

Bruxelles, 16 octombrie 2025
(OR. en)

14098/25
ADD 1

DRS 86
ECOFIN 1360
EF 349

NOTĂ DE ÎNȘOȚIRE

Sursă:	Comisia Europeană
Data primirii:	15 octombrie 2025
Destinatar:	Secretariatul General al Consiliului
Nr. doc. Csie:	D(2025) 110230 ANNEX
Subiect:	ANEXĂ la REGULAMENTUL (UE) .../... AL COMISIEI din XXX de modificare a Regulamentului (UE) 2023/1803 în ceea ce privește Standardul internațional de raportare financiară 18

În anexă, se pune la dispoziția delegațiilor documentul D(2025) 110230 ANNEX.

Anexă: D(2025) 110230 ANNEX

RO

ANEXĂ

IFRS 18

**Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile
financiare**

D110230/01

Standardul internațional de raportare financiară 18

Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare

Obiectiv

- 1 Prezentul standard prevede dispoziții privind prezentarea și descrierea informațiilor în *situațiile financiare cu scop general* (situațiile financiare) pentru a asigura faptul că ele oferă informații relevante care reprezintă fidel activele, datoriile, capitalurile proprii, veniturile și cheltuielile unei entități.

Domeniu de aplicare

- 2 **O entitate trebuie să aplice prezentul standard atunci când prezintă și descrie informații în situațiile financiare întocmite în conformitate cu *standardele de contabilitate IFRS*.**
- 3 Prezentul standard prevede dispoziții generale și specifice privind prezentarea informațiilor în situația (situațiile) performanței financiare, în situația poziției financiare și în situația modificărilor capitalurilor proprii. Prezentul standard prevede, de asemenea, dispoziții privind descrierea informațiilor în cadrul *notelor*. IAS 7 *Situația fluxurilor de trezorerie* prevede dispoziții referitoare la prezentarea și descrierea informațiilor privind fluxurile de trezorerie. Cu toate acestea, dispozițiile generale privind situațiile financiare prevăzute la punctele 9-43 și 113-114 se aplică situației fluxurilor de trezorerie.
- 4 Cerințele privind recunoașterea, evaluarea, prezentarea și descrierea informațiilor referitoare la tranzacții specifice și la alte evenimente sunt prevăzute de alte standarde de contabilitate IFRS.
- 5 Prezentul standard nu se aplică prezentării și descrierii informațiilor în situațiile financiare interimare simplificate întocmite cu aplicarea IAS 34 *Raportarea financiară interimară*. Cu toate acestea, punctele 41-45 și 117-125 se aplică unor astfel de situații financiare.
- 6 Prezentul standard utilizează o terminologie corespunzătoare entităților cu scop lucrativ, inclusiv entităților comerciale din sectorul public. Dacă entitățile non-profit din sectorul privat sau public aplică prezentul standard, acestea ar putea fi nevoite să modifice descrierile utilizate pentru anumite elemente-rând, categorii, subtotaluri sau totaluri din situațiile financiare și pentru situațiile financiare ca atare.
- 7 În mod asemănător, entitățile care nu dețin capital propriu astfel cum este acesta definit în IAS 32 *Instrumente financiare: prezentare* (de exemplu, anumite fonduri mutuale) și entitățile al căror capital social nu este capital propriu (de exemplu, unele entități cooperatiste), pot fi nevoite să adapteze prezentarea în situațiile financiare a intereselor membrilor sau ale deținătorilor de titluri de participare.
- 8 Multe entități prezintă o analiză financiară realizată de conducere, separat de situațiile financiare (a se vedea punctul 10), care descrie și explică caracteristicile principale ale performanței financiare și ale poziției financiare a entității, precum și principalele incertitudini cu care aceasta se confruntă. O astfel de analiză nu intră în domeniul de aplicare al standardelor de contabilitate IFRS.

Dispoziții generale privind situațiile financiare

Obiectivul situațiilor financiare

- 9 Obiectivul situațiilor financiare este de a furniza informații financiare cu privire la activele, datoriile, capitalurile proprii, veniturile și cheltuielile unei entități raportoare care sunt utile utilizatorilor situațiilor financiare pentru evaluarea perspectivelor de intrări nete de numerar viitoare în entitate și pentru evaluarea gestionării resurselor economice ale entității de către conducere.

Un set complet de situații financiare

- 10 **Un set complet de situații financiare cuprinde:**
- (a) o situație a (situații ale) performanței financiare pentru perioada de raportare (a se vedea punctul 12);
 - (b) o situație a poziției financiare la finalul perioadei de raportare;
 - (c) o situație a modificărilor capitalurilor proprii aferentă perioadei de raportare;
 - (d) o situație a fluxurilor de trezorerie aferentă perioadei de raportare;

- (e) **note pentru perioada de raportare;**
 - (f) **informații comparative cu privire la perioada precedentă, așa cum se precizează la punctele 31-32 și**
 - (g) **o situație a poziției financiare la începutul perioadei precedente, dacă acest lucru este prevăzut la punctul 37.**
- 11 Situațiile enumerate la punctul 10 literele (a)-(d) (și informațiile comparative ale acestora) sunt denumite *situații financiare primare*. O entitate poate utiliza alte denumiri pentru situațiile financiare în afara celor utilizate în prezentul standard. De exemplu, o entitate poate utiliza denumirea „bilanț” în loc de „situația poziției financiare”. În plus, deși prezentul standard utilizează termeni precum „*alte elemente ale rezultatului global*”, „*profit sau pierdere*” și „*rezultatul global total*”, o entitate poate utiliza alți termeni pentru a eticheta totalurile, subtotalurile și elementele-rând prevăzute de prezentul standard, cu condiția ca aceștia să fie etichetați într-un mod care să reprezinte fidel caracteristicile elementelor, astfel cum se prevede la punctul 43. De exemplu, o entitate poate utiliza termenul de „rezultat net” pentru a eticheta profitul sau pierderea.
- 12 O entitate trebuie să își prezinte situația (situațiile) performanței financiare:
- (a) ca o situație unică a profitului sau pierderii și a altor elemente ale rezultatului global, cu secțiuni distincte pentru profit sau pierdere și pentru alte elemente ale rezultatului global – dacă se alege această opțiune, o entitate trebuie să prezinte mai întâi secțiunea privind profitul sau pierderea, urmată imediat de secțiunea privind alte elemente ale rezultatului global sau
 - (b) ca o situație a profitului sau pierderii și o situație separată prezentând rezultatul global, care trebuie să înceapă cu profitul sau pierderea – dacă se alege această opțiune, situația profitului sau pierderii trebuie să preceadă imediat situația care prezintă rezultatul global.
- 13 În prezentul standard:
- (a) secțiunea privind profitul sau pierderea descrisă la punctul 12 litera (a) și situația profitului sau pierderii descrisă la punctul 12 litera (b) sunt denumite situația profitului sau pierderii și
 - (b) secțiunea privind alte elemente ale rezultatului global descrisă la punctul 12 litera (a) și situația care prezintă rezultatul global descrisă la punctul 12 litera (b) sunt denumite situația care prezintă rezultatul global.
- 14 O entitate trebuie să prezinte cu evidențiere egală fiecare dintre situațiile financiare primare într-un set complet de situații financiare.

Rolurile situațiilor financiare primare și ale notelor

- 15 Pentru a atinge obiectivul situațiilor financiare (a se vedea punctul 9), o entitate prezintă informațiile în situațiile financiare primare și descrie informațiile în note. O entitate trebuie să prezinte sau să descrie doar *informațiile semnificative* (a se vedea punctele 19 și B1-B5).
- 16 Rolul situațiilor financiare primare este de a furniza rezumate structurate ale activelor, datoriilor, capitalurilor proprii, veniturilor, cheltuielilor și fluxurilor de trezorerie recunoscute ale unei entități raportoare, care sunt utile utilizatorilor situațiilor financiare pentru:
- (a) a obține o imagine de ansamblu ușor de înțeles a activelor, datoriilor, capitalurilor proprii, veniturilor, cheltuielilor și fluxurilor de trezorerie recunoscute ale entității;
 - (b) a efectua comparații între entități și între perioadele de raportare pentru aceeași entitate și
 - (c) a identifica elementele sau domeniile cu privire la care utilizatorii situațiilor financiare ar putea dori să solicite informații suplimentare în note.
- 17 Rolul notelor este de a furniza informațiile semnificative necesare:
- (a) pentru a permite utilizatorilor situațiilor financiare să înțeleagă elementele-rând prezentate în situațiile financiare primare (a se vedea punctul B6) și
 - (b) pentru a completa situațiile financiare primare cu informații suplimentare în vederea atingerii obiectivului situațiilor financiare (a se vedea punctul B7).
- 18 O entitate trebuie să utilizeze rolurile situațiilor financiare primare și ale notelor, descrise la punctele 16-17, pentru a stabili dacă să includă informațiile în situațiile financiare primare sau în note. Rolurile diferite ale

situațiilor financiare primare și ale notelor indică faptul că amploarea informațiilor solicitate în note diferă de cea din situațiile financiare primare. Diferențele indică faptul că:

- (a) pentru a furniza rezumatele structurate descrise la punctul 16, informațiile furnizate în situațiile financiare primare sunt mai agregate decât informațiile furnizate în note și
- (b) pentru a furniza informațiile descrise la punctul 17, în note sunt furnizate informații mai detaliate cu privire la activele, datoriile, capitalurile proprii, veniturile, cheltuielile și fluxurile de trezorerie ale entității, inclusiv *dezagregarea* informațiilor prezentate în situațiile financiare primare.

Informațiile prezentate în situațiile financiare primare sau descrise în note

- 19 Unele standarde de contabilitate IFRS specifică informațiile care trebuie prezentate în situațiile financiare primare sau descrise în note. O entitate nu este obligată să realizeze o prezentare sau o descriere distinctă a informațiilor prevăzută de standardele de contabilitate IFRS dacă informațiile care reies din acea prezentare sau descriere sunt nesemnificative. Acest lucru este valabil chiar și în cazul în care standardele de contabilitate IFRS conțin o listă de cerințe specifice sau le descriu ca cerințe minime.
- 20 O entitate trebuie să ia în considerare posibilitatea de a oferi descrieri suplimentare atunci când respectarea anumitor dispoziții din standardele de contabilitate IFRS este insuficientă, pentru a le permite utilizatorilor situațiilor financiare să înțeleagă efectul tranzacțiilor și al altor evenimente și condiții asupra poziției financiare și a performanței financiare a entității.

Informațiile prezentate în situațiile financiare primare

- 21 Punctul 16 prevede că rolul situațiilor financiare primare este de a furniza rezumate structurate care sunt utile în scopurile specificate la punctul respectiv (denumite în continuare *rezumate structurate utile*). O entitate trebuie să utilizeze rolul situațiilor financiare primare pentru a stabili ce informații semnificative să prezinte în situațiile respective, astfel cum se prevede la punctele 22-24.
- 22 Pentru a furniza un rezumat structurat util într-o situație financiară primară, o entitate trebuie să respecte dispoziții specifice care determină structura situației. Dispozițiile specifice sunt următoarele:
 - (a) pentru situația profitului sau pierderii – dispozițiile de la punctele 47, 69, 76 și 78;
 - (b) pentru situația care prezintă rezultatul global – dispozițiile de la punctele 88-86;
 - (c) pentru situația poziției financiare – dispozițiile de la punctele 96 și 104;
 - (d) pentru situația modificărilor capitalurilor proprii – dispozițiile de la punctul 107 și
 - (e) pentru situația fluxurilor de trezorerie – dispozițiile de la punctul 10 din IAS 7.
- 23 Unele standarde de contabilitate IFRS impun ca anumite elemente-rânduri să fie prezentate separat în situațiile financiare primare (de exemplu, punctele 75 și 103 din prezentul standard). O entitate nu este obligată să prezinte separat un element-rând într-o situație financiară primară dacă acest lucru nu este necesar pentru ca situația să furnizeze un rezumat structurat util. Acest lucru este valabil chiar și în cazul în care standardele de contabilitate IFRS conțin o listă de elemente-rând necesare specifice sau descriu elementele-rând respective ca cerințe minime (a se vedea punctul B8).
- 24 O entitate trebuie să prezinte elemente-rânduri și subtotaluri suplimentare dacă astfel de prezentări sunt necesare pentru ca o situație financiară primară să furnizeze un rezumat structurat util. Atunci când o entitate prezintă elemente-rânduri sau subtotaluri suplimentare, aceste elemente-rânduri sau subtotaluri trebuie (a se vedea punctul B9):
 - (a) să conțină valorile recunoscute și evaluate în conformitate cu standardele de contabilitate IFRS;
 - (b) să fie compatibile cu structura declarației creată de dispozițiile enumerate la punctul 22;
 - (c) să fie consecvente de la o perioadă la alta, în conformitate cu punctul 30; și
 - (d) să nu fie prezentate cu o mai mare evidențiere decât totalurile și subtotalurile impuse de standardele de contabilitate IFRS.

Identificarea situațiilor financiare

- 25 **O entitate trebuie să identifice în mod clar situațiile financiare, separându-le de alte informații din același document publicat (a se vedea punctul B10).**
- 26 Standardele de contabilitate IFRS se aplică numai situațiilor financiare și nu se aplică neapărat altor informații furnizate într-un raport anual, într-un formular al organismelor de reglementare sau în alt document. Prin urmare, este important ca utilizatorii situațiilor financiare să poată distinge informațiile elaborate prin utilizarea standardelor de contabilitate IFRS de alte informații care le pot fi folosite, dar nu fac obiectul acelor dispoziții.
- 27 **O entitate trebuie să identifice în mod clar fiecare situație financiară primară și notele. În plus, o entitate trebuie să descrie în mod special următoarele informații și să le repete atunci când acest lucru este necesar pentru ca informațiile furnizate să fie ușor de înțeles:**
- (a) denumirea entității raportoare sau alte mijloace de identificare și orice modificare a respectivei informații care a intervenit de la finalul perioadei precedente de raportare;
 - (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 în conformitate cu definiția din IAS 21 *Efectele variației cursurilor de schimb valutar* și
 - (e) nivelul de rotunjire utilizat pentru valorile din situațiile financiare (a se vedea punctul B11).

Frecvența raportării

- 28 **O entitate trebuie să prezinte un set complet de situații financiare cel puțin anual. Atunci când o entitate modifică finalul perioadei sale de raportare și prezintă situații financiare pentru o perioadă mai lungă sau mai scurtă de un an, entitatea trebuie să prezinte, în plus față de perioada acoperită de situațiile financiare:**
- (a) motivul folosirii unei perioade mai lungi sau mai scurte și
 - (b) faptul că valorile incluse în situațiile financiare nu sunt pe deplin comparabile.
- 29 În mod normal, o entitate întocmește în mod consecvent situații financiare pentru o perioadă de un an. Totuși, din motive practice, anumite entități preferă să raporteze, de exemplu, pentru o perioadă de 52 de săptămâni. Prezentul standard nu împiedică această practică.

Consecvența prezentării, descrierii și clasificării

- 30 **O entitate trebuie să mențină modul de prezentare, descriere și clasificare a elementelor în situațiile financiare de la o perioadă de raportare la alta, cu excepția cazului în care:**
- (a) reiese, în urma unei modificări semnificative în natura activității entității sau în urma unei analize a situațiilor sale financiare, că o altă prezentare, descriere sau clasificare ar fi mai potrivită având în vedere criteriile pentru selectarea și aplicarea politicilor contabile din IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare* (a se vedea punctul B12) sau
 - (b) un standard de contabilitate IFRS impune o modificare a prezentării, descrierii sau clasificării.

Informații comparative

- 31 **Cu excepția cazului în care standardele de contabilitate IFRS permit sau prevăd altfel, o entitate trebuie să prezinte informații comparative (adică informații aferente perioadei de raportare precedente) pentru toate sumele raportate în situațiile financiare ale perioadei curente. O entitate trebuie să includă informații comparative pentru informațiile narative și descriptive dacă acest lucru este necesar pentru înțelegerea situațiilor financiare ale perioadei curente (a se vedea punctul B13).**
- 32 **O entitate trebuie să prezinte o perioadă de raportare curentă și perioada precedentă în fiecare dintre situațiile sale financiare primare și în note. Punctele B14-B15 prevăd dispoziții referitoare la informațiile comparative suplimentare.**

Modificarea politicii contabile, retratarea retroactivă sau reclasificarea

- 33 În cazul în care 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 imposibil de realizat. Atunci când entitatea reclasifică valorile comparative, aceasta trebuie să prezinte (inclusiv pentru începutul perioadei precedente):
- (a) natura reclasificării;
 - (b) valoarea fiecărui element sau a fiecărei clase de elemente care este reclasificat(ă) și
 - (c) motivul reclasificării.
- 34 În situația în care reclasificarea valorilor comparative este imposibil de realizat, o entitate trebuie să prezinte:
- (a) motivul pentru care sumele nu sunt reclasificate și
 - (b) natura ajustărilor care ar fi fost făcute dacă valorile ar fi fost reclasificate.
- 35 Ameliorarea comparabilității informației între perioade ajută utilizatorii situațiilor financiare să ia decizii economice, în special prin faptul că permite evaluarea tendințelor din informații cu scopul de a face prognoze. În anumite circumstanțe, este imposibil de realizat reclasificarea informațiilor comparative pentru o anumită perioadă de raportare anterioară în vederea obținerii consecvenței cu perioada curentă. De exemplu, s-ar putea ca, în perioada (perioadele) anterioară(e), o entitate să nu fi colectat datele într-o manieră care să permită reclasificarea lor și s-ar putea ca reconstituirea informațiilor să nu fie posibilă.
- 36 IAS 8 tratează ajustările informațiilor comparative care sunt necesare în cazul în care o entitate modifică o politică contabilă sau corectează o eroare.
- 37 O entitate trebuie să prezinte o a treia situație a poziției financiare de la începutul perioadei precedente, pe lângă informațiile comparative cerute la punctele 31-32, dacă:
- (a) aplică retroactiv o politică contabilă, efectuează o retratare retroactivă a elementelor din situațiile sale financiare sau reclasifică elemente în situațiile sale financiare; și
 - (b) aplicarea retroactivă, retratarea retroactivă sau reclasificarea are un efect semnificativ asupra informațiilor din situația poziției financiare de la începutul perioadei precedente.
- 38 În circumstanțele descrise la punctul 37, o entitate trebuie să prezinte trei situații ale poziției financiare – o situație a poziției financiare:
- (a) la finalul perioadei de raportare curente;
 - (b) la finalul perioadei precedente; și
 - (c) la începutul perioadei precedente.
- 39 Atunci când o entitate este obligată să prezinte o a treia situație a poziției financiare prin aplicarea punctului 37, aceasta trebuie să prezinte informațiile prevăzute la punctele 33-36 și în IAS 8. Totuși, nu este necesar să fie prezentate notele aferente situației poziției financiare de la începutul perioadei precedente.
- 40 Data acestei a treia situații a poziției financiare trebuie să fie la începutul perioadei precedente, indiferent dacă situațiile financiare ale unei entități prezintă informații comparative pentru perioade mai vechi (astfel cum se permite la punctele B14-B15).

Agregare și dezagregare

Principiile agregării și dezagregării

- 41 În sensul prezentului standard, un element este un activ, o datorie, un instrument de capitaluri proprii sau o rezervă, un venit, o cheltuială sau un flux de trezorerie sau orice *agregare* sau *dezagregare* a unor astfel de active, datorii, capitaluri proprii, venituri, cheltuieli sau fluxuri de trezorerie. Un element-rând este un element care este prezentat separat în situațiile financiare primare. Alte informații semnificative despre elemente sunt descrise în note. Cu excepția cazului în care acest lucru ar contraveni dispozițiilor specifice privind agregarea sau dezagregarea prevăzute în standardele de contabilitate IFRS, o entitate trebuie (a se vedea punctele B16-B23):

- (a) să clasifice și să agreghe activele, datoriile, capitalurile proprii, veniturile, cheltuielile sau fluxurile de trezorerie în elemente pe baza caracteristicilor comune;
 - (b) să dezagreghe elementele pe baza unor caracteristici care nu sunt comune;
 - (c) să agreghe sau să dezagreghe elemente pentru a prezenta elementele-rând din situațiile financiare primare care îndeplinesc rolul situațiilor financiare primare de a furniza rezumate structurate utile (a se vedea punctul 16);
 - (d) să agreghe sau să dezagreghe elemente pentru a descrie în note informații care îndeplinesc rolul notelor de a furniza informații semnificative (a se vedea punctul 17) și
 - (e) să se asigure că agregarea și dezagregarea din situațiile financiare nu ascund informații semnificative (a se vedea punctul B3).
- 42 Prin aplicarea principiilor de la punctul 41, o entitate trebuie să dezagreghe elementele ori de câte ori informațiile rezultate sunt semnificative. În cazul în care, prin aplicarea punctului 41 litera (c), o entitate nu prezintă informații semnificative în situațiile financiare primare, aceasta trebuie să descrie informațiile în note. Punctele B79 și B111 prezintă exemple de venituri, cheltuieli, active, datorii și elemente de capitaluri proprii care ar putea avea caracteristici suficient de diferite încât prezentarea în situația profitului sau pierderii sau în situația poziției financiare ori descrierea în note să fie necesară pentru furnizarea informațiilor semnificative.
- 43 O entitate trebuie să eticheteze și să descrie elementele prezentate în situațiile financiare primare (adică totalurile, subtotalurile și elementele-rând) sau elementele descrise în note într-un mod care să reprezinte fidel caracteristicile elementului (a se vedea punctele B24-B26). Pentru a reprezenta în mod fidel un element, o entitate trebuie să furnizeze toate descrierile și explicațiile necesare pentru ca un utilizator al situațiilor financiare să înțeleagă elementul respectiv. În unele cazuri, o entitate ar putea fi nevoită să includă în descrieri și explicații semnificația termenilor pe care îi utilizează și informații cu privire la modul în care a agregat sau dezagregat activele, datoriile, capitalurile proprii, veniturile, cheltuielile și fluxurile de trezorerie.

Compensarea

- 44 O entitate nu trebuie să compenseze activele și datoriile sau veniturile și cheltuielile, cu excepția cazului în care compensarea este impusă sau permisă de un standard de contabilitate IFRS (a se vedea punctele B27-B28).
- 45 O entitate trebuie să raporteze distinct atât activele și datoriile, cât și veniturile și cheltuielile. Compensarea în situația (situațiile) performanței financiare sau în situația poziției financiare, cu excepția cazului în care compensarea reflectă fondul economic al tranzacției sau al altui eveniment, reduce capacitatea utilizatorilor de a înțelege tranzacțiile și alte evenimente și condiții care au apărut și de a evalua viitoarele fluxuri de trezorerie ale entității. Evaluarea activelor după deducerea reducerilor de valoare – de exemplu, ajustările pentru deprecierea stocurilor și ajustările pentru pierderile din credit preconizate aferente activelor financiare – nu se consideră compensare.

Situația profitului sau pierderii

- 46 O entitate trebuie să includă toate elementele de venituri și cheltuieli dintr-o perioadă de raportare în situația profitului sau pierderii, cu excepția cazului în care un standard de contabilitate IFRS impune sau permite o altă modalitate de recunoaștere (a se vedea punctele 88-95 și B86).

Categoriile din situația profitului sau pierderii

- 47 O entitate trebuie să clasifice veniturile și cheltuielile incluse în situația profitului sau pierderii în una dintre cele cinci categorii (a se vedea punctul B29):
- (a) categoria de exploatare (a se vedea punctul 52);
 - (b) categoria investițiilor (a se vedea punctele 53-58);
 - (c) categoria finanțării (a se vedea punctele 59-66);
 - (d) categoria impozitului pe profit (a se vedea punctul 67) și
 - (e) categoria activităților întrerupte (a se vedea punctul 68).

- 48 Punctele 52-68 prevăd dispoziții privind clasificarea veniturilor și cheltuielilor din categoria de exploatare, a investițiilor, a finanțării, a impozitului pe profit și a activităților întrerupte. În plus, punctele B65-B76 prevăd dispoziții privind modul în care diferențele de curs valutar, câștigul sau pierderea din poziția monetară netă și câștigurile și pierderile aferente instrumentelor derivate și instrumentelor de acoperire împotriva riscurilor desemnate sunt clasificate în categorii.

Entitățile cu activități principale specificate

- 49 Pentru a clasifica veniturile și cheltuielile în categoria de exploatare, a investițiilor și a finanțării, o entitate trebuie să evalueze dacă are o activitate principală specificată – care reprezintă o activitate principală de (a se vedea punctele B30-B41):
- (a) investire în anumite tipuri de active, denumite în continuare investiții în active (a se vedea punctul 53) sau
 - (b) de acordare de finanțare clienților.
- 50 Prin aplicarea punctelor 55-58 și 65-66, o entitate cu o activitate principală specificată clasifică în categoria de exploatare anumite venituri și cheltuieli care ar fi fost clasificate în categoria investițiilor sau a finanțării dacă activitatea nu ar fi o activitate principală.
- 51 Dacă o entitate:
- (a) investește în active ca activitate principală, trebuie să precizeze acest fapt;
 - (b) acordă finanțare clienților ca activitate principală, trebuie să precizeze acest fapt;
 - (c) identifică un rezultat diferit față de evaluarea sa privind investirea în active sau acordarea de finanțare clienților ca activitate principală (a se vedea punctul B41), trebuie să prezinte:
 - (i) faptul că rezultatul evaluării s-a schimbat și data modificării;
 - (ii) valoarea și clasificarea elementelor de venituri și cheltuieli înainte și după data modificării rezultatului evaluării în perioada curentă și valoarea și clasificarea din perioada anterioară pentru elementele a căror clasificare s-a modificat ca urmare a modificării rezultatului evaluării, cu excepția cazului în care acest lucru nu este posibil. Dacă o entitate nu prezintă informațiile deoarece acest lucru nu este posibil, ea trebuie să precizeze acest fapt.

Categoria de exploatare

- 52 O entitate trebuie să clasifice în categoria de exploatare toate veniturile și cheltuielile incluse în situația profitului sau pierderii care nu sunt clasificate în (a se vedea punctul B42):
- (a) categoria investițiilor;
 - (b) categoria finanțării;
 - (c) categoria impozitului pe profit sau
 - (d) categoria activităților întrerupte.

Categoria investițiilor

- 53 Exceptând cerințele de la punctele 55-58 pentru entitățile care au o activitate principală specificată, o entitate trebuie să clasifice în categoria investițiilor veniturile și cheltuielile specificate la punctul 54 din:
- (a) investiții în entități asociate, asocieri în participație și filiale neconsolidate (a se vedea punctele B43-B44);
 - (b) numerar și echivalente de numerar; și
 - (c) alte active dacă generează un randament individual și în mare măsură independent de celelalte resurse ale entității (a se vedea punctele B45-B49).
- 54 Veniturile și cheltuielile din activele identificate la punctul 53 pe care o entitate trebuie să le clasifice în categoria investițiilor cuprind valorile incluse în situația profitului sau pierderii pentru (a se vedea punctul B47):
- (a) veniturile generate de active;

- (b) **veniturile și cheltuielile care rezultă din evaluarea inițială și ulterioară a activelor, inclusiv din derecunoașterea activelor și**
- (c) **cheltuielile marginale care pot fi atribuite direct achiziționării și cedării activelor – de exemplu, costurile de tranzacționare și costurile de vânzare a activelor.**

Entitățile cu activități principale specificate

- 55 Pentru activele specificate la punctul 53 litera (a) (adică investițiile în entități asociate, asocieri în participație și filiale neconsolidate) în care o entitate investește ca activitate principală (a se vedea punctul B38), entitatea trebuie să clasifice veniturile și cheltuielile specificate la punctul 54:
- (a) în categoria investițiilor, dacă activele sunt contabilizate prin metoda punerii în echivalență [a se vedea punctul B43 litera (a) și punctul B44 litera (a)] sau
 - (b) în categoria de exploatare, dacă activele nu sunt contabilizate prin aplicarea metodei punerii în echivalență [a se vedea punctul B43 literale (b)-(c) și punctul B44 literale (b)-(c)].
- 56 Pentru activele menționate la punctul 53 litera (b) (adică numerarul și echivalentele de numerar), o entitate trebuie să clasifice veniturile și cheltuielile specificate la punctul 54 în categoria investițiilor, cu excepția cazului în care:
- (a) entitatea investește ca activitate principală în active financiare care intră sub incidența punctului 53 litera (c), caz în care trebuie să clasifice veniturile și cheltuielile în categoria de exploatare;
 - (b) entitatea nu îndeplinește cerințele de la litera (a), dar acordă finanțare clienților ca activitate principală, caz în care trebuie să clasifice:
 - (i) veniturile și cheltuielile din numerar și echivalente de numerar care se referă la acordarea de finanțare clienților, de exemplu numerarul și echivalentele de numerar deținute pentru dispoziții de reglementare conexe – în categoria de exploatare;
 - (ii) veniturile și cheltuielile din numerar și echivalente de numerar care nu se referă la acordarea de finanțare clienților – prin aplicarea unei opțiuni de politică contabilă pentru a clasifica veniturile și cheltuielile menționate la punctul 54 în categoria de exploatare sau în categoria investițiilor. Alegerea politicii contabile trebuie să fie în concordanță cu cea efectuată de entitate în scopul politicii contabile conexe privind veniturile și cheltuielile din datorii de la punctul 65 litera (a) subpunctul (ii).
- 57 Dacă o entitate care aplică punctul 56 litera (b) nu poate face distincție între numerarul și echivalentele de numerar descrise la punctul 56 litera (b) subpunctul (i) și la punctul 56 litera (b) subpunctul (ii), aceasta trebuie să aplice opțiunea de politică contabilă de la punctul 56 litera (b) subpunctul (ii) pentru a clasifica veniturile și cheltuielile din orice numerar și echivalente de numerar în categoria de exploatare.
- 58 Pentru activele specificate la punctul 53 litera (c) (adică alte active, dacă generează un randament individual și în mare măsură independent de celelalte resurse ale entității) în care o entitate investește ca activitate principală (a se vedea punctul B40), entitatea trebuie să clasifice veniturile și cheltuielile specificate la punctul 54 în categoria de exploatare.

Categoria finanțării

- 59 **Pentru a determina ce venituri și cheltuieli trebuie clasificate în categoria finanțării, o entitate trebuie să facă distincția între:**
- (a) **datoriile care rezultă din tranzacții care implică doar atragerea de finanțare (a se vedea punctele B50-B51) și**
 - (b) **alte datorii decât cele descrise la litera (a), adică datoriile care rezultă din operațiuni care nu implică doar atragerea de finanțare (a se vedea punctul B53).**
- 60 Pentru datoriile specificate la punctul 59 litera (a) (adică datoriile care rezultă din tranzacții care implică doar atragerea de finanțare), cu excepția celor prevăzute la punctele 63-66, o entitate trebuie să clasifice în categoria finanțării sumele incluse în situația profitului sau pierderii pentru:
- (a) **veniturile și cheltuielile care rezultă din evaluarea inițială și ulterioară a datoriilor, inclusiv din derecunoașterea datoriilor (a se vedea punctul B52) și**
 - (b) **cheltuielile marginale care pot fi atribuite direct emiterii și stingerii datoriilor – de exemplu, costurile de tranzacționare.**

- 61 **Pentru datoriile specificate la punctul 59 litera (b) (adică datoriile care rezultă din tranzacții care nu implică doar atragerea de finanțare), cu excepția celor prevăzute la punctele 63-64, o entitate trebuie să clasifice în categoria finanțării:**
- (a) **veniturile și cheltuielile aferente dobânzilor, dar numai dacă entitatea identifică aceste venituri și cheltuieli în scopul aplicării altor dispoziții din standardele de contabilitate IFRS și**
 - (b) **veniturile și cheltuielile care decurg din modificările ratelor dobânzii, dar numai dacă entitatea identifică aceste venituri și cheltuieli în scopul aplicării altor dispoziții din standardele de contabilitate IFRS.**
- 62 Punctele B56-B57 prevăd modul în care o entitate trebuie să aplice dispozițiile de la punctele 59-61 contractelor hibride care conțin un instrument-gazdă care reprezintă o datorie.
- 63 Dispozițiile de la punctele 60-61 nu se aplică câștigurilor și pierderilor aferente instrumentelor derivate și instrumentelor de acoperire împotriva riscurilor desemnate. O entitate trebuie să aplice punctele B70-B76 pentru a clasifica astfel de câștiguri și pierderi.
- 64 O entitate trebuie să excludă din categoria finanțării și să clasifice în categoria de exploatare:
- (a) veniturile și cheltuielile din contractele de investiții emise cu particularități de participare recunoscute prin aplicarea IFRS 9 *Instrumente financiare* (a se vedea punctul B58) și
 - (b) veniturile și cheltuielile financiare aferente asigurărilor incluse în situația profitului sau pierderii prin aplicarea IFRS 17 *Contracte de asigurare*.

Entitățile cu activități principale specificate

- 65 Dacă o entitate acordă finanțare clienților ca activitate principală, aceasta trebuie să clasifice veniturile și cheltuielile (a se vedea punctul B59):
- (a) din datoriile specificate la punctul 59 litera (a) (adică datoriile care rezultă din tranzacții care implică doar atragerea de finanțare):
 - (i) dacă datoriile se referă la acordarea de finanțare clienților – în categoria de exploatare;
 - (ii) dacă datoriile nu se referă la acordarea de finanțare clienților – prin aplicarea unei opțiuni de politică contabilă pentru a clasifica veniturile și cheltuielile specificate la punctul 60 în categoria de exploatare sau în categoria finanțării. Alegerea politicii contabile trebuie să fie în concordanță cu cea efectuată de entitate în scopul politicii contabile conexe privind veniturile și cheltuielile din numerar și echivalente de numerar de la punctul 56 litera (b) subpunctul (ii);
 - (b) din datoriile specificate la punctul 59 litera (b) (adică datoriile care rezultă din tranzacții care nu implică doar atragerea de finanțare):
 - (i) dacă veniturile și cheltuielile sunt specificate la punctul 61 – în categoria finanțării sau
 - (ii) dacă veniturile și cheltuielile nu sunt specificate la punctul 61 – în categoria de exploatare.
- 66 Dacă o entitate care aplică punctul 65 litera (a) nu poate face distincție între datoriile descrise la punctul 65 litera (a) subpunctul (i) și la punctul 65 litera (a) subpunctul (ii), aceasta trebuie să aplice opțiunea de politică contabilă de la punctul 65 litera (a) subpunctul (ii) pentru a clasifica veniturile și cheltuielile din toate aceste datorii în categoria de exploatare.

Categoria impozitului pe profit

- 67 O entitate trebuie să clasifice în categoria impozitului pe profit cheltuielile cu impozitul sau veniturile din impozit care sunt incluse în situația profitului sau pierderii prin aplicarea IAS 12 *Impozitul pe profit*, precum și eventualele diferențe de curs valutar aferente (a se vedea punctele B65-B68).

Categoria activităților întrerupte

- 68 O entitate trebuie să clasifice în categoria activităților întrerupte veniturile și cheltuielile din activități întrerupte, astfel cum se prevede în IFRS 5 *Active imobilizate deținute în vederea vânzării și activități întrerupte*.

Totaluri și subtotaluri ce trebuie prezentate în situația profitului sau pierderii

- 69 O entitate trebuie să prezinte în situația profitului sau pierderii totaluri și subtotaluri pentru:
- (a) *profitul sau pierderea din exploatare* (a se vedea punctul 70);
 - (b) *profitul sau pierderea înainte de finanțare și de impozitul pe profit* (a se vedea punctul 71), sub rezerva punctului 73 și
 - (c) **profit sau pierdere** (a se vedea punctul 72).
- 70 Profitul sau pierderea din exploatare cuprinde toate veniturile și cheltuielile clasificate în categoria de exploatare.
- 71 Profitul sau pierderea înainte de finanțare și de impozitul pe profit cuprinde:
- (a) profitul sau pierderea din exploatare și
 - (b) toate veniturile și cheltuielile clasificate în categoria investițiilor.
- 72 Profitul sau pierderea reprezintă totalul veniturilor minus cheltuielile incluse în situația profitului sau pierderii. În consecință, cuprinde toate veniturile și cheltuielile clasificate în toate categoriile din situația profitului sau pierderii (a se vedea punctul 47).
- 73 O entitate nu trebuie să aplice punctul 69 litera (b) dacă aplică politica contabilă prevăzută la punctul 65 litera (a) subpunctul (ii) de clasificare în categoria de exploatare a veniturilor și cheltuielilor din datorii care nu se referă la acordarea de finanțare clienților. Totuși, o astfel de entitate trebuie să aplice punctul 24 pentru a stabili dacă să prezinte un subtotal suplimentar după profitul din exploatare și înainte de categoria finanțării. De exemplu, entitatea ar urma să prezinte un subtotal pentru profitul sau pierderea din exploatare și pentru veniturile și cheltuielile din investiții contabilizate prin metoda punerii în echivalență dacă entitatea stabilește că acest lucru este necesar pentru a oferi un rezumat structurat util al veniturilor și cheltuielilor sale.
- 74 Dacă o entitate descrisă la punctul 73 prezintă un subtotal suplimentar care cuprinde profitul sau pierderea din exploatare și toate veniturile și cheltuielile clasificate în categoria investițiilor, aceasta nu trebuie să eticheteze subtotalul într-un mod care să implice că subtotalul exclude sumele finanțării, de exemplu „profitul înainte de finanțare”. Prin aplicarea punctului 43, entitatea trebuie să eticheteze subtotalul într-un mod care să reprezinte fidel valorile incluse în subtotal.

Elemente care trebuie prezentate în situația profitului sau pierderii sau descrise în note

- 75 O entitate trebuie să prezinte în situația profitului sau pierderii elementele-rând pentru (a se vedea punctul B77):
- (a) **valorile impuse de prezentul standard, și anume:**
 - (i) **veniturile, prezentând separat elementele-rând descrise la litera (b) subpunctul (i) și la litera (c) subpunctul (i);**
 - (ii) **cheltuielile de exploatare, prezentând separat elementele-rând astfel cum se prevede la punctul 78 și la punctul 82 litera (a);**
 - (iii) **cota-parte din profitul sau pierderea aferent(ă) entităților asociate și asocierilor în participație, contabilizată prin metoda punerii în echivalență;**
 - (iv) **cheltuielile sau veniturile asociate cu impozitul pe profit și**
 - (v) **o singură valoare pentru totalul activităților întrerupte (a se vedea IFRS 5);**
 - (b) **sumele prevăzute de IFRS 9, și anume:**
 - (i) **veniturile din dobânzi calculate prin metoda dobânzii efective;**
 - (ii) **pierderile din depreciere (inclusiv reluările de pierderi din depreciere sau de câștiguri din depreciere), determinate în conformitate cu secțiunea 5.5 din IFRS 9;**
 - (iii) **câștigurile și pierderile care rezultă din derecunoașterea activelor financiare evaluate la costul amortizat;**
 - (iv) **orice câștig sau pierdere care rezultă din diferența dintre valoarea justă a unui activ financiar și costul său amortizat anterior la data reclasificării din evaluare la costul amortizat în evaluare la valoarea justă prin profit sau pierdere și**

- (v) orice câștig sau pierdere cumulat(ă) recunoscut(ă) anterior în alte elemente ale rezultatului global care este reclasificat(ă) în profit sau pierdere la data reclasificării unui activ financiar din evaluare la valoarea justă prin alte elemente ale rezultatului global în evaluare la valoarea justă prin profit sau pierdere; și
 - (c) sumele prevăzute de IFRS 17, și anume:
 - (i) venituri din asigurări;
 - (ii) cheltuielile cu servicii de asigurare din contracte emise care intră sub incidența IFRS 17;
 - (iii) veniturile sau cheltuielile din contracte de reasigurare deținute;
 - (iv) veniturile sau cheltuielile financiare aferente asigurărilor din contracte emise care intră sub incidența IFRS 17 și
 - (v) veniturile sau cheltuielile financiare din contracte de reasigurare deținute.
- 76 O entitate trebuie să prezinte în situația profitului sau pierderii (în afara tuturor categoriilor descrise la punctul 47) o alocare a profitului sau pierderii pentru perioada de raportare care poate fi atribuit(ă):
- (a) intereselor care nu controlează și
 - (b) *proprietarilor societății-mamă.*
- 77 Punctele B78-B79 prevăd dispoziții privind modul în care o entitate își exercită raționamentul profesional pentru a stabili dacă să prezinte elemente-rânduri suplimentare în situația profitului sau pierderii sau să descrie elementele în note.

Prezentarea și descrierea cheltuielilor clasificate în categoria de exploatare

- 78 În categoria de exploatare din situația profitului sau pierderii, o entitate trebuie să clasifice și să prezinte cheltuielile în elementele-rând într-un mod care să ofere cel mai util rezumat structurat al cheltuielilor sale, utilizând una sau ambele dintre caracteristicile următoare (a se vedea punctele B80-B85):
- (a) natura cheltuielilor sau
 - (b) destinația cheltuielilor în cadrul entității.
- 79 Orice element-rând individual trebuie să cuprindă cheltuieli de exploatare agregate numai pe baza uneia dintre aceste caracteristici, dar nu trebuie utilizată aceeași caracteristică drept bază de agregare pentru toate elementele-rânduri (a se vedea punctul B81).
- 80 La clasificarea cheltuielilor în funcție de natură („cheltuieli pe baza naturii”), o entitate furnizează informații cu privire la cheltuielile de exploatare legate de natura resurselor economice consumate pentru realizarea activităților entității, fără a face referire la activitățile în legătură cu care au fost consumate aceste resurse economice. Aceste informații includ date despre cheltuielile cu materiile prime, cheltuielile cu beneficiile angajaților, deprecierea și amortizarea.
- 81 La clasificarea cheltuielilor pe baza destinației în cadrul entității, o entitate alocă și agregă cheltuielile de exploatare în funcție de activitatea la care se referă resursa consumată. De exemplu, costul vânzărilor este un element-rând de destinație care combină cheltuielile legate de producția unei entități sau de alte activități generatoare de venituri, cum ar fi: cheltuielile cu materiile prime, cheltuieli cu beneficiile angajaților, deprecierea și amortizarea. Prin urmare, atunci când clasifică cheltuielile pe baza destinației, o entitate ar putea:
- (a) să alocă mai multor elemente-rând de destinație (cum ar fi costul vânzărilor și al cercetării și dezvoltării) cheltuielile legate de resurse economice de același tip (cum ar fi cheltuielile cu beneficiile angajaților) și
 - (b) să includă într-un singur element-rând de destinație o alocare a cheltuielilor legate de resurse economice de mai multe tipuri (cum ar fi cheltuielile cu materiile prime, cheltuielile cu beneficiile angajaților, deprecierea și amortizarea).
- 82 În cazul în care o entitate prezintă unul sau mai multe elemente-rând care cuprind cheltuieli clasificate pe baza destinației în categoria de exploatare din situația profitului sau pierderii, aceasta trebuie:
- (a) să prezinte un element-rând separat pentru costul vânzărilor, dacă entitatea clasifică cheltuielile de exploatare în destinații care includ un cost al funcției de vânzare. Acest element-rând trebuie să includă totalul cheltuielilor cu stocurile descrise la punctul 38 din IAS 2 *Stocuri*;
 - (b) să prezinte o descriere calitativă a tipului cheltuielilor incluse în fiecare element-rând de destinație.

- 83 O entitate care prezintă unul sau mai multe elemente-rând care cuprind cheltuieli clasificate pe baza destinației în categoria de exploatare din situația profitului sau pierderii trebuie să prezinte, de asemenea, într-o singură notă:
- (a) totalul pentru fiecare dintre următoarele:
 - (i) depreciere, cuprinzând sumele care trebuie prezentate în conformitate cu punctul 73 litera (e) subpunctul (vii) din IAS 16 *Imobilizări corporale*, cu punctul 79 litera (d) subpunctul (iv) din IAS 40 *Investiții imobiliare* și cu punctul 53 litera (a) din IFRS 16 *Contracte de leasing*;
 - (ii) amortizare, cuprinzând suma care trebuie prezentată în conformitate cu punctul 118 litera (e) punctul (vi) din IAS 38 *Imobilizări necorporale*;
 - (iii) beneficiile angajaților, cuprinzând suma pentru beneficiile angajaților recunoscute de o entitate care aplică IAS 19 *Beneficiile angajaților* și suma pentru serviciile primite de la angajați recunoscute de o entitate care aplică IFRS 2 *Plata pe bază de acțiuni*;
 - (iv) pierderile din depreciere și reluările de pierderi din depreciere, cuprinzând sumele care trebuie prezentate în conformitate cu punctul 126 litera (a) și cu punctul 126 litera (b) din IAS 36 *Deprecierea activelor* și
 - (v) reducerea valorii contabile și reluările de reduceri ale valorii contabile a stocurilor, cuprinzând sumele care trebuie prezentate în conformitate cu punctul 36 literele (e) și (f) din IAS 2; și
 - (b) pentru fiecare total menționat la litera (a) subpunctele (i)-(v):
 - (i) suma aferentă fiecărui element-rând din categoria de exploatare (a se vedea punctul B84) și
 - (ii) o listă a elementelor-rânduri din afara categoriei de exploatare care includ și sume legate de total.
- 84 Punctul 41 impune ca o entitate să efectueze dezagregarea elementelor pentru a furniza informații semnificative. Cu toate acestea, o entitate care aplică punctul 83 este scutită de obligația de a prezenta:
- (a) în ceea ce privește elementele-rând de destinație prezentate în categoria de exploatare din situația profitului sau pierderii – informații dezagregate cu privire la valorile cheltuielilor pe baza tipului incluse în fiecare element-rând, în plus față de sumele specificate la punctul 83 și
 - (b) în ceea ce privește cheltuielile pe baza naturii impuse în mod specific de un standard de contabilitate IFRS a fi descrise în note – informații dezagregate cu privire la valorile cheltuielilor incluse în fiecare element-rând de destinație prezentate în categoria de exploatare din situația profitului sau pierderii, în plus față de sumele specificate la punctul 83.
- 85 Scutirea de la punctul 84 se referă la dezagregarea cheltuielilor de exploatare. Ea nu scutește totuși o entitate de aplicarea dispozițiilor specifice privind prezentarea de informații referitoare la cheltuielile respective prevăzute în standardele de contabilitate IFRS.

Situația rezultatului global

- 86 O entitate trebuie să prezinte în situația rezultatului global totaluri pentru:
- (a) profit sau pierdere;
 - (b) alte elemente ale rezultatului global (a se vedea punctele B86-B87) și
 - (c) rezultatul global, constituit din totalul profitului sau al pierderii și al altor elemente ale rezultatului global.
- 87 O entitate trebuie să prezinte o alocare a rezultatului global pentru perioada de raportare care poate fi atribuit:
- (a) intereselor care nu controlează și
 - (b) proprietarilor societății mamă.

Alte elemente ale rezultatului global

- 88 O entitate trebuie să clasifice veniturile și cheltuielile incluse în situația rezultatului global în una dintre cele două categorii:
- (a) venituri și cheltuieli care vor fi reclassificate în profit sau pierdere atunci când sunt îndeplinite anumite condiții și
 - (b) venituri și cheltuieli care nu vor fi reclassificate în profit sau pierdere.
- 89 O entitate trebuie să prezinte, în fiecare dintre categoriile din situația rezultatului global, elemente-rânduri pentru:
- (a) cota-parte din celelalte elemente ale rezultatului global al entităților asociate și al asocierilor în participație care este contabilizată folosind metoda punerii în echivalență și
 - (b) fiecare componentă a altor elemente ale rezultatului global.
- 90 O entitate trebuie să prezinte în situația rezultatului global sau să descrie în note *ajustările din reclassificare* aferente componentelor altor elemente ale rezultatului global (a se vedea punctele B88-B89).
- 91 Alte standarde de contabilitate IFRS specifică măsura și momentul în care se reclassifică în profit sau pierdere valorile incluse anterior în alte elemente ale rezultatului global. În prezentul standard astfel de reclassificări sunt numite ajustări din reclassificare. O entitate include o ajustare din reclassificare alături de respectiva componentă a altor elemente ale rezultatului global în perioada în care ajustarea se reclassifică în profit sau pierdere. O entitate ar fi putut include aceste sume în alte elemente ale rezultatului global drept câștiguri nerealizate în perioada curentă sau anterioară. Entitatea trebuie să le deducă din alte elemente ale rezultatului global în perioada în care câștigurile realizate sunt reclassificate în profit sau pierdere pentru a evita includerea lor de două ori în totalul rezultatului global.
- 92 O entitate care descrie ajustările din reclassificare în note trebuie să prezinte în situația rezultatului global componentele altor elemente ale rezultatului global după orice ajustări din reclassificare aferente.
- 93 O entitate trebuie fie să prezinte în situația rezultatului global, fie să descrie în note valoarea impozitului pe profit aferentă fiecărei componente a altor elemente ale rezultatului global, inclusiv ajustările din reclassificare (a se vedea punctele 61A și 63 din IAS 12).
- 94 O entitate poate prezenta componentele altor elemente ale rezultatului global fie:
- (a) fără efectele fiscale aferente, fie
 - (b) înainte de efectele fiscale aferente, evidențiind o sumă pentru valoarea agregată a impozitului pe profit aferent componentelor respective.
- 95 Dacă o entitate selectează alternativa de la punctul 94 litera (b), aceasta trebuie să repartizeze impozitul între categoriile prevăzute la punctul 88.

Situația poziției financiare

Clasificarea activelor și a datoriilor în active circulante sau imobilizate, respectiv în datorii curente sau pe termen lung

- 96 O entitate trebuie să prezinte activele circulante și imobilizate și datoriile curente și pe termen lung ca și clasificări distincte în situația poziției financiare, în conformitate cu punctele 99-102, cu excepția cazului în care o prezentare bazată pe lichiditate oferă un rezumat structurat mai util. Atunci când se aplică această excepție, entitatea trebuie să prezinte toate activele și datoriile, în ordinea lichidității (a se vedea punctele B90-B93).
- 97 Indiferent de metoda de prezentare care este adoptată, o entitate trebuie să prezinte valoarea ce se așteaptă să fie recuperată sau decontată după o perioadă mai mare de 12 luni pentru fiecare element-rând de activ sau datorie care combină valori care se preconizează că vor fi recuperate sau decontate:
- (a) într-un interval de cel mult 12 luni după perioada de raportare și
 - (b) într-un interval de peste 12 luni după perioada de raportare.

- 98 Atunci când o entitate prezintă active circulante și imobilizate și datorii curente și pe termen lung clasificate distinct în situația poziției sale financiare, aceasta nu trebuie să clasifice creanțele (datoriile) privind impozitul amânat drept active circulante (datorii curente).

Active circulante

- 99 O entitate trebuie să clasifice un activ drept activ circulant atunci când (a se vedea punctele B94-B95):
- (a) se preconizează valorificarea activului sau se intenționează vânzarea sau consumarea sa în cursul normal al ciclului de exploatare al entității;
 - (b) activul este deținut, în principal, în scopul tranzacționării;
 - (c) se așteaptă valorificarea activului în termen de 12 luni după perioada de raportare sau
 - (d) activul reprezintă numerar sau echivalente de numerar (conform definiției din IAS 7), cu excepția cazului în care este restricționată tranzacționarea sau utilizarea acestuia pentru decontarea unei datorii pentru o perioadă de cel puțin 12 luni după perioada de raportare.
- 100 O entitate trebuie să clasifice toate celelalte active, care nu sunt specificate la punctul 99, drept active imobilizate.

Datorii curente

- 101 O entitate trebuie să clasifice o datorie drept datorie curentă atunci când:
- (a) se preconizează decontarea datoriei în cursul ciclului său normal de exploatare (a se vedea punctele B96 și B107-B108);
 - (b) datoria este deținută în principal în scopul tranzacționării (a se vedea punctul B97);
 - (c) datoria trebuie decontată în termen de 12 luni după perioada de raportare (a se vedea punctele B97-B98 și B107-B108) sau
 - (d) nu are dreptul ca, la sfârșitul perioadei de raportare, să amâne decontarea datoriei timp de cel puțin 12 luni după perioada de raportare (a se vedea punctele B99-B108).
- 102 O entitate trebuie să clasifice toate celelalte datorii, care nu sunt specificate la punctul 101, drept datorii pe termen lung.

Elemente care trebuie prezentate în situația poziției financiare sau descrise în note

- 103 O entitate trebuie să prezinte în situația poziției financiare elemente-rânduri pentru:
- (a) imobilizări corporale;
 - (b) investiții imobiliare;
 - (c) imobilizări necorporale;
 - (d) fondul comercial;
 - (e) active financiare [fără sumele de la literale (g), (j) și (k)];
 - (f) portofolii de contracte care intră sub incidența IFRS 17 care sunt active, dezagregate astfel cum se prevede la punctul 78 din IFRS 17;
 - (g) investiții contabilizate prin metoda punerii în echivalență;
 - (h) active biologice care intră sub incidența IAS 41 *Agricultura*;
 - (i) stocuri;
 - (j) creanțe comerciale și similare;
 - (k) numerar și echivalente de numerar;
 - (l) totalul activelor clasificate drept deținute în vederea vânzării și al activelor incluse în grupurile de cedare clasificate drept deținute în vederea vânzării în conformitate cu IFRS 5;

- (m) datorii comerciale și alte datorii;
 - (n) provizioane;
 - (o) datorii financiare [fără sumele de la literele (m) și (n)];
 - (p) portofolii de contracte care intră sub incidența IFRS 17 care sunt datorii, dezagregate astfel cum se prevede la punctul 78 din IFRS 17;
 - (q) datorii și creanțe pentru impozitul curent, astfel cum sunt definite în IAS 12;
 - (r) datorii privind impozitele amânate și creanțe privind impozitele amânate, astfel cum sunt definite în IAS 12 și
 - (s) datoriile incluse în grupele destinate cedării clasificate ca fiind deținute în vederea vânzării conform IFRS 5.
- 104 O entitate trebuie să prezinte în situația poziției financiare:
- (a) interesele care nu controlează și
 - (b) capital emis și rezerve atribuibile proprietarilor societății-mamă.
- 105 Punctele B109-B111 prevăd dispoziții privind modul în care o entitate își exercită raționamentul profesional pentru a stabili dacă să prezinte elemente-rânduri suplimentare în situația poziției financiare sau să descrie elementele în note.
- 106 Sub rezerva punctului 96, prezentul standard nu prevede ordinea sau formatul în care o entitate prezintă elementele în situația poziției financiare. În plus, descrierile utilizate și ordonarea elementelor sau agregarea unor elemente similare pot fi modificate conform naturii entității și tranzacțiilor acesteia, pentru a oferi un rezumat structurat util al activelor, datoriilor și capitalurilor proprii ale entității. De exemplu, o instituție financiară poate modifica descrierile de la punctul 103 astfel încât să ofere un rezumat structurat util al activelor, datoriilor și capitalurilor proprii ale unei instituții financiare.

Situația modificărilor capitalurilor proprii

Informații care trebuie prezentate în situația modificărilor capitalurilor proprii

- 107 O entitate trebuie să prezinte o situație a modificărilor capitalurilor proprii, conform cerințelor de la punctul 10. Situația modificărilor capitalurilor proprii trebuie să includă:
- (a) rezultatul global total aferent perioadei de raportare, evidențiind separat valorile totale atribuibile proprietarilor societății-mamă și intereselor care nu controlează;
 - (b) pentru fiecare componentă a capitalurilor proprii, efectele aplicării retroactive sau retratării retroactive recunoscute în conformitate cu IAS 8; și
 - (c) pentru fiecare componentă a capitalurilor proprii, o reconciliere între valoarea contabilă de la începutul și de la sfârșitul perioadei, prezentând separat (cel puțin) modificările care rezultă din:
 - (i) profit sau pierdere;
 - (ii) alte elemente ale rezultatului global; și
 - (iii) tranzacțiile cu proprietari, în calitatea lor de proprietari, evidențiind separat contribuțiile proprietarilor și distribuirile către proprietari și modificările participațiilor în capitalurile proprii deținute în filiale care nu au drept rezultat pierderea controlului.
- 108 IAS 8 impune ajustări retroactive pentru modificările politicilor contabile, în măsura în care acest lucru este posibil, cu excepția cazului în care dispozițiile tranzitorii ale unui alt standard de contabilitate IFRS prevăd altceva. IAS 8 impune, de asemenea, ca retratările pentru corectarea erorilor să fie făcute retroactiv în măsura în care acest lucru este posibil. Ajustările și retratările retroactive nu sunt modificări ale capitalurilor proprii, ci sunt ajustări ale soldului de deschidere al rezultatului reportat, cu excepția cazului în care standardele de contabilitate IFRS impun ajustarea retroactivă a unei alte componente a capitalurilor proprii. Punctul 107 litera (b) impune ca o entitate să prezinte în situația modificărilor capitalurilor proprii ajustarea totală pentru fiecare componentă de capitaluri proprii care rezultă din modificări ale politicilor contabile și, separat, din corectarea erorilor. O entitate trebuie să prezinte aceste ajustări pentru fiecare perioadă de raportare anterioară și pentru începutul perioadei.

Informații care trebuie prezentate în situația modificărilor capitalurilor proprii sau descrise în note

- 109 Pentru fiecare componentă a capitalurilor proprii, o entitate trebuie fie să prezinte în situația modificărilor capitalurilor proprii, fie să furnizeze în note o analiză a altor elemente ale rezultatului global, element cu element [a se vedea punctul 107 litera (c) subpunctul (ii)].
- 110 O entitate trebuie fie să prezinte în situația modificărilor capitalurilor proprii, fie să furnizeze în note valoarea dividendelor recunoscute ca distribuiri către proprietari în cursul perioadei de raportare și valoarea aferentă a dividendelor pe acțiune.
- 111 La punctul 107, componentele capitalurilor proprii includ, de exemplu, fiecare clasă de capitaluri proprii vărsate, soldul acumulat al fiecărei clase de alte elemente ale rezultatului global și rezultatul reportat.
- 112 Modificările capitalurilor proprii ale unei entități între începutul și sfârșitul perioadei de raportare reflectă creșterea sau reducerea activului net în cursul perioadei. Cu excepția modificărilor rezultate din tranzacțiile cu proprietarii care acționează în calitate lor de proprietari (cum ar fi contribuțiile la capitalul propriu, reachiziționarea propriilor instrumente de capitaluri proprii ale entității și dividendele) și a costurilor de tranzacționare legate direct de astfel de tranzacții, modificarea globală a capitalurilor proprii în timpul unei perioade reprezintă valoarea totală a veniturilor și cheltuielilor, inclusiv a câștigurilor și pierderilor, generate de activitățile entității pe parcursul acelei perioade.

Note

Structură

- 113 O entitate trebuie să descrie în note:
- (a) informații privind baza de întocmire a situațiilor financiare (a se vedea punctele 6A-6N din IAS 8) și politicile contabile specifice utilizate (a se vedea punctele 27A-27I din IAS 8);
 - (b) informațiile impuse de standardele de contabilitate IFRS care nu sunt prezentate în situațiile financiare primare și
 - (c) alte informații care nu sunt prezentate în situațiile financiare primare, dar care sunt necesare pentru înțelegerea oricăreia dintre acestea (a se vedea punctul 20).
- 114 O entitate trebuie să prezinte notele, pe cât posibil, într-un mod sistematic (a se vedea punctul B112). Pentru a stabili un mod sistematic, entitatea trebuie să ia în considerare efectul asupra inteligibilității și comparabilității situațiilor sale financiare. O entitate trebuie să facă trimiteri încrucișate între fiecare element din situațiile financiare primare și orice informații conexe din note. Dacă valorile prezentate în note sunt incluse în unul sau mai multe elemente-rând din situațiile financiare primare, o entitate trebuie să descrie în notă elementul-rând (elementele-rând) în care sunt incluse valorile.
- 115 O entitate poate prezenta note care oferă informații despre baza de întocmire a situațiilor financiare și despre politicile contabile specifice utilizate într-o secțiune separată a situațiilor financiare.
- 116 Dacă nu sunt prezentate în altă parte în cadrul informațiilor publicate cu situațiile financiare, o entitate trebuie să descrie în note:
- (a) adresa și forma juridică a entității, țara de înregistrare și adresa sediului social (sau locul principal de activitate, dacă este diferit de sediul social);
 - (b) o descriere a naturii operațiunilor și a principalelor activități ale entității;
 - (c) denumirea societății-mamă, a societății-mamă a întregului grup; și
 - (d) dacă este vorba despre o entitate cu existență limitată, informații cu privire la durata sa de viață.

Evaluări ale performanței definite de conducere

Identificarea evaluărilor performanței definite de conducere

- 117 **O evaluare a performanței definite de conducere este un subtotal al veniturilor și cheltuielilor (a se vedea punctele B113-B122):**
- (a) pe care o entitate îl utilizează în comunicările publice în afara situațiilor financiare;
 - (b) pe care o entitate îl utilizează pentru a comunica utilizatorilor situațiilor financiare punctul de vedere al conducerii cu privire la un aspect al performanței financiare a entității în ansamblu și
 - (c) care nu este menționat la punctul 118 și nu este prevăzut în mod specific a fi prezentat sau descris de standardele de contabilitate IFRS.
- 118 Subtotalurile veniturilor și cheltuielilor care nu sunt evaluări ale performanței definite de conducere sunt:
- (a) profitul brut sau pierderea brută (venituri minus costul vânzărilor) și subtotalurile similare (a se vedea punctul B123);
 - (b) profitul sau pierderea din exploatare înainte de deprecieri, amortizare și deprecieri care intră sub incidența IAS 36;
 - (c) profitul sau pierderea din exploatare și veniturile și cheltuielile din toate investițiile contabilizate prin metoda punerii în echivalență;
 - (d) pentru o entitate care aplică punctul 73, un subtotal care cuprinde profitul sau pierderea din exploatare și toate veniturile și cheltuielile clasificate în categoria investițiilor;
 - (e) profitul sau pierderea înainte de impozitul pe profit și
 - (f) profitul sau pierderea din activități continue.
- 119 **O entitate trebuie să presupună că un subtotal al veniturilor și cheltuielilor pe care îl utilizează în comunicările publice în afara situațiilor sale financiare comunică utilizatorilor situațiilor financiare punctul de vedere al conducerii cu privire la un aspect al performanței financiare a entității în ansamblu, cu excepția cazului în care, prin aplicarea punctului 120, entitatea infirmă prezumția.**
- 120 Unei entități i se permite să infirme prezumția descrisă la punctul 119 și să afirme că un subtotal nu comunică punctul de vedere al conducerii cu privire la un aspect al performanței financiare a entității în ansamblu, dar numai dacă dispune de informații rezonabile și justificabile care demonstrează baza afirmației (a se vedea punctele B124-B131).

Prezentarea de informații privind evaluările performanței definite de conducere

- 121 **Obiectivul prezentărilor de informații privind evaluările performanței definite de conducere este acela ca o entitate să furnizeze informații pentru a ajuta un utilizator al situațiilor financiare să înțeleagă:**
- (a) aspectul performanței financiare care, din punctul de vedere al conducerii, este comunicat printr-o evaluare a performanței definite de conducere și
 - (b) modul în care se prezintă evaluarea performanței definite de conducere în comparație cu evaluările definite de standardele de contabilitate IFRS.
- 122 **O entitate trebuie să prezinte informații cu privire la toate evaluările care corespund definiției evaluărilor performanței definite de conducere de la punctul 117 într-o singură notă (a se vedea punctele B132-B133). Această notă trebuie să includă o declarație conform căreia evaluările performanței definite de conducere prezintă punctul de vedere al conducerii cu privire la un aspect al performanței financiare a entității în ansamblu și nu sunt neapărat comparabile cu evaluările care au în comun etichete sau descrieri similare furnizate de alte entități.**
- 123 **O entitate trebuie să eticheteze și să descrie fiecare evaluare a performanței definite de conducere într-o manieră clară și ușor de înțeles, care să nu inducă în eroare utilizatorii situațiilor financiare (a se vedea punctele B134-B135). Pentru fiecare evaluare a performanței definite de conducere, entitatea trebuie să prezinte:**
- (a) o descriere a aspectului performanței financiare care, din punctul de vedere al conducerii, este comunicat prin respectiva evaluare a performanței definite de conducere. Această

descriere trebuie să includă explicații privind motivul pentru care din punctul de vedere al conducerii evaluarea performanței definite de conducere oferă informații utile cu privire la performanța financiară a entității;

- (b) modul în care se calculează evaluarea performanței definite de conducere;
- (c) o reconciliere între evaluarea performanței definite de conducere și subtotalul cel mai direct comparabil menționat la punctul 118 sau totalul sau subtotalul prevăzut în mod specific a fi prezentat sau descris de standardele de contabilitate IFRS (a se vedea punctele B136-B140);
- (d) efectul asupra impozitului pe profit (determinat prin aplicarea punctului B141) și efectul asupra intereselor care nu controlează pentru fiecare element descris în reconcilierea prevăzută la litera (c);
- (e) o descriere a modului în care entitatea aplică punctul B141 pentru a determina efectul asupra impozitului pe profit prevăzut la litera (d).

124 Dacă o entitate modifică modul în care calculează o evaluare a performanței definite de conducere, adaugă o nouă evaluare a performanței definite de conducere, încetează să mai utilizeze o evaluare a performanței definite de conducere prezentată anterior sau modifică modul în care determină efectele asupra impozitului pe profit pentru elementele de reconciliere prevăzute la punctul 123 litera (d), entitatea trebuie să prezinte:

- (a) o explicație care să le permită utilizatorilor situațiilor financiare să înțeleagă modificarea, adăugarea sau încetarea și efectele acesteia;
- (b) motivele modificării, adăugării sau încetării;
- (c) informații comparative retratate care să reflecte modificarea, adăugarea sau încetarea, cu excepția cazului în care acest lucru nu este posibil. Selectarea de către o entitate a unei evaluări a performanței definite de conducere nu este o opțiune de politică contabilă. Cu toate acestea, atunci când evaluează dacă retratarea informațiilor comparative este imposibilă, o entitate trebuie să aplice dispozițiile de la punctele 50-53 din IAS 8.

125 Dacă o entitate nu prezintă informațiile comparative retratate prevăzute la punctul 124 litera (c) deoarece acest lucru nu este posibil, entitatea trebuie să precizeze acest fapt.

Capitalul

126 **O entitate trebuie să descrie în note informațiile care permit utilizatorilor situațiilor financiare să evalueze obiectivele, politicile și procedurile entității de administrare a capitalului.**

127 Pentru a respecta punctul 126, o entitate trebuie să descrie în note:

- (a) informații calitative cu privire la obiectivele, politicile și procedurile sale de administrare a capitalului, inclusiv:
 - (i) o descriere a ceea ce administrează drept capital;
 - (ii) atunci când o entitate face obiectul unor cerințe privind capitalul impuse din exterior, natura acelor cerințe și modul în care respectivele cerințe sunt încorporate în modul de administrare a capitalului și
 - (iii) modul în care sunt îndeplinite obiectivele de administrare a capitalului.
- (b) un rezumat al datelor cantitative cu privire la ceea ce administrează drept capital. Anumite entități consideră unele datorii financiare (de exemplu, anumite forme de datorii subordonate) ca parte a capitalului. Alte entități iau în considerare capitalul excluzând anumite componente de capitaluri proprii (de exemplu, componentele care rezultă din acoperirile fluxurilor de trezorerie împotriva riscurilor);
- (c) orice modificare a informațiilor de la literele (a) și (b) față de perioada de raportare precedentă;
- (d) măsura în care în decursul perioadei de raportare au fost respectate cerințe privind capitalul impuse din exterior al căror subiect este;
- (e) atunci când entitatea nu a respectat cerințele privind capitalul impuse din exterior, consecințele nerespectării acestora.

128 O entitate trebuie să își bazeze descrierile din note prevăzute la punctul 127 pe informațiile furnizate la nivel intern personalului-cheie din conducere.

- 129 O entitate poate administra capitalul în multe moduri și poate face obiectul unor cerințe diferite privind capitalul. De exemplu, un conglomerat poate să cuprindă entități care desfășoară activități de asigurare și activități bancare, iar acele entități pot opera în mai multe jurisdicții. În cazul în care o prezentare agregată a cerințelor de capital și a modalităților de gestionare a acestuia riscă să nu furnizeze informații utile sau să nu ofere utilizatorului situațiilor financiare o imagine falsă asupra resurselor de capital ale unei entități, entitatea respectivă trebuie să prezinte informații distincte pentru fiecare dispoziție privind capitalul căreia i se supune.

Alte prezentări de informații

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

- (a) pentru fiecare clasă de capital social:
 - (i) numărul de acțiuni autorizate;
 - (ii) numărul de acțiuni emise și vărsate integral și numărul de acțiuni emise, dar nevărsate integral;
 - (iii) valoarea nominală pe acțiune sau o declarație potrivit căreia acțiunile nu au valoare nominală;
 - (iv) o reconciliere a numărului de acțiuni aflate în circulație la începutul și la sfârșitul 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 către entitate, filiale sau de către entități asociate și
 - (vii) acțiuni rezervate pentru emisiune în baza contractelor de opțiuni și a contractelor de vânzare a acțiunilor, inclusiv clauzele și sumele aferente; și
- (b) o descriere a naturii și scopului fiecărei rezerve din cadrul capitalurilor proprii.

- 131 O entitate fără capital social, cum ar fi un parteneriat sau un trust, trebuie să prezinte informații echivalente celor impuse de punctul 130 litera (a), evidențiindu-se modificările din cursul perioadei de raportare pentru fiecare categorie de participație în capitalurile proprii, precum și drepturile, preferințele și restricțiile aferente fiecărei categorii de participație în capitalurile proprii.

- 132 O entitate trebuie să furnizeze în note:

- (a) valoarea dividendelor propuse sau declarate înainte de autorizarea publicării situațiilor financiare, dar nerecunoscute ca distribuire către proprietari în cursul perioadei de raportare, și valoarea pe acțiune corespunzătoare și
- (b) valoarea oricăror dividende preferențiale cumulative care nu au fost recunoscute.

Anexa A

Termeni definiți

Prezenta anexă este parte integrantă a standardului de contabilitate IFRS.

agregare, agregarea, agregării	Însumarea activelor, datoriilor, capitalurilor proprii, veniturilor, cheltuielilor sau fluxurilor de trezorerie care au caracteristici comune și sunt incluse în aceeași clasificare.
clasificare	Sortarea activelor, datoriilor, capitalurilor proprii, veniturilor, cheltuielilor și fluxurilor de trezorerie pe baza caracteristicilor comune.
dezagregare	Separarea unui element în părți componente care au caracteristici care nu sunt comune.
rapoarte financiare cu scop general	Rapoarte care furnizează informații financiare cu privire la o entitate raportoare care sunt utile utilizatorilor primari în luarea deciziilor referitoare la furnizarea de resurse entității. Acele decizii implică decizii privind: (a) cumpărarea, vânzarea sau deținerea de instrumente de capitaluri proprii și de datorie; (b) acordarea sau vânzarea de împrumuturi și alte forme de credit sau (c) exercitarea drepturilor de vot sau influențarea în alt mod a acțiunilor conducerii entității care afectează utilizarea resurselor economice ale entității. Rapoartele financiare cu scop general includ, dar nu se limitează la situațiile financiare cu scop general ale unei entități și la prezentările de informații financiare legate de durabilitate.
situații financiare cu scop general	O formă specială de <i>rapoarte financiare cu scop general</i> care oferă informații despre activele, datoriile, capitalurile proprii, veniturile și cheltuielile entității raportoare.
standardele de contabilitate IFRS	Standardele contabile emise de Consiliul pentru Standarde Internaționale de Contabilitate. Acestea cuprind: (a) Standarde Internaționale de Raportare Financiară; (b) Standarde Internaționale de Contabilitate; (c) interpretările IFRIC și (d) Interpretările SIC. Standardele de contabilitate IFRS erau cunoscute anterior sub denumirile de standarde internaționale de raportare financiară, IFRS, IFRS-uri și standarde IFRS.
evaluare a performanței definite de conducere	Un subtotal al veniturilor și cheltuielilor: (a) pe care o entitate îl utilizează în comunicările publice în afara situațiilor financiare; (b) pe care o entitate îl utilizează pentru a comunica utilizatorilor situațiilor financiare punctul de vedere al conducerii cu privire la un aspect al performanței financiare a entității în ansamblu și (c) care nu este menționat la punctul 118 din IFRS 18 și nu este prevăzut în mod specific a fi prezentat sau descris de standardele de contabilitate IFRS.
informații semnificative	Informațiile sunt semnificative în cazul în care se poate preconiza în mod rezonabil că omiterea, prezentarea eronată sau ascunderea acestora ar putea influența deciziile pe care utilizatorii primari ai situațiilor financiare cu scop general le iau pe baza respectivelor situații financiare, care furnizează informații financiare cu privire la o anumită entitate raportoare.
Note	Informații din situațiile financiare furnizate în plus față de cele prezentate în situațiile financiare primare.

profit sau pierdere din exploatare	Totalul tuturor veniturilor și cheltuielilor clasificate în categoria de exploatare .
alte elemente ale rezultatului global	Elementele de venituri și cheltuieli (inclusiv ajustările din reclasificare) care sunt recunoscute în afara profitului sau pierderii, astfel cum se impune sau se permite de alte standarde de contabilitate IFRS.
proprietari	Deținători de creanțe clasificate drept capitaluri proprii.
situații financiare primare	Situația (situațiile) performanței financiare, situația poziției financiare, situația modificărilor capitalurilor proprii și situația fluxurilor de trezorerie.
profit sau pierdere	Totalul veniturilor minus cheltuielile incluse în situația profitului sau pierderii.
profit sau pierdere înainte de finanțare și de impozitul pe profit	Totalul profitului sau pierderii din exploatare și toate veniturile și cheltuielile clasificate în categoria investițiilor.
ajustări din reclasificare	Sumele reclasificate în profit sau pierdere în cursul perioadei de raportare curente care au fost incluse în alte elemente ale rezultatului global în perioada curentă sau în perioada anterioară.
rezultat global total	Modificarea capitalurilor proprii, în cursul unei perioade de raportare, care rezultă din tranzacții și din alte evenimente, altele decât acele modificări care rezultă din tranzacțiile cu proprietarii în calitatea lor de proprietari.
rezumat structurat util	Un rezumat structurat furnizat într-o situație financiară primară cu privire la activele, datoriile, capitalurile proprii, veniturile, cheltuielile și fluxurile de trezorerie recunoscute ale unei entități raportoare care este util pentru: (a) a obține o imagine de ansamblu ușor de înțeles a activelor, datoriilor, capitalurilor proprii, veniturilor, cheltuielilor și fluxurilor de trezorerie recunoscute ale entității; (b) a realiza comparații între entități și între perioadele de raportare pentru aceeași entitate și (c) a identifica elementele sau domeniile cu privire la despre care utilizatorii situațiilor financiare ar putea dori să solicite informații suplimentare în note.

Anexa B

Îndrumări de aplicare

Prezenta anexă este parte integrantă a standardului de contabilitate IFRS. Anexa descrie modul de aplicare a punctelor 1-132 și are aceeași autoritate ca și celelalte secțiuni ale standardului de contabilitate IFRS.

Dispoziții generale privind situațiile financiare

Prag de semnificație

- B1 Informațiile sunt semnificative în cazul în care se poate preconiza în mod rezonabil că omiterea, prezentarea eronată sau ascunderea acestora ar putea influența deciziile pe care utilizatorii primari ai situațiilor financiare cu scop general le iau pe baza respectivelor situații financiare, care furnizează informații financiare cu privire la o anumită entitate raportoare.
- B2 Pragul de semnificație depinde de natura sau amploarea informațiilor ori de ambele. O entitate evaluează dacă informațiile, fie în mod individual, fie în combinație cu alte informații, sunt semnificative în contextul situațiilor sale financiare luate în ansamblu.
- B3 Informațiile sunt ascunse în cazul în care acestea sunt comunicate într-un mod care ar avea un efect similar, pentru utilizatorii primari ai situațiilor financiare, cu cel al omiterii sau al prezentării eronate a respectivelor informații. Următoarele sunt exemple de circumstanțe care pot duce la ascunderea unor informații semnificative:
- (a) informațiile semnificative privind un element, o tranzacție sau un alt eveniment sunt prezentate în situațiile financiare, dar formularea este vagă sau neclară;
 - (b) informațiile semnificative privind un element, o tranzacție sau un alt eveniment sunt dispersate în diferite părți ale situațiilor financiare;
 - (c) informațiile privind elemente, tranzacții sau alte evenimente semnificative care nu sunt similare sunt agregate în mod necorespunzător;
 - (d) informațiile privind elemente, tranzacții sau alte evenimente semnificative care sunt similare sunt dezagregate în mod necorespunzător; și
 - (e) inteligibilitatea situațiilor financiare este redusă ca urmare a faptului că informațiile semnificative sunt ascunse printre informații nesemnificative într-o asemenea măsură încât un utilizator primar nu poate să determine ce informații sunt semnificative.
- B4 Pentru a evalua dacă se poate preconiza în mod rezonabil că informațiile vor influența deciziile luate de utilizatorii primari ai situațiilor financiare cu scop general ale unei anumite entități raportoare, o entitate trebuie să ia în considerare caracteristicile acestor utilizatori, precum și circumstanțele proprii ale respectivei entități.
- B5 Numeroși investitori, împrumutători și alți creditori existenți și potențiali nu pot solicita entităților raportoare să le furnizeze informații direct și trebuie să se bazeze pe situațiile financiare cu scop general pentru multe dintre informațiile financiare de care au nevoie. În consecință, aceștia sunt utilizatorii primari cărora li se adresează situațiile financiare cu scop general. Situațiile financiare sunt întocmite pentru utilizatorii care au cunoștințe rezonabile privind afacerile și activitățile economice și care parcurg și analizează informațiile cu atenția cuvenită. Uneori, inclusiv utilizatorii bine informați și atenți ar putea avea nevoie de ajutorul unui consilier pentru a înțelege informațiile referitoare la fenomene economice complexe.

Rolurile situațiilor financiare primare și ale notelor

- B6 Prin aplicarea punctului 17 litera (a), o entitate furnizează în note informațiile necesare pentru ca utilizatorii situațiilor financiare să înțeleagă elementele-rând prezentate în situațiile financiare primare. Exemple de astfel de informații sunt:
- (a) dezagregarea elementelor-rând prezentate în situațiile financiare primare;
 - (b) descrieri ale caracteristicilor elementelor-rând prezentate în situațiile financiare primare precum și
 - (c) informații privind metodele, ipotezele și raționamentele utilizate pentru recunoașterea, evaluarea și prezentarea elementelor incluse în situațiile financiare primare.

- B7 Prin aplicarea punctului 17 litera (b), o entitate completează situațiile financiare primare cu informații suplimentare necesare pentru atingerea obiectivului situațiilor financiare, și anume:
- (a) informații impuse în mod specific de standardele de contabilitate IFRS (a se vedea punctul 19) – de exemplu:
 - (i) informațiile prevăzute de IAS 37 *Provizioane, datorii contingente și active contingente* cu privire la activele contingente și datoriile contingente nerecunoscute ale unei entități precum și
 - (ii) informațiile prevăzute de IFRS 7 *Instrumente financiare: informații de furnizat* privind expunerea unei entități la diferite tipuri de riscuri, cum ar fi riscul de credit, riscul de lichiditate și riscul de piață precum și
 - (b) informații suplimentare față de cele impuse în mod specific de standardele de contabilitate IFRS (a se vedea punctul 20).

Informațiile prezentate în situațiile financiare primare

- B8 Punctul 23 explică faptul că o entitate nu este obligată să prezinte separat un element-rând într-o situație financiară primară dacă acest lucru nu este necesar pentru ca situația să ofere un rezumat structurat util, chiar dacă elementul-rând respectiv este impus de standardele de contabilitate IFRS. De exemplu, o entitate nu este obligată să prezinte un element-rând menționat la punctul 75, dacă acest lucru nu este necesar pentru ca situația profitului sau pierderii să ofere un rezumat structurat util al veniturilor și cheltuielilor, sau un element-rând menționat la punctul 103, dacă acest lucru nu este necesar pentru ca situația poziției financiare să ofere un rezumat structurat util al activelor, datoriilor și capitalurilor proprii. În cazul în care o entitate nu prezintă elementele-rând menționate la punctele 75 și 103, aceasta trebuie să descrie elementele în note dacă informațiile rezultate sunt semnificative (a se vedea punctul 42).
- B9 În schimb, prin aplicarea punctului 24, o entitate trebuie să prezinte elemente-rânduri suplimentare față de cele menționate la punctele 75 și 103 dacă astfel de prezentări sunt necesare pentru ca situația profitului sau pierderii să ofere un rezumat structurat util al veniturilor și cheltuielilor sau pentru ca situația poziției financiare să ofere un rezumat structurat util al activelor, datoriilor și capitalurilor proprii (a se vedea punctele B78-B79 și B109-B111).

Identificarea situațiilor financiare

- B10 Punctul 25 prevede că o entitate trebuie să identifice în mod clar situațiile financiare, separându-le de alte informații din același document publicat. O entitate respectă aceste dispoziții furnizând titluri adecvate ale paginilor, situațiilor, notelor, coloanelor și alte elementelor similare. La determinarea celei mai bune modalități de furnizare a acestor informații este nevoie de raționament profesional. De exemplu, dacă o entitate prezintă situațiile financiare în format electronic, aceasta ia în considerare și alte modalități de a respecta dispozițiile – de exemplu, prin marcarea digitală adecvată a informațiilor furnizate în situațiile financiare.
- B11 O entitate realizează deseori situații financiare mai ușor de înțeles prin furnizarea informațiilor în mii sau milioane de unități ale monedei de prezentare. Această practică este acceptabilă atât timp cât entitatea prezintă nivelul de rotunjire și nu omite informații semnificative.

Consecvența prezentării, descrierii și clasificării

- B12 Punctul 30 litera (a) impune ca o entitate să modifice prezentarea, descrierea sau clasificarea elementelor din situațiile financiare dacă este evident că o altă prezentare, descriere sau clasificare ar fi mai adecvată. De exemplu, o achiziție sau o cedare semnificativă ori o analiză a situațiilor financiare poate sugera că situațiile financiare trebuie modificate. Unei entități i se permite să modifice prezentarea, descrierea sau clasificarea elementelor din situațiile sale financiare numai dacă modificarea oferă informații mai utile utilizatorilor situațiilor financiare și dacă este probabil ca entitatea să continue să utilizeze forma revizuită a prezentării, descrierii sau clasificării, astfel încât să nu fie afectată comparabilitatea între perioade. Atunci când se fac astfel de modificări, o entitate își reclassifică informațiile comparative în conformitate cu punctele 33-34.

Informații comparative

Informații comparative necesare

- B13 În unele cazuri, informațiile narative furnizate în situațiile financiare pentru perioada (perioadele) de raportare precedentă (precedente) continuă să fie relevante în perioada curentă. De exemplu, o entitate prezintă în perioada curentă detalii privind un litigiu, al cărui rezultat era nesigur la finalul perioadei precedente și care este încă nerezolvat. Prezentarea unor informații care indică existența acelei incertitudini la finalul perioadei precedente și a unor informații cu privire la măsurile care au fost luate pe parcursul perioadei respective pentru rezolvarea incertitudinii poate fi utilă pentru utilizatorii situațiilor financiare.

Informații comparative suplimentare

- B14 O entitate poate furniza informații comparative în plus față de informațiile comparative impuse de standardele de contabilitate IFRS, cu condiția ca informațiile respective să fie elaborate în conformitate cu standardele de contabilitate IFRS. Aceste informații comparative suplimentare pot consta în una sau mai multe dintre situațiile financiare primare menționate la punctul 10, dar nu este necesar să cuprindă un set complet de situații financiare. Într-un astfel de caz, entitatea trebuie să descrie în note informațiile aferente acelor situații financiare primare suplimentare.
- B15 De exemplu, o entitate poate prezenta o a treia situație (sau situații) a(le) performanței financiare (prezentând astfel perioada de raportare curentă, perioada precedentă și o perioadă comparativă suplimentară). Totuși, entitatea nu este obligată să prezinte o a treia situație a poziției financiare, o a treia situație a fluxurilor de trezorerie sau o a treia situație a modificărilor capitalurilor proprii (adică o situație financiară primară comparativă suplimentară). Entitatea este obligată să descrie în note informațiile comparative referitoare la acea situație suplimentară (acele situații suplimentare) a(le) performanței financiare.

Agregare și dezagregare

Principiile agregării și dezagregării

Procedura de agregare și dezagregare

- B16 Situațiile financiare rezultă prin prelucrarea de către entități a unui volum mare de tranzacții și alte evenimente. Aceste tranzacții și alte evenimente generează active, datorii, capitaluri proprii, venituri, cheltuieli și fluxuri de trezorerie.
- B17 Pentru a aplica dispozițiile de la punctul 41, o entitate trebuie să agreghe elemente pe baza caracteristicilor comune (adică să agreghe elementele care au caracteristici similare) și să dezagreghe elemente pe baza unor caracteristici care nu sunt comune (adică să dezagreghe elementele care au caracteristici diferite). Atunci când face acest lucru, o entitate trebuie:
- (a) să identifice activele, datoriile, capitalurile proprii, veniturile, cheltuielile și fluxurile de trezorerie care rezultă din tranzacții individuale sau din alte evenimente;
 - (b) să clasifice și să agreghe activele, datoriile, capitalurile proprii, veniturile, cheltuielile și fluxurile de trezorerie în elemente pe baza caracteristicilor lor (de exemplu, natura, destinația, baza de evaluare sau o altă caracteristică a acestora), astfel încât să se obțină prezentarea în situațiile financiare primare a elementelor-rând și descrierea în note a elementelor care au cel puțin o caracteristică similară precum și
 - (c) să dezagreghe elemente pe baza unor caracteristici diferite:
 - (i) în situațiile financiare primare, dacă este necesar pentru a oferi rezumate structurate utile (conform descrierii de la punctul 16) precum și
 - (ii) în note, dacă este necesar pentru a furniza informații semnificative (conform descrierii de la punctul 17).
- B18 O entitate poate aplica etapele de la punctul B17 literele (a)-(c) într-o ordine variabilă pentru a aplica principiile agregării și dezagregării de la punctul 41.

Baza agregării și dezagregării

- B19 Punctele B16-B18 explică faptul că o entitate își exercită raționamentul profesional pentru a agrega și dezagrega activele, datoriile, capitalurile proprii, veniturile, cheltuielile și fluxurile de trezorerie din tranzacții individuale și din alte evenimente pe baza unor caracteristici similare și diferite. Punctele B78 și B110 prezintă exemple de caracteristici pe care o entitate le ia în considerare atunci când își exercită raționamentul profesional.
- B20 Cu cât caracteristicile activelor, datoriilor, capitalurilor proprii, veniturilor, cheltuielilor și fluxurilor de trezorerie sunt mai similare, cu atât este mai probabil ca agregarea acestora să îndeplinească rolul situațiilor financiare primare (adică să ofere rezumate structurate utile, astfel cum se descrie la punctul 16) sau al notelor (adică să furnizeze informații semnificative, astfel cum se descrie la punctul 17). Cu cât caracteristicile activelor, datoriilor, capitalurilor proprii, veniturilor, cheltuielilor și fluxurilor de trezorerie sunt mai diferite, cu atât este mai probabil ca dezagregarea elementelor să îndeplinească rolul situațiilor financiare primare sau al notelor.
- B21 Elementele agregate și prezentate ca elemente-rând în situațiile financiare primare trebuie să aibă cel puțin o caracteristică similară, alta decât cea care corespunde definiției activelor, datoriilor, capitalurilor proprii, veniturilor, cheltuielilor sau fluxurilor de trezorerie. Cu toate acestea, deoarece rolul situațiilor financiare primare este de a oferi rezumate structurate utile, este probabil ca elementele-rând din situațiile financiare primare să agrege și elemente care au caracteristici suficient de diferite pentru ca informațiile despre elementele dezagregate să fie semnificative.
- B22 Prin aplicarea punctului 41, o entitate trebuie să dezagrege elementele care au caracteristici diferite atunci când informațiile rezultate sunt semnificative. O singură caracteristică diferită ar putea face ca informațiile privind elementele dezagregate să fie semnificative.
- B23 De exemplu, o entitate ar putea prezenta în situația poziției financiare active financiare care cuprind investiții în capitaluri proprii și investiții de tip credit separat de activele nefinanciare. Activele financiare au caracteristici diferite deoarece au baze de evaluare diferite – unele sunt evaluate la valoarea justă prin profit sau pierdere, iar altele la costul amortizat. Prin urmare, entitatea ar putea stabili că, pentru a oferi un rezumat structurat util, este necesar să prezinte elementele-rând care dezagregă activele financiare pe baza acestor baze de evaluare. Această dezagregare are ca rezultat un element-rând care cuprinde investiții în capitaluri proprii și investiții de tip credit evaluate la valoarea justă prin profit sau pierdere și un element-rând care cuprinde investiții de tip credit evaluate la costul amortizat. Deoarece investițiile în capitaluri proprii nu sunt similare cu investițiile de tip credit în sensul că fiecare expune entitatea la riscuri diferite, entitatea ar urma să evalueze dacă este necesară o dezagregare suplimentară în situația poziției financiare a activelor financiare evaluate la valoarea justă prin profit sau pierdere, în investiții în capitaluri proprii și în investiții de tip credit, pentru a oferi un rezumat structurat util. În caz contrar și în cazul în care informațiile rezultate ar fi semnificative, entitatea ar trebui să descrie în note investițiile în capitaluri proprii separat de investițiile de tip credit. În plus, dacă, de exemplu, investițiile în capitaluri proprii ar avea alte caracteristici diferite, entitatea ar fi obligată să dezagrege și mai mult acele investiții în capitaluri proprii în note, dacă informațiile rezultate ar fi semnificative.

Descrierea elementelor

- B24 Punctul 43 impune ca o entitate să eticheteze și să descrie elementele prezentate sau descrise într-un mod care să reprezinte fidel caracteristicile elementului. Astfel de elemente vor fi adesea agregări ale elementelor rezultate din tranzacții individuale sau din alte evenimente și ar putea varia în ceea ce privește agregarea unor elemente pentru care informațiile sunt semnificative și a unor elemente pentru care informațiile sunt nesemnificative. Mai exact, fie în situațiile financiare primare, fie în note:
- (a) un element pentru care informațiile sunt semnificative ar putea fi agregat cu alte elemente pentru care informațiile sunt, de asemenea, semnificative – entitatea ar putea furniza o astfel de agregare pentru a rezuma informații, dar ar fi, de asemenea, obligată să prezinte informații cu privire la fiecare element;
 - (b) un element pentru care informațiile sunt semnificative ar putea fi agregat cu elemente pentru care informațiile nu sunt semnificative – entitatea ar fi obligată să furnizeze informații cu privire la elementele dezagregate doar dacă informațiile nesemnificative au ascuns informațiile semnificative sau
 - (c) un element pentru care informațiile nu sunt semnificative ar putea fi agregat cu alte elemente pentru care informațiile nu sunt semnificative – entitatea ar putea furniza o astfel de agregare pentru a completa o listă de elemente și nu ar fi obligată să prezinte informații cu privire la elementele dezagregate, sub rezerva punctului B26 litera (b).

- B25 O entitate trebuie să eticheteze elementele prezentate sau descrise drept „alte” numai dacă nu poate găsi o etichetă mai informativă. Exemple ale modului în care o entitate ar putea găsi o etichetă mai informativă sunt:
- (a) dacă un element pentru care informațiile sunt semnificative este agregat cu elemente pentru care informațiile nu sunt semnificative, găsirea unei etichete care să descrie articolul pentru care informațiile sunt semnificative și
 - (b) dacă elementele pentru care informațiile nu sunt semnificative sunt agregate:
 - (i) agregarea elementelor care au caracteristici similare și descrierea acestora într-un mod care să reprezinte fidel caracteristicile similare; sau
 - (ii) agregarea elementelor cu alte elemente care nu au caracteristici similare și descrierea acestora într-un mod care să reprezinte fidel caracteristicile diferite ale elementelor.
- B26 Dacă o entitate nu poate găsi o etichetă mai informativă decât „alte”:
- (a) pentru orice agregare – entitatea trebuie să utilizeze o etichetă care să descrie elementul agregat cât mai exact posibil, de exemplu „alte cheltuieli de exploatare” sau „alte cheltuieli financiare”;
 - (b) pentru o agregare care cuprinde numai elemente pentru care informațiile nu sunt semnificative – entitatea trebuie să analizeze dacă valoarea agregată este suficient de mare pentru ca utilizatorii situațiilor financiare să poată pune în mod rezonabil sub semnul întrebării dacă include elemente pentru care informațiile ar putea fi semnificative. În caz afirmativ, informațiile necesare pentru soluționarea acestei chestiuni sunt informații semnificative. În consecință, în astfel de cazuri, entitatea trebuie să prezinte informații suplimentare cu privire la sumă, de exemplu:
 - (i) o explicație a faptului că niciun element pentru care informațiile ar fi semnificative nu este inclus în sumă sau
 - (ii) o explicație a faptului că suma cuprinde mai multe elemente pentru care informațiile nu ar fi semnificative, cu indicarea naturii și a valorii elementului cel mai mare.

Compensarea

- B27 Punctul 44 interzice ca o entitate să compenseze activele și datoriile sau veniturile și cheltuielile, cu excepția cazului în care compensarea este impusă sau permisă de un standard de contabilitate IFRS. De exemplu, IFRS 15 *Venituri din contractele cu clienții* impune ca o entitate să evalueze veniturile din contractele cu clienții la cuantumul contraprestației la care entitatea preconizează că va avea dreptul în schimbul transferului bunurilor sau serviciilor promise. Valoarea veniturilor recunoscute reflectă orice reducere comercială și de volum acordată de entitate. În schimb, în decursul activităților sale curente, o entitate ar putea să efectueze alte tranzacții care nu generează venituri, dar care sunt ocazionate de principalele activități generatoare de venituri. Entitatea ar urma să prezinte în situațiile financiare primare sau să descrie în note rezultatele unor astfel de tranzacții, atunci când această prezentare sau descriere reflectă fondul economic al tranzacției sau al unui alt eveniment, prin compensarea oricăror venituri cu cheltuielile asociate care rezultă din aceeași tranzacție. De exemplu:
- (a) o entitate prezintă în situațiile financiare primare sau furnizează în note câștigurile și pierderile din cedarea activelor imobilizate prin deducerea valorii contabile a activului și a cheltuielilor de vânzare aferente din cuantumul contraprestației la cedare și
 - (b) o entitate poate compensa cheltuielile legate de un provizion care este recunoscut în conformitate cu IAS 37 și rambursat în baza unui contract cu o parte terță (de exemplu, angajamentul unui furnizor de a oferi garanție) cu rambursările aferente.
- B28 În plus, o entitate raportează pe o bază netă câștigurile și pierderile care rezultă dintr-un grup de tranzacții similare – de exemplu, câștigurile și pierderile din diferențele de curs valutar sau câștigurile și pierderile aferente instrumentelor financiare deținute în vederea tranzacționării care sunt incluse în aceeași categorie din situația (situațiile) performanței financiare prin aplicarea punctelor 47-68. Totuși, o entitate trebuie să prezinte aceste câștiguri și pierderi separat în note, dacă astfel se oferă informații semnificative.

Situația profitului sau pierderii

Categoriile din situația profitului sau pierderii

- B29 Punctul 47 impune ca o entitate să clasifice veniturile și cheltuielile incluse în situația profitului sau pierderii în una dintre cele cinci categorii. Categoria de exploatare cuprinde toate veniturile și cheltuielile incluse în situația profitului sau pierderii care nu sunt clasificate în celelalte categorii (a se vedea punctul 52). Veniturile

și cheltuielile clasificate în categoria activităților întrerupte prin aplicarea punctului 68 nu fac obiectul dispozițiilor privind clasificarea elementelor de venituri și cheltuieli în categoriile menționate la punctul 47 literele (a)-(d). Veniturile și cheltuielile clasificate în categoria impozitului pe profit prin aplicarea punctului 67 nu fac obiectul dispozițiilor privind clasificarea elementelor de venituri și cheltuieli în categoriile menționate la punctul 47 literele (a)-(c).

Evaluarea principalelor activități comerciale specificate

- B30 Punctul 49 impune ca o entitate să evalueze dacă investește în active sau oferă finanțare clienților ca activitate principală. O entitate poate avea mai multe activități principale. De exemplu, o entitate care fabrică un produs și, de asemenea, oferă finanțare clienților poate stabili că atât activitatea sa de producție, cât și activitatea sa de finanțare a clienților sunt activități principale. Pentru a clasifica veniturile și cheltuielile în categoria de exploatare, a investițiilor și a finanțării, astfel cum se prevede în prezentul standard, o entitate trebuie doar să stabilească dacă una sau ambele dintre activitățile de investire în active și de acordare de finanțare clienților sunt activități principale.
- B31 Printre entitățile care ar putea investi în active ca activitate principală se numără:
- (a) entitățile de investiții, astfel cum sunt definite în IFRS 10 *Situații financiare consolidate*;
 - (b) societățile de investiții imobiliare și
 - (c) asigurătorii.
- B32 Printre entitățile care ar putea acorda finanțare clienților ca activitate principală se numără:
- (a) băncile și alte instituții creditoare;
 - (b) entitățile care oferă finanțare clienților pentru a le permite clienților respectivi să cumpere produsele entității precum și
 - (c) locatorii care acordă finanțare clienților în contractele de leasing financiar.
- B33 Dacă investirea în active sau acordarea de finanțare clienților reprezintă o activitate principală a entității este o chestiune de fapt, și nu o simplă afirmație. O entitate trebuie să își exercite raționamentul profesional pentru a evalua dacă investirea în active sau acordarea de finanțare clienților este o activitate principală, iar evaluarea respectivă trebuie să se bazeze pe dovezi.
- B34 În general, este probabil ca investirea în active sau acordarea de finanțare clienților să fie o activitate principală a unei entități dacă entitatea respectivă utilizează un anumit tip de subtotal ca indicator important al performanței operaționale. Acest tip specific de subtotal este un subtotal similar profitului brut (a se vedea punctul B123) care include venituri și cheltuieli care ar fi clasificate în categoria investițiilor sau a finanțării dacă investirea în active sau acordarea de finanțare clienților nu ar fi activități principale.
- B35 Printre dovezile faptului că subtotalurile similare profitului brut descrise la punctul B123 sunt indicatori importanți ai performanței operaționale se numără utilizarea unor astfel de subtotaluri pentru:
- (a) explicarea performanței operaționale pe plan extern sau
 - (b) evaluarea sau monitorizarea performanței operaționale la nivel intern.
- B36 Informațiile privind segmentele pot furniza dovezi ale faptului că investirea în active sau acordarea de finanțare clienților reprezintă o activitate principală dacă o entitate aplică IFRS 8 *Segmente operaționale*. Mai exact:
- (a) dacă un segment raportabil cuprinde o singură activitate, acest lucru indică faptul că performanța segmentului raportabil este un indicator important al performanței operaționale a entității și că activitatea segmentului raportabil este o activitate principală a entității precum și
 - (b) dacă un segment operațional cuprinde o singură activitate, acest lucru indică faptul că activitatea respectivă ar putea fi o activitate principală a entității dacă performanța sectorului operațional este un indicator important al performanței operaționale a entității, astfel cum se descrie la punctul B34.
- B37 O entitate trebuie să evalueze dacă investirea în active sau acordarea de finanțare clienților reprezintă o activitate principală pentru entitatea raportoare în ansamblu. În consecință, atunci când se evaluează dacă investirea în active sau acordarea de finanțare clienților este o activitate principală, dacă evaluarea este efectuată de o entitate raportoare care este un grup consolidat sau de o entitate raportoare care este una dintre filialele grupului consolidat, rezultatele obținute ar putea fi diferite.
- B38 O entitate trebuie să evalueze dacă investește ca activitate principală în entități asociate, asocieri în participație și filiale neconsolidate care nu sunt contabilizate prin metoda punerii în echivalență [a se vedea punctul B43 literele (b)-(c) și punctul B44 literele (b)-(c)] în funcție de active individuale sau utilizând grupuri de active cu caracteristici comune. Dacă o entitate întocmește situații financiare individuale, astfel cum se specifică în

IAS 27 *Situații financiare individuale*, și efectuează evaluarea grupurilor de active, entitatea trebuie să utilizeze grupuri de active care sunt în concordanță cu categoriile utilizate pentru a determina baza lor de evaluare prin aplicarea punctului 10 din IAS 27. Nu este necesar ca o entitate să evalueze dacă investește ca activitate principală în entități asociate, asocieri în participație și filiale neconsolidate contabilizate prin metoda punerii în echivalență [a se vedea punctul B43 litera (a) și punctul B44 litera (a)], deoarece este obligată să clasifice veniturile și cheltuielile aferente investițiilor respective în categoria investițiilor [a se vedea punctul 55 litera (a)].

- B39 Nu este necesar ca o entitate să evalueze dacă investește ca activitate principală în numerar și echivalente de numerar [a se vedea punctul 53 litera (b)]. O entitate este obligată să clasifice veniturile și cheltuielile din numerar și echivalente de numerar în categoria investițiilor, cu excepția cazului în care se aplică punctul 56 litera (a) sau (b).
- B40 O entitate trebuie să evalueze dacă investește ca activitate principală în alte active care generează un randament individual și în mare măsură independent de celelalte resurse ale entității [a se vedea punctul 53 litera (c)] prin evaluarea unui activ individual sau a unor grupuri de active cu caracteristici comune. Atunci când efectuează evaluarea pentru grupuri de active financiare, o entitate trebuie să utilizeze grupuri de active financiare care sunt în concordanță cu clasele de active financiare identificate de entitate prin aplicarea punctului 6 din IFRS 7.
- B41 O entitate trebuie să evalueze dacă investirea în active sau acordarea de finanțare clienților este o activitate principală pe baza situației de la momentul respectiv, prin urmare o modificare a rezultatului evaluării nu modifică rezultatul evaluărilor anterioare. În consecință, o entitate clasifică și prezintă veniturile și cheltuielile aplicând modificarea rezultatului evaluării prospectiv de la data modificării și nu reclasifică valorile prezentate înainte de data modificării. Cu excepția cazului în care acest lucru este imposibil de realizat, punctul 51 litera (c) subpunctul (ii) impune ca o entitate să prezinte valoarea și clasificarea elementelor de venituri și cheltuieli înainte și după data modificării rezultatului evaluării din perioada curentă și valoarea și clasificarea din perioada anterioară pentru elementele a căror clasificare s-a modificat ca urmare a modificării rezultatului evaluării.

Exploatare

- B42 Dispozițiile de la punctele 47-66 au ca rezultat clasificarea de către entitate a veniturilor și cheltuielilor din principalele sale activități în categoria de exploatare din situația profitului sau pierderii, cu excepția oricăror astfel de venituri și cheltuieli din investiții contabilizate prin metoda punerii în echivalență. Mai mult, categoria de exploatare nu se limitează la veniturile și cheltuielile aferente activităților principale ale unei entități. Aceasta include toate veniturile și cheltuielile care nu sunt clasificate de entitate în celelalte categorii prin aplicarea punctelor 53-68, inclusiv veniturile sau cheltuielile fluctuante sau nerecurente.

Investiții

Investiții în entități asociate, asocieri în participație și filiale neconsolidate

- B43 Punctele 53 și 55 prevăd dispoziții privind clasificarea veniturilor și cheltuielilor din investiții în entități asociate și asocieri în participație. Aceste investiții cuprind:
- (a) investițiile în entități asociate și asocieri în participație contabilizate prin metoda punerii în echivalență în conformitate cu punctul 16 din IAS 28 *Investiții în entitățile asociate și în asocierile în participație* și cu punctul 10 litera (c) din IAS 27;
 - (b) investițiile în entități asociate și asocieri în participație (sau o parte din acestea) pe care o entitate alege să le evalueze la valoarea justă prin profit sau pierdere în conformitate cu IFRS 9 prin aplicarea punctelor 18-19 din IAS 28 și a punctului 11 din IAS 27 precum și
 - (c) investițiile în entități asociate și asocieri în participație, în cadrul situațiilor financiare individuale, care sunt contabilizate la cost prin aplicarea punctului 10 litera (a) din IAS 27 sau în conformitate cu IFRS 9 prin aplicarea punctului 10 litera (b) din IAS 27.
- B44 Punctele 53 și 55 prevăd, de asemenea, dispoziții privind clasificarea veniturilor și cheltuielilor provenite de la filialele neconsolidate. Investițiile în filiale neconsolidate cuprind:
- (a) investițiile în filiale, în cadrul situațiilor financiare individuale, care sunt contabilizate prin metoda punerii în echivalență în conformitate cu punctul 10 litera (c) din IAS 27;
 - (b) investițiile în filiale deținute de o entitate de investiții care sunt evaluate la valoarea justă prin profit sau pierdere în conformitate cu punctul 31 din IFRS 10 și cu punctul 11A din IAS 27 precum și

- (c) investițiile în filiale, în cadrul situațiilor financiare individuale, care sunt contabilizate la cost prin aplicarea punctului 10 litera (a) din IAS 27 sau în conformitate cu IFRS 9 prin aplicarea punctului 10 litera (b) din IAS 27.

Active care generează un randament individual și în mare măsură independent de celelalte resurse ale entității

- B45 Punctul 53 litera (c) impune ca o entitate să identifice activele care generează un randament individual și în mare măsură independent de celelalte resurse ale entității. Randamentul poate fi pozitiv sau negativ.
- B46 Activele care generează un randament individual și în mare măsură independent de celelalte resurse ale entității, menționate la punctul 53 litera (c), includ, de regulă:
- (a) investiții de tip credit sau investiții de capital precum și
 - (b) investiții imobiliare și creanțe pentru chirie generate de aceste proprietăți.
- B47 Veniturile și cheltuielile menționate la punctul 54 aferente acestor active includ, de regulă:
- (a) dobânzi;
 - (b) dividende;
 - (c) venituri din chirii;
 - (d) amortizări;
 - (e) pierderi din depreciere și reluările de pierderi din depreciere;
 - (f) câștiguri și pierderi la valoarea justă precum și
 - (g) venituri și cheltuieli rezultate din derecunoașterea activului sau din clasificarea și reevaluarea acestuia ca fiind deținut în vederea vânzării (a se vedea punctele B60-B64).

Active care nu generează un randament individual și în mare măsură independent de celelalte resurse ale entității

- B48 Activele pe care o entitate le utilizează în combinație pentru a produce sau a furniza bunuri sau servicii nu generează un randament individual și în mare măsură independent de celelalte resurse ale entității. Astfel de active includ, de regulă:
- (a) imobilizări corporale;
 - (b) active care rezultă din producția sau furnizarea de bunuri și servicii pentru care veniturile și cheltuielile sunt clasificate în categoria de exploatare (de exemplu, creanțe pentru astfel de bunuri și servicii); precum și
 - (c) dacă entitatea acordă finanțare clienților ca activitate principală, orice împrumut acordat unui client.
- B49 Veniturile și cheltuielile aferente activelor descrise la punctul B48 sunt clasificate în categoria exploatarei – de exemplu:
- (a) venituri aferente bunurilor sau serviciilor produse sau furnizate de entitate utilizând o combinație de active;
 - (b) venituri din dobânzi;
 - (c) deprecierea și amortizarea;
 - (d) pierderi din depreciere și reluările de pierderi din depreciere;
 - (e) venituri și cheltuieli rezultate din derecunoașterea activului sau din clasificarea și reevaluarea acestuia ca fiind deținut în vederea vânzării (a se vedea punctele B60-B64); precum și
 - (f) venituri și cheltuieli generate de o combinație de întreprinderi care include active care vor genera venituri și cheltuieli care vor fi clasificate în categoria de exploatare, de exemplu un câștig din cumpărarea în condiții avantajoase și reevaluarea contraprestației contingente.

Finanțare

Datorii rezultate din operațiuni care implică doar atragerea de finanțare

- B50 Punctul 59 litera (a) impune ca o entitate să identifice datoriile rezultate din tranzacții care implică doar atragerea de finanțare. În astfel de tranzacții, o entitate:
- (a) primește finanțare sub formă de numerar sau o stingere a unei datorii financiare sau primirea propriilor instrumente de capitaluri proprii ale entității precum și
 - (b) la o dată ulterioară, va returna în schimb numerar sau propriile instrumente de capitaluri proprii.
- B51 Datoriile rezultate din operațiuni care implică doar atragerea de finanțare includ:
- (a) un instrument de datorie care va fi decontat în numerar, cum ar fi obligațiuni negarantate, împrumuturi, bilete la ordin, obligațiuni și credite ipotecare – entitatea primește numerar și va returna numerar în schimb;
 - (b) o datorie din cadrul unui acord de finanțare a furnizorului atunci când datoria pentru bunuri sau servicii este recunoscută – entitatea este descărcată de datoria financiară aferentă bunurilor sau serviciilor și va returna numerar în schimb;
 - (c) o obligațiune care va fi decontată prin livrarea de acțiuni ale unei entități – entitatea primește numerar și va returna propriile instrumente de capitaluri proprii în schimb precum și
 - (d) obligația unei entități de a-și achiziționa propriile instrumente de capitaluri proprii – entitatea primește instrumente sale de capitaluri proprii și va returna numerar în schimb.
- B52 Exemple de venituri și cheltuieli din astfel de datorii pe care punctul 60 impune ca o entitate să le clasifice în categoria finanțării sunt:
- (a) cheltuielile cu dobânzile (de exemplu, pentru instrumentele de datorie emise);
 - (b) câștigurile și pierderile la valoarea justă (de exemplu, pentru o datorie desemnată la valoarea justă prin profit sau pierdere);
 - (c) dividende aferente acțiunilor emise clasificate drept datorii precum și
 - (d) veniturile și cheltuielile rezultate din derecunoașterea datoriei (a se vedea punctul B61).

Datorii rezultate din tranzacții care nu implică doar atragerea de finanțare

- B53 Punctul 59 litera (b) impune ca o entitate să identifice datoriile rezultate din tranzacții care nu implică doar atragerea de finanțare. Astfel de datorii includ:
- (a) datorii pentru bunuri sau servicii care vor fi decontate în numerar – entitatea primește bunuri sau servicii, nu finanțare sub forma descrisă la punctul B50 litera (a);
 - (b) datorii contractuale – entitatea va returna bunuri și servicii, nu numerar sau propriile instrumente de capitaluri proprii, astfel cum sunt descrise la punctul B50 litera (b);
 - (c) datorii care rezultă din contracte de leasing – entitatea primește un activ aferent dreptului de utilizare, nu finanțare sub forma descrisă la punctul B50 litera (a);
 - (d) datorii privind pensiile cu beneficii determinate – entitatea primește servicii pentru angajați, nu finanțare sub forma descrisă la punctul B50 litera (a);
 - (e) provizioane pentru dezafectare sau restaurarea activelor – entitatea primește un activ care nu este finanțare sub forma descrisă la punctul B50 litera (a) precum și
 - (f) un provizion pentru litigii – entitatea nu primește finanțare astfel cum se descrie la punctul B50 litera (a).
- B54 Exemple de venituri și cheltuieli din astfel de datorii pe care punctul 61 impune ca entitatea să le clasifice în categoria finanțării sunt:
- (a) cheltuielile cu dobânzile aferente datoriilor care rezultă din achiziționarea de bunuri sau servicii, prin aplicarea IFRS 9;
 - (b) cheltuielile cu dobânzile aferente unei datorii contractuale cu o componentă de finanțare semnificativă, astfel cum se specifică în IFRS 15;
 - (c) cheltuielile cu dobânzile aferente unei datorii care rezultă dintr-un contract de leasing, prin aplicarea IFRS 16;

- (d) cheltuielile (veniturile) nete cu dobânzile aferente unei datorii nete (activ net) cu beneficii definite, prin aplicarea IAS 19 precum și
 - (e) creșterea valorii actualizate a unui provizion care rezultă din trecerea timpului și din efectul oricărei modificări a ratei de actualizare asupra provizioanelor, prin aplicarea IAS 37.
- B55 Exemple de venituri și cheltuieli care rezultă din tranzacții care nu implică doar atragerea de finanțare, dar care nu intră sub incidența punctului 61 și, prin urmare, sunt clasificate în categoria de exploatare, sunt:
- (a) cheltuielile recunoscute pentru consumul bunurilor sau serviciilor achiziționate descrise la punctul B54 litera (a);
 - (b) costul serviciilor curente și trecute care rezultă dintr-un plan de beneficii determinate, prin aplicarea IAS 19 precum și
 - (c) reevaluările valorii juste a unei datorii pentru contraprestația contingentă într-o combinație de întreprinderi recunoscută prin aplicarea IFRS 3 *Combinări de întreprinderi*.

Clasificarea veniturilor și cheltuielilor din contracte hibride care conțin un instrument-gazdă care reprezintă o datorie

- B56 Modul în care o entitate clasifică veniturile și cheltuielile dintr-un contract hibrid cu un instrument-gazdă care reprezintă o datorie depinde de separarea instrumentului derivat încorporat de contractul-gazdă. Dacă instrumentul derivat încorporat:
- (a) este separat de datoria-gazdă:
 - (i) pentru datoria-gazdă separată – entitatea aplică dispozițiile privind veniturile și cheltuielile din datorii, astfel cum se specifică la punctele 52, 59-61, 64 litera (b) și 65-66 precum și
 - (ii) pentru instrumentul derivat încorporat separat – entitatea aplică dispozițiile privind veniturile și cheltuielile din instrumente derivate, astfel cum se specifică la punctele B70-B76;
 - (b) nu este separat de datoria-gazdă și dacă contractul hibrid rezultă dintr-o tranzacție care implică doar atragerea de finanțare – entitatea aplică dispozițiile privind datoriile care rezultă din astfel de tranzacții, astfel cum se specifică la punctele 52, 60 și 65-66;
 - (c) nu este separat de datoria-gazdă și, dacă contractul hibrid nu rezultă dintr-o tranzacție care implică doar atragerea de finanțare:
 - (i) dacă datoria-gazdă este o datorie financiară care intră sub incidența IFRS 9 și care este evaluată la costul amortizat – entitatea clasifică în categoria finanțării veniturile și cheltuielile specificate la punctul 60 din contract după recunoașterea inițială (în locul veniturilor și cheltuielilor specificate la punctul 61) (a se vedea punctul B59);
 - (ii) dacă contractul hibrid este un contract de asigurare care intră sub incidența IFRS 17 – entitatea aplică dispozițiile de la punctul 52 și de la punctul 64 litera (b) precum și
 - (iii) în caz contrar – entitatea aplică dispozițiile privind veniturile și cheltuielile aferente datoriilor care rezultă din astfel de tranzacții, astfel cum se specifică la punctele 52 și 61.
- B57 O entitate trebuie să aplice punctul B56 literele (b) și (c) în cazul tuturor contractelor hibride care conțin o datorie-gazdă pentru care instrumentul derivat încorporat nu este separat, indiferent dacă instrumentul derivat încorporat nu este separat de entitate prin aplicarea punctului 4.3.3 din IFRS 9 sau prin aplicarea punctului 4.3.5 din IFRS 9.

Datorii care rezultă din contracte de investiții emise cu particularități de participare

- B58 Punctul 64 litera (a) stabilește dispozițiile privind veniturile și cheltuielile aferente datoriilor care rezultă din contractele de investiții emise cu particularități de participare recunoscute prin aplicarea IFRS 9. Exemple de astfel de contracte de investiții sunt:
- (a) un contract de investiții cu particularități de participare emis de un asigurător care nu corespunde definiției din IFRS 17 a unui contract de investiții cu particularități de participare discreționară; precum și
 - (b) un contract de investiții cu particularități de participare emis de o entitate de investiții.

Venituri și cheltuieli clasificate în categoria de exploatare de către o entitate care acordă finanțare clienților ca activitate principală

- B59 Punctul 65 impune ca o entitate care acordă finanțare clienților ca activitate principală să clasifice în categoria de exploatare veniturile și cheltuielile aferente unora sau tuturor datoriilor care rezultă din tranzacții care implică doar atragerea de finanțare. O entitate trebuie să aplice dispozițiile de la punctul respectiv și pentru veniturile și cheltuielile rezultate dintr-un instrument derivat legate de o tranzacție care implică doar atragerea de finanțare menționată la punctul B73 litera (a), dar nu și pentru veniturile și cheltuielile rezultate dintr-un contract hibrid menționate la punctul B56 litera (c) subpunctul (i).

Derecunoaștere și modificări ale clasificării

Derecunoașterea unui activ sau a unei datorii sau clasificarea și reevaluarea unui activ ca fiind deținut în vederea vânzării

- B60 Punctul B47 litera (g) și punctul B49 litera (e) se referă la veniturile și cheltuielile rezultate din derecunoașterea unui activ sau din clasificarea acestuia ca fiind deținut în vederea vânzării. O entitate trebuie să clasifice veniturile și cheltuielile aferente derecunoașterii unui activ sau clasificării acestuia ca fiind deținut în vederea vânzării și oricărei evaluări ulterioare în timp ce este deținut în vederea vânzării în aceeași categorie cu cea în care a clasificat veniturile și cheltuielile aferente activului imediat înainte de derecunoașterea acestuia. De exemplu, o entitate trebuie să clasifice câștigurile și pierderile:
- (a) la cedarea imobilizărilor corporale – în categoria de exploatare;
 - (b) la cedarea unei investiții imobiliare în care o entitate nu investește ca activitate principală – în categoria investițiilor precum și
 - (c) din reevaluarea unei investiții într-o entitate asociată contabilizată anterior prin metoda punerii în echivalență în etapa de achiziție a unei filiale – în categoria investițiilor.
- B61 O entitate trebuie să clasifice veniturile și cheltuielile rezultate din derecunoașterea unei datorii prin aplicarea dispozițiilor de la punctele 52 și 59-60. De exemplu, entitatea clasifică veniturile și cheltuielile rezultate din derecunoașterea unei datorii:
- (a) în categoria finanțării – dacă datoria rezultă dintr-o tranzacție care implică doar atragerea de finanțare de către o entitate care nu acordă finanțare clienților ca activitate principală precum și
 - (b) în categoria de exploatare – dacă, în cadrul unui acord de finanțare a furnizorului, o entitate derecunoaște o datorie către un furnizor și recunoaște o datorie în temeiul acordului respectiv.

Modificarea utilizării unui activ

- B62 O tranzacție sau un alt eveniment ar putea modifica categoria din situația profitului sau pierderii în care o entitate clasifică veniturile și cheltuielile aferente unui activ, fără ca activul să fie derecunoscut. În astfel de cazuri, o entitate trebuie să clasifice veniturile și cheltuielile aferente tranzacției sau altui eveniment în categoria în care a clasificat veniturile și cheltuielile aferente activului imediat înainte de tranzacție sau de eveniment. De exemplu, o entitate trebuie să clasifice în categoria de exploatare orice venituri sau cheltuieli recunoscute în situația profitului sau pierderii aferente transferului de proprietate din domeniul de aplicare al IAS 16 în investiții imobiliare care intră sub incidența IAS 40.

Grupuri de active și datorii

- B63 Punctele B60-B62 prevăd dispoziții privind veniturile și cheltuielile aferente unui activ sau unei datorii rezultate din derecunoașterea, clasificarea și evaluarea sa ulterioară în timpul deținerii în vederea vânzării sau din modificarea utilizării sale. O tranzacție sau un alt eveniment ar putea duce la aceste rezultate pentru un grup de active (sau un grup de active și datorii) care au generat venituri și cheltuieli pe care o entitate le-a clasificat în categorii diferite imediat înainte de tranzacție sau de un alt eveniment. O entitate trebuie să clasifice veniturile sau cheltuielile rezultate dintr-o astfel de tranzacție sau alt eveniment:
- (a) în categoria investițiilor dacă, în afara oricăror active privind impozitul pe profit, toate activele din grup au generat venituri și cheltuieli pe care entitatea le-a clasificat în categoria investițiilor imediat înainte de tranzacție sau de alt eveniment precum și
 - (b) în categoria de exploatare în caz contrar.

- B64 De exemplu, o entitate clasifică:

- (a) în categoria de exploatare – câștigurile și pierderile din cedarea unei filiale consolidate, dacă filiala a inclus active care au generat venituri și cheltuieli pe care entitatea le-a clasificat în categoria de exploatare imediat înainte de cedare. Câștigurile și pierderile includ reclasificarea din capitaluri proprii în profit sau pierdere a diferențelor de curs valutar, prevăzută la punctul 48 din IAS 21;
- (b) în categoria de exploatare – o pierdere din depreciere rezultată din clasificarea unui grup destinat cedării ca fiind deținut în vederea vânzării de către entitatea care aplică IFRS 5, dacă grupul destinat cedării a inclus active care au generat venituri și cheltuieli pe care entitatea le-a clasificat în categoria de exploatare imediat înainte de clasificarea sa ca fiind deținut în vederea vânzării;
- (c) în categoria investițiilor – câștigurile și pierderi aferente cedării unei filiale consolidate, dacă singurele active ale filialei erau investiții imobiliare în care entitatea raportoare consolidată nu a investit ca activitate principală și active aferente privind impozitul pe profit. Câștigurile și pierderile includ reclasificarea din capitaluri proprii în profit sau pierdere a diferențelor de curs valutar, prevăzută la punctul 48 din IAS 21.

Clasificarea diferențelor de curs valutar și a câștigului sau a pierderii aferente poziției monetare nete

- B65 Pentru a aplica punctul 47, o entitate trebuie să clasifice diferențele de curs valutar incluse în situația profitului sau pierderii prin aplicarea IAS 21 în aceeași categorie ca și veniturile și cheltuielile aferente elementelor care au generat diferențele de curs valutar, cu excepția cazului în care acest lucru ar implica costuri sau eforturi nejustificate (a se vedea punctul B68).
- B66 De exemplu, o entitate clasifică diferențele de curs valutar privind:
- (a) o creanță descrisă la punctul B48 litera (b) exprimată în valută în aceeași categorie ca și veniturile și cheltuielile aferente activului respectiv, adică în categoria de exploatare precum și
 - (b) un instrument de datorie care este o datorie descrisă la punctul B51 litera (a), exprimată în valută, în aceeași categorie ca și veniturile și cheltuielile aferente acelei datorii, adică în categoria finanțării (cu excepția cazului în care entitatea acordă finanțare clienților ca activitate principală și clasifică veniturile și cheltuielile din datorie în categoria de exploatare prin aplicarea punctului 65).
- B67 O entitate ar putea clasifica în mai multe categorii veniturile și cheltuielile rezultate dintr-o tranzacție care nu implică doar atragerea de finanțare. De exemplu, achiziționarea de servicii în cadrul unei tranzacții în valută și negociate în condiții de creditare extinse ar putea genera o cheltuială pentru achiziționarea serviciilor clasificate în categoria de exploatare [a se vedea punctul B55 litera (a)] și cheltuieli cu dobânzile clasificate în categoria finanțării [a se vedea punctul B54 litera (a)]. În astfel de cazuri, sub rezerva punctului B68, o entitate trebuie să își exercite raționamentul profesional pentru a stabili dacă diferența de curs valutar se referă la valoarea clasificată în categoria finanțării – și să o clasifice în categoria respectivă – sau dacă se referă la valoarea clasificată într-o altă categorie – și să o clasifice în categoria respectivă. O entitate nu trebuie să alocă între categorii o diferență de curs valutar care rezultă dintr-o datorie dintr-o tranzacție care nu implică doar atragerea de finanțare. În cadrul raționamentelor sale cu privire la modul de clasificare a diferențelor de curs valutar, o entitate nu este obligată să clasifice în aceeași categorie diferențele de curs valutar aferente tuturor acestor datorii. Cu toate acestea, o entitate trebuie să clasifice în aceeași categorie diferențele de curs valutar pentru datorii similare.
- B68 În cazul în care aplicarea dispozițiilor de la punctele B65 și B67 ar implica costuri sau eforturi nejustificate, o entitate trebuie, în schimb, să clasifice diferențele de curs valutar afectate în categoria de exploatare. O entitate trebuie să evalueze dacă clasificarea diferențelor de curs valutar astfel cum este descrisă la punctele B65 și B67 implică costuri sau eforturi nejustificate pentru fiecare element care generează diferențe de curs valutar. Evaluarea este specifică faptelor și circumstanțelor legate de fiecare element. Dacă aceleași fapte și circumstanțe se referă la mai multe elemente, o entitate ar putea aplica aceeași evaluare fiecăruia dintre elemente.
- B69 Prin aplicarea punctului 28 din IAS 29 *Raportarea financiară în economii hiperinflaționiste*, o entitate ar putea prezenta câștigul sau pierderea din poziția monetară netă împreună cu alte elemente de venituri și cheltuieli asociate poziției monetare nete, cum ar fi veniturile din dobânzi și cheltuielile cu dobânzile și diferențele de curs valutar. Dacă entitatea nu prezintă câștigul sau pierderea din poziția monetară netă împreună cu veniturile și cheltuielile asociate, aceasta trebuie să clasifice câștigul sau pierderea în categoria de exploatare.

Clasificarea câștigurilor și pierderilor aferente instrumentelor derivate și instrumentelor de acoperire împotriva riscurilor desemnate

- B70 Punctul 47 impune ca o entitate să clasifice veniturile și cheltuielile în categorii în situația profitului sau pierderii. Pentru a aplica punctul 47, o entitate trebuie să clasifice câștigurile și pierderile incluse în situația profitului sau pierderii aferente unui instrument financiar desemnat drept instrument de acoperire împotriva riscurilor prin aplicarea IFRS 9 în aceeași categorie ca și veniturile și cheltuielile afectate de riscurile pe care instrumentul financiar este menit să le gestioneze. Totuși, dacă acest lucru ar necesita majorarea câștigurilor și a pierderilor, entitatea trebuie să clasifice toate aceste câștiguri și pierderi în categoria de exploatare (a se vedea punctele B74-B75).
- B71 O entitate trebuie să clasifice câștigurile și pierderile aferente unei componente nedeseminate a unui instrument de acoperire împotriva riscurilor desemnat în aceeași categorie ca și câștigurile și pierderile aferente componentei desemnate. O entitate trebuie să clasifice părțile ineficace ale unui câștig sau ale unei pierderi în aceeași categorie ca și părțile eficiente.
- B72 O entitate trebuie să aplice, de asemenea, dispozițiile de la punctul B70 în cazul câștigurilor și pierderilor aferente unui instrument derivat care nu este desemnat ca instrument de acoperire împotriva riscurilor prin aplicarea IFRS 9, dar care este utilizat pentru gestionarea riscurilor identificate. Totuși, dacă acest lucru ar necesita majorarea câștigurilor sau a pierderilor (a se vedea punctele B74-B75) sau ar implica costuri sau eforturi nejustificate, entitatea trebuie, în schimb, să clasifice toate câștigurile și pierderile aferente instrumentului derivat în categoria de exploatare.
- B73 O entitate trebuie să clasifice câștigurile și pierderile aferente unui instrument derivat care nu este utilizat pentru gestionarea riscurilor identificate:
- (a) în categoria finanțării, dacă instrumentul derivat se referă la o tranzacție care implică doar atragerea de finanțare (de exemplu, o opțiune call cumpărată care permite entității emitente să schimbe o sumă fixă în valută cu un număr fix de instrumente de capitaluri proprii ale entității), cu excepția cazului în care entitatea care acordă finanțare clienților ca activitate principală clasifică câștigurile și pierderile în categoria de exploatare prin aplicarea punctului B59 precum și
 - (b) în categoria de exploatare, dacă nu sunt îndeplinite condițiile de la litera (a).
- B74 Punctele B70 și B72 interzic majorarea câștigurilor și a pierderilor aferente instrumentelor financiare desemnate drept instrumente de acoperire împotriva riscurilor și instrumentelor derivate care nu sunt desemnate ca instrumente de acoperire împotriva riscurilor. Majorarea câștigurilor și a pierderilor ar putea rezulta din situații în care:
- (a) o entitate utilizează astfel de instrumente financiare pentru a gestiona riscurile unui grup de elemente cu poziții de compensare a riscului (a se vedea punctul 6.6.1 din IFRS 9 pentru criteriile pentru ca un grup de elemente să fie un element acoperit împotriva riscurilor eligibil) precum și
 - (b) riscurile gestionate afectează elementele-rând din mai multe categorii din situația profitului sau pierderii.
- B75 De exemplu, o entitate poate utiliza un instrument derivat pentru a gestiona atât riscul valutar net aferent veniturilor (clasificat în categoria de exploatare), cât și cheltuielile cu dobânzile (clasificate în categoria finanțării). În astfel de cazuri, diferențele de curs valutar aferente veniturilor sunt compensate de diferențele de curs valutar aferente cheltuielilor cu dobânzile și câștigurilor sau pierderilor aferente instrumentului derivat. Cu toate acestea, entitatea clasifică diferențele de curs valutar aferente veniturilor într-o categorie diferită față de diferențele de curs valutar aferente cheltuielilor cu dobânzile. Pentru a prezenta câștigul sau pierderea aferent(ă) instrumentului derivat în fiecare categorie, o entitate ar trebui să prezinte în fiecare categorie un câștig sau o pierdere mai mare decât s-a produs pe instrumentul derivat. Prin aplicarea dispozițiilor de la punctele B70-B73, o entitate nu trebuie să majoreze câștigurile sau pierderile în acest mod, ci, în schimb, trebuie să clasifice orice câștig sau pierdere aferent(ă) instrumentului derivat în categoria de exploatare.
- B76 Dispozițiile de la punctele B70-B75 specifică doar modul de clasificare a veniturilor și cheltuielilor în categorii din situația profitului sau pierderii. Ele nu prevăd elementul-rând (sau elementele-rând) în care trebuie incluse astfel de venituri și cheltuieli, și nici nu contravin dispozițiilor din alte standarde de contabilitate IFRS.

Elemente care trebuie prezentate în situația profitului sau pierderii sau descrise în note

- B77 O entitate poate fi obligată să prezinte un element-rând menționat la punctul 75 sau specificat în alt standard de contabilitate IFRS în mai multe dintre categoriile menționate la punctul 47. De exemplu, o entitate care nu

investește în active sau nu acordă finanțare clienților ca activitate principală poate fi obligată să prezinte elementul-rând specificat la punctul 75 litera (b) subpunctul (ii) privind pierderile din depreciere determinate în conformitate cu secțiunea 5.5 din IFRS 9 în:

- (a) categoria de exploatare – dacă se referă la creanțe pentru bunuri și servicii, astfel cum sunt descrise la punctul B48 litera (b) precum și
- (b) categoria investițiilor – dacă se referă la active financiare care generează o rentabilitate individuală și în mare măsură independentă de celelalte resurse ale entității, astfel cum sunt descrise la punctul B46.

B78 Punctul 24 și punctul 41 litera (c) impun ca o entitate să prezinte elemente-rânduri suplimentare în situația profitului sau pierderii dacă acest lucru este necesar pentru a oferi un rezumat structurat util al veniturilor și cheltuielilor entității. O entitate își exercită raționamentul profesional pentru a stabili acest lucru (inclusiv dacă este necesar să dezagrege elementele-rând menționate la punctul 75). Punctul 20 și punctul 41 litera (d) impun ca o entitate să dezagrege elementele pentru a descrie informațiile semnificative în note. De asemenea, o entitate își exercită raționamentul profesional pentru a stabili acest lucru. Punctul 41 impune ca o entitate să își bazeze raționamentele pe o evaluare care să stabilească dacă elementele au caracteristici comune (caracteristici similare) sau caracteristici care nu sunt comune (caracteristici diferite). Astfel de caracteristici includ:

- (a) natura (a se vedea punctul 80);
- (b) destinația (rolul) în cadrul activităților entității (a se vedea punctul 81);
- (c) persistența (inclusiv frecvența elementului de venituri sau cheltuieli sau caracterul recurent sau nerecurent al acestuia);
- (d) baza de evaluare;
- (e) incertitudinea evaluării sau incertitudinea rezultatului (sau alte riscuri asociate unui element);
- (f) dimensiunea
- (g) amplasarea geografică sau mediul de reglementare;
- (h) efectele fiscale (de exemplu, dacă se aplică cote de impozitare diferite elementelor de venituri sau cheltuieli) precum și
- (i) dacă veniturile sau cheltuielile apar la recunoașterea inițială a unei tranzacții sau a unui eveniment sau ca urmare a unei modificări ulterioare a estimării referitoare la tranzacție sau la eveniment.

B79 Veniturile și cheltuielile care ar putea avea caracteristici suficient de diferite încât prezentarea în situația profitului sau pierderii să fie necesară pentru a oferi un rezumat structurat util sau descrierea în note să fie necesară pentru a furniza informații semnificative, inclusiv:

- (a) reducerea valorii contabile a stocurilor, precum și reluările unor astfel de reduceri ale valorii contabile;
- (b) pierderile din deprecierea imobilizărilor corporale, precum și reluările unor astfel de pierderi din depreciere;
- (c) veniturile și cheltuielile din restructurarea activităților unei entități și din reluările oricăror provizioane pentru restructurare;
- (d) veniturile și cheltuielile din cedări de imobilizări corporale;
- (e) veniturile și cheltuielile din cedări de investiții;
- (f) veniturile și cheltuielile rezultate din soluționarea litigiilor;
- (g) reluările provizioanelor precum și
- (h) veniturile și cheltuielile nerecurente care nu sunt incluse la literele (a)-(g).

Prezentarea și descrierea cheltuielilor clasificate în categoria de exploatare

Utilizarea caracteristicilor naturii și destinației

B80 Pentru a stabili modul de utilizare a caracteristicilor naturii și destinației pentru a oferi cel mai util rezumat structurat, astfel cum se prevede la punctul 78, o entitate trebuie să ia în considerare:

- (a) elementele-rânduri care oferă cele mai utile informații cu privire la principalele componente sau factori determinanți ai profitabilității entității. De exemplu, pentru o entitate de vânzare cu amănuntul, o componentă principală sau un factor determinant principal al profitabilității ar putea

fi costul vânzărilor. Prezentarea unui element-rând referitor la costul vânzărilor ar putea oferi informații relevante cu privire la măsura în care veniturile generate din vânzarea de bunuri acoperă ceea ce, pentru comercianții cu amănuntul, reprezintă în principal costuri directe și cu ce marjă. Cu toate acestea, este puțin probabil ca costul vânzărilor să furnizeze informații relevante privind componentele importante sau factorii determinanți importanți ai profitabilității dacă legătura dintre venituri și costuri este mai puțin directă. De exemplu, pentru unele entități de servicii, informațiile privind cheltuielile de exploatare clasificate în funcție de natură, cum ar fi beneficiile angajaților, ar putea fi mai relevante pentru utilizatorii situațiilor financiare, deoarece aceste cheltuieli sunt principalii factori determinanți ai profitabilității;

- (b) elemente-rând care reprezintă cel mai bine modul în care este gestionată activitatea și modul în care conducerea raportează la nivel intern. De exemplu, o entitate de producție gestionată pe baza destinațiilor majore ar putea clasifica cheltuielile pe baza funcției în scopuri de raportare internă. În schimb, o entitate care are o funcție predominantă unică, cum ar fi acordarea de finanțare clienților, ar putea stabili că elementele-rânduri care cuprind cheltuieli clasificate pe baza naturii lor furnizează cele mai utile informații în scopuri de raportare internă;
 - (c) ce presupune practica standard a sectorului. Atunci când cheltuielile sunt clasificate în același mod de către entitățile dintr-un sector, utilizatorii situațiilor financiare pot compara mai ușor cheltuielile între entitățile din același sector;
 - (d) dacă alocarea anumitor cheltuieli pe destinații ar fi arbitrară, în măsura în care elementele-rânduri prezentate nu ar oferi o reprezentare fidelă a funcțiilor. În astfel de cazuri, o entitate trebuie să clasifice aceste cheltuieli pe baza naturii lor.
- B81 În unele cazuri, o entitate care ia în considerare factorii prevăzuți la punctul B80 ar putea stabili că clasificarea și prezentarea anumitor cheltuieli pe baza naturii și a altor cheltuieli pe baza destinației oferă cel mai util rezumat structurat. De exemplu:
- (a) factorii de la punctul B80 literele (a)-(b) ar putea indica faptul că clasificarea și prezentarea cheltuielilor pe baza destinației oferă cel mai util rezumat structurat, cu excepția anumitor cheltuieli pentru care alocarea pe destinații ar fi arbitrară [a se vedea punctul B80 litera (d)] precum și
 - (b) o entitate care are două tipuri diferite de activități principale ar putea clasifica și prezenta unele cheltuieli pe baza destinației și alte cheltuieli pe baza naturii lor, pentru a furniza informații cu privire la principalii factori determinanți ai profitabilității sale.
- B82 Dacă o entitate clasifică și prezintă în situația profitului sau pierderii anumite cheltuieli pe baza naturii lor și alte cheltuieli pe baza destinației, aceasta trebuie să eticheteze elementele-rând rezultate într-un mod care să identifice clar ce cheltuieli sunt incluse în fiecare element-rând. De exemplu, dacă o entitate include unele beneficii ale angajaților într-un element-rând de destinație și alte beneficii ale angajaților într-un element-rând de natură, eticheta pentru elementul-rând de natură ar urma să identifice în mod clar faptul că el nu include toate beneficiile angajaților (de exemplu, „beneficiile angajaților, altele decât cele incluse în costul vânzărilor”).
- B83 Prin aplicarea punctului 30, o entitate trebuie să clasifice și să prezinte cheltuielile în mod consecvent de la o perioadă de raportare la alta, cu excepția cazului în care se aplică punctul 30 litera (a) sau (b). De exemplu, dacă o entitate prezintă deprecierea fondului comercial ca element-rând de natură într-o perioadă de raportare, ea trebuie să prezinte, de asemenea, orice depreciere similară a fondului comercial ca element-rând de natură în perioadele de raportare ulterioare, cu excepția cazului în care se aplică punctul 30 litera (a) sau (b). În cazul în care nu există o depreciere similară a fondului comercial într-o perioadă ulterioară, faptul că există o cheltuială nulă în acea perioadă ulterioară nu constituie o modificare a clasificării și a prezentării.
- B84 O entitate fie va prezenta cheltuielile pe baza naturii lor, fie, prin aplicarea punctului 83, va descrie unele cheltuieli pe baza naturii lor. Nu este necesar ca sumele prezentate sau descrise să fie sumele recunoscute drept cheltuială în cursul perioadei respective. Acestea ar putea include sume care au fost recunoscute ca parte a valorii contabile a unui activ. Dacă o entitate:
- (a) prezintă sume care nu sunt sumele recunoscute drept cheltuială în cursul perioadei, aceasta va prezenta, de asemenea, un element-rând suplimentar pentru modificarea valorii contabile a activelor afectate. De exemplu, prin aplicarea punctului 39 din IAS 2, o entitate ar putea prezenta un element-rând pentru variația stocurilor de bunuri finite și lucrări în curs de execuție;
 - (b) prezintă, prin aplicarea punctului 83 litera (b), sume care nu sunt sumele recunoscute drept cheltuială în cursul perioadei, entitatea trebuie să ofere o explicație calitativă a acestui fapt, identificând activele implicate.

Agregarea cheltuielilor de exploatare

- B85 Pentru a aplica punctul 78, o entitate trebuie să ia în considerare nivelul de agregare pentru cheltuielile de exploatare care oferă cel mai util rezumat structurat. De exemplu, o entitate ar putea desfășura diverse activități administrative (cum ar fi cele de resurse umane, de tehnologia informației, juridice și contabile). Pentru a oferi un rezumat structurat util, entitatea ar putea agrega cheltuielile de exploatare aferente activităților respective pe baza caracteristicilor lor comune – toate sunt cheltuieli pentru resurse consumate în activitățile administrative. În consecință, entitatea ar putea să le prezinte într-un element-rând etichetat „cheltuieli administrative”. De asemenea, entitatea ar putea avea cheltuieli pentru resursele consumate în cadrul activităților de vânzare. Aceste cheltuieli au o caracteristică diferită față de cheltuielile administrative – cheltuielile de vânzare rezultă din resursele consumate în activitățile de vânzare, iar cheltuielile administrative rezultă din resursele consumate în activitățile administrative. Aceste caracteristici sunt suficient de diferite încât ar putea fi necesară dezagregarea – prezentarea în elemente-rând separate pentru cheltuielile de vânzare și cheltuielile administrative – pentru a oferi un rezumat structurat util al cheltuielilor entității.

Situația rezultatului global

Alte elemente ale rezultatului global

- B86 Unele standarde de contabilitate IFRS specifică circumstanțele în care o entitate include anumite elemente în afara situației profitului sau pierderii în perioada de raportare curentă. IAS 8 specifică două asemenea circumstanțe: corectarea erorilor și efectul modificărilor politicilor contabile. Alte standarde de contabilitate IFRS impun sau permit ca o entitate să excludă din profit sau pierdere componentele altor elemente ale rezultatului global care corespund definiției veniturilor sau cheltuielilor din *Cadrul general conceptual de raportare financiară* (a se vedea punctul B87).
- B87 Anexa A prevede definiția „altor elemente ale rezultatului global”. Componentele altor elemente ale rezultatului global includ:
- (a) modificările surplusului din reevaluare (a se vedea IAS 16 și IAS 38);
 - (b) reevaluările planurilor de beneficii determinate (a se vedea IAS 19);
 - (c) câștigurile și pierderile care rezultă din conversia situațiilor financiare ale unei operațiuni din străinătate (a se vedea IAS 21);
 - (d) câștigurile și pierderile din investiții în instrumente de capitaluri proprii desemnate la valoarea justă prin alte elemente ale rezultatului global în conformitate cu punctul 5.7.5 din IFRS 9;
 - (e) câștiguri și pierderi din investiții în active financiare evaluate la valoarea justă prin alte elemente ale rezultatului global în conformitate cu punctul 4.1.2A din IFRS 9;
 - (f) partea efectivă a câștigurilor și pierderilor aferente instrumentelor de acoperire împotriva riscurilor din acoperirea fluxurilor de trezorerie împotriva riscurilor și a câștigurilor și pierderilor aferente instrumentelor de acoperire împotriva riscurilor care acoperă investiții în instrumente de capitaluri proprii desemnate la valoarea justă prin alte elemente ale rezultatului global în conformitate cu punctul 5.7.5 din IFRS 9 (a se vedea capitolul 6 din IFRS 9);
 - (g) pentru anumite datorii desemnate ca fiind la valoarea justă prin profit sau pierdere, cuantumul modificării valorii juste care poate fi atribuit modificărilor riscului de credit al datoriei (a se vedea punctul 5.7.7 din IFRS 9);
 - (h) modificările cuantumului valorii-timp a opțiunilor atunci când se separă valoarea intrinsecă și valoarea-timp a unui contract de opțiuni și se desemnează ca instrument de acoperire împotriva riscurilor numai modificările valorii intrinsece (a se vedea capitolul 6 din IFRS 9);
 - (i) modificările valorii elementelor forward din contractele forward atunci când se separă elementul forward și elementul la vedere (spot) din contractul forward și se desemnează ca instrument de acoperire a riscului doar modificările elementului la vedere, precum și modificările valorii marjei cu bază valutară a unui instrument financiar atunci când acesta este exclus de la desemnarea respectivului instrument financiar drept instrument de acoperire împotriva riscurilor (a se vedea capitolul 6 din IFRS 9);
 - (j) veniturile și cheltuielile financiare aferente asigurărilor rezultate din contracte emise care intră sub incidența IFRS 17, excluse din profit sau pierdere atunci când veniturile sau cheltuielile financiare totale aferente asigurărilor sunt dezagregate pentru a include în contul de profit sau pierdere o sumă stabilită prin repartizare sistematică prin aplicarea punctului 88 litera (b) din IFRS 17 sau printr-o

- sumă care elimină neconcordanțele contabile cu veniturile sau cheltuielile financiare aferente elementelor suport, prin aplicarea punctului 89 litera (b) din IFRS 17; precum și
- (k) veniturile și cheltuielile financiare rezultate din contracte de reasigurare deținute excluse din contul de profit sau pierdere atunci când veniturile sau cheltuielile financiare totale aferente reasigurărilor sunt dezagregate pentru a include în contul de profit sau pierdere o sumă stabilită prin repartizare sistematică prin aplicarea punctului 88 litera (b) din IFRS 17.
- B88 Ajustările din reclasificare apar, de exemplu, la cedarea unei operațiuni din străinătate (a se vedea IAS 21) și atunci când unele fluxuri de trezorerie prognozate acoperite împotriva riscurilor afectează profitul sau pierderea [a se vedea punctul 6.5.11 litera (d) din IFRS 9 în ceea ce privește acoperirile fluxurilor de trezorerie împotriva riscurilor].
- B89 Punctul 90 impune ca o entitate să prezinte în situația rezultatului global sau să descrie în note ajustările din reclasificare aferente componentelor altor elemente ale rezultatului global. Ajustările din reclasificare nu apar pentru modificarea surplusului din reevaluare recunoscut în conformitate cu IAS 16 sau cu IAS 38 sau pentru reevaluarea planurilor de beneficii determinate recunoscute în conformitate cu IAS 19. O entitate recunoaște aceste componente în alte elemente ale rezultatului global și nu le reclasifică în profit sau pierdere în perioadele de raportare ulterioare. O entitate poate transfera modificările surplusului din reevaluare în rezultatul reportat în perioadele ulterioare pe măsură ce activul este utilizat sau la momentul derecunoașterii sale (a se vedea IAS 16 și IAS 38). În conformitate cu IFRS 9, ajustările din reclasificare nu apar în cazul în care o acoperire a fluxurilor de trezorerie împotriva riscurilor sau contabilizarea valorii-timp a unei opțiuni (sau a elementului forward al unui contract forward sau a marjei cu bază valutară a unui instrument financiar) are ca rezultat sume pe care o entitate le elimină din rezerva aferentă acoperirii fluxurilor de trezorerie sau dintr-o componentă separată de capitaluri proprii și le include direct în costul inițial sau într-o altă valoare contabilă a unui activ sau a unei datorii. O entitate transferă aceste sume direct în active sau datorii.

Situația poziției financiare

Clasificarea activelor și a datoriilor în active circulante sau imobilizate, respectiv în datorii curente sau pe termen lung

- B90 Prin aplicarea punctului 96, atunci când o entitate furnizează bunuri sau prestează servicii în cadrul unui ciclu de exploatare clar identificabil, clasificarea distinctă în bilanț a activelor circulante și imobilizate și a datoriilor curente și pe termen lung oferă informații utile, făcând distincție între activele nete care sunt în mod continuu rulate sub formă de capital circulant și cele utilizate în activitatea pe termen lung a entității. De asemenea, o astfel de clasificare separată evidențiază activele pe care o entitate se așteaptă să le realizeze în cadrul ciclului de exploatare curent și datoriile exigibile în cursul aceleiași perioade.
- B91 Pentru anumite entități, cum ar fi instituțiile financiare, o prezentare a activelor și datoriilor în ordine crescătoare sau descrescătoare a lichidității oferă un rezumat structural mai util decât o prezentare în funcție de active circulante și imobilizate și datorii curente și pe termen lung, deoarece entitatea nu furnizează bunuri sau servicii într-un ciclu operațional clar identificabil.
- B92 Atunci când aplică punctul 96, unei entități i se permite să prezinte unele dintre activele și datoriile sale utilizând o clasificare în active circulante și imobilizate și datorii curente și pe termen lung și altele în funcție de lichiditate, dacă această clasificare oferă un rezumat structurat mai util. Necesitatea unei baze mixte de prezentare poate apărea atunci când o entitate are diverse operațiuni.
- B93 Informațiile despre datele la care se preconizează realizarea activelor și datoriilor sunt utile pentru evaluarea lichidității și solvabilității unei entități. IFRS 7 impune prezentarea analizei maturității atât pentru activele financiare, cât și pentru datoriile financiare. Activele financiare cuprind creanțele comerciale și alte creanțe, iar datoriile financiare includ datoriile comerciale și alte datorii. Informațiile privind data preconizată a recuperării activelor nemonetare, precum stocurile, și data preconizată a decontării datoriilor, precum provizioanele, sunt, de asemenea, utile, indiferent dacă activele sunt clasificate drept circulante sau imobilizate, iar datoriile sunt clasificate drept curente sau pe termen lung. De exemplu, o entitate furnizează în note valoarea stocurilor pe care se așteaptă să o recupereze la mai mult de 12 luni după perioada de raportare.

Active circulante

- B94 Punctul 100 impune ca o entitate să clasifice drept imobilizate toate activele care nu sunt clasificate drept active circulante. Prezentul standard utilizează termenul „imobilizate” pentru a cuprinde activele corporale,

necorporale și financiare pe termen lung. Acesta nu interzice utilizarea descrierilor alternative, atât timp cât sensul este clar.

- B95 Ciclul de exploatare al unei entități reprezintă perioada dintre achiziționarea activelor pentru prelucrare și realizarea lor în numerar sau echivalente de numerar. Atunci când ciclul normal de exploatare al unei entități nu este clar identificabil, se presupune că durata lui este de 12 luni. Activele circulante cuprind active (precum stocurile și creanțele comerciale) care sunt vândute, consumate sau realizate ca parte a ciclului normal de exploatare, chiar și atunci când nu se așteaptă să fie realizate în termen de 12 luni după perioada de raportare. Activele circulante includ, de asemenea, active care sunt deținute, în primul rând, în vederea tranzacționării (printre exemple se numără unele active financiare care corespund definiției „deținut în vederea tranzacționării” din IFRS 9) și partea circulantă a activelor financiare imobilizate.

Datorii curente

Ciclul normal de exploatare [a se vedea punctul 101 litera (a)]

- B96 Anumite datorii curente, cum ar fi datoriile comerciale și unele angajamente privind angajații și alte costuri de exploatare, fac parte din capitalul circulant utilizat în ciclul normal de exploatare al unei entități. O entitate clasifică astfel de elemente ca datorii curente, chiar dacă trebuie decontate la mai mult de 12 luni după perioada de raportare. Același ciclu normal de exploatare se aplică la clasificarea activelor și a datoriilor entității. Atunci când ciclul normal de exploatare al entității nu este clar identificabil, se presupune că durata lui este de 12 luni.

Deținute în primul rând în vederea tranzacționării [a se vedea punctul 101 litera (b)] sau care trebuie decontate în termen de 12 luni [a se vedea punctul 101 litera (c)]

- B97 Alte datorii curente nu sunt decontate ca parte a ciclului normal de exploatare, dar sunt exigibile în termen de 12 luni după perioada de raportare sau sunt deținute în primul rând în vederea tranzacționării. Printre exemple se numără unele datorii financiare care corespund definiției „deținut în vederea tranzacționării” din IFRS 9, descoperirile de cont și partea curentă din datoriile financiare pe termen lung, dividendele de plătit, impozitul pe profit și alte datorii necomerciale. Datoriile financiare care oferă finanțare pe termen lung (adică nu fac parte din capitalul circulant utilizat în ciclul normal de exploatare al entității) și nu sunt exigibile în termen de 12 luni după perioada de raportare sunt datorii pe termen lung, care sunt abordate la punctele B99–B103.
- B98 O entitate își clasifică datoriile financiare drept curente dacă ele trebuie decontate în termen de 12 luni după perioada de raportare, chiar dacă:
- (a) termenul inițial a fost stabilit pentru o perioadă mai mare de douăsprezece luni; precum și
 - (b) este încheiat un acord de refinanțare sau de reeșalonare a plăților pe termen lung după perioada de raportare și înainte de autorizarea publicării situațiilor financiare.

Dreptul de a amâna decontarea pentru o perioadă de cel puțin 12 luni [punctul 101 litera (d)]

- B99 Dreptul unei entități de a amâna decontarea unei datorii pentru o perioadă de cel puțin 12 luni după perioada de raportare trebuie să fie fundamentat și, astfel cum se arată la punctele B100–B103, trebuie să existe la sfârșitul perioadei de raportare.
- B100 Dreptul unei entități de a amâna decontarea unei datorii rezultate dintr-un acord de împrumut pentru o perioadă de cel puțin 12 luni după perioada de raportare poate fi condiționat de respectarea de către entitate a condițiilor specificate în respectivul acord de împrumut (denumite în continuare „clauze restrictive”). În sensul aplicării punctului 101 litera (d), aceste clauze restrictive:
- (a) influențează existența dreptului respectiv la finalul perioadei de raportare, astfel cum se descrie la punctele B102–B103, în cazul în care o entitate trebuie să respecte clauza restrictivă la finalul perioadei de raportare sau înainte de finalul acesteia. O astfel de clauză restrictivă influențează existența dreptului la finalul perioadei de raportare, chiar dacă respectarea clauzei restrictive se evaluează numai după perioada de raportare (de exemplu, o clauză restrictivă care are la bază poziția financiară a entității la finalul perioadei de raportare, respectarea acestei clauze urmând să se evalueze numai după perioada de raportare);
 - (b) nu influențează existența dreptului respectiv la finalul perioadei de raportare în cazul în care o entitate are obligația de a respecta clauza restrictivă numai după perioada de raportare (de exemplu,

o clauză restrictivă care are la bază poziția financiară a entității la șase luni după finalul perioadei de raportare).

- B101 Dacă o entitate are dreptul ca, la sfârșitul perioadei de raportare, să reînnoiască o obligație pentru cel puțin 12 luni după perioada de raportare în virtutea unei facilități de împrumut existente, ea clasifică obligația ca fiind pe termen lung chiar dacă, în caz contrar, ar fi trebuit să fie achitată într-un termen mai scurt. Dacă nu are acest drept, entitatea nu ia în calcul potențialul de refinanțare a obligației și clasifică obligația drept curentă.
- B102 Atunci când o entitate încalcă, la sau înainte de finalul perioadei de raportare, o clauză restrictivă dintr-un acord de împrumut pe termen lung și această încălcare are drept efect faptul că datoria devine exigibilă la cerere, datoria este clasificată drept curentă chiar dacă creditorul a fost de acord, după perioada de raportare și înainte de autorizarea publicării situațiilor financiare, să nu ceară plata ca urmare a încălcării. Entitatea clasifică datoria drept curentă deoarece, la finalul perioadei de raportare, entitatea nu are dreptul de a amâna decontarea datoriei pentru cel puțin 12 luni după acea dată.
- B103 Totuși, entitatea clasifică datoria ca fiind pe termen lung dacă creditorul a fost de acord până la finalul perioadei de raportare să ofere o perioadă de grație care să se încheie la cel puțin 12 luni după perioada de raportare, în cadrul căreia entitatea poate rectifica încălcarea și în timpul căreia creditorul nu poate cere plata imediată.
- B104 Clasificarea unei datorii nu este afectată de probabilitatea ca entitatea să își exercite dreptul de a amâna decontarea datoriei timp de cel puțin 12 luni după perioada de raportare. Dacă o datorie îndeplinește criteriile de la punctele 101-102 pentru a fi clasificată drept datorie pe termen lung, aceasta este clasificată drept datorie pe termen lung chiar dacă conducerea intenționează sau preconizează că entitatea va deconta datoria în termen de 12 luni după perioada de raportare sau chiar dacă entitatea decontează datoria între finalul perioadei de raportare și data la care se autorizează publicarea situațiilor financiare. Cu toate acestea, în oricare dintre aceste situații, este posibil ca entitatea să trebuiască să prezinte informații cu privire la momentul decontării pentru a le permite utilizatorilor situațiilor financiare să înțeleagă impactul datoriei asupra poziției financiare a entității [a se vedea punctul 6C litera (c) din IAS 8 și punctul B105 litera (d)].
- B105 Dacă următoarele evenimente au loc între finalul perioadei de raportare și data la care se autorizează publicarea situațiilor financiare, aceste evenimente sunt prezentate ca fiind evenimente care nu conduc la ajustarea situațiilor financiare, în conformitate cu IAS 10 *Evenimente ulterioare perioadei de raportare*:
- (a) refinanțarea pe termen lung a unei datorii clasificate ca fiind curentă (a se vedea punctul B98);
 - (b) rectificarea unei încălcări a unui acord de împrumut pe termen lung clasificat drept curent (a se vedea punctul B102);
 - (c) acordarea de către creditor a unei perioade de grație pentru a rectifica o încălcare a unui acord de împrumut pe termen lung clasificat drept curent (a se vedea punctul B103) precum și
 - (d) decontarea unei datorii clasificate drept datorie pe termen lung (a se vedea punctul B104).
- B106 Atunci când aplică punctele 101-102 și B96-B103, o entitate ar putea classifica datoriile rezultate din acorduri de împrumut ca datorii pe termen lung dacă dreptul entității de a amâna decontarea datoriei respective este condiționat de respectarea de către entitate a unor clauze restrictive în termen de 12 luni după perioada de raportare [a se vedea punctul B100 litera (b)]. În aceste situații, entitatea trebuie să descrie în note informații care să le permită utilizatorilor situațiilor financiare să înțeleagă că există riscul ca datoriile să devină rambursabile în termen de 12 luni de la finalul perioadei de raportare, inclusiv:
- (a) informații privind clauzele restrictive (printre care, natura clauzelor restrictive și momentul în care entitatea trebuie să se conformeze acestora) și valoarea contabilă a datoriei aferente;
 - (b) faptele și circumstanțele, dacă există, care indică faptul că entitatea poate întâmpina dificultăți în respectarea clauzelor restrictive, de exemplu, entitatea a luat măsuri în cursul perioadei de raportare sau după perioada de raportare pentru a evita sau a atenua o potențială încălcare. Aceste fapte și circumstanțe s-ar putea referi, de asemenea, la faptul că entitatea nu ar fi respectat clauzele restrictive dacă evaluarea conformității cu acestea s-ar efectua în baza circumstanțelor entității la finalul perioadei de raportare.

Decontarea [punctul 101 literele (a), (c) și (d)]

- B107 În scopul clasificării unei datorii drept curentă sau pe termen lung, decontarea se referă la un transfer către contraparte care are ca rezultat stingerea datoriei. Transferul ar putea fi reprezentat de:
- (a) numerar sau alte resurse economice - de exemplu, bunuri sau servicii sau
 - (b) propriile instrumente de capitaluri proprii ale entității, cu excepția cazului în care se aplică punctul B108.

- B108 Clauzele unei datorii care, în funcție de opțiunea contrapărții, ar putea avea ca rezultat decontarea datoriei prin transferul propriilor instrumente de capitaluri proprii ale entității nu afectează clasificarea datoriei drept curentă sau pe termen lung dacă, prin aplicarea IAS 32, entitatea clasifică opțiunea drept instrument de capitaluri proprii, recunoscând-o separat de datorie drept componentă de capitaluri proprii a unui instrument financiar compus.

Elemente care trebuie prezentate în situația poziției financiare sau descrise în note

- B109 Punctul 24 și punctul 41 litera (c) impun ca o entitate să prezinte elemente-rânduri suplimentare în situația poziției financiare dacă acest lucru este necesar pentru a oferi un rezumat structurat util al activelor, datoriilor și capitalurilor proprii ale entității. O entitate își exercită raționamentul profesional pentru a stabili acest lucru (inclusiv dacă este necesar să dezagrege elementele-rând menționate la punctul 103). Punctul 41 impune ca o entitate să își bazeze raționamentele pe o evaluare care să stabilească dacă elementele au caracteristici comune (caracteristici similare) sau caracteristici care nu sunt comune (caracteristici diferite). Pentru elementele-rând suplimentare pentru active și datorii, o entitate își bazează raționamentele pe o evaluare a naturii sau a funcției activelor sau datoriilor. Caracteristicile enumerate la punctul B110 literele (c)-(k) ar putea ajuta entitatea să identifice natura sau funcția activelor și datoriilor.
- B110 Punctul 20 și punctul 41 litera (d) impun ca o entitate să dezagrege elementele pentru a descrie informațiile semnificative în note. O entitate își exercită raționamentul profesional pentru a face acest lucru pe baza unei evaluări care să stabilească dacă elementele au caracteristici comune (caracteristici similare) sau caracteristici care nu sunt comune (caracteristici diferite). Astfel de caracteristici includ:
- (a) natura;
 - (b) funcția (rolul) în activitățile entității;
 - (c) durata și momentul recuperării sau decontării (inclusiv dacă un activ este clasificat drept circulant sau imobilizat sau o datorie este clasificată drept curentă sau pe termen lung ori dacă recuperarea sau decontarea sa face parte din ciclul de exploatare al entității);
 - (d) lichiditatea;
 - (e) baza de evaluare;
 - (f) incertitudinea evaluării sau incertitudinea rezultatului (sau alte riscuri asociate unui element);
 - (g) dimensiunea
 - (h) amplasarea geografică sau mediul de reglementare;
 - (i) tipul, de exemplu tipul de produs, serviciu sau client;
 - (j) efectele fiscale – de exemplu, dacă activele sau datoriile au baze fiscale diferite precum și
 - (k) restricțiile privind utilizarea unui activ sau privind transferabilitatea unei datorii.
- B111 Activele, datoriile și elementele de capitaluri proprii care ar putea avea caracteristici suficient de diferite încât prezentarea în situația poziției financiare să fie necesară pentru oferirea unui rezumat structurat util sau descrierea în note să fie necesară pentru furnizarea de informații semnificative, inclusiv:
- (a) imobilizările corporale dezagregate în clase în conformitate cu IAS 16;
 - (b) creanțele dezagregate în sume de primit din partea clienților comerciali, creanțe privind părțile afiliate, plăți efectuate în avans și alte sume;
 - (c) stocurile dezagregate, prin aplicarea IAS 2, în elemente precum mărfuri, materiale de producție, materiale, lucrări în curs de execuție și produse finite;
 - (d) datoriile comerciale dezagregate, prin aplicarea IAS 7, pentru a furniza separat valorile acelor datorii care fac parte din acorduri de finanțare a furnizorilor;
 - (e) provizioanele dezagregate în funcție de natura lor, de exemplu provizioane pentru beneficiile angajaților, datorii din dezafectare sau alte elemente precum și
 - (f) capitalul propriu și rezervele dezagregate în diferite clase, precum capital vărsat, prime de emisiune și rezerve.

Notele

Structură

- B112 Punctul 114 impune ca o entitate să prezinte notele într-un mod sistematic, în măsura în care acest lucru este posibil. Printre exemplele de ordonare sau grupare sistematică a notelor se numără:
- (a) punerea în prim plan a domeniilor de activitate pe care entitatea le consideră a fi cele mai importante pentru înțelegerea performanței sale financiare și a poziției sale financiare, precum gruparea informațiilor cu privire la anumite activități;
 - (b) gruparea informațiilor cu privire la elementele evaluate în mod similar, precum activele evaluate la valoarea justă; sau
 - (c) respectarea ordinii elementelor-rând din situația (situațiile) performanței financiare și din situația poziției financiare, de exemplu:
 - (i) declarația de conformitate cu standardele de contabilitate IFRS (a se vedea punctul 6B din IAS 8);
 - (ii) informații semnificative privind politica contabilă (a se vedea punctul 27A din IAS 8);
 - (iii) informații justificative pentru elementele prezentate în situația poziției financiare, în situația (situațiile) performanței financiare, în situația modificărilor capitalurilor proprii și în situația fluxurilor de trezorerie, în ordinea în care este prezentată fiecare situație și în care apare fiecare element-rând precum și
 - (iv) alte informații, inclusiv:
 - (1) datorii contingente (a se vedea IAS 37) și angajamente contractuale nerecunoscute precum și
 - (2) informații nefinanciare – de exemplu, obiectivele și politicile gestionării riscului financiar ale entității (a se vedea IFRS 7).

Evaluări ale performanței definite de conducere

Identificarea evaluărilor performanței definite de conducere

- B113 Punctul 117 definește evaluările performanței definite de conducere. O entitate poate să nu aibă evaluări ale performanței definite de conducere, poate să aibă o singură evaluare a performanței definite de conducere sau mai multe. De exemplu, o entitate care comunică în mod public performanța sa financiară utilizatorilor situațiilor financiare folosind numai totalurile și subtotalurile care trebuie prezentate sau descrise în conformitate cu standardele de contabilitate IFRS nu are o evaluare a performanței definite de conducere.
- B114 Pentru a corespunde definiției unei evaluări a performanței definite de conducere, evaluarea trebuie să comunice utilizatorilor situațiilor financiare punctul de vedere al conducerii cu privire la un aspect al performanței financiare a entității în ansamblu. De exemplu, dacă un subtotal al veniturilor și cheltuielilor aferente unui segment raportabil prezentat în conformitate cu IFRS 8 nu furnizează informații cu privire la un aspect al performanței financiare a entității în ansamblu, acest subtotal nu poate corespunde definiției unei evaluări a performanței definite de conducere.
- B115 Cu toate acestea, uneori un subtotal al veniturilor și cheltuielilor aferente unui segment raportabil ar putea furniza informații cu privire la un aspect al performanței financiare a entității în ansamblu. De exemplu, dacă un segment raportabil conține o singură activitate principală a entității și un subtotal al veniturilor și cheltuielilor aferente acelui segment este prezentat în situația profitului și pierderii, acest lucru ar indica faptul că subtotalul furnizează informații cu privire la un aspect al performanței financiare a entității în ansamblu. În astfel de cazuri, un subtotal al veniturilor și cheltuielilor aferente acelui segment raportabil ar corespunde definiției unei evaluări a performanței definite de conducere dacă ar corespunde celorlalte părți din definiția unei evaluări a performanței definite de conducere.

Subtotaluri ale veniturilor și cheltuielilor

- B116 O evaluare a performanței definite de conducere este un subtotal al veniturilor și cheltuielilor. Exemple de evaluări care nu reprezintă evaluări ale performanței definite de conducere deoarece nu sunt subtotaluri ale veniturilor și cheltuielilor sunt:

- (a) subtotalurile numai de venituri sau numai de cheltuieli (de exemplu, o evaluare de sine stătătoare a veniturilor ajustate care nu fac parte dintr-un subtotal care include și cheltuieli);
 - (b) activele, datoriile, capitalurile proprii sau combinații ale acestor elemente;
 - (c) indicatorii financiari (de exemplu, randamentul activelor) (a se vedea punctul B117);
 - (d) măsurarea lichidității sau a fluxurilor de trezorerie (de exemplu, fluxul de trezorerie liber) sau
 - (e) evaluările performanței nefinanciare.
- B117 Un indicator financiar nu reprezintă o evaluare a performanței definite de conducere, deoarece nu este un subtotal al veniturilor și cheltuielilor. Cu toate acestea, un subtotal care este numărătorul sau numitorul unui indicator financiar reprezintă o evaluare a performanței definite de conducere dacă subtotalul ar corespunde definiției unei evaluări a performanței definite de conducere dacă nu ar face parte dintr-un indicator. În consecință, o entitate trebuie să aplice dispozițiile privind prezentarea de informații de la punctele 121-125 pentru un astfel de numărător sau numitor.
- B118 Un subtotal al veniturilor și cheltuielilor care corespunde definiției unei evaluări a performanței definite de conducere de la punctul 117 reprezintă o măsură a performanței definite de conducere, indiferent dacă este sau nu prezentat în situația profitului sau pierderii.

comunicațiile publice.

- B119 Un subtotal corespunde definiției unei evaluări a performanței definite de conducere numai dacă o entitate îl utilizează în comunicări publice în afara situațiilor sale financiare. Comunicările publice includ comentarii ale conducerii, comunicate de presă și prezentări ale investitorilor. În scopul definirii evaluărilor performanței definite de conducere, comunicările publice exclud comunicările orale, transcrierile comunicărilor orale și postările pe platformele de comunicare socială.
- B120 Evaluările performanței definite de conducere se referă la aceeași perioadă de raportare ca și situațiile financiare. Mai exact, un subtotal:
- (a) referitor la situațiile financiare interimare, dar nu și la situațiile financiare anuale poate fi o evaluare a performanței definite de conducere doar în situațiile financiare interimare precum și
 - (b) referitor la situațiile financiare anuale, dar nu și la situațiile financiare interimare poate fi o evaluare a performanței definite de conducere doar în situațiile financiare anuale.
- B121 O entitate trebuie să ia în considerare numai comunicările publice legate de perioada de raportare pentru a identifica evaluările performanței definite de conducere pentru perioada de raportare, cu excepția cazului în care, în cadrul procesului său de raportare financiară, aceasta emite în mod curent astfel de comunicări publice după data emiterii situațiilor sale financiare. În acest caz, o entitate trebuie să ia în considerare comunicările publice legate de perioada de raportare anterioare pentru a identifica evaluările performanței definite de conducere pentru perioada de raportare curentă.
- B122 Cu toate acestea, nu este necesar ca o evaluare utilizată în comunicările publice legate de perioada de raportare anterioară să fie identificată ca evaluare a performanței definite de conducere pentru perioada de raportare curentă dacă există dovezi care indică faptul că aceasta nu va fi inclusă în comunicările publice care urmează să fie emise referitoare la perioada de raportare curentă. Dacă o astfel de evaluare a fost prezentată ca o evaluare a performanței definite de conducere în perioada de raportare anterioară și nu este identificată ca atare pentru perioada de raportare curentă, aceasta ar fi o modificare sau o încetare a unei evaluări a performanței definite de conducere căreia i se aplică dispozițiile privind prezentarea de informații de la punctul 124.

Subtotaluri similare profitului brut

- B123 În conformitate cu punctul 118 litera (a), subtotalurile similare profitului brut nu sunt evaluări ale performanței definite de conducere. Un subtotal este similar profitului brut atunci când prezintă diferența dintre un tip de venituri și cheltuielile legate în mod direct de generarea veniturilor respective. Printre exemple se numără:
- (a) veniturile nete din dobânzi;
 - (b) veniturile nete din taxe și comisioane;
 - (c) rezultatul serviciului de asigurare;
 - (d) rezultatul financiar net (veniturile din investiții minus veniturile și cheltuielile financiare aferente asigurărilor) precum și

- (e) veniturile nete din chirii.

Prezumția de comunicare a punctului de vedere al conducerii

- B124 Punctul 119 prevede că se presupune că un subtotal al veniturilor și cheltuielilor utilizat în comunicările publice în afara situațiilor financiare comunică utilizatorilor situațiilor financiare punctul de vedere al conducerii cu privire la un aspect al performanței financiare a entității în ansamblu. Prin aplicarea punctului 120, unei entități i se permite să infirme această prezumție dacă dispune de informații rezonabile și justificabile care demonstrează că:
- (a) subtotalul nu comunică utilizatorilor situațiilor financiare punctul de vedere al conducerii cu privire la un aspect al performanței financiare a entității în ansamblu (a se vedea punctele B125-B128) precum și
 - (b) entitatea are un motiv pentru a utiliza subtotalul în comunicările sale publice, altul decât comunicarea punctului de vedere al conducerii cu privire la un aspect al performanței financiare a entității în ansamblu (a se vedea punctul B129).
- B125 Exemple de informații rezonabile și justificabile care demonstrează că un subtotal nu comunică utilizatorilor situațiilor financiare punctul de vedere al conducerii cu privire la un aspect al performanței financiare a unei entități în ansamblu sunt:
- (a) o entitate care comunică subtotalul fără evidențiere (a se vedea punctul B126) precum și
 - (b) conducerea nu utilizează subtotalul respectiv la nivel intern pentru a evalua sau a monitoriza performanța financiară a entității (a se vedea punctele B127-B128).
- B126 Dacă o entitate comunică un subtotal fără evidențiere este o chestiune de raționament profesional bazată pe o serie de factori, de exemplu:
- (a) numărul trimerilor la subtotal – un număr mic de trimiteri indică o lipsă de evidențiere, trimiterile numeroase indică o evidențiere precum și
 - (b) conținutul comentariului sau al analizei cu privire la subtotal sau care se bazează pe acesta, de exemplu:
 - (i) o descriere a subtotalului drept o informație care nu comunică punctul de vedere al conducerii și care este furnizată numai ca răspuns la solicitările frecvente din partea unor utilizatori ai situațiilor financiare indică o lipsă de evidențiere;
 - (ii) utilizarea subtotalului în sprijinul analizei și al comentariului conducerii cu privire la performanța financiară a entității și pentru a oferi explicații privind motivele modificărilor aduse subtotalului de la o perioadă la alta indică o evidențiere precum și
 - (iii) o comparație a subtotalului cu subtotalurile concurenților sau cu valorile de referință ale sectorului indică o evidențiere.
- B127 Utilizarea de către conducere a unui subtotal pentru a evalua sau a monitoriza un aspect al performanței financiare a entității în ansamblu demonstrează că subtotalul comunică punctul de vedere al conducerii cu privire la un aspect al performanței financiare a entității în ansamblu. Cu toate acestea, dacă conducerea utilizează un subtotal la nivel intern, dar nu și în comunicările publice ale entității, subtotalul respectiv nu corespunde definiției unei evaluări a performanței definite de conducere.
- B128 O entitate ar putea ajusta un subtotal comunicat în comunicările sale publice destinat să fie utilizat la nivel intern de către conducere pentru a evalua sau a monitoriza performanța financiară a entității. În astfel de cazuri, entitatea trebuie să își exercite raționamentul profesional pentru a evalua dacă subtotalul pe care îl utilizează la nivel intern este suficient de similar cu subtotalul pe care îl utilizează în comunicările sale publice, astfel încât să se aplice punctul B127. Cu cât subtotalurile sunt mai similare, cu atât este mai probabil ca subtotalul utilizat în comunicările publice ale entității să comunice utilizatorilor situațiilor financiare punctul de vedere al conducerii cu privire la un aspect al performanței financiare a entității în ansamblu.
- B129 Exemple de informații rezonabile și justificabile care demonstrează că o entitate are un alt motiv pentru a utiliza un subtotal în comunicările sale publice decât de a comunica utilizatorilor situațiilor sale financiare punctul de vedere al conducerii cu privire la un aspect al performanței financiare a entității în ansamblu sunt cele în care subtotalul:
- (a) este necesar într-o comunicare publică în conformitate cu legea sau cu normele administrative;
 - (b) comunică performanța legată de situațiile financiare întocmite în conformitate cu un alt cadru de contabilitate decât standardele de contabilitate IFRS;
 - (c) este utilizat într-o comunicare publică pentru a răspunde unei solicitări a unei părți externe; sau

- (d) este utilizat într-o comunicare publică în scopul comunicării altor informații decât performanța financiară.
- B130 Punctul 120 se aplică unui subtotal, nu elementelor individuale de venituri și cheltuieli care alcătuiesc subtotalul. În consecință, o entitate nu poate afirma că un subtotal nu comunică punctul de vedere al conducerii cu privire la un aspect al performanței financiare a entității în ansamblu pe baza unor informații care demonstrează că un element (sau mai multe elemente) individual(e) de venituri sau cheltuieli din subtotal nu reprezintă acest punct de vedere.
- B131 O entitate ar putea modifica utilizarea unui subtotal pentru a comunica utilizatorilor situațiilor sale financiare punctul de vedere al conducerii cu privire la un aspect al performanței financiare a entității în ansamblu. Ca urmare, un subtotal ar putea deveni sau ar putea înceta să mai fie o evaluare a performanței definite de conducere. Este necesar un raționament profesional prin care să se stabilească dacă o evaluare care nu a fost identificată inițial astfel a devenit o evaluare a performanței definite de conducere sau dacă o evaluare identificată anterior astfel a încetat să mai fie o evaluare a performanței definite de conducere. De exemplu, o entitate ar putea fi obligată de o autoritate de reglementare să raporteze un anumit subtotal care, atunci când este utilizat pentru prima dată, nu comunică punctul de vedere al conducerii cu privire la un aspect al performanței financiare a entității în ansamblu. În timp, procesul de realizare a subtotalului ar putea duce la utilizarea de către conducere a evaluării respective la nivel intern pentru a evalua și a monitoriza performanța financiară a entității sau la extinderea comentariilor și a explicațiilor din comunicările publice dincolo de cerințele dispozițiilor de reglementare, ceea ce ar face ca evaluarea să corespundă definiției unei evaluări a performanței definite de conducere.

Prezentarea de informații privind evaluările performanței definite de conducere

Notă unică pentru informațiile privind evaluările performanței definite de conducere

- B132 Punctul 122 impune ca o entitate să includă într-o singură notă toate informațiile referitoare la evaluările performanței definite de conducere prevăzute la punctele 121-125. În cazul în care o entitate prezintă și alte informații în nota respectivă, informațiile din notă trebuie etichetate într-un mod care să diferențieze în mod clar informațiile prevăzute la punctele 121-125 de celelalte informații.
- B133 De exemplu, dacă o entitate aplică IFRS 8, iar informațiile privind segmentele raportabile includ o evaluare a performanței definite de conducere, entitatea poate prezenta informațiile necesare cu privire la evaluarea performanței definite de conducere în aceeași notă ca și alte informații referitoare la segmente raportabile, cu condiția ca entitatea:
- (a) să includă în această notă informațiile prevăzute la punctele 121-125 pentru toate evaluările performanței definite de conducere și, pentru a îndeplini cerințele de la punctul B132, să eticheteze informațiile din notă într-un mod care să diferențieze în mod clar informațiile prevăzute la punctele 121-125 de informațiile impuse de IFRS 8 sau
 - (b) să prezinte o notă separată care să includă informațiile necesare cu privire la toate evaluările sale de performanță definite de conducere, inclusiv la cele pentru care entitatea include informații în informațiile referitoare la segmentele raportabile.

O manieră clară și ușor de înțeles

- B134 Punctul 123 impune ca o entitate să își eticheteze și să își descrie evaluările performanței definite de conducere într-o manieră clară și ușor de înțeles, care să nu inducă în eroare utilizatorii situațiilor financiare. Pentru a furniza o astfel de descriere, o entitate trebuie să prezinte informații care să permită unui utilizator al situațiilor financiare să înțeleagă elementele de venituri sau cheltuieli incluse și excluse din subtotal. Prin urmare, entitățile:
- (a) să eticheteze și să descrie evaluarea într-un mod care să reprezinte fidel caracteristicile acesteia în conformitate cu punctul 43 (a se vedea punctul B135) precum și
 - (b) să furnizeze informații specifice pentru evaluările performanței definite de conducere, și anume:
 - (i) dacă entitatea a calculat evaluarea altfel decât prin utilizarea politicilor contabile pe care le-a utilizat pentru elementele din situația (situațiile) performanței financiare, entitatea trebuie să precizeze acest fapt și calculele pe care le-a utilizat pentru evaluare precum și
 - (ii) dacă, în plus, calculul evaluării diferă de politicile contabile impuse sau permise de standardele de contabilitate IFRS, entitatea trebuie să precizeze acest fapt suplimentar

și, dacă este necesar, o explicație a semnificației termenilor pe care îi utilizează [a se vedea punctul B135 litera (b)].

- B135 Pentru a eticheta și a descrie evaluarea într-un mod care să îi reprezinte fidel caracteristicile, o entitate trebuie:
- (a) să eticheteze evaluarea într-un mod care să reprezinte caracteristicile subtotalului (de exemplu, utilizând eticheta „profit din exploatare înainte de cheltuielile nerecurente” doar pentru un subtotal care exclude din profitul din exploatare toate cheltuielile identificate de entitate ca fiind nerecurente) precum și
 - (b) să explice semnificația termenilor pe care îi utilizează în descrierile sale care sunt necesare pentru a înțelege acel aspect al performanței financiare care este comunicat (de exemplu, explicarea modului în care entitatea definește „cheltuielile nerecurente”).

Reconcilierea cu totalul sau subtotalul cel mai direct comparabil

- B136 Punctul 123 litera (c) impune ca o entitate să reconcilieze fiecare evaluare a performanței definite de conducere cu subtotalul cel mai direct comparabil menționat la punctul 118 sau cu totalul sau subtotalul prevăzut în mod specific a fi prezentat sau descris de standardele de contabilitate IFRS. De exemplu, o entitate care descrie în note o evaluare a performanței definite de conducere cu privire la profitul sau pierderea din exploatare ajustat(ă) trebuie să reconcilieze această evaluare 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.
- B137 Pentru fiecare element de reconciliere, o entitate trebuie să prezinte:
- (a) suma (sume) aferent(e) fiecărui element-rând din situația (situațiile) performanței financiare precum și
 - (b) o descriere a modului în care elementul este calculat și contribuie la evaluarea performanței definite de conducere, furnizând informații utile (a se vedea punctele B138-B140), dacă este necesar pentru a furniza informațiile prevăzute la punctul 123 literele (a) și (b).
- B138 Descrierea prevăzută la punctul B137 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 ar putea exclude dintr-o evaluare a performanței definite de conducere mai multe elemente de cheltuieli, unele deoarece au fost identificate ca fiind independente de controlul conducerii, iar altele deoarece au fost identificate ca fiind nerecurente. În astfel de cazuri, ar fi necesar să se prezinte ce elemente au contribuit la ce tip de ajustare pentru a explica modul în care evaluarea performanței definite de conducere oferă informații utile.
- B139 S-ar putea utiliza o singură explicație pentru mai multe elemente sau pentru toate elementele de reconciliere în mod colectiv. De exemplu, o entitate ar putea exclude mai multe elemente de venituri sau cheltuieli la calcularea unei evaluări a performanței definite de conducere pe baza unei aplicări a rubricii „nerecurente” specifice entității. Într-un astfel de caz, cerința de la punctul B137 litera (b) ar putea fi îndeplinită printr-o explicație unică, care să includă definiția entității pentru „nerecurente” care se aplică tuturor elementelor de reconciliere.
- B140 Prin aplicarea punctului 123 litera (c), unei entități i se permite să reconcilieze o evaluare a performanței definite 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 cel mai direct comparabil total sau subtotal prezentat în situația (situațiile) performanței financiare precum și
 - (b) nu este obligată să prezinte informațiile prevăzute la punctul 123 literele (d) și (e) pentru reconcilierea menționată la litera (a).

Efectul asupra impozitului pe profit pentru fiecare element prezentat în reconciliere

- B141 Conform punctului 123 litera (d), o entitate este obligată să prezinte efectul asupra impozitului pe profit pentru fiecare element prezentat în reconcilierea dintre o evaluare a performanței definite de conducere și subtotalul cel mai direct comparabil menționat la punctul 118 sau totalul sau subtotalul prevăzut în mod specific a fi prezentat sau descris de standardele de contabilitate IFRS. O entitate trebuie să determine efectul asupra impozitului pe profit prevăzut la punctul 123 litera (d) prin calcularea efectelor tranzacției (tranzacțiilor) suport asupra impozitului pe profit:
- (a) la rata (ratele) legală (legale) de impozitare aplicabilă (aplicabile) tranzacției (tranzacțiilor) în jurisdicția (jurisdicțiile) fiscală (fiscale) în cauză;

- (b) pe baza unei repartizări proporționale rezonabile a impozitului curent și a impozitului amânat al entității din jurisdicția (jurisdicțiile) fiscală (fiscale) în cauză; sau
 - (c) utilizând o altă metodă care realizează o repartizare mai adecvată în circumstanțele date.
- B142 În cazul în care, prin aplicarea punctului B141, o entitate utilizează mai multe metode pentru a calcula efectele asupra impozitului pe profit ale elementelor de reconciliere, aceasta trebuie să prezinte modul în care a determinat efectele fiscale pentru fiecare element de reconciliere.

Anexa C

Data intrării în vigoare și tranziția

Prezenta anexă este parte integrantă a standardului de contabilitate IFRS.

Data intrării în vigoare

- C1 O entitate trebuie să aplice prezentul standard pentru perioadele anuale de raportare care încep la 1 ianuarie 2027 sau ulterior acestei date. Se permite aplicarea anterior acestei date. Dacă o entitate aplică prezentul standard pentru o perioadă anterioară, entitatea trebuie să precizeze acest fapt în note.

Tranziția

- C2 O entitate trebuie să aplice prezentul standard retroactiv aplicând IAS 8. Totuși, o entitate nu este obligată să prezinte informațiile cantitative specificate la punctul 28 litera (f) din IAS 8.
- C3 În situațiile sale financiare anuale, o entitate trebuie să prezinte, pentru perioada comparativă imediat anterioară perioadei în care se aplică pentru prima dată prezentul standard, o reconciliere pentru fiecare element-rând din situația profitului sau pierderii între:
- (a) valorile retratate prezentate prin aplicarea prezentului standard precum și
 - (b) valorile prezentate anterior în conformitate cu IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare*.
- C4 În cazul în care o entitate aplică IAS 34 la întocmirea situațiilor financiare interimare simplificate în primul an de aplicare a prezentului standard, entitatea trebuie să prezinte în situațiile financiare interimare simplificate fiecare rubrică pe care se așteaptă să o utilizeze în aplicarea standardului și subtotalurile prevăzute la punctele 69-74 din prezentul standard, în pofida dispozițiilor de la punctul 10 din IAS 34. O entitate nu trebuie să aplice dispozițiile de la punctul 10 din IAS 34 pentru rubricile și subtotalurile din situațiile financiare interimare simplificate până când nu a emis primul său set de situații financiare anuale întocmite în conformitate cu prezentul standard.
- C5 În cazul în care o entitate aplică IAS 34 la întocmirea situațiilor financiare interimare în primul an de aplicare a prezentului standard, entitatea trebuie, ca parte a informațiilor prevăzute la punctul 16A litera (a) din IAS 34, să prezinte reconcilieri pentru fiecare element-rând prezentat în situația profitului sau pierderii pentru perioadele comparative imediat anterioare perioadei curente și perioadei curente cumulate. Sunt necesare reconcilieri între:
- (a) valorile retratate prezentate prin aplicarea politicilor contabile pentru perioada comparativă și perioada comparativă cumulată în care entitatea aplică prezentul standard precum și
 - (b) valorile prezentate anterior prin aplicarea politicilor contabile pentru perioada comparativă și perioada comparativă cumulată în care entitatea a aplicat IAS 1.
- C6 Unei entități i se permite, dar nu i se impune, să prezinte reconcilierile descrise la punctele C3 și C5 pentru perioada curentă sau perioadele comparative anterioare.
- C7 La data aplicării inițiale a prezentului standard, unei entități eligibile pentru aplicarea punctului 18 din IAS 28 i se permite să își modifice opțiunea pentru evaluarea unei investiții într-o entitate asociată sau într-o asocierie în participatie de la metoda punerii în echivalență la valoarea justă prin profit sau pierdere în conformitate cu IFRS 9. În cazul în care o entitate efectuează o astfel de modificare, entitatea trebuie să aplice modificarea retroactiv aplicând IAS 8. O entitate care aplică punctul 11 din IAS 27 trebuie să efectueze aceeași modificare în situațiile sale financiare individuale.

Retragerea IAS 1

- C8 Prezentul standard înlocuiește IAS 1.

Anexa D

Amendamente la alte standarde de contabilitate IFRS

Prezenta anexă cuprinde amendamentele la alte standarde de contabilitate IFRS.

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

Se modifică punctele 1, 3, 4, 4A, 5, 22, 32, D30 și E2 și anexa A. Se adaugă punctul 32 litera (za) și punctul 39AJ.

Obiectiv

- 1 Obiectivul prezentului IFRS este să asigure că *primele situații financiare întocmite în conformitate cu IFRS* ale unei entități și rapoartele sale financiare interimare, pentru o parte din perioada acoperită de acele situații financiare, conțin informații de înaltă calitate care:
- (a) sunt transparente pentru utilizatori și comparabile pentru toate perioadele prezentate;
 - (b) asigură un punct de plecare adecvat pentru o contabilitate conformă cu *Standardele Internaționale de Raportare Financiară IFRS*; precum și
 - (c) pot fi generate cu un cost care nu depășește beneficiile.

Domeniu de aplicare

- ...
- 3 Primele situații financiare întocmite în conformitate cu IFRS ale unei entități sunt primele situații financiare anuale în care entitatea adoptă IFRS-urile printr-o declarație explicită și fără rezerve de conformitate cu standardele de contabilitate IFRS, cuprinsă în acele situații financiare. Situațiile financiare conforme cu IFRS-urile sunt primele situații financiare întocmite în conformitate cu IFRS ale unei entități dacă, de exemplu, entitatea:
- (a) a prezentat cele mai recente situații financiare anterioare:
...
 - (ii) în conformitate cu IFRS-urile din toate punctele de vedere, cu excepția faptului că situațiile financiare nu conțin o declarație explicită și fără rezerve de conformitate cu standardele de contabilitate IFRS;
 - (iii) care conțin o declarație explicită de conformitate cu unele standarde de contabilitate IFRS, dar nu cu toate;
 - (c) a întocmit un pachet de raportare conform cu IFRS-urile, în scopul consolidării, fără a întocmi un set complet de situații financiare așa cum sunt definite în IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* sau
- ...
- 4 Prezentul IFRS se aplică atunci când o entitate adoptă pentru prima dată IFRS-urile. Nu se aplică atunci când, de exemplu, o entitate:
- (a) încetează să mai prezinte situații financiare conforme cu dispozițiile naționale, după ce le-a prezentat anterior împreună cu un alt set de situații financiare care conțineau o declarație explicită și fără rezerve de conformitate cu standardele de contabilitate IFRS;
 - (b) a prezentat în anul anterior situații financiare conforme cu dispozițiile naționale, și acele situații financiare conțineau o declarație explicită și fără rezerve de conformitate cu standardele de contabilitate IFRS sau

- (c) a prezentat în anul anterior situații financiare care conțineau o declarație explicită și fără rezerve de conformitate cu standardele de contabilitate IFRS, chiar dacă auditorii și-au întocmit raportul de audit, emițând o opinie cu rezerve cu privire la acele situații financiare.
- 4A Fără a aduce atingere dispozițiilor de la punctele 2 și 3, o entitate care a aplicat IFRS-urile într-o perioadă de raportare anterioară, dar care în cele mai recente situații financiare anuale anterioare nu a inclus o declarație explicită și fără rezerve de conformitate cu standardele de contabilitate IFRS, trebuie fie să aplice prezentul IFRS, fie să aplice IFRS-urile retroactiv în conformitate cu IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*, ca și cum entitatea nu ar fi încetat niciodată să aplice IFRS-urile.
- ...
- 5 Prezentul IFRS nu se aplică modificărilor politicilor contabile efectuate de către o entitate care aplică deja IFRS-urile. Astfel de modificări fac obiectul:
- (a) dispozițiilor privind modificările politicilor contabile din IAS 8; precum și
- ...

Prezentare și prezentarea informațiilor

...

Informații comparative

...

Informații comparative în afara IFRS-urilor și sinteze istorice

- 22 Unele entități prezintă sinteze istorice ale datelor selectate pentru perioadele anterioare primei perioade pentru care prezintă informații comparative complete în conformitate cu IFRS-urile. Prezentul IFRS nu impune ca astfel de sinteze să fie conforme cu dispozițiile de recunoaștere și evaluare ale IFRS-urilor. Mai mult, unele entități prezintă informații comparative în conformitate cu principiile contabile general acceptate (GAAP) anterioare, precum și informații comparative cerute de IFRS 18. În orice situații financiare care conțin sinteze istorice sau informații comparative conform GAAP-urilor anterioare, o entitate trebuie:

...

Explicarea trecerii la IFRS-uri

...

Rapoarte financiare interimare

- 32 Pentru conformitatea cu punctul 23, dacă o entitate prezintă un raport financiar interimar în conformitate cu IAS 34 pentru o parte din perioada acoperită de primele sale situații financiare întocmite în conformitate cu IFRS, entitatea trebuie să respecte dispozițiile din IAS 34, dacă nu se prevede altfel, precum și dispozițiile următoare:
- (za) O entitate trebuie să prezinte fiecare rubrică pe care se așteaptă să o utilizeze la aplicarea IFRS 18 și subtotalurile prevăzute la punctele 69-74 din standardul respectiv, fără a aduce atingere dispozițiilor de la punctul 10 din IAS 34. O entitate trebuie să aplice dispozițiile de la punctul 10 din IAS 34 pentru rubricile și subtotalurile din situațiile financiare simplificate după ce a emis primele sale situații financiare IFRS întocmite în conformitate cu IFRS, întocmite în conformitate cu IFRS 18.

...

Data intrării în vigoare

...

- 39AJ IFRS 18, emis în aprilie 2024, a modificat punctele 1, 3, 4, 4A, 5, 22, 32, D30 și E2, a modificat anexa A și a adăugat punctul 32 litera (za). O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

...

Anexa A

Termeni definiți

...

**primele situații
financiare întocmite în
conformitate cu IFRS**

Primele situații financiare anuale în care o entitate adoptă **standardele de contabilitate IFRS**, printr-o declarație explicită și fără rezerve de conformitate cu standardele de contabilitate IFRS.

...

**standardele de
contabilitate IFRS**

Standardele de contabilitate IFRS sunt standarde de contabilitate emise de Consiliul pentru Standarde Internaționale de Contabilitate. Acestea cuprind:

- (a) Standarde Internaționale de Raportare Financiară;
- (b) Standarde Internaționale de Contabilitate;
- (c) interpretările IFRIC precum și
- (d) Interpretări SIC.

Standardele de contabilitate IFRS erau cunoscute anterior sub denumirile de standarde internaționale de raportare financiară, IFRS, IFRS-uri și standarde IFRS.

...

Anexa D

Derogări de la alte IFRS-uri

...

Hiperinflație severă

...

D30 Atunci când data normalizării monedei funcționale se încadrează într-o perioadă comparativă de 12 luni, perioada comparativă poate fi mai scurtă de 12 luni, cu condiția să se furnizeze un set complet de situații financiare (astfel cum se prevede la punctul 10 din IFRS 18) pentru acea perioadă mai scurtă.

...

Anexa E

Derogări pe termen scurt de la IFRS-uri

Derogare de la dispoziția de a retrata informații comparative pentru IFRS 9

...

E2 O entitate care alege să prezinte informații comparative care nu sunt conforme cu IFRS 7 și cu versiunea completă a IFRS 9 (emisă în 2014) în primul an de trecere la IFRS trebuie:

...

- (d) să aplice punctul 6C litera (c) din IAS 8 pentru a prezenta informații suplimentare atunci când conformitatea cu anumite dispoziții din IFRS-uri este insuficientă pentru a permite utilizatorilor să înțeleagă impactul anumitor tranzacții, al altor evenimente și condiții asupra poziției financiare și performanței financiare ale entității.

La sfârșitul punctului 39K se adaugă o notă de subsol.
--

- * În aprilie 2024, IASB a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* și a reportat aceste dispoziții din IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* în IFRS 18.

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctul 39P se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18, IASB a modificat titlul IAS 8 în *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctele 39Q și 39R se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18, IASB a modificat titlul IAS 8.

Nota de subsol de la definiția *standardelor de contabilitate IFRS* din anexa A se elimină.

IFRS 2 *Plata pe bază de acțiuni*

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctul 59B se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, în aprilie 2024, IASB a modificat titlul IAS 8 în *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctul 63E se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18, IASB a modificat titlul IAS 8.

IFRS 3 *Combinări de întreprinderi*

Se modifică punctele 50 și B64. Se adaugă punctul 64R.

Metoda achiziției

...

Perioada de evaluare

...

- 50 După încheierea perioadei de evaluare, entitatea dobânditoare trebuie să revizuiască contabilizarea unei combinări de întreprinderi numai pentru a corecta o eroare în conformitate cu IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

...

Data intrării în vigoare și tranziția

Data intrării în vigoare

...

- 64R IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, emis în aprilie 2024, a modificat punctele 50 și B64. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

...

Anexa B

Îndrumări de aplicare

...

Prezentări de informații (aplicarea punctelor 59 și 61)

- B64 În vederea realizării obiectivului de la punctul 59, entitatea dobânditoare trebuie să prezinte următoarele categorii de informații pentru fiecare combinare de întreprinderi care s-a realizat pe parcursul perioadei de raportare:

...

- (q) următoarele informații:

...

Dacă prezentarea oricăreia dintre informațiile prevăzute la acest subpunct este imposibilă, entitatea dobânditoare trebuie să precizeze acest fapt și să explice motivul pentru care este imposibilă prezentarea informațiilor respective. Prezentul IFRS utilizează termenul „imposibil” cu același înțeles ca în IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

IFRS 5 Active imobilizate deținute în vederea vânzării și activități întrerupte

Se modifică punctele 2, 3, 5A, 5B, 13, 17, 26A, 28, 33-36A, 38, 39 și 41, precum și titlurile anterioare punctelor 31 și 38. Punctul 31 nu se modifică, dar este inclus aici pentru a facilita consultarea. Se adaugă punctul 44N.

Domeniu de aplicare

- 2 Dispozițiile privind clasificarea, prezentarea și descrierea impuse de prezentul IFRS se aplică tuturor *activelor imobilizate* recunoscute și tuturor *grupurilor destinate cedării* recunoscute ale unei entități. Dispozițiile privind evaluarea ale prezentului IFRS se aplică tuturor activelor imobilizate recunoscute și tuturor grupurilor destinate cedării recunoscute (astfel cum sunt definite la punctul 4), cu excepția activelor enumerate la punctul 5, care trebuie să fie evaluate în continuare conform standardului menționat.
- 3 Activele clasificate drept active imobilizate în conformitate cu IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* nu trebuie reclasificate drept *active circulante* până când nu vor îndeplini criteriile pentru a fi clasificate drept deținute în vederea vânzării în conformitate cu prezentul IFRS. Activele aparținând unei anumite clase considerate în mod normal de o entitate drept active imobilizate dobândite exclusiv cu intenția de a fi revândute nu trebuie clasificate drept active circulante, cu excepția cazului în care îndeplinesc criteriile de clasificare drept active deținute în vederea vânzării în conformitate cu prezentul IFRS.
- ...
- 5A Dispozițiile privind clasificarea, prezentarea, evaluarea și descrierea din prezentul IFRS, aplicabile unui activ imobilizat (sau unui grup destinat cedării) care este clasificat drept deținut în vederea vânzării, se aplică și unui activ imobilizat (sau unui grup destinat cedării) care este clasificat drept deținut în vederea distribuirii către proprietari ce acționează în calitate lor de proprietari (deținut în vederea distribuirii către proprietari).
- 5B Prezentul IFRS specifică prezentările de informații necesare cu privire la activele imobilizate (sau grupurile destinate cedării) clasificate drept deținute în vederea vânzării sau activități întrerupte. Prezentările de informații din alte IFRS-uri nu se aplică unor astfel de active (sau grupuri destinate cedării) în afară de cazul în care acele IFRS-uri prevăd:
- (a) prezentări de informații specifice cu privire la activele imobilizate (sau grupurile destinate cedării) clasificate drept deținute în vederea vânzării sau activități întrerupte sau
 - (b) prezentări de informații despre evaluarea activelor și datoriilor dintr-un grup destinat cedării care nu intră în domeniul de aplicare a dispoziției de evaluare din IFRS 5 și astfel de prezentări de informații nu sunt furnizate deja în alte note la situațiile financiare.
- Prezentările suplimentare de informații despre activele imobilizate (sau grupurile destinate cedării) clasificate drept deținute în vederea vânzării sau activități întrerupte ar putea fi necesare pentru conformarea cu dispozițiile privind prezentarea de informații din IFRS 18 și cu dispozițiile din IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*, în special cu punctele 6A și 31A din IAS 8.

Clasificarea activelor imobilizate (sau a grupurilor destinate cedării) drept deținute în vederea vânzării sau a distribuirii către proprietari

...

Active imobilizate care urmează să fie abandonate

- 13 O entitate nu trebuie să clasifice drept deținut în vederea vânzării un activ imobilizat (sau un grup destinat cedării) care urmează să fie abandonat. Aceasta decurge din faptul că valoarea sa contabilă va fi recuperată în principal prin utilizare continuă. Cu toate acestea, dacă grupul destinat cedării care urmează să fie abandonat îndeplinește criteriile menționate la punctul 32 literele (a)-(c), entitatea trebuie să prezinte sau să descrie rezultatele și fluxurile de trezorerie generate de acesta drept activități întrerupte în conformitate cu punctele 33 și 34 la data la care grupul încetează a mai fi utilizat. Activele imobilizate (sau grupurile destinate cedării) care urmează să fie abandonate includ active imobilizate (sau grupuri destinate cedării) care urmează

să fie utilizate până la sfârșitul duratei lor de viață economică și active imobilizate (sau grupuri destinate cedării) care urmează mai degrabă să fie scoase din funcțiune decât să fie vândute.

...

Evaluarea activelor imobilizate (sau a grupurilor destinate cedării) clasificate drept deținute în vederea vânzării

Evaluarea unui activ imobilizat (sau a unui grup destinat cedării)

...

- 17 Atunci când se preconizează că vânzarea va avea loc peste mai mult de un an, entitatea trebuie să evalueze costurile generate de vânzare la valoarea lor actualizată. Orice creștere a valorii actualizate a costurilor de vânzare care rezultă din trecerea timpului trebuie clasificată în profit sau pierdere prin aplicarea dispozițiilor din IFRS 18 referitoare la veniturile și cheltuielile care rezultă din reevaluarea unui activ imobilizat (sau a unui grup destinat cedării) clasificat drept deținut în vederea vânzării.

...

Modificări ale unui plan de vânzare sau ale unui plan de distribuire către proprietari

...

- 26A Dacă o entitate reclasifică direct drept deținut în vederea distribuirii către proprietari un activ (sau un grup destinat cedării) care a fost clasificat drept deținut în vederea vânzării sau reclasifică direct drept deținut în vederea vânzării un activ (sau un grup destinat cedării) care a fost clasificat drept deținut în vederea distribuirii către proprietari, schimbarea în clasificare este considerată o continuare a planului inițial de cedare. Entitatea:
- (a) nu trebuie să respecte îndrumările de la punctele 27-29 pentru a ține cont de această modificare. Entitatea trebuie să aplice dispozițiile privind clasificarea, prezentarea, evaluarea și descrierea din prezentul IFRS care se aplică noii metode de cedare.

...

- 28 Entitatea trebuie să includă orice ajustare necesară a valorii contabile a unui activ imobilizat care încetează să mai fie clasificat ca fiind deținut în vederea vânzării sau a distribuirii către proprietari în profitul sau pierderea din activitățile continue în perioada în care criteriile menționate la punctele 7-9 sau, respectiv, la punctul 12A nu mai sunt îndeplinite. Situațiile financiare aferente perioadelor ulterioare clasificării ca fiind deținut în vederea vânzării sau a distribuirii către proprietari trebuie să fie modificate în consecință, dacă grupul destinat cedării sau activul imobilizat care încetează să mai fie clasificat ca fiind deținut în vederea vânzării sau a distribuirii către proprietari este o filială, o exploatare în participație, o asocierie în participație, o entitate asociată sau o parte a unei participații într-o asocierie în participație sau într-o entitate asociată. Entitatea trebuie să prezinte această ajustare în același element-rând din situația rezultatului global utilizat pentru a prezenta câștigul sau pierderea, dacă există, recunoscut(ă) în conformitate cu punctul 37.

...

Prezentare și prezentarea informațiilor

...

Activități întrerupte

- 31 O componentă a unei entități constă în operațiuni și fluxuri de trezorerie care pot fi în mod clar diferențiate, din punct de vedere operațional și din considerente de raportare financiară, de restul entității. Cu alte cuvinte, o componentă a unei entități va fi fost o unitate generatoare de numerar sau un grup de unități generatoare de numerar atâta timp cât era deținută în vederea utilizării.

...

- 33 O entitate trebuie să prezinte sau să furnizeze:

...

- (b) o analiză a sumei unice menționate la litera (a) în ceea ce privește:
- (i) veniturile, cheltuielile și profitul sau pierderea înainte de impozitare din activitățile întrerupte;
 - (ii) cheltuiala aferentă privind impozitul pe profit, așa cum este prevăzută la punctul 81 litera (h) din IAS 12.
 - (iii) câștigul sau pierderea recunoscut(ă) în urma evaluării la valoarea justă minus costurile generate de vânzare sau în urma cedării activelor imobilizate sau a grupului (grupurilor) destinat(e) cedării care reprezintă activitatea întreruptă în cauză precum și
 - (iv) cheltuiala aferentă privind impozitul pe profit, așa cum este prevăzută la punctul 81 litera (h) din IAS 12.

Analiza poate fi prezentată în situația rezultatului global sau descrisă în note. Dacă aceasta este prezentată în situația rezultatului global, ea trebuie clasificată în categoria activităților întrerupte, deci separat de activitățile desfășurate în continuare. Analiza nu este necesară în cazul grupurilor destinate cedării care sunt filiale nou-achiziționate care îndeplinesc criteriile de clasificare ca fiind deținute în vederea vânzării din momentul achiziției (a se vedea punctul 11).

- (c) fluxurile nete de trezorerie care se pot atribui activităților de exploatare, de investire și de finanțare ale activităților întrerupte. Aceste informații pot fi prezentate în situația fluxurilor de trezorerie sau descrise în note. Ele nu sunt necesare în cazul grupurilor destinate cedării nou-achiziționate care îndeplinesc criteriile de clasificare ca fiind deținute în vederea vânzării din momentul achiziției (a se vedea punctul 11).
- (d) Valoarea veniturilor din activități continue și din activități întrerupte care se pot atribui proprietarilor societății-mamă. Aceste informații pot fi prezentate în situația rezultatului global sau descrise în note.

33A Dacă o entitate prezintă elementele de profit sau pierdere într-o situație a profitului sau pierderii separată de o situație a rezultatului global, astfel cum este descrisă la punctul 12 litera (b) din IFRS 18, în situația profitului sau pierderii este prezentată o categorie identificată ca fiind referitoare la activitățile întrerupte.

34 O entitate trebuie să facă din nou prezentările și descrierile menționate la punctul 33 pentru perioadele anterioare prezentate în situațiile financiare, astfel încât prezentările și descrierile respective să aibă legătură cu toate activitățile care au fost întrerupte până la finalul perioadei de raportare pentru ultima perioadă prezentată.

35 Ajustările efectuate în perioada curentă asupra sumelor clasificate anterior în categoria activităților întrerupte care sunt legate direct de cedarea unei activități întrerupte într-o perioadă anterioară trebuie să fie, de asemenea, clasificate separat în categoria activităților întrerupte. Natura și valoarea unei asemenea ajustări trebuie prezentate. Exemple de situații în care asemenea ajustări pot apărea includ următoarele:

...

36 Dacă o entitate încetează să clasifice o componentă a unei entități ca fiind deținută în vederea vânzării, rezultatele activităților componente care au fost clasificate anterior în categoria activităților întrerupte în conformitate cu punctele 33–35 trebuie reclassificate și incluse în veniturile din activități întrerupte pentru toate perioadele prezentate. Valorile aferente perioadelor anterioare trebuie descrise ca fiind prezentate din nou.

36A Orice entitate care este angajată într-un plan de vânzare care implică pierderea controlului asupra unei filiale, trebuie să prezinte sau să descrie informațiile prevăzute la punctele 33-36 atunci când filiala este un grup destinat cedării care corespunde definiției unei activități întrerupte în conformitate cu punctul 32.

...

Activ imobilizat sau grup destinat cedării clasificat drept deținut în vederea vânzării

38 O entitate trebuie să prezinte un activ imobilizat clasificat drept deținut în vederea vânzării, precum și activele aparținând unui grup destinat cedării clasificat ca fiind deținut în vederea vânzării, separat de celelalte active din situația poziției financiare. Datoriile unui grup destinat cedării clasificat ca fiind deținut în vederea vânzării trebuie prezentate separat de celelalte datorii din situația poziției financiare. Aceste active și datorii nu trebuie compensate între ele și prezentate ca o singură valoare. Clasele principale de active și datorii clasificate drept deținute în vederea vânzării trebuie prezentate separat în situația poziției financiare sau descrise în note, cu excepțiile permise la punctul 39. O entitate trebuie să prezinte separat orice venit sau

cheltuială cumulată) recunoscut(ă) în alte elemente ale rezultatului global legate de un activ imobilizat (sau grup destinat cedării) clasificat drept deținut în vederea vânzării.

- 39 Dacă un grup destinat cedării este o filială nou dobândită care îndeplinește criteriile de clasificare ca fiind deținută în vederea vânzării la momentul achiziției (a se vedea punctul 11), nu este necesară prezentarea sau descrierea claselor principale de active și datorii.

...

Prezentări suplimentare de informații

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

...

- (c) câștigul sau pierderea recunoscut(ă) în conformitate cu punctele 20-22, precum și, în cazul în care nu a fost prezentat separat în situația venitului global, elementul-rând din cadrul acesteia care include acest câștig sau această pierdere;

...

Data intrării în vigoare

...

- 44N IFRS 18, emis în aprilie 2024, a modificat punctele 2, 3, 5A, 5B, 13, 17, 26A, 28, 33-36A, 38, 39 și 41, precum și titlurile anterioare punctelor 31 și 38. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

La sfârșitul punctului 44A se adaugă o notă de subsol.

- * În aprilie 2024, IASB a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* și a reportat aceste dispoziții din IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* în IFRS 18.

La sfârșitul punctului 44I se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18, IASB a reportat aceste dispoziții din IAS 1 în IFRS 18.

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctul 44L se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18, IASB a modificat titlul IAS 8 în *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

IFRS 6 *Explorarea și evaluarea resurselor minerale*

Se modifică punctul 6. Se adaugă punctul 26 B.

Recunoașterea activelor de explorare și de evaluare

Excepții temporare de la punctele 11 și 12 din IAS 8

- 6 La elaborarea politicilor sale contabile, o entitate care recunoaște active de explorare și de evaluare trebuie să aplice punctul 10 din IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

...

Data intrării în vigoare

- 26B IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, emis în aprilie 2024, a modificat punctul 6. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctul 26A se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, în aprilie 2024, IASB a modificat titlul IAS 8 în *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

IFRS 7 *Instrumente financiare: prezentări de informații*

Se modifică punctele 3, 8, 20, 21, 24C, 24E, 24F, 24G, B5, B7 și B46. Se adaugă punctele 19A-19B și subtitlul aferent acestora, precum și punctul 44KK.

Domeniu de aplicare

- 3 Prezentul IFRS trebuie aplicat de toate entitățile pentru toate tipurile de instrumente financiare, cu excepția:
- ...
- (f) instrumentelor care trebuie să fie clasificate drept instrumente de capitaluri proprii în conformitate cu punctele 16A și 16B sau cu punctele 16C și 16D din IAS 32. Totuși, prezentările de informații prevăzute la punctele 19A-19B sunt necesare pentru astfel de instrumente.
- ...

Importanța instrumentelor financiare pentru poziția și performanța financiară

...

Situația poziției financiare

Categorii de active financiare și de datorii financiare

- 8 Valorile contabile ale fiecăreia dintre următoarele categorii, astfel cum sunt precizate în IFRS 9, trebuie prezentate în situația poziției financiare sau descrise în note:
- ...

Instrumente financiare clasificate drept capitaluri proprii în conformitate cu punctele 16A-16B sau cu punctele 16C-16D din IAS 32

- 19A Pentru instrumentele financiare care pot fi lichidate înainte de scadență clasificate drept capitaluri proprii în conformitate cu punctele 16A-16B din IAS 32, o entitate trebuie să prezinte (în măsura în care nu sunt prezentate în altă parte):
- (a) un rezumat al datelor cantitative cu privire la suma clasificată drept capitaluri proprii;
 - (b) obiectivele, politicile și procesele sale pentru gestionarea obligațiilor sale de recumpărare sau răscumpărare a instrumentelor când deținătorii instrumentului îi cer acest lucru, inclusiv orice schimbări față de perioada anterioară;
 - (c) ieșirea de numerar prevăzută la răscumpărarea sau recumpărarea clasei respective de instrumente financiare; precum și
 - (d) informații cu privire la modul de determinare al ieșirii de numerar prevăzute la răscumpărare sau recumpărare.
- 19B Dacă o entitate a reclasificat unul dintre următoarele instrumente financiare între datorii financiare și capitaluri proprii, aceasta trebuie să prezinte valoarea reclasificată în și din fiecare categorie (datorii financiare sau capitaluri proprii), precum și momentul și motivele respectivei reclasificări:
- (a) un instrument financiar care poate fi lichidat înainte de scadență clasificat drept instrument de capitaluri proprii prin aplicarea punctelor 16A-16B din IAS 32; sau
 - (b) un instrument care impune entității o obligație de a livra unei alte părți o parte proporțională din activele nete ale entității doar la lichidare și care este clasificat drept instrument de capitaluri proprii prin aplicarea punctelor 16C-16D din IAS 32.

Situația rezultatului global

Elemente de venituri, cheltuieli, câștiguri sau pierderi

- 20 O entitate trebuie fie să prezinte, sub rezerva dispozițiilor privind prezentarea din IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, următoarele elemente de venituri, cheltuieli, câștiguri sau pierderi în situația rezultatului global, fie să le descrie în note:

...

Alte prezentări de informații

Politici contabile

- 21 În conformitate cu punctul 27A din IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*, o entitate prezintă informații semnificative privind politica contabilă. Se estimează că informațiile privind baza (sau bazele) de evaluare utilizată (utilizate) la întocmirea situațiilor financiare reprezintă informații semnificative privind politica contabilă.

Contabilitatea de acoperire împotriva riscurilor

...

Efectele contabilității de acoperire împotriva riscurilor asupra poziției financiare și a performanței

...

- 24C O entitate trebuie să prezinte, în format tabelar, următoarele sume separat, pe categorii de risc, pentru următoarele tipuri de acoperire împotriva riscurilor:

...

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

...

- (iv) valoarea reclasificată din rezerva aferentă acoperirii fluxurilor de trezorerie sau din rezerva de conversie valutară în profit sau pierdere ca ajustare din reclasificare (a se vedea IFRS 18) (făcând distincție între sumele pentru care contabilitatea de acoperire împotriva riscurilor a fost utilizată anterior, dar pentru care nu se mai așteaptă să apară fluxuri de trezorerie viitoare acoperite, și sumele care au fost transferate deoarece elementul acoperit împotriva riscurilor a afectat profitul sau pierderea);

- (v) elementul-rând din situația rezultatului global care include ajustarea din reclasificare (a se vedea IFRS 18); precum și

...

- 24E O entitate trebuie să prezinte o reconciliere a fiecărei componente a capitalurilor proprii și o analiză a altor elemente ale rezultatului global în conformitate cu IFRS 18 care, luate împreună:

...

- 24F O entitate trebuie să furnizeze informațiile prevăzute la punctul 24E separat în funcție de categoria de risc. Această dezagregare în funcție de risc poate fi descrisă în notele la situațiile financiare.

Opțiunea de a desemna o expunere la riscul de credit drept evaluată la valoarea justă prin profit sau pierdere

- 24G Dacă o entitate a desemnat un instrument financiar sau o parte a acestuia ca fiind evaluat(ă) la valoarea justă prin profit sau pierdere deoarece utilizează un instrument derivat de credit pentru a gestiona riscul de credit al instrumentului financiar respectiv, entitatea trebuie să prezinte:

...

- (c) la întreruperea evaluării unui instrument financiar sau a unei părți din acesta, la valoarea justă prin profit sau pierdere, valoarea justă a instrumentului financiar respectiv, care a devenit noua valoare contabilă în conformitate cu punctul 6.7.4 din IFRS 9 și valoarea nominală sau valoarea principalului aferentă (cu excepția furnizării de informații comparative în conformitate cu IFRS 18, nu este necesar ca o entitate să continue prezentarea acestor informații în perioadele ulterioare).

...

Data intrării în vigoare și tranziția

...

- 44KK IFRS 18, emis în aprilie 2024, a modificat punctele 3, 8, 20, 21, 24C, 24E, 24F, 24G, B5, B7 și B46 și a adăugat punctele 19A-19B și un subtitlu aferent. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

...

Anexa B Îndrumări de aplicare

Clase de instrumente financiare și nivelul de prezentare (punctul 6)

...

Alte prezentări de informații – politici contabile (punctul 21)

- B5 Punctul 21 prevede prezentarea de informații semnificative privind politica contabilă, care trebuie să includă informații privind baza (sau bazele) de evaluare pentru instrumentele financiare utilizată (utilizate) la întocmirea situațiilor financiare. Pentru instrumentele financiare, astfel de prezentări de informații pot include:

...

Punctul 27G din IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare* prevede, de asemenea, ca entitățile să prezinte, împreună cu informațiile semnificative privind politica contabilă sau cu alte note, raționamentele profesionale, altele decât cele care implică estimări, 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.

Natura și amploarea riscurilor care decurg din instrumente financiare (punctele 31-42)

...

Prezentări de informații cantitative (punctul 34)

- B7 Punctul 34 litera (a) prevede prezentarea unor informații cantitative rezumate cu privire la expunerea unei entități la riscuri, pe baza informațiilor furnizate la nivel intern personalului-cheie din conducerea entității. Atunci când o entitate utilizează mai multe metode de gestionare a expunerii la risc, entitatea trebuie să prezinte informațiile folosind metoda sau metodele care oferă cele mai relevante și mai fiabile informații. IAS 8 tratează noțiunile de relevanță și de fiabilitate.

...

Derecunoașterea (punctele 42C-42H)

...

Compensarea activelor financiare și a datoriilor financiare (punctele 13A–13F)

...

Informații privind valorile nete prezentate în situația poziției financiare [punctul 13C litera (c)]

...

- B46 Sumele care trebuie prezentate în conformitate cu punctul 13C litera (c) trebuie reconciliate cu valorile de la elementele-rând individuale prezentate în situația poziției financiare. De exemplu, dacă o entitate care aplică dispozițiile IFRS 18 agregă sau dezagregă valorile prezentate în elemente-rând individuale din situațiile financiare atunci când entitatea prezintă valorile prevăzute la punctul 13C litera (c), aceasta trebuie să reconcilieze acele valori agregate sau dezagregate cu valorile elementelor-rând individuale prezentate în situația poziției financiare.

La sfârșitul punctului 44A se adaugă o notă de subsol.

- * În aprilie 2024, IASB a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* și a reportat aceste dispoziții din IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* în IFRS 18.

La sfârșitul punctului 44C se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18, IASB a reportat aceste dispoziții din IAS 1 în IFRS 7 *Instrumente financiare: informații de furnizat*.

La sfârșitul punctului 44Q se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18, IASB a reportat aceste dispoziții din IAS 1 în IFRS 18.

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctul 44AA se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18, IASB a modificat titlul IAS 8 în *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctul 44FF se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18, IASB a modificat titlul IAS 8.

La sfârșitul punctului 44II se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18, IASB a reportat dispozițiile privind prezentarea informațiilor semnificative referitoare la politica contabilă din IAS 1 în IAS 8.

IFRS 8 Segmente operaționale

Se modifică punctul 23 și se adaugă punctul 36D.

Prezentarea informațiilor

...

Informații despre profit sau pierdere, active și datorii

- 23 O entitate trebuie să raporteze o evaluare a profitului sau pierderii pentru fiecare segment raportabil. O entitate trebuie să raporteze o evaluare a activelor totale și a datoriilor pentru fiecare segment raportabil dacă astfel de valori sunt furnizate în mod periodic principalului factor decizional operațional. De asemenea, entitatea trebuie să furnizeze următoarele informații cu privire la fiecare segment raportabil, dacă valorile specificate sunt incluse în măsura profitului sau a pierderilor segmentului, revizuită de directorul operativ responsabil de luarea deciziilor sau sunt altfel furnizate periodic directorului operativ responsabil de luarea deciziilor, chiar dacă nu sunt incluse în măsura profitului sau a pierderii segmentului:

...

- (f) elemente importante ale veniturilor și cheltuielilor prezentate în conformitate cu punctul 42 din IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*;

...

Dispoziții tranzitorii și data intrării în vigoare

...

- 36D IFRS 18, emis în aprilie 2024, a modificat punctul 23. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

La sfârșitul punctului 36A se adaugă o notă de subsol.

- * În aprilie 2024, IASB a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* și a reportat aceste dispoziții din IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* în IFRS 18.

IFRS 9 *Instrumente financiare*

Se modifică punctele 5.6.5, 5.6.7, 5.7.10, 6.5.11, 6.5.12, 6.5.14, 6.5.15, 6.7.2 și B4.1.2A și se adaugă punctul 7.1.11.

Capitolul 5 Evaluare

...

5.6 Reclasificarea activelor financiare

...

- 5.6.5. Dacă o entitate reclasifică un activ financiar din categoria de evaluare la valoarea justă prin alte elemente ale rezultatului global în categoria de evaluare la costul amortizat, activul financiar este reclasificat la valoarea sa justă la data reclasificării. Cu toate acestea, câștigul sau pierderea cumulat(ă) recunoscut(ă) anterior în alte elemente ale rezultatului global este eliminat(ă) din capitalurile proprii și ajustat(ă) conform valorii juste a activului financiar la data reclasificării. Prin urmare, activul financiar este evaluat la data reclasificării ca și cum ar fi fost evaluat întotdeauna la costul amortizat. Această ajustare afectează alte elemente ale rezultatului global, dar nu afectează profitul sau pierderea și, prin urmare, nu reprezintă o ajustare din reclasificare (a se vedea IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*). Rata dobânzii efective și evaluarea pierderilor din credit preconizate nu sunt ajustate ca urmare a reclasificării. (A se vedea punctul B5.6.1.)

...

- 5.6.7. În cazul în care o entitate reclasifică un activ financiar din categoria de evaluare la valoarea justă prin alte elemente ale rezultatului global în categoria de evaluare la valoarea justă prin profit sau pierdere, activul financiar continuă să fie evaluat la valoarea justă. Câștigul sau pierderea cumulat(ă) recunoscut(ă) anterior în alte elemente ale rezultatului global este reclasificat(ă) din categoria capitalurilor proprii în categoria profit sau pierdere ca ajustare din reclasificare (a se vedea IFRS 18) la data reclasificării.

5.7 Câștiguri și pierderi

...

Active evaluate la valoarea justă prin alte elemente ale rezultatului global

- 5.7.10 Un câștig sau o pierdere aferent(ă) unui activ financiar evaluat la valoarea justă prin alte elemente ale rezultatului global în conformitate cu punctul 4.1.2A trebuie să fie recunoscut(ă) în alte elemente ale rezultatului global, cu excepția câștigurilor sau pierderilor din depreciere (a se vedea secțiunea 5.5) și a câștigurilor și pierderilor din diferențe de schimb valutar (a se vedea punctele B5.7.2-B5.7.2A), până când activul financiar este derecunoscut sau reclasificat. Atunci când activul financiar este derecunoscut, câștigul sau pierderea cumulat(ă) recunoscut(ă) anterior în alte elemente ale rezultatului global este reclasificat(ă) de la capitaluri proprii în profit sau pierdere ca o ajustare din reclasificare (a se vedea IFRS 18). În cazul în care activul financiar este reclasificat din categoria de evaluare la valoarea justă în categoria de evaluare prin alte elemente ale rezultatului global, entitatea trebuie să contabilizeze câștigul sau pierderea cumulat(ă) care a fost recunoscut(ă) anterior în alte elemente ale rezultatului global în conformitate cu punctele 5.6.5 și 5.6.7. Dobânda calculată utilizând metoda dobânzii efective este recunoscută în profit sau pierdere.

...

Capitolul 6 Contabilitatea de acoperire împotriva riscurilor

...

6.5 Contabilizarea unei relații de acoperire împotriva riscurilor care îndeplinește condițiile necesare

...

Acoperiri ale fluxurilor de trezorerie împotriva riscurilor

6.5.11 Atât timp cât o acoperire a fluxurilor de trezorerie împotriva riscurilor îndeplinește criteriile necesare prevăzute la punctul 6.4.1, relația de acoperire împotriva riscurilor trebuie contabilizată după cum urmează:

...

(d) valoarea care a fost acumulată în rezerva aferentă acoperirii fluxurilor de trezorerie împotriva riscurilor în conformitate cu litera (a) trebuie contabilizată după cum urmează:

- (i) dacă o tranzacție prognozată acoperită conduce ulterior la recunoașterea unui activ nefinanciar sau a unei datorii nefinanciare sau dacă o tranzacție prognozată acoperită pentru un activ nefinanciar sau o datorie nefinanciară devine un angajament ferm pentru care se aplică contabilitatea de acoperire a valorii juste împotriva riscurilor, entitatea trebuie să elimine cea valoare din rezerva aferentă acoperirii fluxurilor de trezorerie și să o includă direct în costul inițial sau într-o altă valoare contabilă a activului sau datoriei. Aceasta nu reprezintă o ajustare din reclasificare (a se vedea IFRS 18) și prin urmare nu afectează alte elemente ale rezultatului global.
- (ii) pentru alte acoperiri ale fluxurilor de trezorerie împotriva riscurilor decât cele prevăzute la litera (i), cea valoare trebuie reclasificată din rezerva aferentă acoperirii fluxurilor de trezorerie în profit sau pierdere drept ajustare din reclasificare (a se vedea IFRS 18) în aceeași perioadă sau în aceleași perioade în care fluxurile de trezorerie viitoare preconizate acoperite afectează profitul sau pierderea (de exemplu, în perioadele în care este recunoscut venitul din dobândă sau cheltuiala cu dobânda sau atunci când are loc o vânzare prognozată).
- (iii) totuși, dacă cea valoare reprezintă o pierdere, iar entitatea preconizează că nu va fi recuperată toată pierderea sau o parte a acesteia într-una sau mai multe perioade viitoare, aceasta trebuie să reclasifice imediat valoarea care nu este preconizată să fie recuperată în profit sau pierdere drept ajustare din reclasificare (a se vedea IFRS 18).

6.5.12 Atunci când o entitate întrerupe contabilitatea de acoperire împotriva riscurilor pentru o operațiune de acoperire a fluxurilor de trezorerie împotriva riscurilor [a se vedea punctele 6.5.6 și 6.5.7 litera (b)], ea trebuie să contabilizeze valoarea care a fost acumulată în rezerva aferentă acoperirii fluxurilor de trezorerie împotriva riscurilor în conformitate cu punctul 6.5.11 litera (a), după cum urmează:

...

(b) dacă nu se mai preconizează că vor apărea fluxurile de trezorerie viitoare acoperite, cea valoare trebuie reclasificată imediat din rezerva aferentă acoperirii fluxurilor de trezorerie împotriva riscurilor în profit sau pierdere drept ajustare din reclasificare (a se vedea IFRS 18). Un flux de trezorerie viitor acoperit împotriva riscurilor care nu mai este foarte probabil să apară poate fi în continuare preconizat să apară.

Acoperiri împotriva riscurilor ale unei investiții nete într-o operațiune din străinătate

...

6.5.14 Câștigul sau pierderea cumulat(ă) aferent(ă) instrumentului de acoperire împotriva riscurilor în legătură cu partea eficace a acoperirii care a fost acumulată în rezerva de conversie valutară trebuie reclasificată de la capitaluri proprii la profit sau pierdere ca o ajustare din reclasificare (a se vedea

IFRS 18) în conformitate cu punctele 48-49 din IAS 21 privind cedarea sau cedarea parțială a operațiunii din străinătate.

Contabilizarea valorii-timp a opțiunilor

6.5.15 Atunci când o entitate separă valoarea intrinsecă de valoarea-timp dintr-un contract pe opțiuni și desemnează drept instrument de acoperire împotriva riscurilor doar modificarea valorii intrinseci a opțiunii [a se vedea punctul 6.2.4 litera (a)], aceasta va contabiliza valoarea-timp a opțiunii după cum urmează (a se vedea punctele B6.5.29-B6.5.33):

...

(b) modificarea valorii juste a valorii-timp a unei opțiuni care acoperă un element acoperit împotriva riscurilor aferent unei tranzacții trebuie recunoscută în alte elemente ale rezultatului global în măsura în care este aferentă elementului acoperit împotriva riscurilor și trebuie acumulată într-o componentă separată a capitalurilor proprii. Modificarea cumulativă a valorii juste care provine din valoarea-timp a opțiunii care a fost acumulată într-o componentă separată a capitalurilor proprii („valoarea”) trebuie contabilizată după cum urmează:

(i) dacă elementul acoperit împotriva riscurilor conduce ulterior la recunoașterea unui activ nefinanciar sau a unei datorii nefinanciare, sau a unui angajament ferm pentru un activ nefinanciar sau o datorie nefinanciară pentru care se aplică contabilitatea de acoperire a valorii juste împotriva riscurilor, entitatea trebuie să elimine acea valoare din componenta separată a capitalurilor proprii și să o includă direct în costul inițial sau în valoarea contabilă a activului sau a datoriei. Aceasta nu reprezintă o ajustare din reclasificare (a se vedea IFRS 18) și prin urmare nu afectează alte elemente ale rezultatului global.

(ii) în cazul unor alte relații de acoperire împotriva riscurilor decât cele prevăzute la subpunctul (i), valoarea trebuie reclasificată din componenta separată a capitalurilor proprii în profit sau pierdere drept ajustare din reclasificare (a se vedea IFRS 18) în aceeași perioadă sau perioade pe parcursul cărora fluxurile de trezorerie viitoare preconizate acoperite afectează profitul sau pierderea (de exemplu, atunci când are loc o vânzare prognozată).

(iii) totuși, dacă nu se preconizează să fie recuperată întreaga valoare sau o parte a acesteia, în una sau mai multe perioade, atunci valoarea care nu se preconizează să fie recuperată trebuie reclasificată imediat în profit sau pierdere drept ajustare din reclasificare (a se vedea IFRS 18).

(c) modificarea valorii juste a valorii-timp a unei opțiuni care acoperă un element acoperit împotriva riscurilor aferent unei perioade de timp trebuie recunoscută în alte elemente ale rezultatului global în măsura în care este aferentă elementului acoperit împotriva riscurilor și trebuie acumulată într-o componentă separată a capitalurilor proprii. Valoarea-timp la data la care opțiunea este desemnată drept instrument de acoperire împotriva riscurilor, în măsura în care se referă la acel element acoperit, trebuie amortizată pe o bază sistematică și rațională pe perioada în care ajustarea de acoperire pentru valoarea intrinsecă a opțiunii ar putea afecta profitul sau pierderea (sau alte elemente ale rezultatului global, dacă elementul acoperit este un 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). Prin urmare, în fiecare perioadă de raportare, valoarea amortizată trebuie reclasificată dintr-o componentă separată a capitalurilor proprii în profit sau pierdere drept ajustare din reclasificare (a se vedea IFRS 18). Totuși, în cazul în care contabilitatea de acoperire este întreruptă pentru relația de acoperire împotriva riscurilor care include modificarea valorii intrinseci a opțiunii drept instrument de acoperire, valoarea netă (adică inclusiv amortizarea cumulativă) care a fost acumulată în componenta separată a capitalurilor proprii trebuie reclasificată imediat în profit sau pierdere drept ajustare din reclasificare (a se vedea IFRS 18).

...

6.7 Opțiunea de a desemna o expunere la riscul de credit drept evaluată la valoarea justă prin profit sau pierdere

...

Contabilizarea expunerilor la riscul de credit desemnate la valoarea justă prin profit sau pierdere

- 6.7.2 Dacă un instrument financiar este desemnat în conformitate cu punctul 6.7.1 drept evaluat la valoarea justă prin profit sau pierdere după recunoașterea sa inițială sau dacă anterior nu era recunoscut, diferența la momentul desemnării dintre valoarea contabilă, dacă aceasta există, și valoarea justă trebuie recunoscută imediat în profit sau pierdere. Pentru activele financiare evaluate la valoarea justă prin alte elemente ale rezultatului global în conformitate cu punctul 4.1.2A, câștigul sau pierderea cumulat(ă) recunoscut(ă) anterior în alte elemente ale rezultatului global trebuie să fie imediat reclasificat(ă) de la capitaluri proprii în profit sau pierdere ca ajustare din reclasificare (a se vedea IFRS 18).

...

Capitolul 7 Data intrării în vigoare și tranziția

7.1 Data intrării în vigoare

...

- 7.1.11 IFRS 18, emis în aprilie 2024, a modificat punctele 5.6.5, 5.6.7, 5.7.10, 6.5.11, 6.5.12, 6.5.14, 6.5.15, 6.7.2 și B4.1.2A. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

...

Anexa B Îndrumări de aplicare

...

Clasificare (capitolul 4)

Clasificarea activelor financiare (secțiunea 4.1)

Modelul de afaceri al entității pentru gestionarea activelor financiare

...

- B4.1.2A Modelul de afaceri al unei entități se referă la modul în care entitatea își gestionează activele financiare pentru a genera fluxuri de trezorerie. Cu alte cuvinte, modelul de afaceri al entității determină dacă vor rezulta fluxuri de trezorerie din colectarea fluxurilor de trezorerie contractuale, din vânzarea activelor financiare sau din ambele. Prin urmare, această apreciere nu este efectuată pe baza unor scenarii cu privire la care entitatea nu se așteaptă în mod rezonabil să aibă loc, cum ar fi așa-numitele „cel mai pesimist scenariu” (worst-case scenario) sau „scenariu de criză” (stress case). De exemplu, dacă o entitate preconizează că va vinde un anumit portofoliu de active financiare doar în condițiile unui scenariu de criză, acest scenariu nu ar afecta evaluarea de către entitate a modelului de afaceri pentru activele respective dacă entitatea estimează, în mod rezonabil, că un astfel de scenariu nu va avea loc. În cazul în care fluxurile de trezorerie sunt realizate într-un mod care este diferit de așteptările entității la data la care entitatea a evaluat modelul de afaceri (de exemplu, în cazul în care entitatea vinde mai multe sau mai puține active financiare decât se aștepta atunci când a clasificat activele), acest lucru nu are ca rezultat o eroare dintr-o perioadă anterioară în situațiile financiare ale entității (a se vedea IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*), și nici nu schimbă clasificarea celorlalte active financiare deținute în cadrul modelului de afaceri respectiv (și anume activele pe care entitatea le-a recunoscut în perioadele anterioare și încă le mai deține) atât timp cât entitatea a luat în considerare toate informațiile relevante care erau disponibile în momentul în care a efectuat evaluarea modelului de afaceri. Cu toate acestea, atunci când o entitate evaluează modelul de afaceri pentru active financiare nou-emise sau nou-achiziționate, trebuie să ia în considerare informații cu privire la modul în care fluxurile de trezorerie au fost realizate în trecut, precum și orice altă informație relevantă.

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctul 7.2.1 se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, în aprilie 2024, IASB a modificat titlul IAS 8 în *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

IFRS 10 *Situații financiare consolidate*

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctul C2 se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, în aprilie 2024, IASB a modificat titlul IAS 8 în *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

IFRS 11 *Angajamente comune*

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctul C1B se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, în aprilie 2024, IASB a modificat titlul IAS 8 în *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

IFRS 12 *Prezentarea intereselor deținute în alte entități*

Punctul B14 se modifică și se adaugă punctul C1E.

Anexa B Îndrumări de aplicare

...

Informații financiare rezumate pentru filiale, asocieri în participație și entități asociate (punctele 12 și 21)

- ...
- B14 Informațiile financiare rezumate prezentate în conformitate cu punctele B12 și B13 trebuie să reprezinte valorile cuprinse în situațiile financiare întocmite în conformitate cu IFRS ale asocierii în participație sau ale entității asociate (și nu partea entității din acele valori). Dacă entitatea își justifică interesul deținut în asocierea în participație sau în entitatea asociată prin metoda punerii în echivalență:
- (a) valorile cuprinse în situațiile financiare întocmite în conformitate cu IFRS ale asocierii în participație sau ale entității asociate trebuie să fie ajustate pentru a reflecta ajustările efectuate de entitate atunci când a utilizat metoda punerii în echivalență, precum ajustările valorilor juste efectuate la momentul achiziției și ajustările diferențelor de politici contabile;
 - (b) entitatea trebuie să furnizeze o reconciliere a informațiilor financiare rezumate, prezentată în raport cu valoarea contabilă a interesului deținut în asocierea în participație sau în entitatea asociată.
- ...

Anexa C

Data intrării în vigoare și tranziția

Data intrării în vigoare și tranziția

- ...
- C1E IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, emis în aprilie 2024, a modificat punctul B14. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctul C1D se adaugă o notă de subsol.

* Atunci când a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, în aprilie 2024, IASB a modificat titlul IAS 8 în *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

IFRS 13 *Evaluarea la valoarea justă*

Se modifică punctul 51 și se adaugă punctul C7.

Evaluare

...

Aplicare pentru active financiare și pentru datorii financiare cu poziții de compensare la riscul de piață sau riscul de credit al contrapărții

...

- 51 O entitate trebuie să decidă cu privire la politica de contabilitate, în conformitate cu IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*, să utilizeze excepția de la punctul 48. O entitate care utilizează excepția trebuie să aplice consecvent politica contabilă respectivă, inclusiv politica proprie de alocare a ajustărilor de licitație (a se vedea punctele 53-55) și a ajustărilor de credit (a se vedea punctul 56), dacă este aplicabil, de la o perioadă la alta pentru un anumit portofoliu.

...

Anexa C

Data intrării în vigoare și tranziția

...

- C7 IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, emis în aprilie 2024, a modificat punctul 51. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18

IFRS 15 *Venituri din contractele cu clienții*

Se modifică punctul 43 și se adaugă punctul C1D.

Recunoaștere

...

Îndeplinirea obligațiilor de executare

...

Evaluarea progresului către îndeplinirea în întregime a unei obligații de executare

...

Metode pentru evaluarea progresului

...

- 43 Pe măsură ce circumstanțele se modifică în timp, o entitate trebuie să își actualizeze evaluarea progresului pentru a reflecta orice modificări ale rezultatului obligației de executare. Astfel de modificări la evaluarea progresului de către o entitate trebuie contabilizate ca o modificare în estimarea contabilă, în conformitate cu IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

...

Anexa C

Data intrării în vigoare și tranziția

Data intrării în vigoare

...

- C1D IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, emis în aprilie 2024, a modificat punctul 43. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctul C3 litera (a) se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, în aprilie 2024, IASB a modificat titlul IAS 8 în *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

IFRS 16 *Contracte de leasing*

Se modifică punctul 49 și se adaugă punctul C1E.

Locatar

...

Prezentare

...

- 49 În situația profitului sau pierderii și a altor elemente ale rezultatului global, un locatar trebuie să prezinte cheltuiala cu dobânda aferentă datoriei care decurge din contractul de leasing separat de cheltuiala cu amortizarea pentru activul aferent dreptului de utilizare. Punctul 61 din IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* impune ca o entitate să clasifice în categoria finanțării din situația profitului sau pierderii cheltuiala cu dobânda aferentă datoriei care decurge din contractul de leasing, identificată de entitate prin aplicarea punctului 36 litera (a).

...

Anexa C

Data intrării în vigoare și tranziția

Data intrării în vigoare

...

- C1E IFRS 18, emis în aprilie 2024, a modificat punctul 49. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctul C5 litera (a) se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, în aprilie 2024, IASB a modificat titlul IAS 8 în *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

IFRS 17 *Contracte de asigurare*

Se modifică punctele 91, 96, 103 și B129 și se adaugă punctul C2B.

Recunoaștere și prezentare în situația (situațiile) activității financiare (punctele B120-B136)

...

Venituri sau cheltuieli financiare aferente asigurărilor (a se vedea punctele B128-B136)

...

91 În cazul în care o entitate transferă un grup de contracte de asigurare sau derecunoaște un contract de asigurare prin aplicarea punctului 77:

- (a) aceasta trebuie să reclassifice în contul de profit sau pierdere, ca o ajustare din reclasificare (a se vedea IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*), orice sume rămase aferente grupului (sau contractului) care au fost recunoscute anterior în alte elemente ale rezultatului global, deoarece entitatea a ales politica contabilă prevăzută la punctul 88 litera (b);
- (b) aceasta nu trebuie să reclassifice în contul de profit sau pierdere, ca o ajustare din reclasificare (a se vedea IFRS 18), orice sume rămase grupului (sau contractului) care au fost recunoscute anterior în alte elemente ale rezultatului global, deoarece entitatea a ales politica contabilă prevăzută la punctul 89 litera (b).

...

Prezentarea informațiilor

...

96 Punctele 41-43 din IFRS 18 cuprind dispozițiile referitoare la agregarea și dezagregarea informațiilor. Exemple de caracteristici care ar putea fi adecvate ca bază pentru dezagregarea informațiilor prezentate cu privire la contractele de asigurare sunt:

- (a) tipul de contract (de exemplu, linii principale de produse);
- (b) zona geografică (de exemplu, țară sau regiune); sau
- (c) segmentul raportabil, astfel cum este definit în IFRS 8 *Segmente operaționale*.

Explicarea valorilor recunoscute

...

103 O entitate trebuie să prezinte separat, în reconcilierile prevăzute la punctul 100, fiecare dintre următoarele valori aferente serviciilor, dacă este cazul:

...

- (c) componentele de investiții excluse din veniturile din asigurări și cheltuielile aferente serviciilor de asigurare [combinat cu restituirile de prime, cu excepția cazului în care restituirile de prime sunt prezentate în cadrul fluxurilor de trezorerie din perioada respectivă descrise la punctul 105 litera (a) subpunctul (i)].

...

Anexa B

Îndrumări de aplicare

...

Venituri sau cheltuieli financiare aferente asigurărilor (punctele 87-92)

...

- B129 Punctele 88-89 impun unei entități să aleagă o politică contabilă și să se decidă în ceea ce privește dezagregarea veniturilor sau cheltuielilor financiare aferente asigurărilor în respectiva perioadă între contul de profit sau pierdere și alte elemente ale rezultatului global. O entitate trebuie să aplice portofoliilor de contracte de asigurare politica contabilă pe care a ales-o. Atunci când evaluează politica de contabilitate adecvată pentru un portofoliu de contracte de asigurare, prin aplicarea punctului 13 din IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*, entitatea trebuie să ia în considerare, pentru fiecare portofoliu, activele pe care le deține și modul de contabilizare a acestor active.

...

Anexa C

Data intrării în vigoare și tranziția

Data intrării în vigoare

...

- C2B IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, emis în aprilie 2024, a modificat punctele 91, 96, 103 și B129. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

La „IAS 8 <i>Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori</i> ” de la punctul C3 litera (a) se adaugă o notă de subsol.
--

- * Atunci când a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, în aprilie 2024, IASB a modificat titlul IAS 8 în *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

IAS 2 Stocuri

Se modifică punctul 39 și se adaugă punctul 40H.
--

Prezentarea informațiilor

- ...
- 39 Unele entități clasifică cheltuielile în funcție de natura lor în categoria de exploatare din situația profitului sau pierderii într-un mod care conduce la prezentarea altor valori decât costul stocurilor recunoscut drept cheltuială în cursul perioadei. În acest caz, entitatea prezintă costurile recunoscute drept cheltuială cu materiile prime și consumabilele, beneficiile angajaților și alte costuri, împreună cu valoarea variației nete a stocurilor aferentă perioadei.

Data intrării în vigoare

- ...
- 40H IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, emis în aprilie 2024, a modificat punctul 39. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

IAS 7 Situația fluxurilor de trezorerie

Se modifică punctele 6, 10, 12, 14, 16-18, 20, 31, 32, 35, 46 și 47 se modifică. Se adaugă punctele 33A, 34A-34D și 64. Se elimină punctele 33 și 34.

Definiții

6 Următorii termeni sunt utilizați în prezentul standard cu înțelesul specificat în continuare:

...

Activitățile de investiții constau în achiziționarea și cedarea de active imobilizate și alte investiții care nu sunt incluse în echivalentele de numerar și încasarea de dobânzi și dividende, astfel cum sunt descrise la punctele 34A-34D.

...

Prezentarea unei situații a fluxurilor de trezorerie

10 Situația fluxurilor de trezorerie trebuie să raporteze fluxurile de trezorerie din cursul perioadei, clasificate pe activități de exploatare, de investire și de finanțare. La întocmirea situației fluxurilor de trezorerie, o entitate trebuie să aplice prezentul standard și, de asemenea, să aplice dispozițiile generale privind situațiile financiare de la punctele 9-43 și 113-114 din IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*.

...

12 O singură tranzacție poate include fluxuri de trezorerie care sunt clasificate diferit.

Activități de exploatare

...

14 Fluxurile de trezorerie provenite din activități de exploatare sunt derivate, în primul rând, din principalele activități producătoare de venit ale entității. Prin urmare, ele rezultă în general din tranzacțiile și alte evenimente care sunt luate în considerare la determinarea profitului sau a pierderii. Exemple de fluxuri de trezorerie provenite din activități de exploatare sunt:

- (a) încasările în numerar din vânzarea de bunuri și prestarea de servicii;
- (b) încasările în numerar provenite din redevențe, onorarii, comisioane și alte venituri;
- (c) plățile în numerar efectuate către furnizorii de bunuri și prestatorii de servicii;
- (d) plățile în numerar efectuate către angajați și în numele acestora;
- (e) [elimină]
- (f) plățile în numerar sau restituiri ale impozitelor pe profit, cu excepția cazului în care pot fi asociate în mod specific activităților de investiții și de finanțare;
- (g) încasările și plățile în numerar provenite din contracte încheiate în vederea plasării sau a tranzacționării precum și
- (h) încasările în numerar de dividende și încasările în numerar și plățile de dobânzi, astfel cum sunt descrise la punctele 34B-34D.

Unele tranzacții, cum ar fi vânzarea unui element al unei instalații, pot da naștere unui câștig sau unei pierderi, care este inclus(ă) în profitul sau pierderea recunoscut(ă). Fluxurile de trezorerie aferente acestui tip de tranzacții sunt fluxuri de trezorerie provenite din activități de investiții. Însă, plățile în numerar pentru fabricarea sau achiziționarea de active deținute în vederea închirierii către terți și apoi deținute în vederea vânzării, conform descrierii de la punctul 68A din IAS 16 *Imobilizări corporale* sunt fluxuri de trezorerie din activități de exploatare. Încasările în numerar din închirierea și vânzarea ulterioară a unor astfel de active sunt, de asemenea, fluxuri de trezorerie din activități de exploatare.

...

Activități de investiții

- 16 Prezentarea separată a fluxurilor de trezorerie care rezultă din activități de investiții este importantă deoarece fluxurile de trezorerie reprezintă măsura în care s-au făcut cheltuieli pentru resursele menite să genereze venituri și fluxuri de trezorerie viitoare. Numai cheltuielile care au drept rezultat un activ recunoscut în situația poziției financiare sunt eligibile pentru clasificarea drept activități de investiții. Exemple de fluxuri de trezorerie provenite din activități de investiții sunt:

- (a) plățile în numerar pentru achiziționarea de imobilizări corporale, necorporale și alte active imobilizate. Aceste plăți le includ și pe acelea care se referă la costurile de dezvoltare capitalizate și la construcția, în regie proprie, a imobilizărilor corporale;
- (b) încasările în numerar din vânzarea de imobilizări corporale, necorporale și alte active imobilizate;
- (c) plățile în numerar pentru achiziționarea de instrumente de capitaluri proprii sau de datorie ale altor entități, inclusiv de interese în entități asociate și asocieri în participație (altele decât plățile pentru instrumentele considerate a fi echivalente de numerar sau pentru cele deținute în vederea plasării sau a tranzacționării);
- (d) încasările în numerar din vânzarea de instrumente de capitaluri proprii sau de datorie ale altor entități, inclusiv de interese în entități asociate și asocieri în participație (altele decât încasările pentru instrumentele considerate a fi echivalente de numerar sau pentru cele deținute în vederea plasării sau a tranzacționării);
- (e) avansurile în numerar și împrumuturile acordate altor părți (altele decât avansurile și împrumuturile acordate de o instituție financiară);
- (f) încasările în numerar din rambursarea avansurilor și a împrumuturilor acordate altor părți (altele decât avansurile și împrumuturile unei instituții financiare);
- (g) plățile în numerar aferente contractelor futures, forward, de opțiuni și swap, în afara cazului în care acestea sunt deținute în vederea plasării sau a tranzacționării sau în care plățile sunt clasificate drept activități de finanțare;
- (h) încasările în numerar aferente contractelor futures, forward, de opțiuni sau swap, în afara cazului în care acestea sunt deținute în scopuri de plasament sau de tranzacționare sau a cazului în care încasările sunt clasificate drept activități de finanțare;
- (i) încasările în numerar de dobânzi și dividende, astfel cum sunt descrise la punctele 34A-34D.

Atunci când un contract este contabilizat drept instrument de acoperire a unei poziții de risc identificabile, fluxurile de trezorerie aferente respectivului contract sunt clasificate în aceeași manieră ca și fluxurile de trezorerie aferente poziției astfel acoperite.

Activități de finanțare

- 17 Prezentarea separată a fluxurilor de trezorerie provenite din activități de finanțare este importantă deoarece este utilă pentru previzionarea pretențiilor furnizorilor de capital ai entității asupra fluxurilor de trezorerie viitoare. Exemple de fluxuri de trezorerie provenite din activități de finanțare sunt:

- (a) încasările în numerar provenite din emisiunea de acțiuni sau alte instrumente de capitaluri proprii;
- (b) plățile în numerar efectuate către proprietari pentru a achiziționa sau răscumpăra acțiunile entității;
- (c) încasările în numerar provenite din emisiunea titlurilor de creanță, a împrumuturilor, a efectelor comerciale, a obligațiunilor, a ipotecilor și a altor împrumuturi pe termen scurt sau lung;
- (d) rambursările în numerar ale unor sume împrumutate;
- (e) plățile în numerar efectuate de locatar pentru reducerea datoriei existente aferente unui contract de leasing;
- (f) plățile în numerar aferente dividendelor, astfel cum sunt descrise la punctul 33A precum și
- (g) plățile în numerar aferente dobânzilor, astfel cum sunt descrise la punctele 34A-34D.

Raportarea fluxurilor de numerar din activități de exploatare

- 18 O entitate trebuie să raporteze fluxurile de trezorerie din activități de exploatare folosind fie:

- (a) metoda directă, prin care sunt prezentate clasele principale de plăți și încasări brute în numerar; sau
- (b) metoda indirectă, prin care profitul sau pierderea din exploatare se ajustează cu:
 - (i) efectele tranzacțiilor nemonetare;
 - (ii) orice amânare sau angajament de încasări sau plăți în numerar din exploatare trecute sau viitoare;
 - (iii) veniturile sau cheltuielile clasificate în categoria de exploatare în situația profitului sau pierderii pentru care fluxurile de trezorerie asociate sunt clasificate drept fluxuri de trezorerie provenite fie din activități de investiții, fie din activități de finanțare precum și
 - (iv) fluxurile de trezorerie din activități de exploatare pentru care veniturile sau cheltuielile asociate nu sunt clasificate în categoria de exploatare din situația profitului sau pierderii.

...

20 Conform metodei indirecte, fluxul de numerar net din activități de exploatare se determină prin ajustarea profitului sau a pierderii din exploatare cu efectele generate de:

- (a) modificărilor survenite pe parcursul perioadei în stocuri și în creanțele și datoriile din exploatare;
- (b) elementele nemonetare, cum ar fi amortizarea, provizioanele și câștigurile și pierderile valutare nerealizate clasificate în categoria de exploatare;
- (c) veniturile sau cheltuielile clasificate în categoria de exploatare în situația profitului sau pierderii pentru care efectele de trezorerie reprezintă fluxuri de trezorerie din investiții sau finanțare precum și
- (d) fluxurile de trezorerie din exploatare, cum ar fi impozitul pe profit (în conformitate cu punctul 35), pentru care veniturile sau cheltuielile corespondente nu sunt clasificate în categoria de exploatare în situația profitului sau pierderii.

Ca alternativă, fluxul de trezorerie net din activități de exploatare poate fi prezentat folosind metoda indirectă, prin evidențierea veniturilor și a cheltuielilor clasificate în categoria de exploatare în situația profitului sau pierderii, a modificărilor survenite pe parcursul perioadei în valoarea stocurilor și în creanțele și datoriile din exploatare, precum și a oricăror alte fluxuri de trezorerie din exploatare pentru care veniturile și cheltuielile corespondente nu sunt clasificate în categoria de exploatare.

...

Dobândă și dividende

- 31 **Fluxurile de trezorerie din dobânzi și dividende încasate și plătite trebuie prezentate fiecare separat. Fiecare dintre acestea trebuie clasificat într-o manieră consecventă de la o perioadă la alta, prin aplicarea punctelor 32, 33A și 34A-34D.**
- 32 Valoarea totală a dobânzilor plătite în cursul unei perioade este inclusă în situația fluxurilor de trezorerie indiferent dacă a fost recunoscută drept cheltuială în profit sau pierdere sau a fost capitalizată în conformitate cu IAS 23 *Costurile îndatorării*.
- 33 [Eliminat]
- 33A O entitate trebuie să clasifice dividendele plătite ca fluxuri de trezorerie din activități de finanțare.
- 34 [Eliminat]
- 34A O entitate care nu face parte dintre entitățile descrise la punctul 34B trebuie să clasifice:
 - (a) dobânda plătită (astfel cum este descrisă la punctul 32) ca fluxuri de trezorerie din activități de finanțare;
 - (b) dobânzile și dividendele primite ca fluxuri de trezorerie din activități de investiții.
- 34B O entitate care investește în active sau acordă finanțare clienților ca activitate principală (determinată prin aplicarea punctelor B30-B41 din IFRS 18) trebuie să stabilească modul de clasificare a dividendelor primite, a dobânzilor primite și a dobânzilor plătite în situația fluxurilor de trezorerie prin referire la modul în care – prin aplicarea IFRS 18 – aceasta clasifică veniturile din dividende, veniturile din dobânzi și cheltuielile cu dobânzile în situația profitului sau pierderii. O entitate trebuie să clasifice totalul fiecăruia dintre aceste fluxuri

de trezorerie într-o singură categorie în situația fluxurilor de trezorerie (adică drept activități de exploatare, de investiții sau de finanțare).

- 34C Atunci când aplică punctul 34B, dacă o entitate clasifică totalul pentru fiecare dintre veniturile din dividende, veniturile din dobânzi și cheltuielile cu dobânzile într-o singură categorie din situația profitului sau pierderii, entitatea trebuie să clasifice totalul pentru fiecare dintre dividendele primite, dobânzile primite și dobânzile plătite drept fluxuri de trezorerie care rezultă din activitatea asociată în situația fluxurilor de trezorerie. De exemplu, dacă o entitate își clasifică toate cheltuielile cu dobânzile în categoria finanțării din situația profitului sau pierderii, entitatea ar urma să își clasifice toate dobânzile plătite ca fluxuri de trezorerie din activități de finanțare.
- 34D Atunci când aplică IFRS 18, o entitate poate fi obligată să clasifice fiecare dintre veniturile din dividende, veniturile din dobânzi și cheltuieli cu dobânzile în mai multe categorii din situația profitului sau pierderii. În acest caz, atunci când aplică punctul 34B, entitatea trebuie să facă o opțiune de politică contabilă pentru a clasifica fluxurile de trezorerie aferente în una dintre activitățile asociate în situația fluxurilor de trezorerie. De exemplu, dacă o entitate clasifică cheltuielile cu dobânzile în categoria de exploatare și în categoria finanțării din situația profitului sau pierderii, entitatea ar urma să clasifice toate dobânzile plătite în conformitate cu politica sa contabilă fie ca fluxuri de trezorerie din activități de exploatare, fie ca fluxuri de trezorerie din activități de finanțare.

Impozitul pe profit

- 35 **Fluxurile de trezorerie provenite din impozitul pe profit trebuie prezentate separat și trebuie clasificate drept fluxuri de trezorerie din activități de exploatare, cu excepția situației în care pot fi alocate în mod specific activităților de finanțare și de investiții.**

...

Componente ale numerarului și ale echivalentelor de numerar

- 46 Având în vedere diversitatea practicilor de gestiune a numerarului și a practicilor bancare utilizate în lume și pentru a respecta IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*, o entitate prezintă politica adoptată pentru determinarea componentelor numerarului și ale echivalentelor de numerar.
- 47 Efectul oricărei modificări a politicii de determinare a componentelor numerarului și ale echivalentelor de numerar, de exemplu o modificare în ceea ce privește clasificarea instrumentelor financiare considerate anterior ca făcând parte din portofoliul de investiții al entității, se raportează în conformitate cu IAS 8.

...

Data intrării în vigoare

- 64 IFRS 18, emis în aprilie 2024, a modificat punctele 6, 10, 12, 14, 16-18, 20, 31, 32, 35, 46 și 47, a adăugat punctele 33A și 34A-34D și a eliminat punctele 33 și 34. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

Se modifică nota de subsol de la titlul IAS 7.
--

- * În septembrie 2007, IASB a modificat titlul IAS 7 din *Situațiile fluxurilor de trezorerie* în *Situația fluxurilor de trezorerie* drept consecință a revizuirii IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* în 2007. În aprilie 2024, IASB a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* și a reportat aceste dispoziții din IAS 1 în IFRS 18.

IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*

Se modifică titlul IAS 8.

IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*

Se modifică punctele 1, 3, 5, 11 și 32 și se elimină punctul 2. Se adaugă punctul 3A, punctele 6A-6J, 6K-6L, 6M-6N, 27A-27I și 31A-31I, fiecare cu un titlu sau un subtitlu aferent, și punctul 54J. De asemenea, se adaugă un subtitlu înainte de punctul 28. Punctul 28 nu a fost modificat, dar este inclus aici pentru a facilita consultarea.

Obiectiv

- 1 Obiectivul prezentului standard este să întărească relevanța și fiabilitatea situațiilor financiare ale unei entități, comparabilitatea acestor situații financiare în timp și comparabilitatea cu situațiile financiare ale altor entități, prin stabilirea bazei de întocmire a situațiilor financiare, care include:
 - (a) chestiuni generale;
 - (b) criteriile de selectare, modificare și prezentare a politicilor contabile precum și
 - (c) tratamentul contabil și prezentarea informațiilor privind modificările politicilor contabile, modificările estimărilor contabile și corectările erorilor.
- 2 [Eliminat]

Domeniu de aplicare

- 3 Prezentul standard trebuie să se aplice la stabilirea bazei de întocmire a situațiilor financiare, inclusiv la selectarea și aplicarea politicilor contabile, și la contabilizarea modificărilor politicilor contabile, a modificărilor estimărilor contabile și a corectărilor erorilor din perioadele anterioare.
- 3A IAS 34 *Raportarea financiară interimară* prevede dispozițiile privind prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare interimare simplificate. Punctele 6A-6N din prezentul standard se aplică, de asemenea, acestor situații financiare interimare.
- ...

Definiții

- 5 Următorii termeni sunt utilizați în prezentul standard cu înțelesul specificat în continuare:
 - ...
 - Standardele de contabilitate IFRS* sunt standarde de contabilitate emise de Consiliul pentru Standarde Internaționale de Contabilitate.² Acestea cuprind:
 - (a) Standarde Internaționale de Raportare Financiară;
 - (b) Standarde Internaționale de Contabilitate;
 - (c) interpretările IFRIC precum și

(d) Interpretări SIC.

Standardele de contabilitate IFRS erau cunoscute anterior sub denumirile de standarde internaționale de raportare financiară, IFRS, IFRS-uri și standarde IFRS.

Informațiile semnificative sunt definite în anexa A la IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*. Termenul „semnificativ” este utilizat în prezentul standard cu același înțeles.

...

Baza de întocmire – chestiuni generale

Prezentarea fidelă și conformitatea cu standardele de contabilitate IFRS

- 6A Situațiile financiare trebuie să prezinte fidel poziția financiară, performanța financiară și fluxurile de trezorerie ale unei entități. Prezentarea fidelă impune reprezentarea exactă a efectelor tranzacțiilor, a altor evenimente și condiții, în conformitate cu definițiile și criteriile de recunoaștere pentru active, datorii, venituri și cheltuieli prevăzute în *Cadrul general conceptual de raportare financiară (Cadrul general conceptual)*. Se presupune că aplicarea IFRS-urilor, cu prezentarea de informații suplimentare, atunci când este necesar, are drept rezultat situații financiare care realizează o prezentare fidelă.
- 6B O entitate ale cărei situații financiare sunt conforme cu standardele de contabilitate IFRS trebuie să prezinte în note o declarație explicită și fără rezerve privind această conformitate. O entitate nu trebuie să descrie situațiile financiare ca fiind conforme cu standardele de contabilitate IFRS decât dacă acestea respectă toate dispozițiile standardelor de contabilitate IFRS.
- 6C În aproape toate situațiile, o entitate obține o prezentare fidelă prin respectarea IFRS-urilor aplicabile. O prezentare fidelă impune, de asemenea, unei entități:
- (a) să selecteze și să aplice politici contabile în conformitate cu prezentul standard. Prezentul standard stabilește o ierarhie de îndrumări cu valoare de normă pe care conducerea le ia în considerare în absența unui IFRS care se aplică în mod specific unui element;
 - (b) să prezinte informații, inclusiv politicile contabile, într-o manieră care să ofere informații relevante, fiabile, comparabile și ușor de înțeles;
 - (c) să ofere prezentări de informații suplimentare atunci când respectarea anumitor dispoziții din IFRS-uri este insuficientă, pentru le a permite utilizatorilor să înțeleagă impactul anumitor tranzacții și al altor evenimente și condiții asupra poziției financiare și a performanței financiare a entității.
- 6D O entitate nu poate rectifica politicile contabile neadecvate nici prin evidențierea politicilor contabile utilizate, nici prin note sau material explicativ.
- 6E În situațiile extrem de rare în care conducerea ajunge la concluzia că respectarea unei dispoziții dintr-un IFRS ar induce atât de mult în eroare încât ar intra în contradicție cu obiectivul situațiilor financiare stabilit în *Cadrul general conceptual*, entitatea trebuie să se abată de la acea dispoziție în maniera prevăzută la punctul 6F dacă cadrul de reglementare relevant impune acest lucru sau nu interzice o astfel de abatere.
- 6F Atunci când o entitate se abate de la o dispoziție a unui IFRS în conformitate cu punctul 6E, ea trebuie să prezinte:
- (a) concluzia conducerii că situațiile financiare prezintă fidel poziția financiară, performanța financiară și fluxurile de trezorerie ale entității;
 - (b) conformitatea cu IFRS-urile aplicabile, cu excepția abaterii de la o anumită dispoziție pentru realizarea unei prezentări fidele;
 - (c) titlul IFRS-ului de la care s-a abătut entitatea, natura abaterii, inclusiv tratamentul pe care l-ar impune IFRS-ul, motivul pentru care tratamentul respectiv ar induce atât de mult în eroare în circumstanțele respective încât ar intra în contradicție cu obiectivul situațiilor financiare stabilit în *Cadrul general conceptual*, precum și tratamentul adoptat precum 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.

- 6G** Atunci când o entitate s-a abătut de la o dispoziție a unui IFRS într-o perioadă anterioară, iar acea abatere afectează sumele recunoscute în situațiile financiare pentru perioada curentă, entitatea trebuie să facă prezentările de informații prevăzute la punctul 6F literele (c)-(d).
- 6H** Punctul 6G se aplică, de exemplu, atunci când o entitate s-a abătut într-o perioadă anterioară de la o dispoziție dintr-un IFRS în evaluarea activelor sau datoriilor, iar acea abatere afectează evaluarea modificărilor activelor și datoriilor recunoscute în situațiile financiare ale perioadei curente.
- 6I** În situațiile extrem de rare în care conducerea ajunge la concluzia că respectarea unei dispoziții dintr-un IFRS ar induce atât de mult în eroare încât ar intra în contradicție cu obiectivul situațiilor financiare prevăzut în *Cadrul general conceptual*, dar cadrul 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 IFRS-ului respectiv, natura dispoziției și motivul pentru care conducerea a concluzionat că respectarea acelei dispoziții induce atât de mult în eroare în circumstanțele respective încât intră în contradicție cu obiectivul situațiilor financiare prevăzut în *Cadrul general conceptual* precum și
 - (b) pentru fiecare perioadă prezentată, ajustările fiecărui element din situațiile financiare pe care conducerea le-a considerat ca fiind necesare pentru obținerea unei prezentări fidele.
- 6J** În sensul punctelor 6E-6I, un element al informațiilor ar intra în contradicție cu obiectivul situațiilor financiare atunci când nu reprezintă fidel tranzacțiile, alte evenimente și condiții pe care fie dorește să le reprezinte, fie se așteaptă în mod normal să le reprezinte și, în consecință, ar putea să influențeze deciziile economice luate de către utilizatorii situațiilor financiare. Atunci când se evaluează dacă respectarea unei dispoziții specifice dintr-un IFRS ar induce atât de mult în eroare încât ar intra în contradicție cu obiectivul situațiilor financiare prevăzut în *Cadrul general conceptual*, conducerea ia în considerare:
- (a) motivul pentru care obiectivul situațiilor financiare nu este realizat în circumstanțele particulare precum și
 - (b) modul în care circumstanțele entității se pot deosebi de cele ale altor entități care respectă dispoziția. Dacă alte entități respectă dispoziția în circumstanțe similare, există o prezumție relativă potrivit căreia respectarea dispoziției de către entitate nu ar fi indus atât de mult în eroare încât să intre în contradicție cu obiectivul situațiilor financiare prevăzut în *Cadrul general conceptual*.

Continuitatea activității

- 6K** La întocmirea situațiilor financiare, conducerea trebuie să evalueze capacitatea entității de a-și continua activitatea. O entitate trebuie să întocmească situațiile financiare pe baza continuității activității, cu excepția cazului în care conducerea fie intenționează să lichideze entitatea sau să înceteze activitatea, fie nu are o altă alternativă realistă decât să procedeze astfel. Atunci când, la efectuarea evaluării, conducerea este conștientă de incertitudini semnificative legate de evenimente sau condiții care pot cauza îndoeli semnificative asupra capacității entității de a-și continua activitatea, incertitudinile respective trebuie prezentate. Atunci când o entitate nu întocmește situațiile financiare pe baza continuității activității, ea trebuie să prezinte acest fapt, împreună cu baza de întocmire a situațiilor financiare și motivul pentru care entitatea nu își va mai putea continua activitatea.
- 6L** Atunci când evaluează măsura în care este adecvată prezumția continuității activității, conducerea ia în considerare toate informațiile disponibile despre viitor, care reprezintă cel puțin o perioadă de douăsprezece luni de la finalul perioadei de raportare, dar fără a se limita la aceasta. Gradul luării în considerare depinde de fiecare caz în parte. Atunci când entitatea a avut o activitate profitabilă în trecut și acces fără dificultăți la resurse financiare, entitatea poate ajunge la concluzia că prezumția continuității activității este adecvată, fără o analiză detaliată. În alte cazuri, conducerea poate fi nevoită să ia în considerare o gamă largă de factori care afectează profitabilitatea curentă și anticipată, graficele de rambursare a datoriilor și sursele potențiale de înlocuire a finanțării, înainte de a fi sigură că prezumția continuității activității este adecvată.

Contabilitatea de angajamente

- 6M** O entitate trebuie să își întocmească situațiile financiare folosind contabilitatea de angajamente, cu excepția informațiilor privind fluxurile de trezorerie.

- 6N Atunci când se folosește contabilitatea de angajamente, o entitate recunoaște elementele drept active, datorii, capitaluri proprii, venituri și cheltuieli (elementele situațiilor financiare), atunci când acestea respectă definițiile și criteriile de recunoaștere pentru acele elemente din *Cadrul general conceptual*.

Politici contabile

Selectarea și aplicarea politicilor contabile

- ...
- 11 La exercitarea raționamentului profesional descris la punctul 10, conducerea trebuie să facă referire la următoarele surse în ordine descrescătoare și să ia în considerare aplicabilitatea lor:
- ...
- (b) definițiile, criteriile de recunoaștere și conceptele de evaluare a activelor, a datoriilor, a veniturilor și a cheltuielilor exprimate în *Cadrul general conceptual*.
- ...

Prezentarea informațiilor

Prezentarea informațiilor privind selectarea și aplicarea politicilor contabile

- 27A O entitate trebuie să prezinte informații semnificative privind politica contabilă (a se vedea punctul 5). Informațiile privind politica contabilă sunt semnificative dacă, atunci când sunt analizate împreună cu alte informații incluse în situațiile financiare ale unei entități, se poate preconiza în mod rezonabil că vor influența deciziile pe care utilizatorii primari ai situațiilor financiare cu scop general le iau pe baza respectivelor situații financiare.
- 27B Informațiile privind politica contabilă care se referă la tranzacții, alte evenimente sau condiții ne semnificative sunt ne semnificative și nu este necesar să fie prezentate. Informațiile privind politica contabilă ar putea fi însă semnificative ca urmare a naturii tranzacțiilor, altor evenimente sau condiții conexe, chiar dacă sumele sunt ne semnificative. Cu toate acestea, nu toate informațiile privind politica contabilă referitoare la tranzacții, alte evenimente sau condiții semnificative sunt semnificative în sine.
- 27C Se estimează că informațiile privind politica contabilă sunt semnificative dacă utilizatorii situațiilor financiare ale unei entități ar avea nevoie de aceste informații pentru a înțelege alte informații semnificative din situațiile financiare. De exemplu, este probabil ca o entitate să considere informațiile privind politica contabilă ca fiind semnificative pentru situațiile sale financiare în cazul în care informațiile respective se referă la tranzacții, alte evenimente sau condiții semnificative și:
- (a) entitatea și-a modificat politica contabilă în cursul perioadei de raportare și această modificare a dus la o modificare semnificativă a informațiilor din situațiile financiare;
 - (b) entitatea a ales politica contabilă dintre mai multe opțiuni permise de IFRS – o astfel de situație ar putea apărea dacă entitatea alege să evalueze investițiile imobiliare la costul istoric mai degrabă decât la valoarea justă;
 - (c) politica contabilă a fost elaborată în conformitate cu prezentul standard, în absența unui IFRS care se aplică în mod specific;
 - (d) politica contabilă se referă la un domeniu în privința căruia o entitate trebuie să facă raționamente sau ipoteze semnificative în aplicarea unei politici contabile, iar entitatea prezintă respectivele raționamente sau ipoteze în conformitate cu punctele 27G și 31A sau
 - (e) contabilitatea necesară pentru acestea este complexă, iar utilizatorii situațiilor financiare ale entității nu ar înțelege altfel respectivele tranzacții, alte evenimente sau condiții semnificative – o astfel de situație ar putea apărea în cazul în care o entitate aplică mai mult de un IFRS la o clasă de tranzacții semnificative.
- 27D Informațiile privind politica contabilă care pun accentul pe modul în care o entitate a aplicat dispozițiile IFRS-urilor la circumstanțele proprii oferă informații specifice despre entitate care le sunt mai utile utilizatorilor

situațiilor financiare decât informațiile standardizate sau decât informațiile care doar reiau sau sintetizează dispozițiile IFRS-urilor.

- 27E Dacă o entitate prezintă informații nesemnificative privind politica contabilă, aceste informații nu trebuie să ascundă informații semnificative privind politica contabilă.
- 27F Concluzia unei entități potrivit căreia informațiile privind politica contabilă sunt nesemnificative nu afectează cerințele aferente de prezentare a informațiilor prevăzute în alte IFRS-uri.
- 27G **O entitate trebuie să prezinte, împreună cu informațiile semnificative privind politica sa contabilă sau cu alte note, raționamentele profesionale, altele decât cele care implică estimări (a se vedea punctul 31A), 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.**
- 27H În procesul de aplicare a politicilor contabile ale entității, conducerea face mai multe raționamente, în afară de cele care implică estimări, care pot afecta semnificativ sumele recunoscute în situațiile financiare. De exemplu, conducerea face raționamente pentru a determina:
- (a) momentul în care majoritatea riscurilor și beneficiilor semnificative aferente dreptului de proprietate asupra activelor financiare și, în cazul locațiilor, asupra activelor care fac obiectul contractelor de leasing sunt transferate altor entități;
 - (b) dacă anumite vânzări de bunuri sunt, în realitate, acorduri de finanțare și, prin urmare, nu generează venituri precum și
 - (c) dacă clauzele contractuale ale unui activ financiar dau naștere la anumite date unor fluxuri de trezorerie care sunt exclusiv plăți ale principalului și ale dobânzii aferente valorii principalului datorat.
- 27I Unele dintre prezentările de informații efectuate făcute în conformitate cu punctul 27G sunt prevăzute și de alte IFRS-uri. De exemplu, IFRS 12 *Prezentarea intereselor deținute în alte entități* prevede ca o entitate să prezinte raționamentele efectuate pentru a stabili dacă deține controlul asupra altei entități. IAS 40 *Investiții imobiliare* impune prezentarea criteriilor elaborate de către entitate pentru a distinge investițiile imobiliare de proprietățile imobiliare utilizate de posesor și de proprietățile imobiliare deținute în vederea vânzării în cursul normal al activităților, atunci când este dificilă clasificarea proprietății.

Prezentarea informațiilor privind modificările de politici contabile

- 28 **Atunci când aplicarea inițială a unui IFRS are un efect asupra perioadei curente sau asupra oricărei alte perioade anterioare, ar avea un astfel de efect, numai că este imposibil de determinat valoarea ajustării, sau ar putea avea un efect asupra perioadelor viitoare, entitatea trebuie să prezinte:**

...

Prezentarea informațiilor privind sursele de incertitudine a estimării

- 31A **O entitate trebuie să prezinte informații privind ipotezele formulate în ceea ce privește viitorul și alte surse importante ale incertitudinii estimărilor la finalul perioadei de raportare, care prezintă un risc semnificativ de a provoca o ajustare importantă 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) **tipul lor precum și**
 - (b) **valoarea lor contabilă la finalul perioadei de raportare.**
- 31B Determinarea valorilor contabile ale unor active și datorii necesită estimarea efectelor unor evenimente viitoare incerte asupra acelor active și datorii la finalul perioadei de raportare. De exemplu, în absența observării recente a unor prețuri pe piață, sunt necesare estimări orientate spre viitor pentru a evalua valoarea recuperabilă a claselor de imobilizări corporale, efectul uzurii tehnologice a stocurilor, provizioanele aferente rezultatelor viitoare ale unor litigii în curs și datoriile pe termen lung privind beneficiile angajaților, cum ar fi obligațiile privind pensiile. Aceste estimări implică ipoteze privind anumite elemente, cum ar fi ajustarea fluxurilor de trezorerie sau a ratelor de actualizare utilizate în funcție de risc, modificările viitoare ale salariilor și modificările viitoare ale prețurilor care vor afecta alte costuri.
- 31C Ipotezele și alte surse de incertitudine în estimare, prezentate în conformitate cu punctul 31A, sunt legate de estimările care necesită cele mai dificile, subiective sau complexe raționamente din partea conducerii. În timp ce

numărul de variabile și ipoteze care afectează posibila rezolvare viitoare a incertitudinilor crește, acele raționamente devin din ce în ce mai subiective și mai complexe, iar potențialul unei ajustări semnificative la valoarea contabilă a activelor și datoriilor ca urmare a acestora crește, de obicei, proporțional.

- 31D Prezentările de informații prevăzute la punctul 31A nu sunt impuse pentru active și datorii care prezintă un risc semnificativ ca valoarea lor contabilă să se schimbe considerabil pe parcursul următorului exercițiu financiar dacă, la finalul perioadei de raportare, acestea sunt evaluate la valoarea justă pe baza unui preț cotel pe o piață activă pentru un activ sau o datorie identică(ă). Aceste valori juste se pot modifica semnificativ în decursul următorului exercițiu financiar, dar aceste modificări nu ar decurge din ipoteze sau din alte surse de incertitudine referitoare la estimări la finalul perioadei de raportare.
- 31E O entitate prezintă informațiile prevăzute la punctul 31A într-o manieră care ajută utilizatorii situațiilor financiare să înțeleagă raționamentele pe care le face conducerea în ceea ce privește viitorul și alte surse ale incertitudinii estimării. Natura și amploarea informațiilor furnizate variază în funcție de natura ipotezei și de alte circumstanțe. Exemple ale tipurilor de prezentări făcute sunt:
- (a) natura ipotezei sau a altor incertitudini de estimare;
 - (b) sensibilitatea valorilor contabile față de metodele, ipotezele și estimările care stau la baza calculelor lor, inclusiv motivele acestei sensibilități;
 - (c) rezolvarea așteptată a unei incertitudini și gama de rezultate posibile în timpul următorului exercițiu financiar în ceea ce privește valorile contabile ale activelor și ale datoriilor afectate precum și
 - (d) o explicație a modificărilor făcute asupra ipotezelor anterioare aferente acelor active și datorii dacă incertitudinea rămâne nesoluționată.
- 31F Prezentul standard nu impune ca o entitate să prezente informații privind bugetul sau prognozele atunci când se fac prezentările de informații prevăzute la punctul 31A.
- 31G Uneori este imposibil să se prezinte amploarea efectelor posibile ale unei ipoteze sau ale unei alte surse de incertitudine a estimărilor la finalul perioadei de raportare. În astfel de cazuri entitatea prezintă că este posibil, pe baza cunoștințelor existente, ca rezultatele din următorul exercițiu financiar care sunt diferite față de ipoteză să necesite o ajustare semnificativă a valorii contabile a activului sau datoriei afectate. În toate cazurile, entitatea prezintă tipul și valoarea contabilă a activului sau a datoriei specifice (sau a clasei de active sau de datorii) afectate de ipoteză.
- 31H Prezentările de informații prevăzute la punctul 27G, referitoare la anumite raționamente pe care conducerea le-a făcut în procesul de aplicare a politicilor contabile ale entității, nu se referă la prezentările surselor de incertitudine a estimărilor prevăzute la punctul 31A.
- 31I Alte IFRS-uri impun prezentarea unora dintre ipotezele care ar fi în caz contrar solicitate în conformitate cu punctul 31A. De exemplu, IAS 37 *Provizioane, datorii contingente și active contingente* prevede prezentarea, în anumite situații, a ipotezelor principale privind evenimentele viitoare care afectează clasele de provizioane. IFRS 13 *Evaluare la valoarea justă* prevede prezentarea ipotezelor principale [inclusiv tehnica (tehnicele) de evaluare și intrările de date] pe care le utilizează entitatea atunci când evaluează valoarea justă a activelor sau datoriilor contabilizate la valoarea justă.

Estimări contabile

- 32 O politică contabilă poate să prevadă obligația ca elementele din situațiile financiare să fie evaluate într-un mod care implică o incertitudine a evaluării, și anume, politica contabilă poate să prevadă obligația de a evalua respectivele elemente în valori monetare care nu pot fi observate direct și care trebuie, în schimb, estimate. În acest caz, o entitate elaborează o estimare contabilă pentru a atinge obiectivul stabilit de politica contabilă. Elaborarea estimărilor contabile implică utilizarea de raționamente sau ipoteze în baza celor mai recente informații fiabile disponibile. Printre exemplele de estimări contabile se numără:

...

- (c) valoarea justă a unui activ sau a unei datorii, aplicând IFRS 13;

...

- (e) un provizion pentru obligațiile de garanție, aplicând IAS 37.

...

Data intrării în vigoare și tranziția

...

- 54J IFRS 18, emis în aprilie 2024, a modificat punctele 1, 3, 5, 11 și 32, a adăugat punctele 3A, 6A-6N, 27A-27I și 31A-31I și titlurile și subtitlurile aferente, a adăugat un subtitlu deasupra punctului 28 și a eliminat punctul 2. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

Nota de subsol de la definiția *standardelor de contabilitate IFRS* de la punctul 5 se elimină.

La sfârșitul punctului 54H se adaugă o notă de subsol.

- * În aprilie 2024, IASB a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* și a reportat definiția termenului „semnificativ” din IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* în IFRS 18.

IAS 10 *Evenimente ulterioare perioadei de raportare*

Se modifică punctele 13 și 16 și se adaugă punctul 23D.

Recunoaștere și evaluare

...

Dividende

...

- 13 Dacă dividendele sunt declarate după perioada de raportare, dar înainte să fie autorizată publicarea situațiilor financiare, dividendele nu sunt recunoscute drept datorie la sfârșitul perioadei de raportare, deoarece nu există nicio obligație la acea dată. Astfel de dividende sunt prezentate în note în conformitate cu IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*.

Continuitatea activității

...

- 16 IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare* specifică informațiile care trebuie prezentate dacă:
- (a) situațiile financiare nu sunt întocmite pe baza continuității activității sau
 - (b) conducerea are cunoștință de incertitudini semnificative asociate evenimentelor sau condițiilor care pot ridica îndoieli importante cu privire la capacitatea entității de a-și continua activitatea. Evenimentele sau condițiile care necesită prezentarea de informații pot apărea ulterior perioadei de raportare.

...

Data intrării în vigoare

...

- 23D IFRS 18, emis în aprilie 2024, a modificat punctele 13 și 16. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

La „definiția termenului «semnificativ» de la punctul 7 din IAS 1” de la punctul 23C se adaugă o notă de subsol.

- * În aprilie 2024, IASB a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* și a reportat definiția termenului „semnificativ” din IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* în IFRS 18.

IAS 12 *Impozitul pe profit*

Se modifică punctele 62A, 77 (și subtitlul aferent) și 78 (și subtitlul aferent) și punctul 81. Se adaugă punctul 98N.

Recunoașterea impozitului curent și a impozitului amânat

...

Elemente recunoscute în afara profitului sau pierderii

...

62A Standardele Internaționale de Raportare Financiară impun sau permit ca anumite elemente să fie creditate sau debitate direct în capitalurile proprii. Exemple de astfel de elemente sunt:

- (a) o ajustare a soldului inițial al rezultatului reportat provenită fie dintr-o modificare a politicii contabile ce este aplicată retrospectiv, fie din corectarea unei erori (a se vedea IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*) precum și
- (b) sumele apărute odată cu recunoașterea inițială a componentei de capitaluri proprii a unui instrument financiar compus (a se vedea punctul 23).

...

Prezentare

...

Cheltuiala cu impozitul

Cheltuielile cu impozitul (veniturile din impozit) aferente elementelor recunoscute în profit sau pierdere

77 Cheltuieli cu impozitul (veniturile din impozit) aferente elementelor recunoscute în profit sau pierdere din activități continue trebuie prezentate în categoria impozitului pe profit în situația profitului sau pierderii.

...

Diferențele de curs valutar aferente activelor și datoriilor exprimate în valută care rezultă din impozitul pe profit

78 Dacă diferențele de curs valutar aferente activelor și datoriilor exprimate în valută care rezultă din impozitul pe profit sunt recunoscute în profit sau pierdere în conformitate cu IAS 21, aceste diferențe trebuie clasificate prin aplicarea dispozițiilor de la punctul 67 din IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*.

Prezentarea informațiilor

...

81 Următoarele informații trebuie, de asemenea, prezentate separat:

...

- (ab) valoarea impozitului pe profit aferentă fiecărei componente a altor elemente ale rezultatului global (a se vedea punctul 62 și punctul 93 din IFRS 18);

...

- (h) în legătură cu activitățile întrerupte, cheltuiala cu impozitul aferentă:
- (i) câștigului sau pierderii din întrerupere; precum și
 - (ii) profitului sau pierderii rezultat(e) din activități întrerupte pentru perioada respectivă, împreună cu valorile corespondente pentru fiecare perioadă anterioară prezentată;

...

Data intrării în vigoare

...

98N IFRS 18, emis în aprilie 2024, a modificat punctele 62A, 77 (și subtitlul aferent), 78 (și subtitlul aferent) și 81. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

La sfârșitul punctului 92 se adaugă o notă de subsol.

* În aprilie 2024, IASB a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* și a reportat aceste dispoziții din IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* în IFRS 18.

La sfârșitul punctului 98B se adaugă o notă de subsol.

* Atunci când a emis IFRS 18, IASB a reportat aceste dispoziții din IAS 1 în IFRS 18.

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctul 98H se adaugă o notă de subsol.

* Atunci când a emis IFRS 18, IASB a modificat titlul IAS 8 în *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

IAS 16 *Imobilizări corporale*

Se modifică punctul 51. Se adaugă punctul 81O.

Evaluare după recunoaștere

...

Amortizare

...

Valoare amortizabilă și perioadă de amortizare

...

- 51 Valoarea reziduală și durata de viață utilă ale unui activ trebuie revizuite cel puțin la fiecare sfârșit de exercițiu financiar și, dacă așteptările sunt diferite de alte estimări anterioare, modificarea (modificările) trebuie contabilizată (contabilizate) ca modificare de estimare contabilă, în conformitate cu IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

...

Data intrării în vigoare

...

- 81O IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, emis în aprilie 2024, a modificat punctul 51. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

La sfârșitul punctului 81B se adaugă o notă de subsol.

- * În aprilie 2024, IASB a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* și a reportat aceste dispoziții din IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* în IFRS 18.

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctul 81G se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18, IASB a modificat titlul IAS 8 în *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

IAS 19 *Beneficiile angajaților*

Se modifică punctele 25, 134, 158 și 171. Se adaugă punctul 180.

Beneficii pe termen scurt ale angajaților

...

Prezentarea informațiilor

- 25 Deși prezentul standard nu prevede prezentări de informații specifice pentru beneficiile pe termen scurt ale angajaților, alte IFRS-uri pot prevedea astfel de prezentări. De exemplu, IAS 24 prevede ca o entitate să prezinte informații privind beneficiile angajaților pentru personalul-cheie din conducere. IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* prevede prezentări de informații privind cheltuielile aferente beneficiilor angajaților.

...

Beneficii postangajare: planuri de beneficii determinate

...

Prezentare

...

Componente ale costului beneficiilor determinate

- 134 Punctul 120 impune unei entități să recunoască costul serviciului și dobânda netă a datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat în profit sau pierdere. Prezentul standard nu specifică modul în care o entitate trebuie să prezinte costul serviciului și dobânda netă a datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat. O entitate prezintă componentele respective în conformitate cu IFRS 18.

...

Alte beneficii pe termen lung ale angajaților

...

Prezentarea informațiilor

- 158 Deși prezentul standard nu prevede prezentări de informații specifice privind alte beneficii pe termen lung ale angajaților, alte standarde IFRS pot prevedea astfel de prezentări. De exemplu, IAS 24 prevede ca o entitate să prezinte informații privind beneficiile angajaților pentru personalul-cheie din conducere. IFRS 18 prevede prezentări de informații privind cheltuielile aferente beneficiilor angajaților.

Compensații pentru încetarea contractului de muncă

...

Prezentarea informațiilor

- 171 Deși prezentul standard nu impune prezentarea unor informații specifice privind compensațiile pentru încetarea contractului de muncă, alte IFRS-uri pot prevedea astfel de prezentări. De exemplu, IAS 24 prevede ca o entitate să prezinte informații privind beneficiile angajaților pentru personalul-cheie din conducere. IFRS 18 prevede prezentări de informații privind cheltuielile aferente beneficiilor angajaților.

Dispoziții tranzitorii și data intrării în vigoare

...

- 180 IFRS 18, emis în aprilie 2024, a modificat punctele 25, 134, 158 și 171. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctul 173 se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, în aprilie 2024, IASB a modificat titlul IAS 8 în *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctul 175 se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18, IASB a modificat titlul IAS 8.

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

Se modifică punctele 16, 29 și 32 și se adaugă punctul 49.

Subvenții guvernamentale

- ...
- 16 Pentru abordarea bazată pe rezultat este fundamental ca subvențiile guvernamentale să fie recunoscute în profit sau pierdere pe o bază sistematică în perioadele în care entitatea recunoaște drept cheltuieli costurile aferente pe care subvențiile sunt menite să le compenseze. Recunoașterea în profit sau pierdere a subvențiilor guvernamentale pe baza intrărilor de numerar nu este în conformitate cu abordarea impusă de contabilitatea de angajamente (a se vedea IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*) și ar fi acceptabilă doar dacă nu există nicio bază pentru alocarea subvenției în alte perioade decât aceea în care a fost primită.
- ...

Prezentarea subvențiilor referitoare la venit

- 29 Subvențiile legate de venituri sunt clasificate și prezentate în situația profitului sau pierderii în conformitate cu dispozițiile IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*. Acestea sunt incluse în profit sau pierdere, fie ca venit, fie ca deducere în raportarea cheltuielilor aferente.
- ...

Rambursarea subvențiilor guvernamentale

- 32 O subvenție guvernamentală care devine rambursabilă trebuie contabilizată ca o modificare în estimarea contabilă (a se vedea IAS 8). Rambursarea unei subvenții referitoare la venituri trebuie aplicată, în primul rând, oricărui credit amânat neamortizat recunoscut în legătură cu subvenția respectivă. În măsura în care suma rambursată depășește orice astfel de credit amânat sau când nu există un asemenea credit amânat, suma rambursată trebuie recunoscută imediat în profit sau pierdere. Rambursarea unei subvenții referitoare la un activ trebuie recunoscută prin creșterea valorii contabile a activului sau prin reducerea soldului venitului amânat cu suma rambursabilă. Amortizarea suplimentară cumulată care ar fi fost recunoscută la zi în profit sau pierdere în absența subvenției trebuie recunoscută imediat în profit sau pierdere.
- ...

Data intrării în vigoare

- ...
- 49 IFRS 18, emis în aprilie 2024, a modificat punctele 16, 29 și 32. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

La sfârșitul punctului 42 se adaugă o notă de subsol.

- * În aprilie 2024, IASB a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* și a reportat aceste dispoziții din IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* în IFRS 18.

La sfârșitul punctului 46 se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18, IASB a reportat aceste dispoziții din IAS 1 în IFRS 18.

IAS 21 *Efectele variației cursurilor de schimb valutar*

Se modifică punctul 48 și se adaugă punctul 60 N.

Utilizarea unei alte monede de prezentare decât moneda funcțională

...

Cedarea sau cedarea parțială a unei operațiuni din străinătate

- 48 La cedarea unei operațiuni din străinătate, valoarea cumulativă a diferențelor de curs aferente acelei operațiuni din străinătate, recunoscute în alte elemente ale rezultatului global și integrate în componenta distinctă a capitalurilor proprii, trebuie să fie reclasificată din capitaluri proprii în profit sau pierdere (ca ajustare din reclasificare) atunci când se recunoaște câștigul sau pierderea rezultat(ă) în urma cedării (a se vedea IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*).

...

Data intrării în vigoare și tranziția

...

- 60N IFRS 18, emis în aprilie 2024, a modificat punctul 48. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctul 60 se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, în aprilie 2024, IASB a modificat titlul IAS 8 în *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

La sfârșitul punctului 60A se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18, IASB a reportat aceste dispoziții din IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* în IFRS 18.

La sfârșitul punctului 60H se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18, IASB a reportat aceste dispoziții din IAS 1 în IFRS 18.

IAS 24 *Prezentarea informațiilor privind părțile afiliate*

Se modifică punctul 20 și se adaugă punctul 28D.
--

Prezentări de informații

Toate entitățile

- ...
- 20 Clasificarea sumelor de plătit către și de primit de la părți afiliate în categorii diferite, astfel cum se prevede la punctul 19, constituie o extensie a dispoziției privind prezentarea de informații din IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* pentru informații care trebuie prezentate în situația poziției financiare sau descrise în note. Categoriile sunt extinse pentru a oferi o analiză mai cuprinzătoare a soldurilor părților afiliate și pentru a se aplica tranzacțiilor cu părțile afiliate.
- ...

Data intrării în vigoare și tranziția

- ...
- 28D IFRS 18, emis în aprilie 2024, a modificat punctul 20. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

IAS 26 Contabilizarea și raportarea planurilor de pensii

La sfârșitul punctului 38 se adaugă o notă de subsol.

- * În aprilie 2024, IASB a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* și a reportat dispozițiile referitoare la prezentarea informațiilor semnificative privind politica contabilă din IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* în IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

IAS 27 *Situații financiare individuale*

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctul 18G se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, în aprilie 2024, IASB a modificat titlul IAS 8 în *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctul 18J se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18, IASB a modificat titlul IAS 8.

IAS 28 *Investiții în entitățile asociate și în asocierile în participație*

Se modifică punctul 10 și se adaugă punctul 45L.

Metoda punerii în echivalență

- 10 Pe baza metodei punerii în echivalență, investiția într-o entitate asociată sau într-o asociere în participație este inițial recunoscută la cost, iar valoarea contabilă este majorată sau redusă, pentru a recunoaște cota investitorului din profitul sau pierderea entității în care acesta a investit, după data achiziției. Cota investitorului din profitul sau pierderea entității în care s-a investit este recunoscută în pierderea sau profitul investitorului. Distribuiri primite de la entitatea în care s-a investit reduc valoarea contabilă a investiției. Ajustările valorii contabile pot fi, de asemenea, necesare în cazul modificării interesului proporțional al investitorului în entitatea în care acesta a investit, rezultată din modificările altor elemente ale rezultatului global al entității în care s-a investit. Astfel de modificări le includ pe cele care rezultă din reevaluarea imobilizărilor corporale și din diferențele de conversie aferente cursului de schimb valutar. Cota investitorului din aceste modificări este recunoscută în alte elemente ale rezultatului global al investitorului (a se vedea IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*).

...

Data intrării în vigoare și tranziția

...

- 45L IFRS 18, emis în aprilie 2024, a modificat punctul 10. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctul 45B se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, în aprilie 2024, IASB a modificat titlul IAS 8 în *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

IAS 29 Raportarea financiară în economiile hiperinflaționiste

Se modifică punctele 8 și 25 și se adaugă punctul 42.

Retratarea situațiilor financiare

- ...
- 8 Situațiile financiare ale unei entități a cărei monedă funcțională este moneda unei economii hiperinflaționiste, bazate fie pe modelul costului istoric, fie pe cel al costului curent, trebuie exprimate în raport cu unitatea de măsură existentă la finalul perioadei de raportare. Sumele corespundente pentru perioada anterioară impuse de IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* și orice informații referitoare la perioadele anterioare trebuie să fie, de asemenea, exprimate în raport cu unitatea de măsură curentă la finalul perioadei de raportare. În scopul prezentării unor valori comparative într-o monedă de prezentare diferită, se aplică punctul 42 litera (b) și punctul 43 din IAS 21 *Efectele variației cursurilor de schimb valutar*.
- ...

Situații financiare la cost istoric

Situația poziției financiare

- ...
- 25 La sfârșitul primei perioade și în perioadele ulterioare, toate componentele capitalurilor proprii sunt retratate prin aplicarea unui indice general al prețurilor de la începutul perioadei sau de la data aportului, dacă aceasta a fost ulterioară. Modificările capitalurilor proprii în cursul perioadei sunt prezentate în conformitate cu IFRS 18.
- ...

Data intrării în vigoare

- ...
- 42 IFRS 18, emis în aprilie 2024, a modificat punctele 8 și 25. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

IAS 32 Instrumente financiare: Prezentare

Se modifică punctele 34, 39-41 și AG29 și se adaugă punctul 97U.

Prezentare

...

Acțiuni de trezorerie (a se vedea și punctul AG36)

...

- 34 Valoarea acțiunilor de trezorerie deținute este fie prezentată separat în situația poziției financiare sau în situația modificărilor capitalurilor proprii, fie descrisă în note, în conformitate cu IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*. O entitate prezintă informații în conformitate cu IAS 24 *Prezentarea informațiilor privind părțile afiliate* dacă entitatea își reachiziționează propriile instrumente de capitaluri proprii de la părțile afiliate.

Dobânzi, dividende, pierderi și câștiguri (a se vedea și punctul AG37)

...

- 39 Valoarea costurilor de tranzacționare contabilizată ca o deducere din capitalurile proprii în cursul perioadei este prezentată în situația modificărilor capitalurilor proprii sau descrisă în note în conformitate cu IFRS 18.
- 40 Dividendele clasificate drept cheltuieli pot fi prezentate în situația (situațiile) profitului sau pierderii și a altor elemente ale rezultatului global sau descrise în note fie împreună cu dobânzile aferente altor datorii, fie ca element separat. Pe lângă dispozițiile prezentului standard, prezentarea și descrierea informațiilor privind dobânzile și dividendele este supusă dispozițiilor IFRS 18 și IFRS 7. În unele situații, din cauza diferențelor dintre dobânzi și dividende în ceea ce privește aspecte cum ar fi deductibilitatea fiscală, o entitate poate stabili că va prezenta cheltuielile cu dobânzile separat de cheltuielile cu dividendele în situația (situațiile) profitului sau pierderii și a altor elemente ale rezultatului global. Prezentarea efectelor fiscale se realizează în conformitate cu IAS 12.
- 41 Câștigurile și pierderile aferente modificărilor în valoarea contabilă a unei datorii financiare sunt recunoscute drept venituri sau cheltuieli în profit sau pierdere chiar și atunci când se referă la un instrument care include dreptul la un interes rezidual în activele entității în schimbul numerarului sau al unui alt activ financiar [a se vedea punctul 18 litera (b)]. Conform IFRS 18, entitatea prezintă separat în situația rezultatului global orice câștig sau pierdere care rezultă din reevaluarea unui astfel de instrument dacă o astfel de prezentare este necesară pentru a oferi un rezumat structurat util al veniturilor și cheltuielilor entității.

...

Data intrării în vigoare și tranziția

...

- 97U IFRS 18, emis în aprilie 2024, a modificat punctele 34, 39-41 și AG29. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

...

Anexă

Îndrumări de aplicare

IAS 32 *Instrumente financiare: prezentare*

...

Prezentare

Datorii și capitaluri proprii (punctele 15-27)

...

Tratamentul în situațiile financiare consolidate

AG29 În situațiile financiare consolidate, o entitate prezintă interesele care nu controlează – adică interesele deținute de alte părți în capitalurile proprii și venitul filialelor sale – în conformitate cu IFRS 18 și IFRS 10. În clasificarea unui instrument financiar (sau a unei componente a acestuia) în situațiile financiare consolidate, o entitate ia în calcul toate condițiile agreeate între membrii grupului și deținătorii instrumentului pentru a stabili dacă grupul ca întreg are obligația de a ceda numerar sau un alt activ financiar pentru instrument sau de a-l deconta într-un mod care are ca rezultat o clasificare a datoriei. Atunci când o filială din grup emite un instrument financiar și societatea-mamă sau altă entitate din grup convine asupra unor condiții suplimentare cu deținătorii instrumentului (de exemplu, o garanție), se poate ca grupul să nu aibă libertate de decizie asupra distribuirilor sau răscumpărării. Deși filiala poate clasifica corespunzător instrumentul în situațiile financiare individuale fără a lua în seamă aceste condiții suplimentare, efectul altor acorduri între membrii grupului și deținătorii instrumentului este luat în considerare pentru a garanta faptul că situațiile financiare consolidate reflectă contractele și tranzacțiile pe care le-a încheiat grupul ca întreg. În măsura în care există o astfel de obligație sau o astfel de prevedere de decontare, instrumentul (sau componenta sa care face obiectul obligației) este clasificat drept datorie financiară în situațiile financiare consolidate.

La sfârșitul punctului 96A se adaugă o notă de subsol.

* În aprilie 2024, IASB a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* și a reportat aceste dispoziții din IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* în IFRS 7 *Instrumente financiare*: informații de furnizat.

La sfârșitul punctului 96C se adaugă o notă de subsol.

* Atunci când a emis IFRS 18, IASB a reportat aceste dispoziții din IAS 1 în IFRS 7.

La sfârșitul punctelor 97A și 97K se adaugă o notă de subsol.

* Atunci când a emis IFRS 18, IASB a reportat aceste dispoziții din IAS 1 în IFRS 18.

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctul 97N se adaugă o notă de subsol.

* Atunci când a emis IFRS 18, IASB a modificat titlul IAS 8 în *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

La punctul 98, se modifică nota de subsol de la sfârșitul tezei.

- * În august 2005, IASB a deplasat toate dispozițiile referitoare la informațiile care trebuie prezentate cu privire la instrumentele financiare în IFRS 7.

IAS 33 Rezultatul pe acțiune

Se modifică punctele 4A, 13 și 67A-68A, se elimină punctele 73-73A și se adaugă punctele 73B-73C și 74F.

Domeniu de aplicare

- ...
- 4A Dacă o entitate prezintă elementele de profit sau pierdere într-o situație a profitului sau pierderii separată de o situație a rezultatului global, astfel cum se prevede la punctul 12 litera (b) din IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, entitatea prezintă rezultatul pe acțiune doar în situația profitului sau pierderii.
- ...

Evaluare

Rezultat de bază pe acțiune

...

Rezultate

...

- 13 Toate elementele de venituri și cheltuieli atribuibile acționarilor ordinari ai societății-mamă recunoscute într-o perioadă, inclusiv cheltuielile cu impozitele și dividendele acțiunilor preferențiale clasificate drept datorii, contribuie la determinarea profiturilor sau pierderilor aferente perioadei, atribuibile acționarilor ordinari ai societății-mamă (a se vedea IFRS 18).
- ...

Prezentare

...

- 67A Dacă o entitate prezintă elementele de profit sau pierdere într-o situație a profitului sau pierderii separată de o situație a rezultatului global, astfel cum se prevede la punctul 12 litera (b) din IFRS 18, entitatea prezintă rezultatul pe acțiune de bază și diluat, astfel cum se prevede la punctele 66 și 67, în situația profitului sau pierderii.
- 68 **O entitate care raportează o activitate întreruptă trebuie fie să prezinte valorile de bază și diluate pe acțiune pentru activitatea întreruptă în situația rezultatului global, fie să descrie informațiile respective în note.**
- 68A Dacă o entitate prezintă elementele de profit sau pierdere într-o situație a profitului sau pierderii separată de o situație a rezultatului global, astfel cum se prevede la punctul 12 litera (b) din IFRS 18, entitatea prezintă rezultatul pe acțiune de bază și diluat, astfel cum se prevede la punctul 68, în situația profitului sau pierderii sau descrie informațiile respective în note.
- ...

Prezentarea informațiilor

...

- 73 [Eliminat]
- 73A [Eliminat]

- 73B Pe lângă prezentarea rezultatului pe acțiune de bază și diluat prevăzut de prezentul standard, unei entități i se permite să prezinte în note valori suplimentare pe acțiune utilizând ca numărător o evaluare a performanței diferită de cea prevăzută la punctele 12-18 și 33-35. Cu toate acestea, numărătorul respectiv (numărătorii respectivi) trebuie să fie valoarea (valorile) atribuibilă (atribuibile) acționarilor ordinari ai societății-mamă din:
- (a) un total sau un subtotal prevăzut la punctele 69, 86 și 118 din IFRS 18; sau
 - (b) o evaluare a performanței definite de conducere, astfel cum este definită la punctul 117 din IFRS 18.
- 73C Dacă, prin aplicarea punctului 73B, o entitate prezintă o valoare suplimentară pe acțiune, entitatea trebuie:
- (a) să prezinte valorile suplimentare de bază și diluate pe acțiune, cu o evidențiere egală;
 - (b) să calculeze valoarea suplimentară pe acțiune utilizând media ponderată a numărului de acțiuni ordinare determinat în conformitate cu prezentul standard;
 - (c) să prezinte valoarea suplimentară pe acțiune în note. Aceste informații nu pot fi prezentate în situațiile financiare primare;
 - (d) să prezinte informațiile prevăzute la punctele 121-125 din IFRS 18 pentru numărătorii care reprezintă evaluări ale performanței definite de conducere.

Data intrării în vigoare

- ...
- 74F IFRS 18, emis în aprilie 2024, a modificat punctele 4A, 13 și 67A-68A, a adăugat punctele 73B-73C și a eliminat punctele 73-73A. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

La sfârșitul punctului 74A se adaugă o notă de subsol.

- * În aprilie 2024, IASB a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* și a reportat aceste dispoziții din IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* în IFRS 18.

La sfârșitul punctului 74D se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18, IASB a reportat aceste dispoziții din IAS 1 în IFRS 18.

IAS 34 Raportarea financiară interimară

Se modifică punctele 1-5, 7-10, 11A-12, 19 (și titlul aferent), 20 și 24 și se adaugă punctul 16A litera (m) și punctul 61.

Domeniu de aplicare

- 1 Prezentul standard nu stabilește care sunt entitățile cărora ar trebui să li se impună să publice rapoarte financiare interimare, cât de frecvent sau la ce termen după încheierea perioadei de raportare interimară. Cu toate acestea, guvernele, organismele de reglementare a titlurilor de valoare, bursele și organismele profesionale contabile impun deseori entităților ale căror titluri de datorie sau de capital sunt tranzacționate public să publice rapoarte financiare interimare. Prezentul standard se aplică în cazul în care unei entități i se impune sau aceasta decide voluntar să publice un raport financiar interimar în concordanță cu standardele de contabilitate IFRS. Comitetul pentru Standardele Internaționale de Contabilitate încurajează entitățile cotate la bursă să furnizeze rapoarte financiare interimare în conformitate cu principiile de recunoaștere, evaluare și prezentare prevăzute în prezentul standard. Entitățile cotate la bursă sunt încurajate, în mod special:
 - (a) să furnizeze rapoarte financiare interimare cel puțin la sfârșitul primei jumătăți a exercițiului lor financiar precum și
 - (b) să pună la dispoziție rapoartele financiare interimare într-un termen de maximum 60 de zile de la încheierea perioadei interimare.
- 2 Fiecare raport financiar, anual sau intermediar, este evaluat separat din punctul de vedere al conformității cu standardele de contabilitate IFRS. Faptul că o entitate nu a furnizat rapoarte financiare interimare în cursul unui anumit exercițiu financiar sau a furnizat rapoarte financiare interimare care nu respectă dispozițiile prezentului standard nu constituie un impediment ca situațiile financiare anuale ale entității să fie conforme cu standardele de contabilitate IFRS, dacă respectă toate dispozițiile acestora.
- 3 În cazul în care raportul financiar interimar al unei entități este descris ca fiind în conformitate cu standardele de contabilitate IFRS, acesta trebuie să respecte toate dispozițiile prezentului standard. Punctul 19 prevede anumite prezentări de informații în acest sens.

Definiții

- 4 Următorii termeni sunt utilizați în prezentul standard cu înțelesul specificat în continuare:
...
Raportul financiar interimar reprezintă un raport financiar care conține fie un set complet de situații financiare (astfel cum se descrie în IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*), fie un set de situații financiare simplificate (astfel cum se descrie în prezentul standard) pentru o perioadă interimară.

Conținutul unui raport financiar intermediar

- 5 IFRS 18 definește un set complet de situații financiare ca incluzând următoarele componente:
 - (a) o situație a (situații ale) performanței financiare pentru perioada de raportare;
 - (b) o situație a poziției financiare la finalul perioadei de raportare;
 - (c) o situație a modificărilor capitalurilor proprii aferentă perioadei de raportare;
 - (d) o situație a fluxurilor de trezorerie aferentă perioadei de raportare;
 - (e) note pentru perioada de raportare;
 - (ea) informații comparative referitoare la perioada precedentă, astfel cum se precizează la punctele 31-32 din IFRS 18 precum și

- (f) o situație a poziției financiare la începutul perioadei precedente, dacă acest lucru este prevăzut la punctul 37 din IFRS 18.

O entitate poate utiliza alte denumiri pentru situațiile financiare în afara celor utilizate în prezentul standard. De exemplu, o entitate poate utiliza denumirea „bilanș” în loc de „situația poziției financiare”.

...

- 7 Niciun element al prezentului standard nu este menit să împiedice sau să descurajeze o entitate să publice, în raportul său financiar interimar, un set complet de situații financiare (astfel cum se descrie în IFRS 18), mai degrabă decât situațiile financiare simplificate și notele explicative selectate. De asemenea, prezentul standard nu împiedică și nu descurajează o entitate să includă în situațiile sale financiare interimare simplificate elemente suplimentare elementelor-rând minime sau notelor explicative selectate prevăzute de prezentul standard. Indicațiile din prezentul standard cu privire la recunoaștere și evaluare se aplică, de asemenea, situațiilor financiare complete aferente unei perioade interimare, care vor include toate informațiile a căror prezentare este impusă de prezentul standard (în special notele selectate prevăzute la punctul 16A), precum și cele prevăzute de alte IFRS-uri.

Componentele minime ale unui raport financiar interimar

- 8 Un raport financiar interimar trebuie să includă cel puțin următoarele componente:
- (a) o situație simplificată (sau situații simplificate) a(le) poziției financiare;
 - (b) o situație simplificată a poziției financiare;
 - (c) o situație simplificată a modificărilor capitalurilor proprii;
 - (d) o situație simplificată a fluxurilor de trezorerie precum și
 - (e) notele explicative selectate.
- 8A Dacă o entitate prezintă elementele de profit sau pierdere într-o situație a profitului sau pierderii separată de o situație a rezultatului global, astfel cum se prevede la punctul 12 litera (b) din IFRS 18, entitatea prezintă informațiile simplificate interimare din situația profitului sau pierderii.

Forma și conținutul situațiilor financiare interimare

- 9 Dacă o entitate publică, în raportul financiar interimar, un set complet de situații financiare, forma și conținutul acestor situații trebuie să îndeplinească dispozițiile prevăzute de IFRS 18 pentru un set complet de situații financiare.
- 10 Dacă o entitate publică, în raportul financiar interimar, un set de situații financiare simplificate, aceste situații simplificate trebuie să includă cel puțin toate rubricile și subtotalurile care au fost incluse în cele mai recente situații financiare anuale și în notele explicative selectate prevăzute de prezentul standard. La întocmirea situațiilor financiare simplificate, o entitate trebuie să aplice prezentul standard, precum și dispozițiile de la punctele 41-45 din IFRS 18 și de la punctele 6A-6N din IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*. Trebuie incluse, de asemenea, elementele-rânduri sau notele suplimentare a căror omitere ar face ca situațiile financiare interimare simplificate să ducă la concluzii eronate.
- ...
- 11A Dacă o entitate prezintă elementele de profit sau pierdere într-o situație a profitului sau pierderii separată de o situație a rezultatului global, astfel cum se prevede la punctul 12 litera (b) din IFRS 18, entitatea prezintă rezultatul pe acțiune de bază și diluat în situația profitului sau pierderii.
- 12 IFRS 18 furnizează indicații cu privire la structura situațiilor financiare. Exemplele ilustrative care însoțesc IFRS 18 ilustrează modurile în care pot fi prezentate situația poziției financiare, situația (situațiile) performanței financiare și situația modificărilor capitalurilor proprii.
- ...

Alte prezentări de informații

- 16A În plus față de prezentarea evenimentelor și a tranzacțiilor semnificative în conformitate cu punctele 15-15C, o entitate trebuie să includă următoarele informații în notele la situațiile sale financiare interimare, sau în altă parte în raportul financiar interimar. Următoarele prezentări de informații trebuie să fie incluse fie în situațiile financiare interimare, fie să fie încorporate prin trimiteri încrucișate de la situațiile financiare interimare la alte situații (cum ar fi comentarii ale conducerii sau

un raport privind riscurile) care se află la dispoziția utilizatorilor situațiilor financiare în aceleași condiții precum situațiile financiare interimare și în același timp. În cazul în care utilizatorii situațiilor financiare nu au acces la informațiile încorporate prin trimiteri încrucișate, în aceleași condiții și în același timp, raportul financiar interimar este incomplet. Informațiile trebuie raportate, în mod normal, de la începutul exercițiului până în prezent.

...

- (m) Prezentările de informații privind evaluările performanței definite de conducere prevăzute la punctele 121-125 din IFRS 18.

...

Prezentări de informații privind conformitatea cu standardele de contabilitate IFRS

- 19 Dacă raportul financiar interimar al unei entități este în conformitate cu dispozițiile prezentului standard, acest fapt trebuie precizat. Un raport financiar interimar nu trebuie descris drept conform cu standardele de contabilitate IFRS-decât dacă respectă toate dispozițiile standardelor de contabilitate IFRS.

Perioade pentru care se prevede prezentarea situațiilor financiare interimare

- 20 Rapoartele interimare trebuie să includă situații financiare interimare (simplificate sau complete), pentru următoarele perioade:

...

- (b) situația (situațiile) performanței financiare pentru perioada interimară curentă și, cumulativ, pentru exercițiul financiar curent până în prezent, împreună cu situația comparativă (situațiile comparative) a(le) performanței financiare pentru perioadele interimare comparabile (curente și de la începutul exercițiului până în prezent) din exercițiul financiar imediat anterior. Astfel cum prevede IFRS 18, un raport interimar poate prezenta pentru fiecare perioadă o situație (sau mai multe situații) a(le) performanței financiare.

...

Prag de semnificație

- 24 IFRS 18 definește informațiile semnificative și impune prezentarea separată a elementelor semnificative, inclusiv (de exemplu) a activităților întrerupte, iar IAS 8 impune prezentarea modificărilor estimărilor contabile, a erorilor și a modificărilor survenite în politicile contabile. Cele două standarde nu conțin îndrumări cantitative referitoare la pragul de semnificație.

Data intrării în vigoare

- 61 IFRS 18, emis în aprilie 2024, a modificat punctele 1-5, 7-10, 11A-12, 19 (și titlul aferent), 20 și 24 și a adăugat punctul 16A litera (m). O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18. În situațiile financiare interimare din primul an de aplicare a IFRS 18, o entitate trebuie să aplice punctele C4-C6 din anexa C la IFRS 18.

La sfârșitul punctului 47 se adaugă o notă de subsol.

- * În aprilie 2024, IASB a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* și a reportat aceste dispoziții din IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* în IFRS 18.

La sfârșitul punctelor 51 și 52 se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18, IASB a reportat aceste dispoziții din IAS 1 în IFRS 18.

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctul 52 se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18, IASB a modificat titlul IAS 8 în *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctele 53, 56 și 58 se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18, IASB a modificat titlul IAS 8.

La sfârșitul punctului 59 se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18, IASB a reportat definiția termenului „semnificativ” din IAS 1 în IFRS 18.

La sfârșitul punctului 60 se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18, IASB a reportat dispozițiile privind prezentarea informațiilor semnificative referitoare la politica contabilă din IAS 1 în IAS 8.

IAS 36 *Deprecierea activelor*

La sfârșitul punctului 140A se adaugă o notă de subsol.

- * În aprilie 2024, IASB a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* și a reportat aceste dispoziții din IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* în IFRS 18.

IAS 37 *Provizioane, datorii contingente și active contingente*

La sfârșitul punctului 104 se adaugă o notă de subsol.
--

- * În aprilie 2024, IASB a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* și a reportat definiția termenului „semnificativ” din IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* în IFRS 18.

IAS 38 *Imobilizări necorporale*

Se modifică punctul 102 și se adaugă punctul 130 N.

Imobilizări necorporale cu durată de viață determinată

...

Valoarea reziduală

...

- 102 O estimare a valorii reziduale a unei imobilizări se bazează pe suma recuperabilă din cesiune folosind prețurile de la acea dată a estimării pentru vânzarea unei imobilizări similare care a ajuns la sfârșitul duratei sale de viață și a funcționat în condiții asemănătoare celor în care se folosește imobilizarea. Valoarea reziduală este revizuită cel puțin la sfârșitul fiecărui exercițiu financiar. O modificare în valoarea reziduală a activului este contabilizată ca o modificare în estimarea contabilă, în conformitate cu IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

...

Prevederi tranzitorii și data intrării în vigoare

...

- 130N IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, emis în aprilie 2024, a modificat punctul 102. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

La sfârșitul punctului 130B se adaugă o notă de subsol.

- * În aprilie 2024, IASB a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* și a reportat aceste dispoziții din IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* în IFRS 18.

IAS 40 *Investiții imobiliare*

Se modifică punctul 31 și se adaugă punctul 85I.

Evaluare după recunoaștere

Politica contabilă

- ...
- 31 IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare* prevede că o modificare voluntară a politicii contabile trebuie să fie făcută doar dacă această modificare are drept rezultat situații financiare care oferă informații fiabile și mai relevante despre efectele tranzacțiilor, alte evenimente sau condiții privind poziția financiară a entității, performanța financiară sau fluxurile de trezorerie. Este foarte puțin probabil ca o trecere de la modelul bazat pe valoarea justă la modelul bazat pe cost să conducă la o prezentare mai relevantă.
- ...

Data intrării în vigoare

- ...
- 85I IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, emis în aprilie 2024, a modificat punctul 31. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

La sfârșitul punctului 85A se adaugă o notă de subsol.

- * În aprilie 2024, IASB a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* și a reportat aceste dispoziții din IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* în IFRS 18.

IAS 41 *Agricultura*

Se modifică punctele 50 și 53 și se adaugă punctul 66.

Prezentarea informațiilor

Aspecte generale

- ...
- 50** O entitate trebuie să prezinte o reconciliere a modificărilor valorii contabile a activelor biologice între începutul și sfârșitul perioadei curente. Reconcilierea trebuie să includă:
- ...
- 53** Activitatea agricolă este expusă deseori riscurilor climaterice, bolilor și altor riscuri naturale. Dacă are loc un eveniment care generează un element semnificativ de venit sau cheltuială, tipul și valoarea acelui element sunt prezentate în conformitate cu IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*. Exemple de astfel de evenimente includ epidemiile, inundațiile, secetele sau înghețurile semnificative și invaziile de insecte.
- ...

Data intrării în vigoare și tranziția

- ...
- 66** IFRS 18, emis în aprilie 2024, a modificat punctele 50 și 53. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctul 59 se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, în aprilie 2024, IASB a modificat titlul IAS 8 în *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

IFRIC 1 *Modificări ale datoriilor existente din dezafectare, restaurare și de natură similară*

Se modifică trimerile la IAS 1 și IAS 8 de sub titlul „Referințe”. Se modifică punctele 6 și 8 și se adaugă punctul 9C.

Referințe

- IFRS 16 *Contracte de leasing*
- IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*
- IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*
- IAS 16 *Imobilizări corporale* (revizuit în 2003)
- IAS 23 *Costurile îndatorării*
- IAS 36 *Deprecierea activelor* (revizuit în 2004)
- IAS 37 *Provizioane, datorii contingente și active contingente*
- ...

Consens

- ...
- 6 Dacă activul aferent este evaluat utilizându-se modelul reevaluării:
- ...
- (d) IFRS 18 impune prezentarea componentelor din alte elemente ale rezultatului global ca elemente-rând în situația rezultatului global. Pentru respectarea acestei dispoziții, modificarea surplusului din reevaluare generată de o modificare a datoriei trebuie să fie identificată separat și prezentată ca atare.
- ...
- 8 Corectarea periodică a actualizării trebuie recunoscută în profit sau pierdere drept cheltuială cu dobânzile din alte datorii decât cele care rezultă din tranzacții care implică doar atragerea de finanțare pe măsură ce are loc și trebuie clasificată – prin aplicarea punctului 61 din IFRS 18 – în categoria finanțării din situația profitului sau pierderii. Nu este permisă capitalizarea în conformitate cu IAS 23.

Data intrării în vigoare

- ...
- 9C IFRS 18, emis în aprilie 2024, a modificat punctele 6 și 8. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.
- ...

La sfârșitul punctului 9A se adaugă o notă de subsol.

- * În aprilie 2024, IASB a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* și a reportat aceste dispoziții din IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* în IFRS 18.

Se modifică nota de subsol de la sfârșitul punctului 10.

- * Atunci când a emis IFRS 18, IASB a modificat titlul IAS 8 în *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

IFRIC 2 Acțiunile membrilor în entități de tip cooperatist și instrumente similare

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctul 17 se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, în aprilie 2024, IASB a modificat titlul IAS 8 în *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

IFRIC 5 Drepturi la interese din fonduri de dezafectare, de restaurare și de reabilitare a mediului

Se modifică trimiterea la IAS 8 de sub titlul „Referințe”.
--

Referințe

- IFRS 9 *Instrumente financiare*
- IFRS 10 *Situații financiare consolidate*
- IFRS 11 *Angajamente comune*
- IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*
- IAS 28 *Investiții în entitățile asociate și în asocierile în participație*
- IAS 37 *Provizioane, datorii contingente și active contingente*

IFRIC 6 *Datorii care decurg din participarea pe o piață specifică – Deșeuri ale echipamentelor electrice și electronice*

Se modifică trimiterea la IAS 8 de sub titlul „Referințe”.
--

Referințe

- IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*
- IAS 37 *Provizioane, datorii contingente și active contingente*

IFRIC 12 Acorduri de concesiune a serviciilor

Se modifică trimiterea la IAS 8 de sub titlul „Referințe”.
--

Referințe

- *Cadrul general pentru întocmirea și prezentarea situațiilor financiare*
- *IFRS 1 Adoptarea pentru prima dată a Standardelor Internaționale de Raportare Financiară*
- *IFRS 7 Instrumente financiare: prezentări de informații*
- *IFRS 9 Instrumente financiare*
- *IFRS 15 Venituri din contractele cu clienții*
- *IFRS 16 Contracte de leasing*
- *IAS 8 Baza de întocmire a situațiilor financiare*
- *IAS 16 Imobilizări corporale*
- *IAS 20 Contabilitatea subvențiilor guvernamentale și prezentarea informațiilor legate de asistența guvernamentală*
- *IAS 23 Costurile îndatorării*
- *IAS 32 Instrumente financiare: prezentare*
- *IAS 36 Deprecierea activelor*
- *IAS 37 Provizioane, datorii contingente și active contingente*
- *IAS 38 Imobilizări necorporale*
- *SIC- 29 Acorduri de concesiune a serviciilor: prezentări de informații*

IFRIC 14 IAS 19 – Limita unui activ privind beneficiul determinat, cerințele minime de finanțare și interacțiunea lor

Se modifică trimerile la IAS 1 și IAS 8 de sub titlul „Referințe”. Se modifică punctul 10 și se adaugă punctul 27D.

Referințe

- IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*
- IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*
- IAS 19 *Beneficiile angajaților* (modificat în 2011)
- IAS 37 *Provizioane, datorii contingente și active contingente*
- ...

Consens

Disponibilitatea unei rambursări sau a unei reduceri din contribuțiile viitoare

- ...
- 10 În conformitate cu IAS 8, entitatea trebuie să prezinte informații cu privire la principalele surse de incertitudine a estimărilor, la finalul perioadei de raportare, care prezintă un risc semnificativ de a cauza o ajustare semnificativă a valorii contabile a activului sau datoriei nete recunoscute în situația poziției financiare. Aceste informații pot include prezentarea oricăror restricții asupra capacității curente de realizare a surplusului sau o prezentare a bazei utilizate pentru a se determina valoarea beneficiului economic disponibil.
- ...

Data intrării în vigoare

- ...
- 27D IFRS 18, emis în aprilie 2024, a modificat punctul 10. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

La sfârșitul punctului 27A se adaugă o notă de subsol.

- * În aprilie 2024, IASB a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* și a raportat aceste dispoziții din IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* în IFRS 18.

IFRIC 16 Acoperirea împotriva riscurilor a unei investiții nete într-o operațiune din străinătate

Se modifică trimiterea la IAS 8 de sub titlul „Referințe”.
--

Referințe

- IFRS 9 *Instrumente financiare*
- IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*
- IAS 21 *Efectele variației cursurilor de schimb valutar*

IFRIC 17 *Distribuii de active nemonetare către proprietari*

Se modifică trimiterea la IAS 1 de sub titlul „Referințe”. Se modifică punctul 2 și se adaugă punctul 21.

Referințe

- IFRS 3 *Combinări de întreprinderi* (revizuit în 2008)
- IFRS 5 *Active imobilizate deținute în vederea vânzării și activități întrerupte*
- IFRS 7 *Instrumente financiare: prezentări de informații*
- IFRS 10 *Situații financiare consolidate*
- IFRS 13 *Evaluarea la valoarea justă*
- IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*
- IAS 10 *Evenimente ulterioare perioadei de raportare*

...

Context

- 2 Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS) nu oferă îndrumări cu privire la modalitatea prin care o entitate trebuie să evalueze distribuiri către proprietarii săi (denumite de obicei dividende). IFRS 18 impune ca o entitate să prezinte detalii privind dividendele recunoscute drept distribuiri către proprietari într-o declarație cu privire la modificările capitalurilor proprii sau să le descrie în note.

...

Data intrării în vigoare

- 21 IFRS 18, emis în aprilie 2024, a modificat punctul 2. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

Nota de subsol de la cuvintele „proprietarii săi” de la punctul 1 se elimină.

IFRIC 19 *Stingerea datoriilor financiare cu instrumente de capitaluri proprii*

Se modifică trimerile la IAS 1 și IAS 8 de sub titlul „Referințe”. Se modifică punctul 11 și se adaugă punctul 18.

Referințe

- *Cadrul general pentru întocmirea și prezentarea situațiilor financiare*
- *IFRS 2 Plata pe bază de acțiuni*
- *IFRS 3 Combinări de întreprinderi*
- *IFRS 9 Instrumente financiare*
- *IFRS 13 Evaluarea la valoarea justă*
- *IFRS 18 Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*
- *IAS 8 Baza de întocmire a situațiilor financiare*
- *IAS 32 Instrumente financiare: prezentare*
- ...

Consens

- ...
- 11 O entitate trebuie să prezinte un profit sau o pierdere recunoscut(ă) în conformitate cu punctele 9 și 10 ca un element-rând separat în situația profitului sau pierderii sau să descrie această informație în note.

Data intrării în vigoare și tranziția

- ...
- 18 IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, emis în aprilie 2024, a modificat punctul 11. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

IFRIC 20 Costuri de descoperă în etapa de producție a unei mine de suprafață

Se modifică trimiterea la IAS 1 de sub titlul „Referințe”.

Referințe

- *Cadrul general conceptual de raportare financiară*
- *IFRS 18 Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*
- *IAS 2 Stocuri*
- *IAS 16 Imobilizări corporale*
- *IAS 38 Imobilizări necorporale*

IFRIC 21 *Cotizații*

Se modifică trimiterile la IAS 1 și IAS 8 de sub titlul „Referințe”.

Referințe

- IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*
- IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*
- IAS 12 *Impozitul pe profit*
- IAS 20 *Contabilitatea subvențiilor guvernamentale și prezentarea informațiilor legate de asistența guvernamentală*
- IAS 24 *Prezentarea informațiilor privind părțile afiliate*
- IAS 34 *Raportarea financiară interimară*
- IAS 37 *Provizioane, datorii contingente și active contingente*
- IFRIC 6 *Datorii care decurg din participarea pe o piață specifică – Deșeuri ale echipamentelor electrice și electronice*

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctul A2 se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, în aprilie 2024, IASB a modificat titlul IAS 8 în *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

IFRIC 22 *Tranzacții în valută și contraprestații în avans*

Se modifică trimiterea la IAS 8 de sub titlul „Referințe”.

Referințe

- *Cadrul general conceptual de raportare financiară*
- *IAS 8 Baza de întocmire a situațiilor financiare*
- *IAS 21 Efectele variației cursurilor de schimb valutar*

La „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la punctul A2 se adaugă o notă de subsol.

- * Atunci când a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, în aprilie 2024, IASB a modificat titlul IAS 8 în *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.

IFRIC 23 *Incertitudine legată de tratamentele fiscale*

Se modifică trimerile la IAS 1 și IAS 8 de sub titlul „Referințe”. Se modifică punctele 14 și A4 și se adaugă punctul B1A.

Referințe

- IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*
- IAS 10 *Evenimente ulterioare perioadei de raportare*
- IAS 12 *Impozitul pe profit*
- ...

Consens

...

Modificări ale faptelor și ale circumstanțelor

...

- 14 O entitate trebuie să reflecte efectul unei modificări a faptelor și a circumstanțelor sau al noilor informații ca o modificare a estimării contabile în aplicarea IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*. O entitate trebuie să aplice IAS 10 *Evenimente ulterioare perioadei de raportare* pentru a determina dacă o modificare ce survine după perioada de raportare constituie un eveniment care conduce la ajustarea situațiilor financiare sau un eveniment care nu conduce la o astfel de ajustare.

...

Anexa A

Îndrumări de aplicare

Prezentarea informațiilor

- A4 Atunci când există o incertitudine în privința unor tratamente fiscale, entitatea trebuie să determine dacă să prezinte:
- (a) raționamentele aplicate pentru a determina profitul impozabil (pierdere fiscală), bazele fiscale, pierderile fiscale neutilizate, creditele fiscale neutilizate și ratele de impozitare, în aplicarea punctului 27G din IAS 8; precum și
 - (b) informații referitoare la ipotezele și la estimările efectuate pentru a determina profitul impozabil (pierdere fiscală), bazele fiscale, pierderile fiscale neutilizate, creditele fiscale neutilizate și ratele de impozitare, în aplicarea punctelor 31A-31E din IAS 8.

...

Anexa B

Data intrării în vigoare și tranziția

Data intrării în vigoare

- ...
B1A IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, emis în aprilie 2024, a modificat punctele 14 și A4. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

SIC-7 Introducerea monedei euro

Se modifică trimerile la IAS 1 și IAS 8 de sub titlul „Referințe”.

Referințe

- IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*
- IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*
- IAS 10 *Evenimente ulterioare perioadei de raportare*
- IAS 21 *Efectele variației cursurilor de schimb valutar* (revizuit în 2003)
- IAS 27 *Situații financiare consolidate și individuale* (modificat în 2008)

La titlul „Data intrării în vigoare”, se adaugă o notă de subsol la sfârșitul celui de al doilea paragraf.

- * În aprilie 2024, IASB a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* și a reportat aceste dispoziții din IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* în IFRS 18.

SIC-10 Asistența guvernamentală – Fără relații specifice cu activitățile de exploatare

Se modifică trimiterea la IAS 8 de sub titlul „Referințe”.
--

Referințe

- IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*
- IAS 20 *Contabilitatea subvențiilor guvernamentale și prezentarea informațiilor legate de asistența guvernamentală*

SIC-25 Impozitul pe profit – Modificări ale statutului fiscal al unei entități sau al acționarilor săi

Se modifică trimerile la IAS 1 și IAS 8 de sub titlul „Referințe”.

Referințe

- IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*
- IAS 8 *Baza de întocmire a situațiilor financiare*
- IAS 12 *Impozitul pe profit*

La titlul „Data intrării în vigoare”, se adaugă o notă de subsol la sfârșitul celui de al doilea paragraf.

- * În aprilie 2024, IASB a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* și a reportat aceste dispoziții din IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* în IFRS 18.

SIC-29 Acorduri de concesiune a serviciilor: prezentări de informații

Se modifică trimiterea la IAS 1 de sub titlul „Referințe”.
--

Referințe

- IFRS 16 *Contracte de leasing*
- IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*
- IAS 16 *Imobilizări corporale* (revizuit în 2003)
- IAS 37 *Provizioane, datorii contingente și active contingente*
- IAS 38 *Imobilizări necorporale* (revizuit în 2004)
- IFRIC 12 *Acorduri de concesiune a serviciilor*

SIC-32 *Imobilizări necorporale – Costuri asociate creării de site-uri web*

Se modifică trimiterea la IAS 1 de sub titlul „Referințe”. Se modifică punctul 5. După ultimul paragraf de la titlul „Data intrării în vigoare” se adaugă un paragraf nenumărat.

Referințe

- IFRS 3 *Combinări de întreprinderi*
- IFRS 15 *Venituri din contractele cu clienții*
- IFRS 16 *Contracte de leasing*
- IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*
- IAS 2 *Stocuri* (revizuit în 2003)
- IAS 16 *Imobilizări corporale* (revizuit în 2003)
- IAS 36 *Deprecierea activelor* (revizuit în 2004)
- IAS 38 *Imobilizări necorporale* (revizuit în 2004)
- ...

Aspect tratat

- ...
- 5 Prezentă interpretare nu se aplică sumelor cheltuite pentru cumpărarea, dezvoltarea și exploatarea componentelor hardware ale unui site web (de exemplu, servere web, servere de test, servere de producție și conexiuni la internet). Astfel de cheltuieli sunt contabilizate în conformitate cu IAS 16. În plus, când o entitate angajează cheltuieli cu un furnizor de servicii de internet care găzduiește site-ul web al entității, cheltuiala este recunoscută ca un cost în conformitate cu punctul 46 din IFRS 18 și cu *Cadrul general conceptual de raportare financiară* atunci când serviciile sunt primite.
- ...

Data intrării în vigoare

...

Documentul *Modificări ale referințelor la cadrul general conceptual în standardele IFRS*, publicat în 2018, a modificat punctul 5. O entitate trebuie să aplice amendamentul respectiv pentru perioadele anuale care încep la 1 ianuarie 2020 sau ulterior acestei date. Aplicarea anterior acestei date este permisă dacă o entitate aplică în același timp toate celelalte amendamente cuprinse în documentul *Modificări ale referințelor la cadrul general conceptual în standardele IFRS*. O entitate trebuie să aplice amendamentul la SIC- 32 retroactiv, în conformitate cu IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*. Cu toate acestea, dacă o entitate stabilește că aplicarea retroactivă ar fi imposibilă sau ar determina costuri sau eforturi nejustificate, aceasta trebuie să aplice amendamentul la SIC- 32 prin trimitere la punctele 23-28, 50-53 și 54F din IAS 8.

IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare*, emis în aprilie 2024, a modificat punctul 5. O entitate trebuie să aplice modificările respective atunci când aplică IFRS 18.

La titlul „Data intrării în vigoare”, se adaugă o notă de subsol la sfârșitul celui de al doilea paragraf.

- * În aprilie 2024, IASB a emis IFRS 18 *Prezentarea și descrierea informațiilor în situațiile financiare* și a raportat aceste dispoziții din IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* în IFRS 18.

La titlul „Data intrării în vigoare”, se adaugă o notă de subsol la „IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” de la al cincilea paragraf.

* Atunci când a emis IFRS 18, IASB a modificat titlul IAS 8 în *Baza de întocmire a situațiilor financiare*.