

(a) valoarea contabilă de la începutul și de la finalul perioadei de raportare;

(b) provizioanele suplimentare constituite în cursul perioadei, inclusiv majorările provizioanelor existente;

(c) valorile utilizate (suportate și deduse din provizioane) în cursul perioadei;

(d) valorile neutilizate și reluate în cursul perioadei; și

(e) creșterea în cursul perioadei a valorii actualizate generate de trecerea timpului și efectul oricărei modificări a ratei de actualizare.

258 O entitate trebuie, de asemenea, să prezinte, pentru fiecare clasă de provizioane (informațiile comparative nu sunt impuse):

(a) o scurtă descriere a naturii obligației și a plasării în timp preconizate a oricăror ieșiri de beneficii economice aferente.

(b) un indiciu referitor la incertitudinile privind valoarea sau plasarea în timp a acelor ieșiri. În cazul în care este necesară furnizarea de informații adecvate, o entitate trebuie să prezinte principalele ipoteze emise referitoare la evenimentele viitoare, așa cum sunt tratate la punctul 48 din IAS 37.

(c) valoarea oricărei rambursări preconizate, indicând valoarea oricărui activ recunoscut pentru acea rambursare preconizată.

259 O entitate trebuie să prezinte, pentru fiecare clasă de datorii contingente, la finalul perioadei de raportare, o scurtă descriere a naturii datoriei contingente și, acolo unde este posibil, cu excepția cazului în care existența unor ieșiri la decontare este puțin probabilă:

(a) o estimare a efectului său financiar, evaluat în conformitate cu punctele 36-52 din IAS 37;

(b) un indiciu referitor la incertitudinile privind valoarea sau plasarea în timp a oricărei ieşiri de resurse; şi

(c) posibilitatea oricărei rambursări.

260 Atunci când este probabilă o intrare de beneficii economice, o entitate trebuie să prezinte o scurtă descriere a naturii activelor contingente la finalul perioadei de raportare şi, dacă este posibil, o estimare a efectului lor financiar, evaluat în baza principiilor stabilite pentru provizioane de la punctele 36-52 din IAS 37.

261 În cazul în care oricare dintre informaţiile prevăzute la punctele 259-260 nu este prezentată deoarece nu este posibil acest lucru, o entitate trebuie să menţioneze acest fapt.

262 În cazuri extrem de rare, prezentarea parţială sau integrală a informaţiilor prevăzute la punctele 257-260 poate aduce prejudicii grave poziţiei entităţii în cadrul unei dispute cu alte părţi privind subiectul specific al provizionului, al datoriei contingente sau al activului contingent. În astfel de cazuri, entitatea nu trebuie să prezinte informaţiile în cauză, dar trebuie să prezinte natura generală a disputei, precum şi faptul că, şi motivul pentru care, informaţiile în cauză nu au fost prezentate.

IAS 38 *Imobilizări necorporale*

263 O entitate trebuie să prezinte, pentru fiecare clasă de imobilizări necorporale, făcând distincţie între imobilizările necorporale generate intern şi alte imobilizări necorporale:

(a) dacă duratele de viaţă utilă sunt nedeterminate sau determinate şi, în cazul în care sunt determinate, duratele de viaţă utilă sau ratele de amortizare utilizate;

(b) metodele de amortizare utilizate pentru imobilizările necorporale cu durate de viaţă utilă determinate;

(c) valoarea contabilă brută şi orice amortizare cumulată (agregată cu pierderile din depreciere cumulate) la începutul şi la finalul perioadei de raportare;

(d) elementul-rând (elementele-rând) din situaţia rezultatului global în care este inclusă orice amortizare a imobilizărilor necorporale; şi

(e) o reconciliere (informaţiile comparative nu sunt impuse) a valorii contabile de la începutul şi de la finalul perioadei indicând:

(i) suplimentările, indicându-le separat pe cele din elaborarea internă, pe cele dobândite separat şi pe cele dobândite prin combinări de întreprinderi;

(ii) activele clasificate drept deţinute în vederea vânzării sau incluse într-un grup destinat cedării clasificat drept deţinut în vederea vânzării în conformitate cu IFRS 5 şi alte cedări;

(iii) creşterile sau scăderile în cursul perioadei rezultate din reevaluări în conformitate cu punctele 75 şi 85-86 din IAS 38 şi din pierderi

© IFRS Foundation

din depreciere recunoscute sau reluate în alte elemente ale rezultatului global în conformitate cu IAS 36 (dacă există);

(iv) pierderile din depreciere recunoscute în profit sau pierdere în cursul perioadei în conformitate cu IAS 36 (dacă există);

(v) pierderile din depreciere reluate în profit sau pierdere în cursul perioadei în conformitate cu IAS 36 (dacă există);

(vi) orice amortizare recunoscută în cursul perioadei; și

(vii) alte modificări ale valorii contabile în cursul perioadei.

264 De asemenea, o entitate trebuie să prezinte:

(a) pentru o imobilizare necorporală evaluată ca având o durată de viață utilă nedeterminată, valoarea contabilă a activului respectiv și motivele care susțin evaluarea unei durate de viață utilă nedeterminate. Atunci când prezintă aceste motive, entitatea trebuie să descrie factorul care a (factorii care au) avut un rol semnificativ atunci când s-a stabilit că activul are o durată de viață utilă nedeterminată.

(b) o descriere, valoarea contabilă și perioada de amortizare rămasă ale oricărei imobilizări necorporale individuale care este semnificativă pentru situațiile financiare ale entității.

(c) pentru imobilizările necorporale dobândite prin intermediul unei subvenții guvernamentale și recunoscute inițial la valoarea justă (a se vedea punctul 44 din IAS 38):

(i) valoarea justă recunoscută inițial pentru aceste active;

(ii) valorile lor contabile; și

(iii) dacă sunt sau nu evaluate după recunoaștere conform modelului bazat pe cost sau modelului de reevaluare.

(d) existența și valorile contabile ale imobilizărilor necorporale asupra cărora dreptul de proprietate este limitat și valorile contabile ale imobilizărilor necorporale acordate drept garanție pentru datorii.

(e) valoarea angajamentelor contractuale pentru achiziția imobilizărilor necorporale.

265 În cazul în care imobilizările necorporale sunt contabilizate la valori reevaluate, o entitate trebuie să prezinte:

(a) pentru fiecare clasă de imobilizări necorporale:

(i) data intrării în vigoare a reevaluării;

(ii) valoarea contabilă a imobilizărilor necorporale reevaluate; și

(iii) valoarea contabilă care ar fi fost recunoscută în cazul în care clasa reevaluată de imobilizări necorporale ar fi fost evaluată după recunoaștere utilizându-se modelul bazat pe cost de la punctul 74 din IAS 38; și

(b) valoarea surplusului din reevaluare aferent imobilizărilor necorporale la începutul și la finalul perioadei de raportare, indicând modificările survenite în cursul perioadei și orice restricții privind distribuirea soldului către acționari.

266 O entitate trebuie să prezinte valoarea agregată a cheltuielilor de cercetare și dezvoltare recunoscute drept cheltuieli în cursul perioadei de raportare.

IAS 40 *Investiții imobiliare*

Modelul bazat pe valoarea justă și modelul bazat pe cost

267 Prezentările de informații de la punctele 268-271 se aplică în plus față de cele impuse pentru contractele de leasing la punctele 115-127. Proprietarul unei investiții imobiliare furnizează prezentările de informații specifice locatorilor cu privire la contractele de leasing pe care le-a încheiat. Un locatar care deține o investiție imobiliară ca activ aferent dreptului de utilizare furnizează prezentările de informații specifice locatarilor și prezentările de informații specifice locatorilor pentru orice contracte de leasing operațional pe care l-a încheiat.

268 O entitate trebuie să prezinte:

(a) dacă aplică modelul bazat pe valoarea justă sau modelul bazat pe cost.

(b) măsura în care valoarea justă a investiției imobiliare (așa cum a fost evaluată sau prezentată în situațiile financiare) se bazează pe o evaluare efectuată de un evaluator independent care deține o calificare profesională recunoscută și relevantă și care are o experiență recentă în ceea ce privește localizarea și categoria investiției imobiliare supuse evaluării. În cazul în care nu există o astfel de evaluare, acest fapt trebuie prezentat.

(c) modificarea cumulativă a valorii juste recunoscute în profit sau pierdere pentru o vânzare a investiției imobiliare dintr-un grup de active în care este utilizat modelul bazat pe cost într-un grup în care este utilizat modelul bazat pe valoarea justă (a se vedea punctul 32C din IAS 40).

(d) existența și valorile restricțiilor impuse asupra gradului de realizare a investițiilor imobiliare sau asupra transferului de venituri și încasări din cedare.

(e) obligațiile contractuale privind cumpărarea, construcția sau dezvoltarea unor investiții imobiliare sau pentru reparații, întreținere sau îmbunătățiri.

Modelul bazat pe valoarea justă

269 În plus față de prezentările de informații prevăzute la punctul 268, o entitate care aplică modelul bazat pe valoarea justă de la punctele 33-55 din IAS 40 trebuie să prezinte o reconciliere (informațiile comparative nu sunt impuse) între valorile contabile ale investiției imobiliare de la începutul și de la finalul perioadei de raportare, indicând:

(a) suplimentările;

(b) achizițiile rezultate din combinări de întreprinderi;

(c) activele clasificate drept deținute în vederea vânzării sau incluse într-un grup destinat cedării clasificat drept deținut în vederea vânzării în conformitate cu IFRS 5 și alte cedări;

(d) câștigurile sau pierderile nete rezultate din ajustările valorilor juste;

(e) transferurile către și din categoriile stocurilor și proprietăților imobiliare utilizate de posesor; și

(f) alte modificări.

270 În cazurile excepționale menționate la punctul 53 din IAS 40, atunci când o entitate evaluează investiția imobiliară utilizând modelul bazat pe cost din IAS 16 sau în conformitate cu IFRS 16, reconcilierea prevăzută la punctul 269 trebuie să prezinte valorile aferente investiției imobiliare respective separat de valorile aferente altor investiții imobiliare. În plus, o entitate trebuie să prezinte:

(a) o descriere a investiției imobiliare; și

(b) o explicație privind motivul pentru care valoarea justă nu poate fi evaluată în mod fiabil.

Modelul bazat pe cost

271 În plus față de prezentările de informații prevăzute la punctul 268, o entitate care aplică modelul bazat pe cost descris la punctul 56 din IAS 40 trebuie să prezinte:

(a) metodele de amortizare utilizate;

(b) duratele de viață utilă sau ratele de amortizare utilizate;

(c) valoarea contabilă brută și amortizarea cumulată (agregată cu pierderile din depreciere cumulate) la începutul și la finalul perioadei de raportare; și

(d) o reconciliere (informațiile comparative nu sunt impuse) între valorile contabile ale investiției imobiliare de la începutul și de la finalul perioadei, indicând:

(i) suplimentările;

(ii) achizițiile rezultate din combinări de întreprinderi;

(iii) activele clasificate drept deținute în vederea vânzării sau incluse într-un grup destinat cedării clasificat drept deținut în vederea vânzării în conformitate cu IFRS 5 și alte cedări;

(iv) amortizarea;

(v) valoarea pierderilor din depreciere recunoscute și valoarea pierderilor din depreciere reluate în cursul perioadei în conformitate cu IAS 36;

(vi) transferurile către și din categoriile stocurilor și proprietăților imobiliare utilizate de posesor; și

(vii) alte modificări.

(e) valoarea justă a investiției imobiliare. În cazurile excepționale descrise la punctul 53 din IAS 40, atunci când o entitate nu poate evalua în mod fiabil valoarea justă a investiției imobiliare, aceasta trebuie să prezinte:

(i) o descriere a investiției imobiliare;

(ii) o explicație privind motivul pentru care valoarea justă nu poate fi evaluată în mod fiabil; și

(iii) dacă este posibil, intervalul de estimări în care este foarte probabil să se încadreze valoarea justă.

IAS 41 *Agricultura*

Aspecte generale

272 O entitate trebuie să furnizeze o descriere a fiecărui grup de active biologice.

273 O entitate trebuie să prezinte o reconciliere (informațiile comparative nu sunt impuse) a modificărilor valorilor contabile ale activelor biologice între începutul și finalul perioadei de raportare curente. Reconcilierea trebuie să includă:

(a) câștigul sau pierderea din modificările valorii juste minus costurile generate de vânzare;

(b) creșterile datorate achizițiilor;

(c) scăderile atribuibile vânzărilor și activelor biologice clasificate drept deținute în vederea vânzării (sau incluse într-un grup destinat cedării care este clasificat drept deținut în vederea vânzării) în conformitate cu IFRS 5;

(d) scăderile din cauza recoltei;

(e) creșterile rezultate din combinări de întreprinderi;

(f) diferențele nete de curs valutar rezultate din conversia situațiilor financiare într-o monedă de prezentare diferită și din conversia unei operațiuni din străinătate în moneda de prezentare a entității raportoare; și

(g) alte modificări.

Prezentări de informații suplimentare pentru activele biologice în cazul în care valoarea justă nu poate fi evaluată în mod fiabil

274 În cazul în care o entitate evaluează activele biologice la costul lor minus orice amortizare cumulată și orice pierderi din depreciere cumulate (a se vedea punctul 30 din IAS 41 *Agricultura*) la finalul perioadei de raportare, entitatea trebuie să prezinte pentru astfel de active biologice:

(a) o descriere a activelor biologice;

(b) o explicație privind motivul pentru care valoarea justă nu poate fi evaluată în mod fiabil;

(c) metoda de amortizare utilizată;

(d) duratele de viață utilă sau ratele de amortizare utilizate; și

(e) valoarea contabilă brută și amortizarea cumulată (agregată cu pierderile din depreciere cumulate) la începutul și la finalul perioadei.

Subvențiile guvernamentale

275 O entitate trebuie să prezinte următoarele informații cu privire la activitatea agricolă care intră sub incidența IAS 41:

(a) natura și amploarea subvențiilor guvernamentale recunoscute în situațiile financiare; și

(b) condițiile neîndeplinite și alte contingențe aferente subvențiilor guvernamentale care nu au fost recunoscute în profit sau pierdere.

Alte prezentări de informații

276 O entitate care aplică prezentul standard nu este obligată să aplice IFRS 8. Dacă o entitate care aplică prezentul standard alege să prezinte informații despre segmente care nu respectă IFRS 8, aceasta nu trebuie să descrie informațiile drept informații despre segmente. O entitate care face astfel de prezentări de informații trebuie să descrie baza pentru întocmirea și realizarea acelor prezentări de informații. O entitate care alege să aplice IFRS 8 trebuie să aplice toate dispozițiile sale de prezentare a informațiilor și trebuie să precizeze că a aplicat IFRS 8.

Anexa A – Data intrării în vigoare și tranziția

Prezenta anexă este parte integrantă din prezentul standard.

A1 O entitate poate alege să aplice prezentul standard pentru perioadele de raportare care încep la 1 ianuarie 2027 sau ulterior acestei date. Este permisă aplicarea anterior acestei date. Dacă o entitate alege să aplice prezentul standard anterior, ea trebuie să prezinte acest fapt. În conformitate cu punctul 14, dacă o entitate aplică prezentul standard în perioada de raportare curentă, dar nu și în perioada imediat anterioară, ea trebuie să furnizeze informații comparative (adică informații pentru perioada anterioară) pentru toate valorile raportate în situațiile financiare ale perioadei curente, cu excepția cazului în care prezentul standard sau un alt Standard de Contabilitate IFRS permite sau impune altfel.

IFRS 18 *Prezentare și descriere în situațiile financiare*

A2 IFRS 18 *Prezentare și descriere în situațiile financiare*, emis în aprilie 2024, înlocuiește IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare*. IFRS 18 se aplică pentru perioadele de raportare anuale care încep la 1 ianuarie 2027 și aplicarea anticipată este permisă.

A3 O entitate care alege să aplice prezentul standard pentru o perioadă de raportare anterioară perioadei de raportare în care aplică pentru prima dată IFRS 18 trebuie să aplice punctele B2-B19 din Anexa B în locul punctelor 128-163 (de sub subtitlul IFRS 18 *Prezentare și descriere în situațiile financiare*), 173-177 și 182-183 (de sub subtitlul IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*) și 246 litera (m) (de sub subtitlul IAS 34 *Raportarea financiară interimară*). Dacă o astfel de entitate aplică și IAS 33 *Rezultatul pe acțiune*, aceasta trebuie să aplice punctele 73 și 73A din IAS 33 în locul punctelor 73B și 73C din IAS 33 (așa cum a fost modificat de IFRS 18).

Amendamente la IAS 21 *Efectele variației cursurilor de schimb valutar*

A4 Documentul *Lipsa calității de a fi interschimbabil*, emis în august 2023, a modificat IAS 21 *Efectele variației cursurilor de schimb valutar*, adăugând noi dispoziții de prezentare a informațiilor la punctele 57A-57B din IAS 21. Amendamentele la IAS 21 se aplică perioadelor de raportare anuale care încep la 1 ianuarie 2025 sau ulterior acestei date și aplicarea anterioară este permisă. Dacă o entitate aplică prezentul standard pentru o perioadă de raportare anuală care începe înainte de 1 ianuarie 2025 și nu a aplicat amendamentele la IAS 21, nu este necesar ca aceasta să aplice punctele 221-224.

© IFRS Foundation

Anexa B – Dispoziții de prezentare a informațiilor dacă o entitate aplică IFRS 19 înainte de aplicarea IFRS 18

Prezenta anexă este parte integrantă din prezentul standard.

B1 O entitate care alege să aplice prezentul standard pentru o perioadă de raportare anterioară perioadei de raportare în care aplică pentru prima dată IFRS 18 *Prezentare și descriere în situațiile financiare* trebuie să aplice punctele B2-B19 în locul punctelor 128-163 (de sub subtitlul IFRS 18 *Prezentare și descriere în situațiile financiare*), 173-177 și 182-183 (de sub subtitlul IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*) și 246 litera (m) (de sub subtitlul IAS 34 *Raportarea financiară interimară*). IFRS 18 înlocuiește IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* pentru perioadele de raportare anuale care încep la 1 ianuarie 2027 sau ulterior acestei date. Punctele B2-B19 stabilesc dispoziții de prezentare a informațiilor pentru o entitate care aplică IAS 1 și prezentul standard.

Prezentarea fidelă și conformitatea cu Standardele de Contabilitate IFRS

B2 Atunci când o entitate se abate de la o dispoziție a unui Standard de Contabilitate IFRS în conformitate cu punctul 19 din IAS 1, aceasta trebuie să prezinte:

(a) concluzia conducerii potrivit căreia situațiile financiare prezintă fidel poziția financiară, performanța financiară și fluxurile de trezorerie ale entității;

(b) conformitatea cu Standardele de Contabilitate IFRS aplicabile, cu excepția abaterii de la o anumită dispoziție pentru realizarea unei prezentări fidele;

(c) titlul Standardului de Contabilitate IFRS de la care s-a abătut entitatea; natura abaterii, inclusiv tratamentul pe care l-ar impune Standardul de Contabilitate IFRS; motivul pentru care acel tratament ar induce atât de mult în eroare în circumstanțele respective încât ar fi în contradicție cu obiectivul situațiilor financiare prevăzut în *Cadrul general conceptual de raportare financiară* (*Cadrul general conceptual*) și tratamentul adoptat; și

(d) pentru fiecare perioadă prezentată, impactul financiar al abaterii asupra fiecărui element din situațiile financiare care ar fi fost raportat dacă s-ar fi respectat dispoziția.

B3 Atunci când o entitate s-a abătut de la o dispoziție a unui Standard de Contabilitate IFRS într-o perioadă de raportare anterioară, iar acea abatere afectează valorile recunoscute în situațiile financiare pentru perioada curentă, aceasta trebuie să prezinte informațiile prevăzute la punctul B2 literele (c)-(d).

B4 În situațiile extrem de rare în care conducerea ajunge la concluzia că respectarea unei dispoziții dintr-un Standard de Contabilitate IFRS ar induce atât de mult în eroare încât ar fi în contradicție cu obiectivul situațiilor financiare stabilit în *Cadrul general conceptual*, dar cadrul general de reglementare relevant interzice abaterea de la acea dispoziție, entitatea trebuie să încerce, pe cât posibil, să reducă aspectele conformității care sunt percepute ca inducând în eroare prezentând:

(a) titlul Standardului de Contabilitate IFRS respectiv, natura dispoziţiei şi motivul pentru care conducerea a ajuns la concluzia că respectarea acelei dispoziţii induce atât de mult în eroare în circumstanţele respective încât este în contradicţie cu obiectivul situaţiilor financiare prevăzut în *Cadrul general conceptual*; şi

(b) pentru fiecare perioadă prezentată, ajustările fiecărui element din situaţiile financiare pe care conducerea l-a considerat a fi necesar pentru obţinerea unei prezentări fidele.

Modificarea politicii contabile, retratarea retroactivă sau reclasificarea

B5 Atunci când unei entităţi i se impune să prezinte o situaţie a poziţiei financiare suplimentară în conformitate cu punctul 40A din IAS 1, aceasta trebuie să prezinte informaţiile prevăzute la punctele B6-B7, 178-181 şi 186. Totuşi, aceasta nu trebuie să prezinte notele aferente situaţiei de deschidere a poziţiei financiare de la începutul perioadei anterioare.

B6 Dacă o entitate modifică prezentarea sau clasificarea elementelor din situaţiile sale financiare, entitatea trebuie să reclasifice valorile comparative, cu excepţia cazului în care reclasificarea este imposibilă. Atunci când o entitate reclasifică valorile comparative, aceasta trebuie să prezinte (inclusiv de la începutul perioadei anterioare):

(a) natura reclasificării;

(b) valoarea fiecărui element sau a fiecărei clase de elemente care este reclasificat(ă); şi

(c) motivul reclasificării.

B7 În situaţia în care reclasificarea valorilor comparative este imposibilă, o entitate trebuie să prezinte:

(a) motivul pentru care valorile nu au fost reclasificate; şi

(b) natura ajustărilor care ar fi fost făcute dacă valorile ar fi fost reclasificate.

Dreptul de a amâna decontarea datoriilor timp de cel puțin 12 luni

B8 La aplicarea punctelor 69-75 din IAS 1, o entitate ar putea clasifica datoriile care decurg din acordurile de împrumut ca fiind pe termen lung atunci când dreptul entităţii de a amâna decontarea acestor datorii este condiţionat de respectarea de către entitate a acordurilor în termen de 12 luni după perioada de raportare (a se vedea punctul 72B litera (b) din IAS 1). În astfel de situaţii, entitatea trebuie să prezinte în note informaţii care să le permită utilizatorilor situaţiilor financiare să înţeleagă riscul ca datoriile să devină rambursabile în termen de 12 luni după perioada de raportare, inclusiv:

© IFRS Foundation

(a) informații despre acorduri (inclusiv natura acordurilor și momentul în care entitatea este obligată să le respecte) și valoarea contabilă a datoriilor aferente.

(b) informațiile și circumstanțele, dacă există, care indică faptul că entitatea poate avea dificultăți în ce privește respectarea acordurilor – de exemplu, faptul că entitatea a acționat în timpul perioadei de raportare sau după perioada de raportare pentru a evita sau a atenua o potențială încălcare. Astfel de informații și circumstanțe ar putea include, de asemenea, faptul că entitatea nu ar fi respectat acordurile dacă acestea ar fi fost evaluate în ce privește conformitatea pe baza circumstanțelor entității la finalul perioadei de raportare.

Informații care trebuie prezentate fie în situația poziției financiare, fie în note

B9 O entitate trebuie fie să prezinte în situația poziției financiare, fie să descrie în note subclasificările suplimentare ale acestor elemente-rând:

(a) elementele de imobilizări corporale sunt dezagregate în clase în conformitate cu IAS 16 *Imobilizări corporale*;

(b) creanțele sunt dezagregate în valori de primit de la clienții comerciali, creanțe de la părțile afiliate, plăți în avans și alte valori;

(c) stocurile sunt dezagregate, în conformitate cu IAS 2 *Stocuri*, în clasificări precum mărfuri, materii prime, materiale, producție în curs de execuție și produse finite;

(d) datoriile comerciale sunt dezagregate, în conformitate cu IAS 7 *Situația fluxurilor de trezorerie*, pentru a furniza separat valorile acelor datorii care fac parte din acordurile de finanțare a furnizorilor;

(e) provizioanele sunt dezagregate în provizioane pentru beneficiile angajaților și alte elemente;

(f) capitalul social și rezervele sunt dezagregate în diferite clase, precum capital subscris și vărsat, primele de emisiune și rezervele.

B10 O entitate trebuie să prezinte fie în situația poziției financiare, fie în situația modificărilor capitalurilor proprii sau să descrie în note:

(a) pentru fiecare clasă de capital social:

(i) numărul de acțiuni autorizate;

(ii) numărul de acțiuni emise și plătite integral, precum și al celor emise, dar neplătite integral;

(iii) valoarea nominală pe acțiune sau faptul că acțiunile nu au valoare nominală;

(iv) o reconciliere (informațiile comparative nu sunt impuse) a numărului de acțiuni în circulație la începutul și la finalul perioadei;

(v) drepturile, preferințele și restricțiile aferente clasei respective, inclusiv restricțiile referitoare la repartizarea dividendelor și la rambursarea capitalului;

(vi) acțiunile proprii deținute de entitate sau de filialele sale ori de entitățile sale asociate; și

(vii) acțiunile rezervate pentru emitere în baza unor opțiuni și a unor contracte de vânzare a acțiunilor, inclusiv condițiile și valorile aferente; și

(b) o descriere a naturii și a scopului fiecărei rezerve din cadrul capitalurilor proprii.

B11 O entitate fără capital social, precum un parteneriat sau o fiducie, trebuie să prezinte informații echivalente celor prevăzute la punctul B10 litera (a), arătând modificările din cursul perioadei pentru fiecare categorie de participație în capitalurile proprii, precum și drepturile, preferințele și restricțiile atașate fiecărei categorii de participație în capitalurile proprii.

Situația modificărilor capitalurilor proprii

B12 O entitate trebuie să prezinte fie în situația modificărilor capitalurilor proprii, fie în note valoarea dividendelor recunoscute drept distribuiri către proprietari în cursul perioadei (agregat sau pe acțiune), separat pentru acțiunile ordinare și alte acțiuni.

Prezentarea informațiilor privind politica contabilă

B13 O entitate trebuie să prezinte informațiile semnificative privind politica contabilă.

B14 O entitate trebuie să prezinte, împreună cu informațiile semnificative privind politica contabilă sau alte note, raționamentele, cu excepția celor care implică estimări (a se vedea punctul B15), pe care conducerea le-a făcut în procesul de aplicare a politicilor contabile ale entității și care au cel mai important efect asupra valorilor recunoscute în situațiile financiare. Exemplele de raționamente pe care o entitate poate fi obligată să le prezinte le includ pe cele care determină:

(a) clasele adecvate de active și datorii pentru care sunt furnizate prezentări de informații privind evaluările la valoarea justă;

(b) faptul că entitatea deține controlul asupra unei alte entități;

(c) faptul că entitatea deține controlul comun asupra unui angajament sau are o influență semnificativă asupra unei alte entități;

(d) tipul de angajament comun (și anume, operațiune în participație sau asociere în participație) atunci când angajamentul a fost structurat printr-un vehicul distinct; și

(e) faptul că entitatea este o entitate de investiții.

© IFRS Foundation

Sursele incertitudinii estimării

B15 O entitate trebuie să prezinte informații privind ipotezele pe care le face în ceea ce privește viitorul și alte surse importante de incertitudine a estimării la finalul perioadei de raportare care prezintă un risc semnificativ de a duce la o ajustare semnificativă a valorilor contabile ale activelor și datoriilor în următorul exercițiu financiar. În privința acelor active și datorii, notele trebuie să includă detalii referitoare la:

(a) natura lor; și

(b) valoarea lor contabilă la finalul perioadei de raportare.

B16 Prezentările de informații de la punctul B15 nu sunt impuse pentru activele și datoriile care prezintă un risc semnificativ ca valorile lor contabile să se modifice semnificativ pe parcursul următorului exercițiu financiar dacă, la finalul perioadei de raportare, acestea sunt evaluate la valoarea justă pe baza unui preț cotat pe o piață activă pentru un activ sau o datorie identic(ă). Aceste valori juste se pot modifica semnificativ pe parcursul următorului exercițiu financiar, dar aceste modificări nu ar rezulta din ipoteze sau din alte surse de incertitudine a estimării la finalul perioadei de raportare.

Alte prezentări de informații

B17 O entitate trebuie să prezinte în note:

(a) valoarea dividendelor propuse sau declarate înainte de aprobarea situațiilor financiare în vederea emiterii, dar nerecunoscute ca o distribuire către proprietari în cursul perioadei, și valoarea pe acțiune aferentă; și

(b) valoarea oricăror dividende preferențiale cumulative care nu au fost recunoscute.

B18 O entitate trebuie să prezinte, dacă nu sunt prezentate în altă parte în informațiile publicate împreună cu situațiile financiare:

(a) adresa și forma juridică ale entității, țara de înregistrare și adresa sediului social (sau a locului principal de desfășurare a activității, dacă este diferit de sediul social); și

(b) o descriere a naturii operațiunilor entității și a activităților sale principale.

Dispozițiile de prezentare a informațiilor din IAS 1 care rămân aplicabile

B19 O entitate trebuie să aplice dispozițiile de prezentare a informațiilor de la punctele 15, 17 litera (c), 25, 31, 36, 51, 53, 92, 94, 99, 103, 106 litera (d), 110, 112 și 113 din IA