

28 April 2010

International Financial Reporting Standards



# *SIRF pentru IMM* o privire generală

## Banca Mondială GDLN

Michael Wells, Director al Inițiativei IFRS Education  
**IASC Foundation**

The views expressed in this presentation are those of the presenter,  
not necessarily those of the IASC Foundation or the IASB



IASC Foundation  
Education®

## **Simplificarea Raportării Financiare Bune.**

- 230 pagini
- SIRF simplificate, dar bazate pe fundamentul SIRF
- Elaborate în mod specific pentru IMM
- Recunoscute pe plan internațional
- Ajustate pentru IMM
  - Necesitățile utilizatorilor pentru informație privind fluxul de numerar
  - Costurile și abilitățile IMM



# Este independent (stand-alone) sau are legătură cu SIRF depline?

## Totalmente stand-alone

- Unica opțiune ‘de rezervă’ a SIRF depline reprezintă opțiunea de utilizare a IAS 39 în loc de secțiunile ce țin de instrumentele financiare ale *SIRF pentru IMM*



# De ce ar dori un ÎMM să le adopte?

- Acces îmbunătățit la capital
- Comparabilitate îmbunătățită
- Calitate îmbunătățită a raportării în comparație cu GAAP-ul național existent
- O povară mai mică acolo unde acum sunt cerute SIRF depline sau GAAP naționale
- Operațiuni multinaționale
  - Sisteme computerizate standardizate
  - Proceduri simplificate de consolidare
  - Instruire standardizată



- Revizuirea inițială comprehensivă după o experiență de implementare de doi ani
  - fixarea erorilor și omisiunilor, lipsa de claritate
  - examinarea necesității îmbunătățirilor în baza SIRF-urilor recente și a amendamentelor la SIA
  - 2014 probabil este cea mai devreme posibil dată de intrare în vigoare a amendamentelor
- După aceasta o dată la trei ani (aproximativ) expunerea proiectului actualizărilor



## Momentele cheie selective

- Sumare incomplete
- Fiecare secțiune este descrisă în detalii într-un modul separat al materialelor de instruire ale Fundației IASC (vezi <http://www.iasb.org/IFRS+for+SMEs/Training+material.htm>)



- Definește ÎMM după cum este utilizată de IASB:
  - Nu are responsabilități publice, și
  - Publică rapoartele financiare cu scop general pentru utilizatorii externi
- Companiile listate nu le pot utiliza, indiferent de faptul cât de mici sunt



# Secțiunea 2 – Concepte și principii

- Obiectivul rapoartelor financiare cu **scop general**
- Caracteristicile calitative
- Definește activul, pasivul, capitalul acționar, venitul și cheltuielile
- Principiile de recunoaștere și evaluare
- Instrucțiuni în cazul în care o problemă specifică nu este abordată în *SIRF pentru IMM*
- Principiile pentru compensare (trecere în cont)





# Secțiunea 3 – Prezentarea rapoartelor financiare

- Prezentarea obiectivă: se presupune că va rezulta dacă vor fi aplicate *SIRF pentru ÎMM* (ar putea fi nevoie de dezvăluire suplimentară)
- Statul se conformează cu *SIRF pentru ÎMM* doar dacă rapoartele financiare se conformează pe deplin
- Cel puțin un an rapoarte financiare comparative și note
- Definește un set complet de rapoarte financiare (vezi Secțiunile 4 până la 8)



- Mai poate fi numită ‘bilanț contabil’
- Divizarea în curențe/ne-curențe nu este necesară dacă entitatea ajunge la concluzia că abordarea lichidității este mai bună
- Un număr minim de linii de articole
- Și unele articole care pot fi în declarație sau în note
- Dar succesiunea, formatul, și titlurile nu sunt stipulate



# Secțiunea 5 – Raportul privind venitul comprehensiv și raportul privind venitul

- Abordarea unei declarații/raport sau două declarații/raport
- Nici un descriptor a ‘articolului extraordinar’
- Trebuie să segregheze operațiunile întrerupte
- Trebuie să prezinte sub-totalul profitului și pierderii dacă entitatea are articole ce țin de alt venit comprehensiv
- Doar articole de alt venit comprehensiv
  - Unele câștiguri și pierderi aferente schimbului valutar
  - Unele schimbări ale valorii juste ale instrumentelor de hedging
  - Unele câștiguri și pierderi actuare



# Secțiunea 6 – Raportul privind schimbările din capitalul acționar

- Pentru fiecare componentă a capitalului acționar efectuați reconcilierea soldului de la începutul perioadei *i* de la sfârșitul perioadei arătând:
  - profitul sau pierderile
  - fiecare articol al OCI
  - tranzacțiile cu proprietarii în capacitățile lor de proprietar
    - emisiunile de acțiuni
    - tranzacții cu acțiuni de trezorerie
    - dividende și alte distribuții
    - schimbări în cotele de proprietate care nu rezultă într-o pierdere a controlului



- Poate prezenta SOI&RE în loc de raportul privind venitul comprehensiv și SOCIE dacă unica schimbare în capitalul acționar apare din
  - profit sau pierdere
  - plata dividendelor
  - re-declararea retrospectivă a erorilor din perioada precedentă
  - aplicarea retrospectivă pentru o schimbare a politicii de contabilitate



- Opțiunea de a utiliza
  - metoda indirectă, sau
  - metoda directăpentru a prezenta fluxul de numerar operațional



- Dezvăluirea bazei de pregătire (ie *SIRF pentru IMM-uri*)
- Sumarul politicilor contabile semnificative
  - Informație despre raționamente
  - Informație despre sursele cheie ale incertitudinii estimării
- Informație suplimentară/ajutătoare pentru articole din raportarea financiară
- Altă informație dezvăluită



- Consolidarea este necesară în cazul relațiilor dintre compania mamă și filială cu excepția cazurilor când:
  - Filiala a fost achiziționată cu intenția de a o înstrăina în decurs de un an
  - Compania mamă este și ea o filială și compania mamă a ei utilizează *SIRF*-urile depline sau *SIRF pentru IMM*
- Baza consolidării: control
  - Consolidarea tuturor SPE controlate





# Secțiunea 10 – Politicile contabile

- Dacă *SIRF pentru ÎMM* abordează o problemă, trebuie aplicat *SIRF pentru ÎMM*
- Specifică ierarhia de determinare a politicii contabile dacă *SIRF pentru ÎMM* nu abordează o problemă
- Schimbare în politica contabilă:
  - Dacă este stipulată, urmați instrucțiunile de tranziție după cum este stipulat
  - Dacă este voluntară, aplicarea retrospectivă
- Schimbare a estimării contabile: perspective
- Corectarea erorii din perioada precedentă: retrospectiv



- Specifică care instrumente financiare sunt instrumente financiare de bază (ie în sensul Secțiunii 11)
- În mod esențial un model amortizat de depreciere a costului
  - Cu excepția valorii juste prin intermediul profitului sau pierderii pentru investițiile de capital acționar cu prețul citat sau a cărei valoare justă poate fi evaluată cu certitudine în alt mod
- Instrucțiuni cu privire la valoarea justă și metoda interesului efectiv
- Opțiunea de a aplica IAS 39 în loc de Secțiunile 11 & 12
  - Atunci când se aplică IAS 39, dezvăluiți informația din Secțiunile 11 & 12 (nu dezvăluirile IFRS 7)



- Instrumentele financiare care nu au fost acoperite în Secțiunea 11 sunt la valoarea justă prin intermediul profitului sau pierderii—inclusiv
  - Investiții în acțiuni convertibile și cu dreptul de răscumpărare înainte de termen ordinare și preferențiale
  - opțiuni, forward, swap-uri, și alte derivative
  - Activele financiare care ar fi fost incluse în Secțiunea 11 dar care au provizioane ‘exotice’ care ar putea cauza câștig/pierdere pentru deținător sau emitent
- Contabilitatea de hedge



- A fi evaluat la valoare mai mică dintre
  - cost
  - Prețul estimativ de vânzare minus costurile de completare și vânzare
- Costul poate fi
  - Identificare specifică în cazurile specificate, eg dacă articolele nu sunt în mod obișnuit substituibile
  - FIFO sau media ponderată pentru altele



- Opțiunea de a utiliza:
  - Modelul de cost (cu excepția cazurilor când este publicat devizul atunci trebuie utilizată valoarea justă prin profit și pierdere)
  - Metoda capitalului acționar
  - Valoarea justă prin profit sau pierdere (dacă este impracticabil, atunci utilizați costul)

**Modelele de cost și FV nu sunt permise de IAS 28**



- Opțiunea de a utiliza:
  - Modelul de cost (cu excepția cazurilor când este publicat devizul atunci trebuie utilizată valoarea justă prin profit și pierdere)
  - Metoda capitalului acționar
  - Valoarea justă prin profit sau pierdere (dacă este impracticabil, atunci utilizați costul)Consolidarea proporțională este interzisă

**Modelele de cost și FV nu sunt permise de IAS 31.  
Consolidarea proporțională este permisă de IAS 31.**

## Secțiunea 16 – Proprietatea investițională/investiții imobiliare

23

- Dacă valoarea justă poate fi evaluată în mod fiabil fără costuri excesive sau eforturi pe bază continuă, utilizați valoarea justă prin profit și pierdere
- Dacă nu, atunci trebuie să trateze proprietatea investițională drept imobilizări corporale utilizând Secțiunea 17

**IAS 40 alegerea politicii contabile—sau modelul de cost – amortizare – depreciere sau valoare justă prin profit și pierderi**



- Modelul de costul istoric–amortizare–depreciere
- Amortizarea componentelor pentru părțile majore ale unui articol de imobilizări corporale care au ‘modele semnificative diferite de consum al beneficiilor economice’
- Revizuirea vieții utile, valorii reziduale, ratei de amortizare doar dacă există o schimbare semnificativă în active sau a modului în care acesta este utilizat
- Testarea deprecierei (vezi Secțiunea 27)





# necorporale/active nemateriale în afară de goodwill

25

- Modelul cost istoric–amortizare–depreciere
- Ne recunoașterea activelor nemateriale generate la nivel intern
- Amortizarea activelor nemateriale care sunt
  - achiziționate separat
  - dobândite într-o combinație de afaceri
  - dobândite prin grant
  - dobândite prin schimb cu alte active
- Amortizare pe parcursul vieții utile. În caz de incapacitate de a estima viața utilă, atunci utilizați 10 ani
- Testarea deprecierei (vezi Secțiunea 27)



- Metoda de achiziție
- Amortizarea goodwill. În caz de incapacitate de a estima viața utilă, atunci utilizați 10 ani.
- Testarea deprecierii (vezi Secțiunea 27)
- Goodwill negativ—în primul rând reevaluați contabilitatea inițială. Dacă aceasta este ok, atunci creditați imediat la profit și pierderi

**Amortizarea Goodwill este interzisă de IAS 38**



- Clasificare - leasing financiar sau operațional
- Măsoară contractele de leasing financiar la o VV (FV) a dobânzii mai mică în proprietatea închiriată și valoarea prezentă a plăților minime de leasing
- Pentru leasingul operațional, nu forțați recunoașterea cheltuielilor în linie dreaptă în cazul în care plățile de leasing sunt structurate pentru a compensa locatorul pentru inflația generală



- Recunoașterea obligației care rezultă dintr-un eveniment trecut care poate fi estimat în mod fiabil
- Dezvăluie (fără recunoaștere) pasive contingente
- Măsoară în cea mai bună estimare
  - populație numeroasă - medie ponderată de calcul
  - obligație individuală - rezultatul ajustat cel mai probabil
- Include o anexă de exemple



- Îndrumări cu privire la clasificarea unui instrument ca pasiv sau capital propriu
  - instrumentul este o datorie, dacă emitentul ar putea fi obligat să plătească în numerar
  - Cu toate acestea, dacă pot fi lichidate înainte de scadență, atunci este capital



- Aceleași principii ca IAS 18 și IAS 11
  - Bunuri: Venituri recunoscute atunci când riscurile și beneficiile sunt transferate, vânzătorul nu are o implicare continuă, măsurabilă
  - Servicii și contracte de construcții: recunoscut prin procentul de finalizare
- Principiul pentru măsurare este valoarea justă a contraprestației primite sau de primit



- Toate evaluate la valoarea justă a activului primit sau de primit
- Recunoașterea ca venit
  - Imediat, dacă nu este impusă nici-o condiție de performanță
  - Dacă condițiile, se recunoaște când condițiile sunt respectate

**IAS 20 permite o vastă varietate de metode de contabilitate pentru granturile guvernamentale.**



- Toate cheltuielile suportate la momentul când apar

**IAS 23 solicită capitalizarea costurilor îndatorării care se referă la un activ în timpul construcției**





## Secțiunea 26 – Plata în baza acțiunii

- Trebuie să recunoască
- Evaluează la valoarea justă în cazurile aplicabile
- În cazurile când nu se aplică, se determină valoarea justă a opțiunii sau altui instrument acordat ca grant, directorii entității trebuie să folosească opinia lor la aplicarea celei mai adecvate metode de evaluare

**IFRS 2 are o "simplificare" a valorii intrinsece**



# Secțiunea 27 – Deprecierea activelor

- **Stocuri** – valoarea cea mai mică dintre cost și prețul de vânzare minus costurile pentru completare și vânzare
- **Alte active** – se scriu la valoarea recuperabilă, în cazul valorii contabile mai joase
- **Suma recuperabilă** = valoarea cea mai mare dintre valoarea justă minus costurile de vânzare și valoarea de utilizare
- Secțiunea 27 nu acoperă activele specificate
  - De exemplu: impozite amânate, beneficiile angajaților, activele financiare din Secțiile 11 și 12, proprietatea investițională și activele biologice înregistrate la valoarea justă

- **Recunoașterea costurilor de EBS, la care angajații au dobândit dreptul pentru servicii prestate entității în perioada de raportare**
  - pasiv, după deducerea sumelor care au fost plătite. Activ dacă sunt preplătite cheltuielile EB
  - cheltuială, cu excepția cazului în care o altă Secțiune necesită costuri incluse în activ (De exemplu, stocurile sau PP&E)



## **Pași din contabilitatea impozitului pe venit :**

- **Recunoașterea impozitului curent**
- **Identificarea activelor și pasivelor, care ar afecta profitul impozabil, dacă ar fi recuperate sau decontate pentru valoarea lor contabilă**
- **Determinarea bazei fiscale a elementelor de la punctele (2), plus altele, care au o bază de impozitare, deși nu sunt recunoscute (de exemplu: costul de îndatorare sau de cercetare și dezvoltare, care este capitalizat în scopuri de impozitare)**
- **Calculul diferenței temporare, a pierderilor fiscale neutilizate, credite fiscale neutilizate**



# Secțiunea 29 – Impozit pe venit

continuare

37

- 5. Recunoașterea activelor sau pasivelor cu un impozit amânat, rezultate din diferențele temporare**
- 6. Evaluarea activelor și pasivelor cu impozit amânat**
  - Utilizarea ratelor de măsură adoptate de impozitare
  - Examinarea rezultatelor posibile ale unei revizuirii de către autoritățile fiscale
- 7. Îndemnizația de evaluare împotriva activelor cu impozitul amânat (recuperare probabilă)**
- 8. Alocarea impozitului curent și amânat componentelor aferente de profit și pierdere, OCI, capital**



## Secțiunea 30 – Schimburi valutare

38

### Secțiunea 30 prescrie modul în care

- determinarea valutei de lucru al unei entități
- evaluarea tranzacțiilor de schimb valutar
- includerea operațiunilor valutare în rapoartele financiare
- transpunerea într-o valută de prezentare

La fel, se specifică dezvăluirea informației.



- O entitate trebuie să pregătească situațiile financiare generale ajustate la nivel de preț, atunci când valuta sa de lucru este hiper-inflaționistă
  - Aproximativ mai mare de 100% timp de trei ani



### **Două tipuri de evenimente de la sfârșitul perioadei de raportare**

- **Evenimente de ajustare** — cele care acordă evidența condițiilor, care au existat la sfârșitul perioadei de raportare
- **Evenimente de ne-ajustare** — cele care sunt indicative pentru condițiile, care au apărut după sfârșitul perioadei de raportare
- nici-o recunoaștere, însă dezvăluirea informației





**SF includ dezvăluiri de informații necesare pentru atragerea atenției la posibilitatea că poziția financiară și performanța unei entități au fost afectate de către existența părților afiliate și de tranzacțiile și soldurile cu astfel de părți.**

**Evaluarea substanței relației și nu doar de forma sa juridică.**



- Agricultura – utilizarea valorii juste dacă este gata determinabil fără costuri sau eforturi ne-adequate, în caz contrar se folosește modelul costului istoric
- Activități extractive
- Acorduri de concesiune de servicii



- Elaborarea situației financiare pentru anul curent și anul precedent, utilizând *SIRF for IMM*
- Însă există multe excepții pentru reafirmarea elementelor specifice
- Și o scutire generală pentru impracticabilitate



# Întrebări sau comentarii?

Expresiile de opinii individuale de către membrii IASB și personalul său sunt încurajate/binevenite.

Opiniile exprimate în această prezentare sunt cele ale prezentatorului.

Pozițiile oficiale ale IASB în materie de contabilitate sunt determinate numai după un proces și deliberare extensivă corespunzătoare.



Această prezentare poate fi modificată din când în când. Cea mai recentă versiune poate fi descărcat de pe următoarea pagină:

<http://www.iasb.org/Conferences+and+Workshops/IFRS+for+SMEs+Train+the+trainer+workshops.htm>

Cerințele contabile aplicabile Întreprinderilor mici și mijlocii (ÎMM) sunt stipulate în *Standardele Internaționale de Raportare Financiară (SIRF) pentru ÎMM*, care a fost elaborat de către IASB în iulie 2009.

Fundația IASC, autorii și editori nu acceptă responsabilitatea pentru pierderile cauzate de orice persoană, care acționează sau se abține să acționeze, bazându-se pe materialul din această prezentare PowerPoint, în caz dacă o astfel de pierdere este cauzată din neglijență sau în alt mod.

