

**REGULAMENTUL (CE) NR. 1260/2008 AL COMISIEI****din 10 decembrie 2008****de modificare a Regulamentului (CE) nr. 1126/2008 de adoptare a anumitor standarde internaționale de contabilitate, în conformitate cu Regulamentul (CE) nr. 1606/2002 al Parlamentului European și al Consiliului privind aplicarea standardelor internaționale de contabilitate (IAS) 23****(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) Prin Regulamentul (CE) nr. 1126/2008 al Comisiei<sup>(2)</sup> au fost adoptate anumite standarde și interpretări internaționale, în vigoare la 15 octombrie 2008.
- (2) La 29 martie 2007, Comitetul pentru standardele internaționale de contabilitate (IASB) a publicat standardul internațional de contabilitate (IAS) 23 revizuit „costurile îndatorării”, denumit în continuare „IAS 23 revizuit”. IAS 23 revizuit elimină posibilitatea existentă în IAS 23 de a recunoaște imediat costurile îndatorării ca pe o cheltuială, în măsura în care acestea sunt direct atribuibile achiziției, construcției sau producției unui activ calificat. Toate aceste costuri ale îndatorării sunt capitalizate și fac parte din costurile activului. Alte costuri ale îndatorării trebuie recunoscute drept cheltuieli. IAS 23 revizuit înlocuiește IAS 23 „costurile îndatorării”, revizuit în 1993.
- (3) În urma consultării Grupului de experți tehnici (GET) din cadrul Grupului consultativ european pentru raportarea financiară (EFRAG), s-a confirmat faptul că standardul IAS 23 îndeplinește criteriile tehnice necesare adoptării, stabilite la articolul 3 alineatul (2) din Regulamentul (CE) nr. 1606/2002. În conformitate cu Decizia 2006/505/CE a Comisiei din 14 iulie 2006 de instituire a Grupului de examinare a avizelor privind standardele contabile în

vederea consilierii Comisiei cu privire la obiectivitatea și neutralitatea avizelor Grupului consultativ european pentru raportări financiare (EFRAG)<sup>(3)</sup>, Grupul de examinare a avizelor privind standardele contabile a examinat avizul EFRAG referitor la avizare și a informat Comisia Europeană că acest aviz este echilibrat și obiectiv.

- (4) Prin urmare, Regulamentul (CE) nr. 1126/2008 ar trebui modificat în consecință.
- (5) Măsurile prevăzute de prezentul regulament sunt conforme cu avizul Comitetului de reglementare contabilă,

ADOPTĂ PREZENTUL REGULAMENT:

*Articolul 1*

În anexa la Regulamentul (CE) nr. 1126/2008, standardul internațional de contabilitate IAS 23 (revizuit în 1993) „costurile îndatorării” se înlocuiește cu standardul internațional de contabilitate IAS 23 (revizuit în 2007) „costurile îndatorării”, după cum se prevede în anexa la prezentul regulament.

*Articolul 2*

Toate societățile comerciale aplică IAS 23 (revizuit în 2007), după cum se prevede în anexa la prezentul regulament, cel târziu la data începerii primului lor exercițiu financiar după data de 31 decembrie 2008.

*Articolul 3*

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

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

Adoptat la Bruxelles, 10 decembrie 2008.

Pentru Comisie  
Charlie McCREEVY  
Membru al Comisiei

<sup>(1)</sup> JO L 243, 11.9.2002, p. 1.  
<sup>(2)</sup> JO L 320, 29.11.2008, p. 1.

<sup>(3)</sup> JO L 199, 21.7.2006, p. 33.

## ANEXĂ

## STANDARDE INTERNAȚIONALE DE CONTABILITATE

IAS 23	IAS 23 <i>Costurile îndatorării</i> (Revizuit în 2007)
--------	--

## STANDARDUL INTERNAȚIONAL DE CONTABILITATE 23

*Costurile îndatorării*

## PRINCIPIU DE BAZĂ

- 1 Costurile îndatorării care sunt atribuibile direct achiziției, construcției sau producției unui activ cu ciclu lung de producție fac parte din costul activului respectiv. Alte costuri ale îndatorării sunt recunoscute drept cheltuieli.

## DOMENIU DE APLICARE

- 2 O entitate trebuie să aplice prezentul standard la contabilizarea costurilor îndatorării.
- 3 Standardul nu reglementează costul actual sau stabilit al capitalurilor proprii, inclusiv capitalul preferențial care nu este clasificat drept datorie.
- 4 O entitate nu trebuie să aplice standardul la costurile îndatorării atribuibile direct achiziției, construcției sau producției:
  - (a) unui activ cu ciclu lung de producție, evaluat la valoarea justă, de exemplu un activ biologic; sau
  - (b) stocurilor care sunt fabricate sau altfel produse, în cantități mari, pe o bază repetitivă.

## DEFINIȚII

- 5 Următorii termeni sunt folosiți în prezentul standard cu înțelesul specificat în continuare:

*Costurile îndatorării* reprezintă dobânzile și alte costuri suportate de o entitate pentru împrumutarea de fonduri.

Un *activ cu ciclu lung de producție* este un activ care solicită în mod necesar o perioadă substanțială de timp pentru a fi gata în vederea utilizării sale prestabilite sau pentru vânzare.

- 6 Costurile îndatorării pot include:

- (a) dobânzile pentru descoperiri de cont și împrumuturi pe termen scurt și lung;
- (b) amortizarea reducerilor sau primelor aferente împrumuturilor;
- (c) amortizarea cheltuielilor complementare suportate în scopul obținerii împrumuturilor;
- (d) cheltuielile financiare aferente contractelor de leasing financiar recunoscute în conformitate cu IAS 17 Contracte de leasing; și
- (e) diferențele de curs valutar aferente împrumuturilor în valută, în măsura în care acestea sunt considerate o ajustare a cheltuielilor cu dobânda.

- 7 În funcție de circumstanțe, oricare din următoarele pot fi active cu ciclu lung de producție:

- (a) stocuri;
- (b) unități de producție;
- (c) unități producătoare de energie;
- (d) imobilizări necorporale;
- (e) investițiile imobiliare.

Activele financiare și stocurile care sunt fabricate sau altfel produse de-a lungul unei perioade scurte de timp nu sunt active cu ciclu lung de producție. Nu sunt active cu ciclu lung de producție nici activele care în momentul achiziției sunt pregătite pentru utilizarea prestabilită sau pentru vânzare.

## RECUNOAȘTERE

- 8 O entitate trebuie să capitalizeze costurile îndatorării care sunt atribuibile direct achiziției, construcției sau producției unui activ cu ciclu lung de producție ca parte a costului respectivului activ. O entitate trebuie să recunoască alte costuri ale îndatorării drept cheltuieli în perioada în care aceasta le suportă.

- 9 Costurile îndatorării care sunt atribuibile direct achiziției, construcției sau producției unui activ cu ciclu lung de producție sunt incluse în costul respectivului activ. Aceste costuri ale îndatorării sunt capitalizate ca parte a costului activului în cazul în care există probabilitatea ca ele să aducă beneficii economice viitoare entității, iar costurile pot fi evaluate credibil. Atunci când o entitate aplică IAS 29 *Raportarea financiară în economii hiperinflaționiste*, aceasta recunoaște drept cheltuielă partea din costurile îndatorării care compensează inflația în decursul aceleiași perioade, în conformitate cu punctul 21 din respectivul standard.

#### **Costurile îndatorării eligibile pentru capitalizare**

- 10 Costurile îndatorării care sunt atribuibile direct achiziției, construcției sau producției unui activ cu ciclu lung de producție sunt acele costuri ale îndatorării care ar fi fost evitate dacă nu s-ar fi efectuat cheltuielile cu activul în cauză. Atunci când o entitate împrumută fonduri special în scopul obținerii unui anumit activ cu ciclu lung de producție, costurile îndatorării asociate în mod direct aceluia activ cu ciclu lung de producție pot fi identificate ușor.
- 11 Poate fi dificil de identificat o relație directă între anumite împrumuturi și un activ cu ciclu lung de producție și de determinat împrumuturile care ar fi putut fi altfel evitate. O asemenea dificultate apare, de exemplu, în cazul în care activitatea de finanțare a unei entități este coordonată central. Dificultăți apar, de asemenea, în cazul în care un grup folosește o gamă de instrumente de îndatorare pentru a împrumuta fonduri cu rate variabile ale dobânzilor și dacă cu împrumut respectivele fonduri în diverse condiții altor entități din grup. Alte complicații apar la utilizarea împrumuturilor exprimate în sau legate de valute, în cazul în care grupul își desfășoară activitatea în economii hiperinflaționiste, și din fluctuații ale cursurilor de schimb valutare. Prin urmare, determinarea valorii costurilor îndatorării care sunt atribuibile direct achiziției unui activ cu ciclu lung de producție este dificilă și este necesară exercitarea raționamentului profesional.
- 12 În măsura în care o entitate împrumută fonduri special pentru obținerea unui activ cu ciclu lung de producție, entitatea trebuie să determine valoarea costurilor îndatorării eligibile pentru capitalizare ca diferență între costurile actuale ale îndatorării suportate în legătură cu împrumutul respectiv în cursul perioadei și orice venituri din investiții obținute din plasamentul temporar al fondurilor împrumutate.
- 13 Acordurile financiare pentru un activ cu ciclu lung de producție pot face ca o entitate să obțină fonduri împrumutate și să suporte costurile aferente îndatorării înainte de a utiliza, parțial sau integral, fondurile pentru cheltuielile cu activul cu ciclu lung de producție. În astfel de cazuri, fondurile sunt adesea investite temporar până la cheltuirea lor pentru activul cu ciclu lung de producție. La determinarea valorii costurilor îndatorării eligibile pentru capitalizare în cursul unei perioade, orice venituri din investiții generate de astfel de fonduri sunt deduse din costurile îndatorării suportate.
- 14 În măsura în care o entitate împrumută fonduri în general și le utilizează în scopul obținerii unui activ cu ciclu lung de producție, entitatea trebuie să determine valoarea costurilor îndatorării eligibile pentru capitalizare prin aplicarea unei rate de capitalizare asupra cheltuielilor cu activul respectiv. Rata de capitalizare trebuie să fie media ponderată a costurilor îndatorării aplicabile împrumuturilor entității, în curs în perioada în cauză, altele decât împrumuturile făcute special pentru obținerea unui activ cu ciclu lung de producție. Valoarea costurilor îndatorării pe care o entitate le capitalizează în cursul unei perioade nu trebuie să depășească valoarea costurilor îndatorării suportate în cursul acelei perioade.
- 15 În anumite împrejurări, este adecvat să fie luate în considerare toate împrumuturile societății-mamă și ale filialelor sale când se calculează media ponderată a costurilor îndatorării; în alte cazuri, este adecvat ca fiecare filială să folosească o medie ponderată a costurilor îndatorării, aplicabilă propriilor sale împrumuturi.

#### **Surplusul valorii contabile a unui activ cu ciclu lung de producție peste valoarea recuperabilă**

- 16 În cazul în care valoarea contabilă sau costul final estimat al activului cu ciclu lung de producție depășește valoarea sa recuperabilă sau valoarea sa netă realizabilă, valoarea contabilă este redusă sau anulată în conformitate cu cerințele altor standarde. În anumite situații, valoarea reducerii sau a anulării este reluată în conformitate cu acele standarde.

#### **Începerea capitalizării**

- 17 O entitate trebuie să înceapă capitalizarea costurilor îndatorării ca parte a costului unui activ cu ciclu lung de producție la data începerii. Data începerii capitalizării este data la care entitatea îndeplinește pentru prima dată toate condițiile de mai jos:
- (a) suportă cheltuielile pentru activul respectiv;
  - (b) suportă costurile îndatorării; și
  - (c) întreprinde activitățile necesare pentru pregătirea activului pentru utilizarea sa prestabilită sau vânzare.

- 18 Cheltuielile pentru un activ cu ciclu lung de producție includ doar acele cheltuieli care au generat plăți de numerar, transferuri de alte active sau preluarea unor datorii purtătoare de dobândă. Cheltuielile sunt reduse cu valoarea oricărui avansuri și subvenții primite în legătură cu activul (a se vedea IAS 20 *Contabilitatea subvențiilor guvernamentale și prezentarea informațiilor legate de asistența guvernamentală*). Valoarea contabilă medie a activului în cursul perioadei, incluzând costurile îndatorării capitalizate anterior, reprezintă în mod normal o aproximare rezonabilă a cheltuielilor cărora li s-a aplicat rata de capitalizare în acea perioadă.
- 19 Activitățile necesare pregătirii activului pentru utilizarea sa prestabilă sau pentru vânzare nu cuprind numai construirea fizică a activului. Ele includ lucrările tehnice și administrative anterioare începerii construcției fizice, cum ar fi activitățile asociate obținerii avizelor anterioare începerii construcției fizice. Totuși, asemenea activități nu includ deținerea unui activ în cazul în care nu au loc activități de producție sau de dezvoltare care să modifice starea activului. De exemplu, costurile îndatorării suportate în cursul amenajării terenului sunt capitalizate în perioada în care se desfășoară activitățile legate de amenajare. Totuși, costurile îndatorării suportate în perioada în care un teren achiziționat în scopul construirii de clădiri este deținut fără a fi supus unor activități asociate de amenajare, nu sunt acceptate pentru capitalizare.

#### **Înteruperea capitalizării**

- 20 O entitate trebuie să întrerupă capitalizarea costurilor îndatorării în cursul perioadelor prelungite în care nu se lucrează efectiv la realizarea activului cu ciclu lung de producție.
- 21 O entitate poate suporta costuri ale îndatorării în cursul unei perioade prelungite în care se întrerup activitățile necesare pregătirii unui activ pentru utilizarea sa prestabilă sau pentru vânzare. Astfel de costuri reprezintă costuri cu deținerea activelor parțial finalizate și care nu se capitalizează. Totuși, o entitate nu întrerupe în mod normal capitalizarea costurilor îndatorării pe parcursul unei perioade în care au loc lucrări tehnice și administrative semnificative. De asemenea, o entitate nu întrerupe capitalizarea costurilor îndatorării atunci când o amânare temporară este o parte necesară a procesului de pregătire a unui activ pentru utilizare sau vânzare. De exemplu, capitalizarea continuă în cursul perioadei prelungite în care creșteri ale nivelului apei întârzie construirea unui pod, dacă astfel de niveluri ridicate ale apei sunt obișnuite pe parcursul perioadei de construcție în zona geografică implicată.

#### **Încetarea capitalizării**

- 22 O entitate trebuie să înceteze capitalizarea costurilor îndatorării în momentul în care se realizează cea mai mare parte a activităților necesare pentru pregătirea activului cu ciclu lung de producție în vederea utilizării sale prestabilite sau a vânzării.
- 23 În mod normal, un activ este pregătit pentru utilizarea sa prestabilă sau vânzare atunci când construcția fizică a activului este finalizată, chiar dacă anumite lucrări administrative de rutină sunt încă în curs de execuție. Dacă mai sunt de realizat doar anumite modificări minore, precum decorarea unei proprietăți conform cerințelor cumpărătorului sau ale utilizatorului, acest lucru arată că a fost finalizată cea mai mare parte a activităților.
- 24 În cazul în care o entitate finalizează construirea unui activ cu ciclu lung de producție prin construirea separată a unor componente și fiecare componentă poate fi folosită în timp ce se lucrează la construirea altora, entitatea trebuie să înceteze capitalizarea costurilor îndatorării în momentul în care a fost finalizată cea mai mare parte a activităților necesare pentru pregătirea componentei în cauză pentru utilizarea sa prestabilă sau vânzare.
- 25 Un complex de afaceri incluzând mai multe clădiri, în cadrul căruia fiecare clădire poate fi folosită individual, reprezintă un exemplu de activ cu ciclu lung de producție pentru care fiecare componentă poate fi utilizată în timp ce continuă construcția altor componente. Un exemplu de activ cu ciclu lung de producție care trebuie finalizat înainte ca orice componentă să poată fi folosită, este un complex industrial care implică mai multe procese de producție desfășurate secvențial în diferite părți ale complexului, în interiorul aceluiași amplasament, cum ar fi un combinat siderurgic.

#### **PREZENTAREA INFORMAȚIILOR**

- 26 O entitate trebuie să prezinte:

- (a) valoarea costurilor îndatorării capitalizate în cursul perioadei; și
- (b) rata de capitalizare folosită pentru a determina valoarea costurilor îndatorării eligibile pentru capitalizare.

## PREVEDERI TRANZITORII

- 27 În cazul în care aplicarea prezentului standard constituie o modificare a politicii contabile, o entitate trebuie să aplice standardul costurilor îndatorării aferente activelor cu ciclul lung de producție pentru care data de începere a capitalizării este data intrării în vigoare sau una ulterioară.
- 28 Totuși, o entitate poate alege orice dată înainte de data intrării în vigoare și poate aplica standardul costurilor îndatorării aferente tuturor activelor cu ciclul lung de producție pentru care data de începere a capitalizării este data respectivă sau una ulterioară.

## DATA INTRĂRII ÎN VIGOARE

- 29 O entitate trebuie să aplice standardul pentru perioade anuale cu începere de la 1 ianuarie 2009. Aplicarea înainte de această dată este permisă. Dacă o entitate aplică prezentul standard cu începere de la o dată anterioară celei de 1 ianuarie 2009, aceasta trebuie să prezinte acest fapt.

## RETRAGEREA IAS 23 (REVIZUIT 1993)

- 30 Prezentul standard înlocuiește IAS 23 *Costurile îndatorării revizuit în 1993*.

## Anexă

**Amendamente aduse altor norme**

*Amendamentele din prezenta anexă trebuie să se aplice perioadelor anuale cu începere de la 1 ianuarie 2009. Dacă o entitate aplică prezentul standard pentru o perioadă anterioară, amendamentele din prezenta anexă trebuie să se aplice pentru respectiva perioadă anterioară. La punctele amendate, textul nou este subliniat, iar textul eliminat este tăiat.*

- A1 IFRS 1 Adoptarea pentru prima dată a Standardelor Internaționale de Raportare Financiară este amendat după cum urmează.

Se amendează punctele 9, 12 și 13, după punctul 25H sunt introduse un titlu și punctul 25I și este adăugat punctul 47G, după cum urmează:

- „9 Prevederile tranzitorii din alte IFRS-uri se aplică modificărilor politicilor contabile efectuate de o entitate care aplică deja IFRS-urile; prevederile în cauză nu se aplică tranziției la IFRS-uri a unei entități care adoptă pentru prima dată aceste standarde, decât în cazurile specificate în punctele 25D, 25H, 25I, 34A și 34B.
- 12 Prezentul IFRS stabilește două categorii de excepții de la principiul care impune ca bilanțul de deschidere în conformitate cu IFRS al unei entități să fie conform cu fiecare IFRS:
- (a) punctele 13-25I și 36A-36C prevăd excepții de la unele cerințe din alte IFRS-uri.
- (b) punctele 26-34B interzic aplicarea retrospectivă a anumitor dispoziții din alte IFRS-uri.
- 13 O entitate poate alege să utilizeze una sau mai multe dintre următoarele excepții:
- (a) ...
- (l) evaluarea la valoare justă a activelor financiare sau a datorii financiare la recunoașterea inițială (punctul 25G);
- (m) un activ financiar sau o imobilizare necorporală contabilizată în conformitate cu IFRIC 12 Acorduri de concesiune a serviciilor (punctul 25H); și
- (n) costurile îndatorării (punctul 25I).

O entitate nu trebuie să aplice aceste excepții altor elemente prin analogie.

**Costurile îndatorării**

- 25I O entitate care adoptă pentru prima dată IFRS-urile poate aplica prevederile tranzitorii din punctele 27 și 28 din IAS 23 *Costurile îndatorării*, revizuit în 2007. La respectivele puncte trimiterile privind data intrării în vigoare trebuie să fie interpretate drept data de 1 ianuarie 2009 sau data tranziției la IFRS-uri, oricare dintre acestea survine mai târziu.
- 47G O entitate trebuie să aplice amendamentele din punctele 13 litera (n) și 25I pentru perioade anuale cu începere de la 1 ianuarie 2009. Dacă o entitate aplică IAS 23 pentru o perioadă anterioară, aceste amendamente trebuie să se aplice pentru a perioada respectivă.”

- A2 În IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* ultima propoziție de la punctul 110 este eliminată.
- A3 În IAS 7 *Situația fluxurilor de trezorerie*, punctul 32 este amendat după cum urmează:
- „32 Valoarea totală a dobânzilor plătite în cursul unei perioade este prezentată în situația fluxurilor de trezorerie indiferent dacă a fost recunoscută drept cheltuială în contul de profit și pierdere sau a fost capitalizată în conformitate cu IAS 23 *Costurile îndatorării*.”
- A4 În IAS 11 *Contracte de construcții*, ultima propoziție de la punctul 18 este amendată după cum urmează:
- „18 Costurile care pot fi atribuibile activității contractuale, în general, și care pot fi alocate unor anumite contracte includ, de asemenea, costurile îndatorării.”
- A5 În IAS 16 *Imobilizări corporale*, punctul 23 este amendat după cum urmează:
- „23 Costul unui element de imobilizare corporală reprezintă echivalentul în numerar al prețului la data recunoașterii. Dacă plata este amânată dincolo de termenele normale de creditare, diferența dintre echivalentul în numerar al prețului și plata totală este recunoscută drept cheltuială cu dobânda pe perioada de creditare, cu excepția cazului în care această cheltuială cu dobânda este capitalizată în conformitate cu IAS 23.”
- A6 În IAS 38 *Imobilizări necorporale*, punctul 32 este amendat după cum urmează:
- „32 Dacă plata pentru o imobilizare necorporală este amânată peste termenele normale de creditare, costul acesteia reprezintă echivalentul în numerar al prețului. Diferența dintre această sumă și plățile totale este recunoscută drept cheltuială cu dobânda pe perioada creditului, cu excepția cazului în care este capitalizată în conformitate cu IAS 23 *Costurile îndatorării*.”
- A7 În Interpretarea IFRIC 1 *Modificări ale datorțiilor existente din lichidare, restaurare și de natură similară*, punctul 8 este amendat după cum urmează:
- „8 Desfășurarea periodică a actualizării trebuie să fie recunoscută în profit sau pierdere drept cost de finanțare pe măsură ce are loc. Nu este permisă capitalizarea conform IAS 23.”
-