

32005R1864

16.11.2005

JURNALUL OFICIAL AL UNIUNII EUROPENE

L 299/45

**REGULAMENTUL (CE) NR. 1864/2005 AL COMISIEI  
din 15 noiembrie 2005**

**de modificare a Regulamentului (CE) nr. 1725/2003 de adoptare a anumitor standarde internaționale de contabilitate, în conformitate cu Regulamentul (CE) nr. 1606/2002 al Parlamentului European și al Consiliului, cu privire la Standardul internațional de raportare financiară nr. 1 și la standardele internaționale de contabilitate nr. 32 și 39**

(Text cu relevanță pentru SEE)

COMISIA COMUNITĂȚILOR EUROPENE,

având în vedere Tratatul de instituire a Comunității Europene,

având în vedere Regulamentul (CE) nr. 1606/2002 al Parlamentului European și al Consiliului din 19 iulie 2002 privind aplicarea standardelor internaționale de contabilitate <sup>(1)</sup>, în special articolul 3 alineatul (1),

întrucât:

- (1) Toate standardele internaționale și interpretările existente la 14 septembrie 2002, cu excepția Standardelor internaționale de contabilitate (IAS) 32 și IAS 39 și a interpretărilor aferente, au fost adoptate prin Regulamentul (CE) nr. 1725/2003 al Comisiei din 29 septembrie 2003 de adoptare a anumitor standarde internaționale de contabilitate, în conformitate cu Regulamentul (CE) nr. 1606/2002 al Parlamentului European și al Consiliului <sup>(2)</sup>. În ceea ce privește IAS 32 și IAS 39, s-a considerat că gradul lor de modificare este atât de mare încât adoptarea lor în versiunile existente la acea dată era inoportună.
- (2) La 17 decembrie 2003, Consiliul pentru standarde internaționale de contabilitate (IASB) a publicat IAS 39 revizuit *Instrumente financiare: recunoaștere și evaluare* în cadrul inițiativei IASB de a îmbunătăți cincisprezece standarde în timp util pentru ca acestea să fie folosite de societățile care adoptă IAS pentru prima dată în 2005. Scopul revizuirii a fost continuarea îmbunătățirii calității și consecvenței corpului de IAS-uri existente.
- (3) IAS 39 revizuit în decembrie 2003 a introdus o opțiune care permite entităților să desemneze irevocabil, la recunoașterea inițială, orice activ sau pasiv financiar ca urmând să fie evaluat la valoarea justă cu recunoașterea câștigurilor și pierderilor ca profit sau pierdere („opțiunea de evaluare la valoarea justă” integrală). Cu toate acestea, Banca Centrală Europeană (BCE), autoritățile de supraveghere prudentială reprezentate în Comitetul de la Basel, precum și autoritățile de reglementare a piețelor de valori mobiliare și-au exprimat preocuparea că o opțiune de evaluare la valoarea justă nerestricționată ar putea fi folosită în mod necorespunzător, în special pentru instrumente financiare privind pasivele proprii ale unei societăți.

- (4) IASB ține seama de aceste preocupări și a publicat, în consecință, un proiect supus opiniei publice la 21 aprilie 2004 prin care propunea o modificare la IAS 39 în vederea restricționării domeniului de aplicare a opțiunii de evaluare la valoarea justă.
- (5) Pentru a dispune în timp util de orientări contabile de bază privind instrumentele financiare în vederea aplicării în 2005, Comisia a aprobat IAS 39, cu excepția anumitor dispoziții privind opțiunea de evaluare la valoarea justă integrală și la contabilitatea de acoperire, prin Regulamentul (CE) nr. 2086/2004 al Comisiei din 19 noiembrie 2004 de modificare a Regulamentului (CE) nr. 1725/2003 de adoptare a anumitor standarde internaționale de contabilitate în conformitate cu Regulamentul (CE) nr. 1606/2002 al Parlamentului European și al Consiliului cu privire la introducerea IAS 39 <sup>(3)</sup>. Comisia a considerat această excludere excepțională și de natură temporară, necesară până la rezolvarea aspectelor nerezolvate prin consultări și discuții.
- (6) Având în vedere observațiile primite la proiectul de expunere publicat la 21 aprilie 2004 și discuțiile avute, în special cu BCE și cu Comitetul de la Basel, precum și mesele rotunde între părțile interesate organizate în martie 2005, IASB a publicat la 16 iunie 2005 *Modificări la IAS 39 Instrumente financiare: recunoaștere și evaluare, opțiunea de evaluare la valoarea justă*.
- (7) IAS 39 revizuit *Opțiunea de evaluare la valoarea justă* limitează aplicarea sa la situațiile în care acest lucru duce la informații mai relevante, deoarece fie elimină sau reduce semnificativ o neconcordanță de evaluare sau recunoaștere (neconcordanță contabilă), fie un grup de active financiare sau de pasive financiare sau ambele este gestionat în conformitate cu un management al riscurilor sau cu o strategie de investiții documentate. De asemenea, opțiunea revizuită de evaluare la valoarea justă permite ca un contract combinat complet care conține unul sau mai multe instrumente derivate implicite să fie considerat, în anumite circumstanțe, un activ sau pasiv financiar evaluat la valoarea justă reflectat în profit sau pierdere. În consecință, aplicarea opțiunii de evaluare la valoarea justă revizuite este limitată la cazurile în care trebuie respectate anumite principii sau circumstanțe. În cele din urmă, aplicarea ar trebui să fie susținută de o comunicare corespunzătoare de informații.

<sup>(1)</sup> JO L 243, 11.9.2002, p. 1.

<sup>(2)</sup> JO L 261, 13.10.2003, p. 1. Regulament, astfel cum a fost modificat ultima dată prin Regulamentul (CE) nr. 211/2005 (JO L 41, 11.2.2005, p. 1).

<sup>(3)</sup> JO L 363, 9.12.2004, p. 1.

- (8) În consecință, trebuie introduse dispozițiile privind aplicarea opțiunii de evaluare la valoarea justă în cazul pasivelor financiare, care au fost excluse în conformitate cu Regulamentul (CE) nr. 2086/2004. De asemenea, opțiunea de evaluare la valoarea justă integrală privind activele financiare aprobată de Regulamentul (CE) nr. 2086/2004 ar trebui supusă unei abordări pe bază de principii.
- (9) În sensul supravegherii prudențiale, IASB recunoaște că standardul revizuit nu împiedică autoritățile de supraveghere prudențială să evalueze rigoarea practicilor de evaluare la valoarea justă ale unei instituții financiare reglementate, precum și soliditatea strategiilor de management al riscurilor, a politicilor și a practicilor sale care stau la baza acestora și nici nu le împiedică să întreprindă acțiuni corespunzătoare. De asemenea, IASB acceptă că anumite comunicări de informații pot să ajute autoritățile de supraveghere prudențială la evaluarea nevoilor de capital. Acesta este cazul, în special, la recunoașterea câștigurilor rezultate din deteriorarea calității creditului unei societăți care urmează să fie studiate mai detaliat în contextul unor îmbunătățiri mai extinse la IAS 39. În consecință, Comisia va monitoriza efectele viitoare ale *Modificărilor la IAS 39 Instrumente financiare: recunoaștere și evaluare, opțiunea de evaluare la valoarea justă* și va examina aplicarea lor în cadrul revizuirii prevăzute la articolul 10 din Regulamentul (CE) nr. 1606/2002.
- (10) În consecință, adoptarea modificărilor la IAS 39 implică unele modificări la Standardul internațional de raportare financiară (IFRS) 1 și la IAS 32 pentru a asigura consecvența între standardele de contabilitate în cauză.
- (11) Având în vedere noua abordare bazată pe principii a opțiunii de evaluare la valoarea justă și a nevoii ca societățile care adoptă standardele pentru prima dată să furnizeze situații financiare inițiale și informații comparative mai clare, este necesar să se prevadă aplicarea retroactivă a prezentului regulament de la 1 ianuarie 2005.
- (12) În urma consultării unor experți tehnici în domeniu s-a confirmat faptul că Standardul internațional de contabilitate (IAS) *Modificări la IAS 39 Instrumente financiare: recunoaștere și evaluare, opțiunea de evaluare la valoarea justă* respectă criteriile tehnice în vederea adoptării prevăzute la articolul 3 din Regulamentul (CE) nr. 1606/2002, în special cerința de a duce la binele public european.
- (13) Este necesar ca Regulamentul (CE) nr. 1725/2003 să fie modificat în consecință.
- (14) Măsurile prevăzute de prezentul regulament sunt în conformitate cu avizul Comitetului de reglementare pentru contabilitate,

ADOPTĂ PREZENTUL REGULAMENT:

#### Articolul 1

Anexa la Regulamentul (CE) nr. 1725/2003 se modifică după cum urmează:

1. Standardul internațional de contabilitate (IAS) 39 se modifică în conformitate cu punctul A din anexa la prezentul regulament.
2. Textul „Standardului internațional de contabilitate (IAS) *Modificări la IAS 39 Instrumente financiare: recunoaștere și evaluare, opțiunea de evaluare la valoarea justă*” prevăzut la punctul B din anexa la prezentul regulament se adaugă la IAS 39.
3. Standardul internațional de raportare financiară (IFRS) 1 și IAS 32 se modifică în conformitate cu punctul B din anexa la prezentul regulament.

#### Articolul 2

Prezentul regulament intră în vigoare în a treia zi de la data publicării în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene*.

Prezentul regulament se aplică de la 1 ianuarie 2005.

Prezentul regulament este obligatoriu în toate elementele sale și se aplică direct în toate statele membre.

Adoptat la Bruxelles, 15 noiembrie 2005.

Pentru Comisie

Charlie McCREEVY

Membru al Comisiei

## ANEXĂ

A. Standardul internațional de contabilitate nr. 39 *Instrumente financiare: recunoaștere și evaluare* se modifică după cum urmează:

(a) la punctul 35 se introduce următorul text:

„Dacă activul transferat este evaluat la costul amortizat, opțiunea prevăzută în prezentul standard de a desemna un pasiv financiar la valoarea justă prin contul de profit și pierdere nu se aplică pasivului corespunzător.”;

(b) în apendicele A, Recomandări de punere în aplicare, textul de la punctul AG31 se înlocuiește cu următorul text:

„Un exemplu de instrument hibrid este un instrument financiar care îi conferă deținătorului dreptul de a-l revinde emițătorului în schimbul unei sume în numerar sau al altor active financiare variabile în funcție de modificarea unui indice de capitaluri proprii sau de mărfuri care ar putea crește sau descrește («un instrument care poate fi lichidat de deținător înainte de scadență»). Cu excepția cazului în care, la recunoașterea inițială, emitentul desemnează instrumentul care poate fi lichidat de deținător înainte de scadență ca fiind un pasiv financiar evaluat la valoarea justă prin contul de profit și pierdere, este necesar să se separe un instrument derivat încorporat (respectiv plata sumei principale indexate) conform punctului 11, deoarece contractul gazdă este un instrument de datorie conform punctului AG27, iar plata sumei principale indexate nu este strâns legată de un instrument de datorie gazdă în conformitate cu punctul AG30 litera (a). Deoarece plata sumei principale poate să crească sau să descrească, instrumentul derivat încorporat este un derivat, fără a fi o opțiune, a cărei valoare este indexată la variabila de bază.”

B. La IAS 39 se adaugă următorul text:

## STANDARDELE INTERNAȚIONALE DE CONTABILITATE

Nr. IAS	Titlu
„IAS 39	<i>Instrumente financiare: recunoaștere și evaluare</i> <b>cu adăugarea dispozițiilor privind utilizarea opțiunii de evaluare la valoarea justă</b> ”

## MODIFICĂRI ADUSE STANDARDULUI INTERNAȚIONAL DE CONTABILITATE 39

## Instrumente financiare: recunoaștere și evaluare

## OPȚIUNEA DE EVALUARE LA VALOAREA JUSTĂ

Prezentul document prevede modificări la IAS 39 *Instrumente financiare: recunoaștere și evaluare* (IAS 39). Modificările se referă la propunerile cuprinse într-un proiect supus opiniei publice de modificări propuse la IAS 39 – *Opțiunea de evaluare la valoarea justă* publicat în aprilie 2004.

Entitățile aplică modificările prevăzute de prezentul document pentru perioade anuale care încep la 1 ianuarie 2006 sau la o dată ulterioară.

La punctul 9, textul de la litera (b) al definiției unui activ financiar sau al unui pasiv financiar evaluat la valoarea justă prin contul de profit și pierdere se înlocuiește cu următorul text:

## DEFINIȚII

9. ...

## Definițiile a patru categorii de instrumente financiare

Un activ financiar sau un pasiv financiar evaluat la valoarea justă prin contul de profit și pierdere este un activ financiar sau un pasiv financiar care îndeplinește una dintre următoarele condiții:

- (a) ...
- (b) La recunoașterea inițială este desemnat de entitate ca fiind evaluat la valoarea justă prin contul de profit și pierdere. O entitate poate folosi această desemnare numai dacă acest lucru este permis în conformitate cu punctul 11A sau dacă acest lucru duce la informații mai relevante, deoarece
  - (i) fie elimină sau reduce semnificativ o neconcordanță de evaluare sau recunoaștere (uneori denumită „neconcordanță contabilă”) care, altfel, ar decurge din evaluarea activelor sau pasivelor sau din recunoașterea câștigurilor și pierderilor la acestea pe baze diferite,
  - (ii) fie un grup de active financiare, de pasive financiare sau ambele este gestionat, iar evoluția sa este evaluată pe baza valorii juste, în conformitate cu un management al riscurilor sau cu o strategie de investiții documentate corespunzător, iar informațiile despre grup sunt furnizate intern pe această bază personalului cheie din conducerea entității [conform IAS 24 Informații privind părțile afiliate (revizuit în 2003)], de exemplu consiliului director și directorului executiv ai entității.

La punctele 66, 94 și AG40 din IAS 32 se prevede furnizarea de către entitate a informațiilor privind activele și pasivele financiare pe care aceasta le-a desemnat ca fiind evaluate la valoarea justă prin contul de profit și pierdere, inclusiv privind modul în care a respectat aceste condiții. În cazul instrumentelor care respectă condițiile prevăzute la punctul (ii), respectivele informații cuprind o descriere a modului în care desemnarea de evaluare la valoarea justă prin contul de profit și pierdere este consecventă cu managementul riscurilor sau cu strategia de investiții documentate corespunzător.

Investițiile în instrumentele de capital propriu care nu au un preț cotel pe o piață activă și a căror valoarea justă nu poate fi evaluată în mod fiabil [vezi punctul 46 litera (c) și apendicele A punctele AG80 și AG81] nu sunt desemnate ca fiind evaluate la valoarea justă prin contul de profit și pierdere.

Trebuie menționat că punctele 48, 48A, 49 și apendicele A punctele AG69-AG82, care prevăd cerințele pentru stabilirea unei evaluări fiabile a valorii juste a unui activ sau pasiv financiar, se aplică, de asemenea, tuturor elementelor evaluate la valoarea justă, fie prin desemnare, fie altfel, sau a căror valoare justă este cunoscută.

Se adaugă punctul 11A după cum urmează:

#### INSTRUMENTE DERIVATE ÎNCORPORATE

- 11A.** *Fără a aduce atingere punctului 11, în cazul în care un contract conține unul sau mai multe instrumente derivate încorporate, entitatea poate desemna întregul contract hibrid (combinat) ca fiind un activ sau pasiv financiar evaluat la valoarea justă prin profit sau pierdere, cu următoarele excepții:*
- (a) *dacă instrumentul (instrumentele) derivat(e) încorporat(e) nu modifică în mod semnificativ fluxurile de trezorerie care ar fi cerute, în alte condiții, prin contract sau*
- (b) *dacă, atunci când un instrument hibrid (combinat) similar este luat în considerare pentru prima dată, este evident, fără o analiză aprofundată, că este interzisă separarea instrumentului (instrumentelor) derivat(e) încorporat(e), precum o opțiune de rambursare anticipată, încorporată într-un împrumut, care permite deținătorului să plătească anticipat împrumutul cu o sumă care reprezintă aproximativ costul amortizat al acestuia.*

Punctele 12 și 13 se modifică după cum urmează:

- 12.** *În cazul în care o entitate trebuie, în conformitate cu prezentul standard, să separe un instrument derivat încorporat de contractul său gazdă, dar nu poate să evalueze instrumentul derivat încorporat în mod separat nici la achiziționare și nici la o dată ulterioară de raportare financiară, desemnează întregul contract hibrid (combinat) ca fiind evaluat la valoarea justă prin contul de profit și pierdere.*
- 13.** *În cazul în care o entitate nu poate să determine în mod fiabil valoarea justă a unui instrument derivat încorporat pe baza termenelor și condițiilor sale (de exemplu, deoarece instrumentul derivat încorporat se bazează pe un instrument de capitaluri proprii necotat), valoarea justă a instrumentului derivat încorporat este diferența dintre valoarea justă a instrumentului hibrid (combinat) și valoarea justă a contractului gazdă, dacă acestea pot fi stabilite în conformitate cu prezentul standard. În cazul în care entitatea nu poate determina valoarea justă a instrumentului derivat încorporat utilizând această metodă, se aplică punctul 12, iar instrumentul hibrid (combinat) este desemnat ca fiind evaluat la valoarea justă prin contul de profit și pierdere.*

Se adaugă punctul 48A după cum urmează:

#### CONSIDERAȚII PRIVIND EVALUAREA LA VALOAREA JUSTĂ

- 48A.** *Cel mai bun indicator al valorii juste sunt prețurile cotate pe o piață activă. În cazul în care piața unui instrument financiar nu este activă, entitatea stabilește valoarea justă folosind o tehnică de evaluare. Obiectivul utilizării unei tehnici de evaluare este de a stabili care ar fi fost prețul tranzacției la data evaluării în cadrul unui schimb în condiții de concurență deplină motivat de considerente comerciale normale. Tehnicile de evaluare includ utilizarea tranzacțiilor recente în condiții de concurență normală între părți informate și doritoare, dacă sunt disponibile, a referinței la valoarea justă curentă a unui alt instrument, care în mare parte este similar, a analizei fluxurilor de trezorerie actualizate și a modelelor de evaluare a opțiunilor. În cazul în care există o tehnică de evaluare folosită frecvent de participanții pe piață pentru evaluarea instrumentului și care s-a dovedit a furniza estimări fiabile de prețuri obținute în tranzacții comerciale reale, entitatea utilizează respectiva tehnică. Tehnica de evaluare aleasă utilizează la maxim date obținute de pe piață și se bazează cât mai puțin posibil pe date specifice entității. Tehnica include toți factorii pe care i-ar lua în considerare participanții pe piață la stabilirea unui preț și este conformă cu metodologiile economice acceptate pentru stabilirea prețurilor instrumentelor financiare. Periodic, o entitate calibrează tehnica de evaluare și îi testează validitatea folosind prețuri ale oricăror tranzacții curente de pe piață care pot fi observate pentru același instrument (respectiv, fără modificare sau reambalare) sau orice informații de pe piață disponibile și care pot fi observate.*

#### DATA INTRĂRII ÎN VIGOARE ȘI DISPOZIȚII TRANZITORII

Punctul 105 se modifică și se introduc punctele 105A-105D, după cum urmează:

...

- 105.** *La aplicarea pentru prima dată a prezentului standard, o entitate poate să desemneze un activ financiar recunoscut anterior ca fiind disponibil pentru vânzare. Pentru fiecare activ financiar desemnat astfel, entitatea recunoaște toate variațiile cumulate ale valorii juste într-o componentă distinctă de capitaluri proprii până la derecunoașterea sau deprecierea sa ulterioară, când entitatea transferă câștigul sau pierderea cumulată în contul de profit și pierdere. De asemenea, entitatea trebuie:*
- (a) *să redefinească activul financiar folosind noua desemnare în situațiile financiare comparative și*
- (b) *să indice valoarea justă a activelor financiare la data desemnării, precum și categoria și valoarea contabilă a acestora din situațiile financiare anterioare.*

- 105A. Entitățile aplică punctele 11A, 48A, AG4B-AG4K, AG33A și AG33B, precum și modificările din 2005 la punctele 9, 12 și 13 pentru perioade anuale care încep la 1 ianuarie 2006 sau la o dată ulterioară. Este încurajată aplicarea anterior acestei date.
- 105B. O entitate care aplică pentru prima dată punctele 11A, 48A, AG4B-AG4K, AG33A și AG33B, precum și modificările din 2005 la punctele 9, 12 și 13 pentru perioada anuală care începe înainte de 1 ianuarie 2006
- (a) poate, la aplicarea pentru prima dată a punctelor noi și modificate, să desemneze ca fiind evaluat la valoarea justă prin contul de profit și pierdere orice activ sau pasiv financiar recunoscut anterior, care se califică la momentul respectiv pentru o astfel de desemnare. În cazul în care perioada anuală începe înainte de 1 septembrie 2005, nu e necesar ca aceste desemnări să fie realizate înainte de 1 septembrie 2005 și pot include și active și pasive financiare recunoscute între începutul respectivei perioade anuale și 1 septembrie 2005. Fără a aduce atingere punctului 91, orice active sau pasive financiare desemnate ca fiind evaluate la valoarea justă prin contul de profit și pierdere în conformitate cu prezenta literă și care au fost desemnate anterior ca elemente acoperite în cadrul relațiilor de contabilizare a acoperirii nu vor mai fi desemnate în cadrul acestor relații din momentul în care sunt desemnate ca fiind evaluate la valoarea justă prin profit sau pierdere;
  - (b) indică valoarea justă a oricăror active sau pasive financiare desemnate în conformitate cu litera (a) la data desemnării, precum și categoria și valoarea contabilă din situațiile financiare anterioare;
  - (c) reclasifică orice activ sau pasiv financiar desemnat anterior ca fiind evaluat la valoarea justă prin contul de profit și pierdere dacă acesta nu se califică pentru o astfel de desemnare în conformitate cu punctele noi și modificate. În cazul în care un activ sau un pasiv financiar va fi evaluat la costul amortizat după reclasificare, data reclasificării se consideră ca fiind data recunoașterii sale inițiale;
  - (d) indică valoarea justă a oricăror active sau pasive financiare reclasificate în conformitate cu litera (c) la data reclasificării, precum și noile categorii.
- 105C. O entitate care aplică pentru prima dată punctele 11A, 48A, AG4B-AG4K, AG33A și AG33B, precum și modificările din 2005 la punctele 9, 12 și 13 pentru perioada anuală care începe la 1 ianuarie 2006 sau la o dată ulterioară
- (a) reclasifică orice activ sau pasiv financiar desemnat anterior ca fiind evaluat la valoarea justă prin contul de profit și pierdere doar dacă acesta nu se califică pentru o astfel de desemnare în conformitate cu punctele noi și modificate. În cazul în care un activ sau un pasiv financiar va fi evaluat la costul amortizat după reclasificare, data reclasificării se consideră ca fiind data recunoașterii sale inițiale;
  - (b) nu desemnează ca fiind evaluate la valoarea justă prin contul de profit și pierdere nici un activ sau pasiv financiar recunoscut anterior;
  - (c) indică valoarea justă a oricăror active sau pasive financiare reclasificate în conformitate cu litera (a) la data reclasificării, precum și noile lor categorii.
- 105D. O entitate își redefinește situațiile financiare comparative folosind noile desemnări de la punctul 105B sau 105C cu condiția ca, în cazul unui activ financiar, a unui pasiv financiar sau a unui grup de active financiare, de pasive financiare sau ambele desemnate ca fiind evaluate la valoarea justă prin contul de profit și pierdere, respectivele categorii sau grupuri să fi îndeplinit criteriile de la punctul 9 litera (b) punctul (i), punctul 9 litera (b) punctul (ii) sau punctul 11A la începutul perioadei comparative sau, dacă au fost achiziționate după începutul perioadei comparative, să fi îndeplinit criteriile de la punctul 9 litera (b) punctul (i), punctul 9 litera (b) punctul (ii) sau punctul 11A la data recunoașterii inițiale.

Se adaugă în apendicele A punctele AG4B-AG4K, după cum urmează:

#### Apendicele A

### Recomandări de punere în aplicare

#### DEFINIȚII (punctele 8 și 9)

*Desemnare ca fiind evaluat la valoarea justă prin contul de profit și pierdere*

AG4B. Punctul 9 din prezentul standard permite unei entități să desemneze un activ financiar, un pasiv financiar sau un grup de instrumente financiare (active financiare, pasive financiare sau ambele) ca fiind evaluate la valoarea justă prin contul de profit și pierdere, cu condiția ca acest lucru să conducă la informații mai relevante.

AG4C. Decizia unei entități de a desemna un activ sau un pasiv financiar ca fiind evaluat la valoarea justă prin contul de profit și pierdere este similară cu o alegere de politică contabilă (deși, spre deosebire de o alegere de politică contabilă, decizia respectivă nu trebuie să se aplice sistematic tuturor tranzacțiilor similare). În cazul în care o entitate a făcut o astfel de alegere, în conformitate cu punctul 14 litera (b) din IAS 8 *Politici contabile, modificări în estimările contabile și erori*, politica aleasă trebuie să ducă la situații financiare care să furnizeze informații fiabile și mai relevante despre efectele tranzacțiilor, despre alte evenimente și condiții privind situația financiară a entității, despre performanța financiară sau despre fluxurile de trezorerie. În cazul desemnării ca fiind evaluat la valoarea justă prin contul de profit și pierdere, punctul 9 prevede cele două circumstanțe în care se respectă cerința de obținere a unor informații mai relevante. În consecință, pentru a alege o astfel de desemnare în conformitate cu punctul 9, entitatea trebuie să demonstreze că se află în una dintre aceste două circumstanțe (sau în ambele).

*Punctul 9 litera (b) punctul (i): Desemnarea elimină sau reduce semnificativ o neconcordanță de evaluare sau recunoaștere care ar decurge din acestea în alte condiții*

AG4D. Conform IAS 39, evaluarea unui activ financiar sau a unui pasiv financiar și clasificarea schimbărilor recunoscute ale valorii sale sunt determinate de clasificarea elementului și de apartenența elementului la o relație de acoperire desemnată. Aceste cerințe pot duce la o neconcordanță de evaluare sau recunoaștere (uneori denumită „neconcordanță contabilă”) în cazul în care, de exemplu, în lipsa unei desemnări ca fiind evaluat la valoarea justă prin contul de profit și pierdere, un activ financiar ar fi clasificat ca fiind disponibil pentru vânzare (cu recunoașterea directă a majorității variațiilor valorii juste în capitalurile proprii), iar un pasiv, pe care entitatea îl consideră asociat cu activul respectiv, ar fi evaluat la costul amortizat (cu nerecunoașterea variațiilor valorii juste). În astfel de circumstanțe, o entitate poate concluziona că situațiile sale financiare ar furniza informații mai relevante dacă atât activul, cât și pasivul ar fi clasificate ca fiind evaluate la valoarea justă prin contul de profit și pierdere.

AG4E. Următoarele exemple arată situațiile în care această condiție ar putea fi îndeplinită. În toate cazurile, o entitate poate folosi această condiție pentru a desemna activele sau pasivele financiare ca fiind evaluate la valoarea justă prin contul de profit și pierdere numai dacă îndeplinește principiul de la punctul 9 litera (b) punctul (i).

- (a) O entitate are pasive ale căror fluxuri de trezorerie se bazează prin contract pe performanța activelor care altfel ar fi clasificate ca disponibile pentru vânzare. De exemplu, un asigurator poate avea pasive care conțin un element de participare discreționară care plătesc prestații pe baza rentabilității realizate și/sau nerealizate a plasamentelor unui grup specificat de active ale asiguratorului. În cazul în care evaluarea respectivelor pasive reflectă prețurile curente de pe piață, clasificarea activelor ca fiind evaluate la valoarea justă prin contul de profit și pierdere înseamnă că variațiile valorii juste a activelor financiare sunt recunoscute în contul de profit și pierdere în aceeași perioadă ca și variațiile asociate ale valorii pasivelor.
- (b) O entitate are pasive care decurg din contracte de asigurări, a căror evaluare cuprinde informații curente (permise conform IFRS 4 *Contracte de asigurări* punctul 24), și active financiare pe care le consideră asociate pasivelor respective care altfel ar fi clasificate ca disponibile pentru vânzare sau evaluate la costul amortizat.
- (c) O entitate are active financiare, pasive financiare sau ambele care sunt supuse unui risc comun, precum riscul ratei dobânzii, care duce la variații în sens contrar ale valorii juste și care tind să se compenseze. Cu toate acestea, numai unele dintre instrumente ar fi evaluate la valoarea justă prin contul de profit și pierdere (ceea ce înseamnă că sunt instrumente derivate sau că sunt clasificate ca fiind deținute în vederea tranzacționării). De asemenea, este posibil ca cerințele pentru contabilitatea acoperirii să nu fie îndeplinite, de exemplu pentru că nu sunt îndeplinite condițiile de eficiență prevăzute la punctul 88.
- (d) O entitate are active financiare, pasive financiare sau ambele care sunt supuse unui risc comun, precum riscul ratei dobânzii, care duce la variații în sens contrar ale valorii juste și care tind să se compenseze, iar entitatea nu se califică pentru contabilitatea acoperirii deoarece nici unul dintre instrumente nu este derivat. De asemenea, în lipsa contabilității acoperirii, există o neconcordanță semnificativă în recunoașterea câștigurilor și a pierderilor. De exemplu:

- (i) entitatea a finanțat un portofoliu de active cu rată fixă care, în alte condiții, ar fi fost clasificate ca disponibile pentru vânzare prin emiterea de titluri de creanță cu rată fixă ale căror variații de valoare justă tind să se compenseze. Raportarea atât a activelor, cât și a titlurilor de creanță la valoarea justă prin contul de profit și pierdere corectează neconcordanța care ar apărea altfel din evaluarea activelor la valoarea justă cu raportarea variațiilor în capitaluri proprii și a titlurilor de creanță la costul amortizat;
- (ii) entitatea a finanțat un grup desemnat de împrumuturi prin emiterea de titluri tranzacționate ale căror variații de valoare justă tind să se compenseze. Dacă, în plus, entitatea cumpără și vinde cu regularitate titlurile, însă cumpără și vinde rar sau deloc împrumuturile, raportarea atât a împrumuturilor, cât și a titlurilor la valoarea justă prin profit și pierderi elimină neconcordanța timpului de recunoaștere a câștigurilor și pierderilor care ar rezulta, în alte condiții, din evaluarea ambelor la costul amortizat și din recunoașterea unui profit sau a unei pierderi de fiecare dată când este răscumpărat un titlu.

AG4F. În cazuri precum cele menționate la punctul anterior, desemnarea, la recunoașterea inițială, a activelor și pasivelor financiare care, în alte condiții, nu ar fi evaluate astfel, la valoarea justă prin contul de profit și pierdere poate elimina sau reduce semnificativ neconcordanța de evaluare sau recunoaștere și poate duce la informații mai relevante. Din motive practice, entitatea nu trebuie să negocieze concomitent toate activele și pasivele care determină neconcordanța de evaluare și recunoaștere. Este permis un decalaj rezonabil, cu condiția ca fiecare tranzacție să fie desemnată la valoarea justă prin contul de profit și pierdere la recunoașterea inițială și, la acel moment, să fie așteptată efectuarea altor tranzacții.

AG4G. Nu ar fi acceptabil ca doar unele dintre activele și pasivele financiare care dau naștere neconcordanței să fie desemnate ca fiind evaluate la valoarea justă prin contul de profit și pierdere, dacă acest lucru nu ar elimina sau reduce semnificativ neconcordanța și, în consecință, nu ar duce la informații mai relevante. Cu toate acestea, ar fi acceptabil să se desemneze doar o parte dintre un număr de active financiare similare sau pasive financiare similare, dacă prin acest lucru neconcordanța se reduce semnificativ (și probabil mai mult decât prin alte desemnări permise). De exemplu, să presupunem că o entitate are un număr de pasive financiare similare care se ridică la valoarea de 100 UM (\*) și un număr de active financiare similare care se ridică la valoarea de 50 UM, dar care sunt evaluate pe baze diferite. Entitatea poate reduce semnificativ neconcordanța de evaluare dacă desemnează, la recunoașterea inițială, toate activele și numai o parte din pasive (de exemplu pasivele individuale cu o valoare totală combinată de 45 UM) ca fiind evaluate la valoarea justă prin contul de profit și pierdere. Cu toate acestea, deoarece desemnarea de evaluare la valoarea justă prin contul de profit și pierdere poate fi aplicată numai instrumentului financiar în ansamblul său, entitatea din prezentul exemplu trebuie să desemneze unul sau mai multe pasive în ansamblul lor. Nu poate fi desemnată doar o componentă a unui pasiv (de exemplu, modificările valorii atribuite unui singur risc, precum fluctuațiile ratei dobânzii de referință) sau doar o proporție (respectiv procent) dintr-un pasiv.

*Punctul 9 litera (b) punctul (ii): Un grup de active financiare, de pasive financiare sau ambele este gestionat, iar evoluția sa este evaluată pe baza valorii juste, în conformitate cu un management al riscurilor sau cu o strategie de investiții documentate corespunzător*

AG4H. O entitate poate gestiona și evalua evoluția unui grup de active financiare, de pasive financiare sau ambele, astfel încât evaluarea respectivului grup la valoarea justă prin contul de profit și pierdere să ducă la informații mai relevante. În acest caz accentul cade pe modul în care entitatea gestionează și evaluează evoluția și nu pe natura instrumentelor sale financiare.

AG4I. Exemplele următoare arată situațiile în care această condiție ar putea fi îndeplinită. În toate cazurile, o entitate poate utiliza această condiție pentru a desemna activele sau pasivele financiare ca fiind evaluate la valoarea justă prin contul de profit și pierdere numai dacă respectă principiul prevăzut la punctul 9 litera (b) punctul (ii).

- (a) Entitatea este o organizație cu capital de risc, un fond mutual, un trust sau o entitate similară a cărei activitate constă în investiții în active financiare cu scopul de a obține profit din rentabilitatea lor totală sub formă de dobândă sau dividende și de modificări ale valorii juste. Conform IAS 28 *Investiții în entități asociate* și IAS 31 *Interese în asociațiile în participațiune*, aceste investiții pot fi excluse din domeniul lor de aplicare cu condiția să fie evaluate la valoarea justă prin contul de profit și pierdere. O entitate poate aplica aceeași politică contabilă și la alte investiții gestionate pe baza rentabilității totale, dar asupra cărora nu are o influență suficientă pentru a fi incluse în domeniul de aplicare al IAS 28 sau IAS 31.
- (b) Entitatea are active și pasive financiare care au unul sau mai multe riscuri comune, care sunt gestionate și evaluate la valoarea justă în conformitate cu o politică documentată de management al activelor și pasivelor. Un exemplu ar putea fi o entitate care a emis „produse structurate” care conțin mai multe instrumente derivate încorporate și care gestionează riscurile rezultate pe baza valorii juste utilizând un amestec de instrumente financiare derivate și nederivate. Un exemplu similar ar putea fi o entitate care generează împrumuturi cu rată fixă a dobânzii și care gestionează riscul ratei dobânzii de referință rezultată utilizând un amestec de instrumente financiare derivate și nederivate.

(\*) În acest standard, cuantumulurile monetare sunt exprimate în „unități monetare” (UM).



- (c) Entitatea este un asigurător care deține un portofoliu de active financiare, gestionează respectivul portofoliu astfel încât să îi maximizeze rentabilitatea totală (respectiv dobânda sau dividendele și modificările valorii juste) și își evaluează performanța pe această bază. Portofoliul poate fi deținut pentru a sprijini pasive specifice, capitaluri proprii sau ambele. În cazul în care portofoliul este deținut pentru a sprijini pasive specifice, activele pot respecta condiția prevăzută la punctul 9 litera (b) punctul (ii) indiferent dacă asigurătorul gestionează și evaluează și pasivele la valoarea justă. Condiția prevăzută la punctul 9 litera (b) punctul (ii) poate fi respectată atunci când obiectivul asigurătorului este de a maximiza rentabilitatea totală la activele pe termen lung chiar dacă sumele plătite titularilor de contracte participative depind de alți factori, precum valoarea câștigurilor realizate într-o perioadă mai scurtă (de exemplu, un an) sau dacă se află la discreția asigurătorului.

AG4J. După cum s-a menționat anterior, această condiție depinde de modul în care entitatea gestionează și evaluează evoluția grupului de instrumente financiare în cauză. În consecință (sub rezerva cerinței de desemnare la recunoașterea inițială), o entitate care desemnează instrumente financiare ca fiind evaluate la valoarea justă prin contul de profit și pierdere pe baza acestei condiții desemnează ca atare toate instrumentele financiare eligibile care sunt gestionate și evaluate împreună.

AG4K. Documentația privind strategia entității nu trebuie să fie extinsă, dar ar trebui să fie suficientă pentru a demonstra conformitatea cu punctul 9 litera (b) punctul (ii). Documentația respectivă nu este necesară pentru fiecare element în parte, ci poate fi concepută pe bază de portofoliu. De exemplu, dacă sistemul managementului de performanță a unui departament – astfel cum a fost aprobat de personalul de conducere cheie al entității – demonstrează clar că performanța sa este evaluată pe baza rentabilității totale, nu este necesară altă documentație pentru a demonstra conformitatea cu punctul 9 litera (b) punctul (ii).

După punctul AG33 se introduc un titlu și punctele AG33A și AG33B, după cum urmează:

#### **Instrumente care conțin instrumente derivate încorporate**

- AG33A. Atunci când o entitate devine parte la un instrument hibrid (combinat) care conține unul sau mai multe instrumente derivate încorporate, conform punctului 11, entitatea trebuie să identifice fiecare dintre aceste instrumente derivate încorporate, să analizeze dacă este necesar ca acestea să fie separate de contractul gazdă și, în cazul celor care trebuie să fie separate, să evalueze instrumentele derivate la valoarea justă la recunoașterea inițială și ulterior. Aceste cerințe pot fi mai complexe sau pot duce la evaluări mai puțin fiabile decât cele obținute prin evaluarea întregului instrument la valoarea justă prin contul de profit și pierdere. Pentru acest motiv, prezentul standard permite desemnarea întregului instrument la valoarea justă prin contul de profit și pierdere.
- AG33B. Această desemnare poate fi folosită în cazul în care punctul 11 prevede ca instrumentele derivate încorporate să fie separate de contractul gazdă sau ca separarea să fie interzisă. Cu toate acestea, punctul 11A nu justifică desemnarea instrumentului hibrid (combinat) la valoarea justă prin contul de profit și pierdere în cazurile prevăzute la punctul 11A literele (a) și (b), deoarece acest lucru nu ar reduce complexitatea și nu ar crește fiabilitatea.

## Apendice

**Modificări la alte standarde**

Modificările din prezentul apendice se aplică pentru perioade anuale care încep la 1 ianuarie 2006 sau la o dată ulterioară. În cazul în care o entitate aplică modificările la IAS 39 pentru o perioadă anterioară, aceste modificări se aplică respectivei perioade.

**Modificări la IAS 32****Instrumente financiare: prezentare și descriere**

Punctul 66 se modifică după cum urmează:

66. În conformitate cu IAS 1, o entitate oferă o prezentare a tuturor politicilor contabile semnificative, incluzând atât principiile generale adoptate, cât și metoda aplicării acestor principii la tranzacții, alte evenimente și condiții provenite din activitatea entității. În cazul instrumentelor financiare, astfel de prezentări includ:
- (a) criteriile aplicate pentru determinarea momentului recunoașterii unui activ financiar sau a unui pasiv financiar și a momentului de recunoașterii;
  - (b) baza de evaluare folosită pentru activele financiare și pasivele financiare la momentul recunoașterii inițiale și ulterior;
  - (c) baza de recunoaștere și evaluare a veniturilor și cheltuielilor care provin din active financiare și din pasive financiare și
  - (d) pentru activele sau pasivele financiare desemnate ca fiind evaluate la valoarea justă prin contul de profit și pierdere:
    - (i) criteriile pentru o astfel de desemnare a activelor și pasivelor financiare la recunoașterea inițială;
    - (ii) modul în care entitatea a respectat condițiile prevăzute la punctele 9, 11A sau 12 din IAS 39 pentru o astfel de desemnare. În cazul instrumentelor desemnate în conformitate cu punctul 9 litera (b) punctul (i) din IAS 39, prezentarea include o descriere a circumstanțelor care stau la baza neconcordanței de evaluare sau recunoaștere care ar apărea în alte condiții. În cazul instrumentelor desemnate în conformitate cu punctul 9 litera (b) punctul (ii) din IAS 39, prezentarea include o descriere a modului în care desemnarea de evaluare la valoarea justă prin contul de profit și pierdere este conformă cu managementul riscurilor sau cu strategia de investiții documentate corespunzător ale entității;
    - (iii) natura activelor financiare sau a pasivelor financiare desemnate de către entitate ca fiind evaluate la valoarea justă prin contul de profit și pierdere.

Punctul 94 se modifică după cum urmează, iar literele (g)-(j) se renumerează (j)-(m).

94. ...

**Active financiare și pasive financiare la valoarea justă prin contul de profit și pierdere (a se vedea și punctul AG40)**

...

(e) O entitate prezintă valorile contabile ale:

- (i) *activelor financiare clasificate ca fiind deținute pentru tranzacționare;*
- (ii) *pasivelor financiare clasificate ca fiind deținute pentru tranzacționare;*

- (iii) active financiare care, la recunoașterea inițială, au fost desemnate de către entitate ca active financiare evaluate la valoarea justă prin contul de profit și pierdere (respectiv cele care nu sunt active financiare clasificate ca fiind deținute pentru tranzacționare);
  - (iv) pasive financiare care, la recunoașterea inițială, au fost desemnate de către entitate ca pasive financiare evaluate la valoarea justă prin contul de profit și pierdere (respectiv cele care nu sunt pasive financiare clasificate ca fiind deținute pentru tranzacționare);
- (f) Entitatea prezintă separat profiturile sau pierderile nete din activele sau pasivele financiare desemnate de către entitate ca fiind evaluate la valoarea justă prin contul de profit și pierdere.
- (g) În cazul în care entitatea a desemnat un împrumut sau o creanță (sau un grup de împrumuturi sau creanțe) ca fiind evaluate la valoarea justă prin contul de profit și pierdere, aceasta prezintă:
- (i) expunerea maximă la riscul de credit [a se vedea punctul 76 litera (a)] la data raportării împrumutului sau creanței (sau a grupului de împrumuturi sau de creanțe);
  - (ii) suma cu care orice instrument derivat de credit asociat sau alt instrument similar reduce expunerea maximă la riscul de credit;
  - (iii) valoarea modificării valorii juste a împrumutului sau creanței (sau a grupului de împrumuturi sau creanțe), în decursul perioadei și în mod cumulativ, care este datorată modificărilor riscului de credit stabilite fie ca valoare a modificării valorii juste care nu este datorată modificărilor condițiilor pieței care determină riscul de piață, fie prin utilizarea unei metode alternative, care prezintă mai fidel valoarea modificării valorii juste datorate modificărilor riscului de credit;
  - (iv) valoarea modificării valorii juste a oricărui instrument derivat de credit asociat sau a unui instrument similar care a survenit în decursul perioadei și în mod cumulativ de la desemnarea împrumutului sau creanței.
- (h) În cazul în care entitatea a desemnat un pasiv financiar ca fiind evaluat la valoarea justă prin contul de profit și pierdere, aceasta prezintă:
- (i) valoarea modificării valorii juste a pasivului financiar, în decursul perioadei și în mod cumulativ, care este datorată modificărilor riscului de credit stabilite fie ca valoare a modificării valorii juste care nu este datorată modificărilor condițiilor pieței care determină riscul de piață (a se vedea punctul AG40), fie prin utilizarea unei metode alternative, care prezintă mai fidel valoarea modificării valorii juste datorate modificărilor riscului de credit;
  - (ii) diferența dintre valoarea contabilă a pasivului financiar și valoarea pe care entitatea ar trebui să o plătească titularului obligațiunii la scadență conform contractului.
- (i) Entitatea prezintă:
- (i) metodele folosite pentru respectarea prevederilor de la literalele (g) punctul (iii) și (h) punctul (i);
  - (ii) în cazul în care entitatea consideră că prezentarea făcută pentru a îndeplini prevederile de la literalele (g) punctul (iii) sau (h) punctul (i) nu reprezintă fidel modificarea valorii juste a activului sau pasivului financiar datorată modificărilor riscului de credit, motivele care au dus la această concluzie și factorii pe care entitatea îi consideră relevanți.
- ...

Punctul AG40 se modifică după cum urmează:

AG40. Dacă o entitate desemnează un pasiv financiar sau un împrumut sau o creanță (sau grup de împrumuturi sau creanțe) ca fiind evaluate la valoarea justă prin contul de profit și pierdere, aceasta trebuie să prezinte valoarea modificării valorii juste a instrumentului financiar datorate modificărilor riscului de credit. Dacă nu există o metodă alternativă care să reprezinte mai fidel această valoare, entitatea trebuie să determine această valoare ca valoarea modificării valorii juste a instrumentului financiar care nu este datorată modificărilor condițiilor pieței care determină riscul de piață. Modificările condițiilor pieței care determină riscul de piață includ modificările unei rate de referință a dobânzii, a prețului mărfurilor, a cursului de schimb valutar sau a indicilor prețurilor sau ratelor. În cazul contractelor care cuprind un element de capital variabil, modificările condițiilor pieței includ modificări ale performanței unui fond de investiții intern sau extern. În cazul în care singurele modificări relevante ale condițiilor pieței pentru un pasiv financiar sunt modificările unei rate a dobânzii (de referință) observate, această valoare poate fi estimată după cum urmează:

- (a) În primul rând, entitatea calculează rata internă a rentabilității pentru pasiv la începutul perioadei utilizând prețul pieței observat al pasivului și fluxurile de trezorerie contractuale ale pasivului la începutul perioadei. Ea deduce din această rată a rentabilității rata dobânzii (de referință) observată la începutul perioadei, pentru a ajunge la o componentă a ratei interne de rentabilitate specifică instrumentului.
- (b) Apoi, entitatea calculează valoarea actualizată a fluxurilor de trezorerie asociate pasivului utilizând fluxurile de trezorerie contractuale ale pasivului la începutul perioadei și o rată de scont egală cu valoarea ratei dobânzii (de referință) observate la sfârșitul perioadei și componenta ratei interne de rentabilitate specifică instrumentului la începutul perioadei, conform literei (a).
- (c) Valoarea stabilită la litera (b) este ajustată apoi cu suma plătită sau încasată pentru pasiv pe parcursul exercițiului financiar și este suplimentată pentru a reflecta creșterea valorii juste care apare din cauza faptului că fluxurile de trezorerie contractuale sunt cu o perioadă mai aproape de scadență.
- (d) Diferența dintre prețul pieței observat al pasivului la sfârșitul perioadei și suma stabilită la litera (c) este modificarea valorii juste care nu poate fi atribuită modificărilor ratei dobânzii (de referință) observate. Aceasta este suma care trebuie prezentată.

În exemplul menționat anterior se presupune că modificările valorii juste care nu decurg din modificările riscului de credit al instrumentului sau din modificările ratelor dobânzii nu sunt semnificative. Dacă, în exemplul anterior, instrumentul ar conține un instrument derivat încorporat, modificarea valorii juste a instrumentului derivat încorporat ar fi exclusă la stabilirea sumei prevăzute la punctul 94 litera (h) punctul (i).

## Modificări la IFRS 1

### Adoptarea pentru prima dată a standardelor internaționale de raportare financiară

Punctele 25A și 43A se modifică după cum urmează:

#### Desemnarea instrumentelor financiare recunoscute anterior

25A. IAS 39 *Instrumente financiare: recunoaștere și evaluare* permite ca un activ financiar să fie desemnat la recunoașterea inițială ca fiind disponibil pentru vânzare sau ca un instrument financiar (cu condiția să îndeplinească anumite criterii) să fie desemnat ca un activ sau pasiv financiar evaluat la valoarea justă prin contul de profit și pierdere. În ciuda acestor cerințe, se aplică excepții în următoarele circumstanțe:

- (a) o entitate este autorizată să desemneze un element ca fiind disponibil pentru vânzare la data tranziției la IFRS-uri;
- (b) o entitate își prezintă pentru prima dată situațiile financiare IFRS pentru o perioadă anuală care începe la 1 septembrie 2006 sau la o dată ulterioară – o astfel de entitate este autorizată să desemneze, la data tranziției la IFRS-uri, orice activ sau pasiv financiar ca fiind evaluat la valoarea justă prin contul de profit și pierdere, cu condiția ca activul sau pasivul să îndeplinească, la data respectivă, criteriile prevăzute la punctul 9 litera (b) punctul (i), la punctul 9 litera (b) punctul (ii) sau la punctul 11A din IAS 39;

- (c) o entitate își prezintă pentru prima dată situațiile financiare IFRS pentru o perioadă anuală care începe la 1 ianuarie 2006 sau la o dată ulterioară, înainte de 1 septembrie 2006 – o astfel de entitate este autorizată să desemneze, la data tranziției la IFRS-uri, orice activ sau pasiv financiar ca fiind evaluat la valoarea justă prin contul de profit și pierdere, cu condiția ca activul sau pasivul să îndeplinească, la data respectivă, criteriile prevăzute la punctul 9 litera (b) punctul (i), la punctul 9 litera (b) punctul (ii) sau la punctul 11A din IAS 39. Atunci când data tranziției la IFRS-uri este anterioară datei de 1 septembrie 2005, aceste desemnări nu este necesar să fie finalizate până la 1 septembrie 2005 și pot include și active și pasive financiare recunoscute între data tranziției la IFRS-uri și 1 septembrie 2005;
- (d) o entitate își prezintă pentru prima dată situațiile financiare IFRS pentru o perioadă anuală care începe înainte de 1 ianuarie 2006 și aplică punctele 11A, 48A, AG4B-AG4K, AG33A și AG33B, precum și modificările din 2005 la punctele 9, 12 și 13 din IAS 39 – o astfel de entitate este autorizată, la începutul primei perioade de raportare IFRS, să desemneze ca fiind evaluat la valoarea justă prin contul de profit și pierdere orice activ sau pasiv financiar care se califică, la data respectivă, pentru o astfel de desemnare în conformitate cu aceste puncte noi și modificate. Atunci când prima perioadă de raportare IFRS a entității începe înainte de 1 septembrie 2005, aceste desemnări nu este necesar să fie finalizate până la 1 septembrie 2005 și pot include și active și pasive financiare recunoscute între începutul respectivei perioade și 1 septembrie 2005. În cazul în care entitatea redefinește informații comparative pentru IAS 39, trebuie să redefinească informațiile respective și pentru activele financiare, pasivele financiare sau grupul de active financiare, de pasive financiare sau ambele desemnate la începutul primei sale perioade de raportare IFRS. O astfel de redefinire a informațiilor comparative se face numai dacă elementele sau grupurile desemnate au respectat criteriile pentru o astfel de desemnare prevăzute la punctul 9 litera (b) punctul (i), la punctul 9 litera (b) punctul (ii) sau la punctul 11A din IAS 39 la data tranziției la IFRS-uri sau, în cazul în care au fost achiziționate după data tranziției la IFRS-uri, dacă au respectat criteriile prevăzute la punctul 9 litera (b) punctul (i), la punctul 9 litera (b) punctul (ii) sau la punctul 11A la data recunoașterii inițiale;
- (e) o entitate își prezintă pentru prima dată situațiile financiare IFRS pentru o perioadă anuală care începe înainte de 1 septembrie 2006 – fără a aduce atingere punctului 91 din IAS 39, orice active sau pasive financiare pe care o astfel de entitate le desemnează ca fiind evaluate la valoarea justă prin contul de profit și pierdere în conformitate cu literele (c) sau (d) menționate anterior care au fost desemnate anterior ca element acoperit în relațiile de contabilitate a acoperirii la valoarea justă sunt reclasificate în raport cu respectivele relații în același moment în care sunt desemnate ca fiind evaluate la valoarea justă prin contul de profit și pierdere.

#### **Desemnarea activelor financiare sau a pasivelor financiare**

- 43A. O entitate este autorizată să desemneze un activ sau pasiv financiar recunoscut anterior ca fiind un activ sau pasiv financiar evaluat la valoarea justă prin contul de profit și pierdere sau să desemneze un activ financiar ca fiind disponibil pentru vânzare în conformitate cu punctul 25A. Entitatea prezintă valoarea justă a activelor sau pasivelor financiare desemnate la fiecare categorie la data desemnării, iar clasificarea și valorile lor contabile în situația financiară anterioară.
-