

REGULAMENTUL (CE) NR. 53/2009 AL COMISIEI**din 21 ianuarie 2009**

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 în ceea ce privește Standardul Internațional de Contabilitate (IAS) 32 și Standardul Internațional de Contabilitate (IAS) 1

(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 ⁽¹⁾, în special articolul 3 alineatul (1),

întrucât:

(1) Prin Regulamentul (CE) nr. 1126/2008 al Comisiei ⁽²⁾ au fost adoptate anumite standarde internaționale și interpretări care existau la 15 octombrie 2008.

(2) La 14 februarie 2008, Consiliul pentru standardele internaționale de contabilitate (IASB) a publicat amendamente la Standardul Internațional de Contabilitate (IAS) 32 Instrumente financiare: prezentare și IAS 1 Prezentarea situațiilor financiare - Instrumente financiare care pot fi lichidate înainte de scadență și obligații ce decurg din lichidare, denumite în continuare „amendamente la IAS 32 și IAS 1”. Amendamentele conduc la clasificarea în capitaluri proprii a anumitor instrumente emise de către societăți care sunt clasificate în prezent drept datorii în ciuda faptului că au caracteristici similare acțiunilor ordinare. Sunt necesare prezentări suplimentare de informații referitoare la instrumentele respective și trebuie să se aplice reguli noi de reclasificare a acestora.

(3) Consultarea cu grupul de experți tehnici (TEG) al Grupului consultativ european pentru raportarea financiară (EFRAG) confirmă faptul că amendamentele la IAS 32 și IAS 1 îndeplinesc criteriile tehnice pentru adoptare stabilite la articolul 3 alineatul (2) din Regulamentul (CE) nr. 1606/2002. În conformitate cu Decizia Comisiei 2006/505/CE 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) ⁽³⁾, grupul de examinare a avizelor privind standardele contabile a analizat avizul EFRAG privind adoptarea și a confirmat Comisiei că acesta este echilibrat și obiectiv.

(4) Prin urmare, regulamentul (CE) nr. 1126/2008 trebuie modificat în consecință.

(5) Măsurile prevăzute de prezentul regulament sunt conforme cu avizul Comitetului de reglementare contabilă,

ADOPTĂ PREZENTUL REGULAMENT:

Articolul 1

Anexa la Regulamentul (CE) nr. 1126/2008 se modifică după cum urmează:

1. Standardul Internațional de Contabilitate (IAS) 32 Instrumente financiare: prezentare se modifică conform anexei la prezentul regulament;
2. IAS 1 Prezentarea situațiilor financiare se modifică conform anexei la prezentul regulament;
3. Standardul Internațional de Raportare Financiară (IFRS) 7, IAS 39 și Interpretarea Comitetului pentru Interpretarea Standardelor Internaționale de Raportare Financiară (IFRIC) 2 se modifică în conformitate cu amendamentele la IAS 32 și IAS 1, conform anexei la prezentul regulament.

Articolul 2

Societățile aplică amendamentele la IAS 32 și IAS 1, conform anexei la prezentul regulament, cel mai târziu de la data începerii primului lor exercițiu financiar care debutează după 31 decembrie 2008.

⁽¹⁾ JO L 243, 11.9.2002, p. 1.

⁽²⁾ JO L 320, 29.11.2008, p. 1.

⁽³⁾ JO L 199, 21.7.2006, p. 33.

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, 21 ianuarie 2009.

Pentru Comisie
Charlie McCREEVY
Membru al Comisiei

ANEXĂ

STANDARDE INTERNAȚIONALE DE CONTABILITATE

IAS 32	Amendamente la IAS 32 <i>Instrumente financiare: prezentare</i>
IAS 1	Amendamente la IAS 1 <i>Prezentarea situațiilor financiare</i>

AMENDAMENTE LA IAS 32 INSTRUMENTE FINANCIARE: PREZENTARE ȘI IAS 1 PREZENTAREA SITUAȚIILOR FINANCIARE

INSTRUMENTE FINANCIARE CARE POT FI LICHIDATE ÎNAINTE DE SCADENȚĂ ȘI OBLIGAȚII CE DECURG DIN LICHIDARE

Amendamente la IFRS-uri

Prezentul document prezintă amendamente la IAS 32 *Instrumente financiare: prezentare* și IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* (revizuit în 2007), precum și modificările în consecință ale IFRS 7 *Instrumente financiare: informații de furnizat*, IAS 39 *Instrumente financiare: recunoaștere și evaluare* și IFRS 2 *Acțiunile membrilor în entități de tip cooperatist și instrumente similare*. Prezentul document conține, de asemenea, amendamente la Baza pentru concluzii la IAS 32 și IAS 1 și la exemplele ilustrative care însoțesc IAS 32. Amendamentele au rezultat din propunerile incluse într-un proiect de expunere al amendamentelor propuse la IAS 32 și IAS 1 - *Instrumente financiare care pot fi lichidate la valoarea justă înainte de scadență și obligații ce decurg din lichidare*, publicat în iunie 2006.

Entitățile trebuie să aplice respectivele modificări pentru perioadele anuale care încep la 1 ianuarie 2009 sau ulterior acestei date. Se permite aplicarea anterior acestei date. Dacă entitățile aplică aceste amendamente pentru o perioadă anterioară, ele trebuie să prezinte acest fapt.

Amendamente la IAS 32

Instrumente financiare: Prezentare

La punctul 11 din standard se modifică definițiile unui activ financiar și a unei datorii financiare și, după definiția valorii juste, se adaugă definiția unui instrument care poate fi lichidat înainte de scadență.

DEFINIȚII (A SE VEDEA ȘI PUNCTELE AG3-AG23)

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

...

Un *activ financiar* este orice activ care reprezintă:

(a) ...

(d) un contract care va fi sau poate fi decontat în propriile instrumente de capitaluri proprii ale entității și este:

(i) ...

(ii) un instrument financiar derivat care va fi sau poate fi decontat altfel decât prin schimbul unei sume fixe de numerar sau al unui alt activ financiar cu un număr fix din propriile instrumente de capitaluri proprii ale entității. În acest sens, propriile instrumente de capitaluri proprii ale entității nu includ instrumente financiare care pot fi lichidate înainte de scadență clasificate drept instrumente de capitaluri proprii în conformitate cu punctele 16A și 16B, instrumente care impun entității o obligație de a livra unei alte părți o parte proporțională din activele nete ale entității doar la lichidare și sunt clasificate drept instrumente de capitaluri proprii în conformitate cu punctele 16C și 16D sau instrumente care sunt contracte pentru viitoarea primire sau livrare a propriilor instrumente de capitaluri proprii ale entității.

O *datorie financiară* este orice datorie care este:

(a) o obligație contractuală:

(i) de a ceda numerar sau alt activ financiar unei alte entități; sau

(ii) de a schimba active financiare sau datorii financiare cu altă entitate în condiții care sunt potențial nefavorabile entității; sau

(b) un contract care va fi sau poate fi decontat în propriile instrumente de capitaluri proprii ale entității și este:

(i) un instrument financiar nederivat pentru care entitatea este sau poate fi obligată să livreze un număr variabil din propriile sale instrumente de capitaluri proprii; sau

- (ii) un instrument financiar derivat care va fi sau poate fi decontat altfel decât prin schimbul unei sume fixe de numerar sau al unui alt activ financiar cu un număr fix din propriile instrumente de capitaluri proprii ale entității. În acest sens, propriile instrumente de capitaluri proprii ale entității nu includ instrumente financiare care pot fi lichidate înainte de scadență și sunt clasificate drept instrumente de capitaluri proprii în conformitate cu punctele 16A și 16B, instrumente care impun entității o obligație de a livra unei alte părți o parte proporțională din activele nete ale entității doar la lichidare și sunt clasificate drept instrumente de capitaluri proprii în conformitate cu punctele 16C și 16D sau instrumente care sunt contracte pentru viitoarea primire sau livrare a propriilor instrumente de capitaluri proprii ale entității.

Ca excepție, instrument care corespunde definiției unei datorii financiare este clasificat drept un instrument de capitaluri proprii dacă are toate caracteristicile și îndeplinește condițiile de la punctele 16A și 16B sau de la punctele 16C și 16D.

...

Un instrument care poate fi lichidat înainte de scadență este un instrument care îi dă deținătorului său dreptul de a revinde emitentului instrumentul în schimbul unei sume în numerar sau a unui alt activ financiar sau este revândut în mod automat în cazul apariției unui eveniment viitor incert sau în cazul morții sau pensionării deținătorului instrumentului.

Titlul dinaintea punctelor 15 și 16 este modificat. După punctul 16 se adaugă un titlu, punctele 16A și 16B, alt titlu, punctele 16C și 16D, alt titlu și punctele 16E și 16F.

PREZENTARE

Datorii și capitaluri proprii (a se vedea și punctele AG13-AG14J și AG25-AG29)

...

- 16 Atunci când un emitent aplică definițiile de la punctul 11 pentru a determina dacă un instrument financiar este un instrument de capitaluri proprii și nu o datorie financiară, instrumentul este un instrument de capitaluri proprii dacă, și numai dacă, sunt îndeplinite ambele condiții de la literele (a) și (b) de mai jos.

(a) ...

(b) Dacă instrumentul va fi sau poate fi decontat în propriile instrumente de capitaluri proprii ale emitentului, acesta este:

(i) ...

- (ii) un instrument financiar derivat care va fi decontat numai de către emitent prin schimbarea unei sume fixe de numerar sau a unui alt activ financiar pentru un număr fix din propriile sale instrumente de capitaluri proprii. În acest sens, propriile instrumente de capitaluri proprii ale emitentului nu includ instrumente care au toate caracteristicile și îndeplinesc condițiile descrise la punctele 16A și 16B sau la punctele 16C și 16D sau instrumente care sunt contracte pentru viitoarea primire sau livrare a propriilor instrumente de capitaluri proprii ale emitentului.

O obligație contractuală, inclusiv una care rezultă dintr-un instrument financiar derivat care va avea sau care poate avea drept rezultat primirea sau livrarea propriilor instrumente de capitaluri proprii ale emitentului, dar care nu întrunește condițiile de la literele (a) și (b) de mai sus, nu este un instrument de capitaluri proprii. Ca excepție, instrument care corespunde definiției unei datorii financiare este clasificat drept un instrument de capitaluri proprii dacă are toate caracteristicile și îndeplinește condițiile de la punctele 16A și 16B sau de la punctele 16C și 16D.

Instrumente care pot fi lichidate înainte de scadență

- 16A Un instrument financiar care poate fi lichidat înainte de scadență conține o obligație contractuală pentru emitent de a recumpăra sau a răscumpăra respectivul instrument financiar în schimbul unei sume în numerar sau a unui alt instrument financiar la exercitarea opțiunii. Ca excepție de la definiția unei datorii financiare, un instrument care conține o asemenea obligație este clasificat drept instrument de capitaluri proprii dacă are toate caracteristicile următoare:

(a) Dă dreptul deținătorului la o parte proporțională din activele nete ale entității în cazul lichidării entității. Activele nete ale entității sunt activele care rămân după deducerea tuturor celorlalte pretenții asupra activelor sale. O parte proporțională se determină prin:

(i) divizarea în unități de valoare egală a activelor nete ale entității la lichidare; și

(ii) înmulțirea acestei valori cu numărul de unități deținute de deținătorul instrumentului financiar.

(b) Instrumentul este în categoria de instrumente care este subordonată tuturor celorlalte categorii de instrumente. Pentru a fi într-o asemenea categorie instrumentul:

(i) nu are prioritate față de alte pretenții la activele entității în lichidare și

(ii) nu trebuie să fie convertit în alt instrument înainte de a fi în categoria de instrumente care e subordonată tuturor celorlalte categorii de instrumente.

(c) Toate instrumentele financiare din categoria de instrumente subordonată tuturor celorlalte categorii de instrumente au caracteristici identice. De exemplu, toate aceste instrumente trebuie să poată fi lichidate înainte de scadență, iar formula sau altă metodă utilizată pentru a calcula prețul de recumpărare sau răscumpărare este aceeași pentru toate instrumentele din categoria respectivă.

(d) În afară de obligația contractuală a emitentului de a recumpăra sau răscumpăra instrumentul în schimbul unei sume în numerar sau a unui alt activ financiar, instrumentul nu include nicio obligație contractuală de a ceda numerar sau alt activ financiar unei alte entități sau de a schimba active financiare sau datorii financiare cu o altă entitate în condiții care sunt potențial nefavorabile entității și nu este un contract care va fi sau poate fi decontat în propriile instrumente de capitaluri proprii ale entității, conform literei (b) din definiția unei datorii financiare.

(e) Fluxurile de trezorerie preconizate totale care pot fi atribuite instrumentului pe durata de viață a acestuia sunt bazate în mare parte pe profit sau pierdere, modificarea activelor nete recunoscute sau modificarea valorii juste a activelor nete recunoscute sau nerecunoscute ale entității pe durata de viață a instrumentului (excluzând orice efecte ale instrumentului).

16B Pentru ca un instrument să fie clasificat drept instrument de capitaluri proprii, pe lângă caracteristicile de mai sus, emitentul nu trebuie să aibă niciun alt instrument financiar sau contract care are:

(a) fluxuri de trezorerie totale bazate în mare parte pe profit sau pierdere, modificarea activelor nete recunoscute sau modificarea valorii juste a activelor nete recunoscute sau nerecunoscute ale entității pe durata de viață a instrumentului (excluzând orice efecte ale instrumentului) și

(b) efectul de a restrânge în mod substanțial sau de a fixa rentabilitatea reziduală a deținătorilor instrumentului care poate fi lichidat înainte de scadență.

În scopul aplicării acestei condiții, entitatea nu trebuie să ia în considerare contractele nefinanciare cu deținătorul unui instrument descris la punctul 16A care au termeni și condiții contractuale similare termenilor și condițiilor contractuale ale unui contract echivalent care ar putea interveni între un ne-deținător al instrumentului și entitatea emitentă. Dacă entitatea nu poate stabili dacă această condiție e îndeplinită, ea nu trebuie să clasifice instrumentul care poate fi lichidat înainte de scadență drept instrument de capitaluri proprii.

Instrumente sau componente ale instrumentelor care impun entității o obligație de a livra unei alte părți o parte proporțională din activele nete ale entității doar la lichidare

16C Anumite instrumente financiare includ o obligație contractuală pentru entitatea emitentă de a livra unei alte părți o parte proporțională din activele nete ale entității doar la lichidare. O asemenea obligație apare deoarece este sigur că lichidarea va avea loc în afara controlului entității (de exemplu o entitate cu existență limitată) sau nu este sigur că lichidarea va avea loc dar este vorba despre o opțiune a deținătorului instrumentului. Ca excepție de la definiția unei datorii financiare, un instrument care conține o asemenea obligație este clasificat drept instrument de capitaluri proprii dacă are toate caracteristicile următoare:

(a) Dă dreptul deținătorului la o parte proporțională din activele nete ale entității în cazul lichidării entității. Activele nete ale entității sunt activele care rămân după deducerea tuturor celorlalte pretenții asupra activelor sale. O parte proporțională se determină prin:

(i) divizarea în unități de valoare egală a activelor nete ale entității la lichidare; și

(ii) înmulțirea acestei valori cu numărul de unități deținute de deținătorul instrumentului financiar.

(b) Instrumentul este în categoria de instrumente care este subordonată tuturor celorlalte categorii de instrumente. Pentru a fi într-o asemenea categorie instrumentul:

(i) nu are prioritate față de alte pretenții la activele entității în lichidare și

(ii) nu trebuie să fie convertit în alt instrument înainte de a fi în categoria de instrumente care e subordonată tuturor celorlalte categorii de instrumente.

- (c) Toate instrumentele financiare din categoria de instrumente subordonată tuturor celorlalte categorii de instrumente trebuie să aibă o obligație contractuală identică pentru entitatea emitentă de a livra o parte proporțională din activele sale nete la lichidare.

16D Pentru ca un instrument să fie clasificat drept instrument de capitaluri proprii, pe lângă caracteristicile de mai sus, emitentul nu trebuie să aibă niciun alt instrument financiar sau contract care are:

- (a) fluxuri de trezorerie totale bazate în mare parte pe profit sau pierdere, modificarea activelor nete recunoscute sau modificarea valorii juste a activelor nete recunoscute sau nerecunoscute ale entității pe durata de viață a instrumentului (excluzând orice efecte ale instrumentului) și
- (b) efectul de a restrânge în mod substanțial sau de a fixa rentabilitatea reziduală a deținătorilor instrumentului.

În scopul aplicării acestei condiții, entitatea nu trebuie să ia în considerare contractele nefinanciare cu deținătorul unui instrument descris la punctul 16C care au termeni și condiții contractuale similare termenilor și condițiilor contractuale ale unui contract echivalent care ar putea interveni între un ne-deținător al instrumentului și entitatea emitentă. Dacă entitatea nu poate stabili dacă această condiție e îndeplinită, ea nu trebuie să clasifice instrumentul drept instrument de capitaluri proprii.

Reclasificarea instrumentelor care pot fi lichidate înainte de scadență și a instrumentelor care impun entității o obligație de a livra unei alte părți o parte proporțională din activele nete ale entității doar la lichidare

16E O entitate trebuie să clasifice un instrument financiar drept un instrument de capitaluri proprii în conformitate cu punctele 16A și 16B sau 16C și 16D de la data la care instrumentul are toate caracteristicile și îndeplinește condițiile menționate la aceste puncte. O entitate trebuie să reclasifice un instrument financiar de la data la care instrumentul încetează să aibă toate caracteristicile sau să îndeplinească toate condițiile menționate la respectivele puncte. De exemplu, dacă o entitate răscumpără toate instrumentele sale emise care nu pot fi lichidate înainte de scadență iar instrumentele care pot fi răscumpărate înainte de scadență și care au rămas în circulație au toate caracteristicile și îndeplinesc toate condițiile de la punctele 16A și 16B, entitatea trebuie să reclasifice instrumentele care pot fi lichidate înainte de scadență în instrumente de capitaluri proprii de la data la care răscumpără instrumentele care nu pot fi lichidate înainte de scadență.

16F O entitate trebuie să contabilizeze reclasificarea unui instrument în conformitate cu punctul 16E după cum urmează:

- (a) Aceasta trebuie să reclasifice un instrument de capitaluri proprii în datorie financiară de la data la care instrumentul încetează să aibă toate caracteristicile sau să îndeplinească condițiile de la punctele 16A și 16B sau 16C și 16D. Datoria financiară trebuie evaluată la valoarea justă a instrumentului la data reclasificării. Entitatea trebuie să recunoască în capitaluri proprii orice diferență între valoarea contabilă a instrumentului de capitaluri proprii și valoarea justă a datoriei financiare la data reclasificării.
- (b) Aceasta trebuie să reclasifice o datorie financiară în capitaluri proprii de la data la care instrumentul are toate caracteristicile și îndeplinește condițiile de la punctele 16A și 16B sau 16C și 16D. Un instrument de capitaluri proprii trebuie evaluat la valoarea justă a datoriei financiare la data reclasificării.

Punctele 17-19 sunt modificate.

Fără obligație contractuală de a plăti în numerar sau printr-un alt activ financiar [punctul 16 litera (a)]

17 Cu excepția situațiilor descrise la punctele 16A și 16B sau la punctele 16C și 16D, cea mai importantă caracteristică pentru deosebirea unei datorii financiare de un instrument de capitaluri proprii este existența unei obligații contractuale pentru unul dintre participanții la instrumentul financiar (emitentul) de a ceda fie numerar, fie un activ financiar celeilalte părți (deținătorul) sau de a schimba active financiare sau datorii financiare cu deținătorul în condiții potențial nefavorabile pentru emitent. ...

18 Fondul economic al unui instrument financiar, mai degrabă decât forma sa legală, este acela care influențează clasificarea sa în situația poziției financiare a entității. Fondul economic și forma legală sunt, în general, consecvente, dar nu întotdeauna. Unele instrumente financiare iau forma legală a capitalurilor proprii, dar fondul economic este de datorii, iar altele pot combina caracteristici asociate instrumentelor de capitaluri proprii cu cele asociate datoriilor financiare. De exemplu:

- (a) ...

(b) unei sume în numerar sau al unui alt activ financiar (un „instrument care poate fi lichidat înainte de scadență”) este o datorie financiară, cu excepția acelor instrumente clasificate drept instrumente de capitaluri proprii în conformitate cu punctele 16A și 16B sau punctele 16C și 16D. Instrumentul financiar este o datorie financiară chiar și atunci când suma în numerar sau alte active financiare sunt determinate pe baza unui indice sau a unui alt element care poate crește sau scădește. Existența unei opțiuni pentru deținător de vinde instrumentul înapoi emitentului în schimbul numerarului sau al unui alt activ financiar înseamnă că instrumentul care poate fi lichidat înainte de scadență corespunde definiției unei datorii financiare, cu excepția instrumentelor clasificate drept instrumente de capitaluri proprii în conformitate cu punctele 16A și 16B sau punctele 16C și 16D. De exemplu, fondurile mutuale deschise, fondurile închise de investiții, parteneriatele și unele entități cooperatiste pot oferi deținătorilor de unități sau membrilor lor dreptul de a înapoia oricând emitentului interesele lor în schimbul unei sume în numerar, ceea ce are drept rezultat clasificarea participațiilor deținătorilor de unități sau a membrilor drept datorii financiare, cu excepția instrumentelor clasificate drept instrumente de capitaluri proprii în conformitate cu punctele 16A și 16B sau punctele 16C și 16D. Totuși, clasificarea drept datorie financiară nu exclude utilizarea descrierilor cum ar fi „valoarea netă a activului atribuit deținătorilor” și „modificarea valorii activului net atribuit deținătorilor de unități” în situațiile financiare ale unei entități care nu are capitaluri proprii vărsate (cum ar fi unele fonduri mutuale și fonduri închise de investiții, a se vedea exemplul ilustrativ 7), sau utilizarea prezentării suplimentare pentru a arăta că participațiile totale ale membrilor cuprind elemente cum ar fi rezervele care corespund definiției capitalurilor proprii și instrumente care pot fi lichidate înainte de scadență ce nu corespund acestei definiții (a se vedea exemplul ilustrativ 8).

- 19 Dacă o entitate nu are dreptul necondiționat de a evita cedarea de numerar sau a altui activ financiar pentru decontarea unei obligații contractuale, obligația corespunde definiției datoriei financiare, cu excepția instrumentelor clasificate drept instrumente de capitaluri proprii în conformitate cu punctele 16A și 16B sau punctele 16C și 16D. De exemplu:

...

Punctele 22, 23 și 25 sunt modificate. După punctul 22 se adaugă punctul 22A.

Decontarea în propriile instrumente de capitaluri proprii ale entității [punctul 16 litera (b)]

- 22 Cu excepția cazurilor menționate la punctul 22A, un contract care va fi decontat de entitate (primind sau) livrând un număr fix din propriile sale instrumente de capitaluri proprii în schimbul unei sume fixe în numerar sau al unui alt activ financiar, este un instrument de capitaluri proprii. De exemplu, ...

- 22A Dacă instrumentele de capitaluri proprii ale entității care trebuie primite sau livrate de entitate la decontarea unui contract sunt instrumente care pot fi lichidate înainte de scadență cu toate caracteristicile și îndeplinind condițiile menționate la punctele 16A și 16B, sau instrumente care impun entității o obligație de a livra unei alte părți o parte proporțională din activele nete ale entității doar la lichidare, cu toate caracteristicile și îndeplinind condițiile menționate la punctele 16C și 16D, contractul este un activ financiar sau o datorie financiară. Aceasta include un contract care va fi decontat de entitate primind sau livrând un număr fix din propriile sale instrumente de capitaluri proprii în schimbul unei sume fixe în numerar sau al unui alt activ financiar.

- 23 Cu excepția cazurilor descrise la punctele 16A și 16B sau la punctele 16C și 16D, un contract care conține o obligație pentru o entitate de a cumpăra propriile sale instrumente de capitaluri proprii în schimbul numerarului sau al altui activ financiar generează o datorie financiară pentru valoarea actualizată a valorii de răscumpărare (de exemplu, pentru valoarea actualizată a prețului de reachiziție la termen, prețul de exercitare al opțiunii sau o altă valoare de răscumpărare). Acesta este cazul chiar dacă însuși contractul este un instrument de capitaluri proprii. Un exemplu ...

Prevederi privind decontările contingente

- 25 Un instrument financiar poate impune entității să livreze numerar ori un alt activ financiar, sau să-l deconteze astfel încât să constituie o datorie financiară, în eventualitatea apariției sau absenței unor evenimente viitoare incerte (sau ca rezultat al unor circumstanțe incerte) care nu pot fi controlate nici de emitent, nici de deținătorul instrumentului, cum ar fi o modificare a indicelui bursier, a indicelui prețului de consum, a ratei dobânzii sau a cerințelor fiscale, a veniturilor viitoare ale emitentului, a venitului net sau a ratei de îndatorare a capitalului. Emitentul unui astfel de instrument nu are dreptul necondiționat de a evita livrarea de numerar sau a altui activ financiar (sau altminteri să îl deconteze astfel încât acesta să reprezinte o datorie financiară). Prin urmare, acesta reprezintă o datorie financiară a emitentului, cu excepția cazului în care:

- (a) nu este autentică partea din prevederea de decontare contingentă care ar putea impune decontarea în numerar sau în alt activ financiar (sau altminteri, astfel încât să devină o datorie financiară);

- (b) emitentului i se poate impune să deconteze o obligație în numerar sau printr-un alt activ financiar (sau altminteri să deconteze astfel încât să reprezinte o datorie financiară) numai în eventualitatea lichidării emitentului; sau
- (c) instrumentul are toate caracteristicile și îndeplinește condițiile de la punctele 16A și 16B.

Titlul dinaintea punctului 96 este modificat. După punctul 96 se adaugă punctele 96A-96C. După punctul 97B se adaugă punctul 97C.

DATA INTRĂRII ÎN VIGOARE ȘI TRANZIȚIA

- 96A *Instrumente financiare care pot fi lichidate înainte de scadență și obligații ce decurg din lichidare* (amendamente la IAS 32 și IAS 1), publicat în februarie 2008, a impus ca instrumentele financiare care au toate caracteristicile și îndeplinesc condițiile de la punctele 16A și 16B sau de la punctele 16C și 16D să fie clasificate drept instrumente de capitaluri proprii, a modificat punctele 11, 16, 17-19, 22, 23, 25, AG13, AG14 și AG27 și a adăugat punctele 16A-16F, 22A, 96B, 96C, 97C, AG14-AG14J și AG29A. O entitate trebuie să aplice aceste modificări pentru perioadele anuale care încep la 1 ianuarie 2009 sau ulterior acestei date. Se permite aplicarea anterior acestei date. Dacă o entitate aplică modificările pentru o perioadă care începe anterior acestei date, entitatea trebuie să prezinte acest fapt și trebuie să aplice în același timp amendamentele aferente la IAS 1, IAS 39, IFRS 7 și IFRIC 2.
- 96B *Instrumente financiare care pot fi lichidate înainte de scadență și obligații ce decurg din lichidare* a introdus o excepție cu domeniu de aplicare limitat; prin urmare o entitate nu trebuie să aplice excepția prin analogie.
- 96C Clasificarea instrumentelor în cadrul acestei excepții trebuie restricționată la contabilizarea unui asemenea instrument conform IAS 1, IAS 32, IAS 39 și IFRS 7. Instrumentul nu trebuie considerat un instrument de capitaluri proprii în baza altor îndrumări, de exemplu IFRS 2 *Plata pe bază de acțiuni*.
- 97C Când aplică modificările descrise la punctul 96A, unei entități i se cere să împartă un instrument financiar compus cu o obligație de a ceda unei alte părți o parte proporțională din activele nete ale entității doar la lichidare în componente separate de datorie și de capitaluri proprii. În cazul în care componenta de datorie nu mai este valabilă, aplicarea retroactivă a amendamentelor la IAS 32 implică separarea în două componente a capitalurilor proprii. Prima componentă constă în rezultat reportat și reprezintă dobânda cumulată atrasă de componenta de datorie. Cealaltă componentă este reprezentată de componenta inițială de capitaluri proprii. Prin urmare, o entitate nu trebuie să separe aceste două componente dacă componenta de datorie nu mai este valabilă la data aplicării amendamentelor.

În apendicele Îndrumări de aplicare, se modifică punctele AG13 și AG14. După punctul AG14 se adaugă un titlu, punctele AG14A-AG14D, un alt titlu, punctul AG14E, un alt titlu, punctele AG14F-AG14I, un alt titlu și punctul AG14J.

Instrumente de capitaluri proprii

- AG13 Exemplele de instrumente de capitaluri proprii includ acțiunile ordinare care nu pot fi lichidate de deținător înainte de scadență, unele instrumente care pot fi lichidate înainte de scadență (a se vedea punctele 16A și 16B), unele instrumente care impun entității o obligație de a livra unei alte părți o parte proporțională din activele nete ale entității doar la lichidare (a se vedea punctele 16C și 16D), unele tipuri de acțiuni preferențiale (a se vedea punctele AG25 și AG26), precum și warrantele și opțiunile call emise care permit deținătorului subscrierea sau cumpărarea unui număr fix de acțiuni ordinare ale entității emitente care nu pot fi lichidate înainte de scadență în schimbul unei sume fixe de numerar sau al unui alt activ financiar. Obligația unei entități de a emite sau cumpăra un număr fix din propriile sale instrumente de capitaluri proprii în schimbul unei sume fixe în numerar sau al unui alt activ financiar este un instrument de capitaluri proprii al entității (cu excepțiile menționate la punctul 22A). Cu toate acestea, dacă un astfel de contract conține o obligație pentru entitate de a plăti în numerar sau în alt activ financiar (altul decât un contract clasificat drept capital propriu în conformitate cu punctele 16A și 16B sau cu punctele 16C și 16D), el generează și o datorie pentru valoarea actualizată a sumei de răscumpărare [a se vedea punctul AG27 litera (a)]. Emitentul unor acțiuni ordinare care nu pot fi lichidate înainte de scadență își asumă o datorie atunci când acționează în mod oficial pentru a face distribuiri și devine obligat legal față de acționari să facă acest lucru. Acest lucru se poate întâmpla după luarea unei decizii de distribuire de dividende sau atunci când entitatea este lichidată, iar activele rămase după stingerea datoriilor se pot distribui acționarilor.
- AG14 O opțiune call cumpărată sau alt contract similar achiziționat de o entitate care îi dă dreptul de a reachiziționa un număr fix din propriile instrumente de capitaluri proprii în schimbul livrării unei sume fixe de numerar sau al unui alt activ financiar nu constituie un activ financiar al entității (cu excepțiile menționate la punctul 22A). În schimb, orice contravaloare plătită pentru un astfel de contract se deduce din capitalurile proprii.

Categoria de instrumente subordonată tuturor celorlalte categorii [punctele 16A litera (b) și 16C litera (b)]

AG14A Una din caracteristicile punctelor 16A și 16C este că instrumentul financiar este în categoria de instrumente care este subordonată tuturor celorlalte categorii.

AG14B Atunci când determină dacă un instrument este în categoria subordonată, o entitate evaluează pretențiile asupra instrumentului la lichidare ca și cum aceasta ar trebui să lichideze la data la care clasifică instrumentul. O entitate trebuie să reevalueze clasificarea dacă intervine o schimbare în circumstanțele relevante. De exemplu, dacă o entitate emite sau răscumpără un alt instrument financiar, acest lucru poate afecta măsura în care instrumentul în cauză este în categoria de instrumente subordonată tuturor celorlalte categorii.

AG14C Un instrument care are un drept preferențial la lichidarea entității nu este un instrument care dă dreptul la o parte proporțională din activele nete ale entității. De exemplu, un instrument are un drept preferențial la lichidare dacă îi dă deținătorului său dreptul la un dividend în sumă fixă în cazul lichidării, în plus față de o parte din activele nete ale entității, în timp ce alte instrumente din categoria subordonată cu un drept la o parte proporțională din activele nete ale entității nu au același drept în cazul lichidării.

AG14D Dacă o entitate are doar o singură categorie de instrumente financiare, respectiva categorie trebuie tratată ca și cum ar fi subordonată tuturor celorlalte categorii.

Fluxurile de trezorerie preconizate totale care pot fi atribuite instrumentului pe durata de viață a acestuia [punctul 16A litera (e)]

AG14E Fluxurile de trezorerie preconizate totale ale instrumentului pe durata de viață a acestuia trebuie să se bazeze în mare parte pe profit sau pierdere, modificarea activelor nete recunoscute sau modificarea valorii juste a activelor nete recunoscute sau nerecunoscute ale entității pe durata de viață a instrumentului. Profitul sau pierderea și modificarea activelor nete recunoscute trebuie evaluate în conformitate cu IFRS-urile relevante.

Tranzacții încheiate de un deținător al instrumentului altul decât proprietarul entității (punctele 16A și 16C)

AG14F Deținătorul unui instrument financiar care poate fi lichidat înainte de scadență sau al unui instrument care impune entității o obligație de a livra unei alte părți o parte proporțională din activele nete ale entității doar la lichidare poate încheia tranzacții cu entitatea în altă calitate decât cea de proprietar. De exemplu, un deținător al instrumentului poate fi, de asemenea, angajat al entității. Doar fluxurile de trezorerie și termenii și condițiile contractuale ale instrumentului legate de deținătorul instrumentului în calitate de proprietar al entității trebuie luate în considerare în determinarea măsurii în care instrumentul trebuie clasificat drept capitaluri proprii în conformitate cu punctele 16A și 16C.

AG14G Un exemplu îl constituie un parteneriat limitat cu parteneri limitați și generali. Anumiți parteneri generali pot furniza entității o garanție și pot fi remunerați pentru furnizarea respectivei garanții. În astfel de cazuri, garanția și fluxurile de trezorerie asociate acesteia sunt legate de deținătorii instrumentului în calitate lor de garanți și nu în calitate lor de proprietari ai entității. Prin urmare, o astfel de garanție și fluxurile de trezorerie asociate acesteia nu are avea drept rezultat considerarea partenerilor generali ca fiind subordonați partenerilor limitați și nu ar fi luată în considerare în momentul evaluării măsurii în care termenii contractuali ai instrumentelor parteneriatului limitat și ai instrumentelor parteneriatului general sunt identici.

AG14H Un alt exemplu este un angajament de împărțire a profitului sau pierderii prin care se împarte deținătorilor instrumentului profitul sau pierderea instrumentului pe baza serviciilor prestate sau a activităților generate în timpul anului în curs sau al anilor anteriori. Asemenea angajamente sunt tranzacții cu deținătorii instrumentului în calitate lor de non-proprietari și nu trebuie luate în considerare în momentul evaluării caracteristicilor enumerate la punctul 16A sau la punctul 16C. Însă, angajamentele de împărțire a profitului sau pierderii prin care profitul sau pierderea se împarte deținătorilor instrumentului pe baza valorii nominale a instrumentelor lor raportat la celelalte instrumente din categorie sunt tranzacții cu deținătorii instrumentului în calitate lor de proprietari și trebuie luate în considerare în momentul evaluării caracteristicilor enumerate la punctul 16A sau la punctul 16C.

AG14I Fluxurile de trezorerie și termenii și condițiile unei tranzacții între deținătorul instrumentului (în calitate sa de non-proprietar) și entitatea emitentă trebuie să fie similari unei tranzacții echivalente care ar putea interveni între un ne-deținător al instrumentului și entitatea emitentă.

Niciun alt instrument financiar sau contract cu fluxuri totale de trezorerie care fixează sau restricționează în mod substanțial rentabilitatea reziduală a deținătorului instrumentului (punctele 16B și 16D)

AG14J O condiție pentru clasificarea drept capitaluri proprii a unui instrument financiar care altminteri îndeplinește criteriile de la punctul 16A sau punctul 16C este ca entitatea să nu aibă alt instrument financiar sau contract care să aibă (a) fluxuri totale de trezorerie bazate în mod substanțial pe profit sau pierdere, schimbarea activelor nete recunoscute sau schimbarea valorii juste a activelor nete recunoscute sau nerecunoscute ale entității și (b) efectul de a restricționa sau fixa în mod substanțial rentabilitatea reziduală. Următoarele instrumente, când sunt încheiate în termeni comerciali normali cu părți nefiliate, este puțin probabil să împiedice instrumentele care altminteri îndeplinesc criteriile de la punctul 16A sau punctul 16C să fie clasificate drept capitaluri proprii:

- (a) instrumente cu fluxuri totale de trezorerie bazate în mod substanțial pe active specifice al entității;
- (b) instrumente cu fluxurile totale de trezorerie bazate pe un procentaj din venituri;
- (c) contracte concepute pentru a recompensa angajați individuali pentru servicii prestate entității;
- (d) contracte care cer plata unui procentaj nesemnificativ din profit pentru serviciile prestate sau bunurile furnizate.

Punctul AG27 este modificat iar după punctul AG29 se adaugă punctul AG29A.

AG27 Următoarele exemple ilustrează modul de clasificare a diferitelor tipuri de contracte privind propriile instrumente de capitaluri proprii ale entității:

- (a) Un contract care va fi decontat de către entitatea ce primește sau livrează un număr fix din propriile acțiuni fără contraprestații viitoare, sau care schimbă un număr fix de acțiuni proprii în schimbul unei sume fixe în numerar sau al altor active financiare, este un instrument de capitaluri proprii (cu excepțiile menționate la punctul 22A). În consecință, orice contraprestație primită sau plătită pentru un astfel de contract este adăugată direct sau dedusă direct din capitalurile proprii. Un exemplu ar fi o opțiune emisă pe acțiuni prin care partenerul are dreptul de a cumpăra un număr fix din acțiunile entității în schimbul unei sume fixe în numerar. Totuși, dacă acest contract impune entității să achiziționeze (să răscumpere) propriile acțiuni în schimbul numerarului sau al unui alt activ financiar la o dată fixă, determinabilă sau la cerere, entitatea recunoaște și o datorie financiară pentru valoarea actualizată a sumei răscumpărate (cu excepția instrumentelor care au toate caracteristicile și îndeplinesc condițiile de la punctele 16A și 16B sau de la punctele 16C și 16D). Un exemplu ar fi obligația unei entități conform unui contract forward de a răscumpăra un număr fix din acțiunile proprii pentru o sumă fixă în numerar.
- (b) Obligația unei entități de a achiziționa propriile acțiuni plătite în numerar generează o datorie financiară având valoarea actualizată a sumei de răscumpărare chiar dacă numărul acțiunilor pe care entitatea este obligată să le răscumpere nu este fixat sau obligația este condiționată de exercitarea drepturilor de răscumpărare ale partenerilor (cu excepțiile menționate la punctele 16A și 16B sau la punctele 16C și 16D). Un exemplu de obligație condiționată este o opțiune emisă care impune entității să răscumpere propriile acțiuni și să le plătească în numerar în cazul în care partenerul își exercită opțiunea.
- (c) Un contract care va fi decontat în numerar sau în alt activ financiar este un activ financiar sau o datorie financiară, chiar dacă valoarea numerarului sau a altor active financiare care vor fi primite sau livrate se bazează pe modificări ale prețului pieței pentru capitalurile proprii ale entității (cu excepțiile menționate la punctele 16A și 16B sau la punctele 16C și 16D). Un exemplu ar fi o opțiune pe acțiuni decontată net în numerar.
- (d) ...

AG29A Anumite tipuri de instrumente care impun entității o obligație contractuală sunt clasificate drept instrumente de capitaluri proprii în conformitate cu punctele 16A și 16B sau cu punctele 16C și 16D. Clasificarea în conformitate cu aceste puncte este o excepție de la principiile altminteri aplicate în prezentul standard pentru clasificarea unui instrument. Această excepție nu este extinsă la clasificarea în situațiile financiare consolidate a intereselor care nu controlează. Prin urmare, instrumentele clasificate drept instrumente de capitaluri proprii fie în conformitate cu punctele 16A și 16B, fie în conformitate cu punctele 16C și 16D în situațiile financiare separate sau individuale care sunt participatii care nu controlează sunt clasificate drept datorii în situațiile financiare consolidate ale grupului.

Amendamente la IAS 1

Prezentarea situațiilor financiare (revizuit în 2007)

DEFINIȚII

După punctul 8 se adaugă punctul 8A.

8A Următorii termeni sunt descriși în IAS 32 *Instrumente financiare: prezentare* și sunt utilizați în prezentul standard cu sensul specificat în IAS 32:

- (a) instrument financiar care poate fi lichidat înainte de scadență clasificat drept instrument de capitaluri proprii (descriș la punctele 16A și 16B din IAS 32);

- (b) un instrument care impune entității o obligație de a livra unei alte părți o parte proporțională din activele nete ale entității doar la lichidare și este clasificat drept instrument de capitaluri proprii (descrie la punctele 16C și 16D din IAS 32).

Informații care trebuie prezentate fie în situația poziției financiare, fie în note

După punctul 80 se adaugă punctul 80A.

80A Dacă o entitate a reclasificat

- (a) un instrument financiar care poate fi lichidat înainte de scadență clasificat drept instrument de capitaluri proprii, sau
- (b) un instrument care impune entității o obligație de a livra unei alte părți o parte proporțională din activele nete ale entității doar la lichidare și care este clasificat drept instrument de capitaluri proprii

între obligații financiare și capitaluri proprii, aceasta trebuie să prezinte valoarea reclasificată în și din fiecare categorie (datorii financiare sau capitaluri proprii), precum și momentul și motivele respectivei reclasificări.

După punctul 136 se adaugă un titlu și punctul 136A. Punctul 138 este modificat.

Instrumente financiare care pot fi lichidate înainte de scadență clasificate drept capitaluri proprii

136A Pentru instrumentele financiare care pot fi lichidate înainte de scadență clasificate drept capitaluri proprii, entitatea trebuie să prezinte (în măsura în care nu sunt prezentate în altă parte):

- (a) un rezumat al datelor cantitative cu privire la suma clasificată drept capitaluri proprii;
- (b) obiectivele, politicile și procesele sale pentru gestionarea obligațiilor sale de recumpărare sau răscumpărare a instrumentelor când deținătorii instrumentului îi cer acest lucru, inclusiv orice schimbări față de perioada anterioară;
- (c) ieșirea de numerar prevăzută la răscumpărarea sau recumpărarea categoriei respective de instrumente financiare și
- (d) informații cu privire la modul de determinare al ieșirii de numerar prevăzute la răscumpărare sau recumpărare.

Alte prezentări

138 O entitate trebuie să prezinte următoarele elemente, dacă acestea nu sunt prezentate în altă secțiune în informațiile publicate împreună cu situațiile financiare:

- (a) adresa și forma juridică a entității, țara de înmatriculare și adresa sediului oficial (sau locul principal de activitate, dacă este diferit de sediul oficial);
- (b) o descriere a naturii operațiunilor și a principalelor activități ale entității;
- (c) denumirea societății-mamă, precum și a societății-mamă a întregului grup și
- (d) dacă este vorba despre o entitate cu existență limitată, informații cu privire la durata ei de viață.

După punctul 139A se adaugă punctul 139B.

TRANZIȚIE ȘI DATA INTRĂRII ÎN VIGOARE

139B *Instrumente financiare care pot fi lichidate înainte de scadență și obligații ce decurg din lichidare* (amendamente la IAS 32 și IAS 1), publicat în februarie 2008, a modificat punctul 138 și a adăugat punctele 8A, 80A și 136A. O entitate trebuie să aplice aceste modificări pentru perioadele anuale care încep la 1 ianuarie 2009 sau ulterior acestei date. Se permite aplicarea anterior acestei date. Dacă o entitate aplică modificările pentru o perioadă care începe anterior acestei date, entitatea trebuie să prezinte acest fapt și trebuie să aplice în același timp amendamentele aferente la IAS 32, IAS 39, IFRS 7 și IFRIC 2 *Acțiunile membrilor în entități de tip cooperatist și instrumente similare*.

Amendamente la IFRS 7, IAS 39 și IFRIC 2

Entitățile trebuie să aplice următoarele modificări la IFRS 7, IAS 39 și IFRIC 2 când aplică amendamentele aferente la IAS 32 și IAS 1.

IFRS 7***Instrumente financiare: informații de furnizat***

Punctul 3 este modificat.

DOMENIU DE APLICARE

3 Prezentul IFRS trebuie aplicat de toate entitățile tuturor tipurilor de instrumente financiare, cu excepția:

(a) ...

(f) instrumentelor care trebuie să fie clasificate drept instrumente de capitaluri proprii în conformitate cu punctele 16A și 16B sau cu punctele 16C și 16D din IAS 32.

După punctul 44B se adaugă punctul 44C.

DATA INTRĂRII ÎN VIGOARE ȘI TRANZIȚIA

44C O entitate trebuie să aplice modificarea de la punctul 3 pentru perioadele anuale care încep la 1 ianuarie 2009 sau ulterior acestei date. Dacă o entitate aplică *Instrumente financiare care pot fi lichidate înainte de scadență și obligații ce decurg din lichidare* (amendamente la IAS 32 și IAS 1), publicat în februarie 2008, pentru o perioadă care începe anterior acestei date, modificarea de la punctul 3 trebuie aplicată pentru această perioadă anterioară.

IAS 39***Instrumente financiare: recunoaștere și evaluare***

Punctul 2 litera (d) este modificat.

DOMENIU DE APLICARE

2 Prezentul standard trebuie să fie aplicat de către toate entitățile pentru toate tipurile de instrumente financiare, exceptând:

(d) instrumentele financiare emise de entitate care corespund definiției unui instrument de capitaluri proprii din IAS 32 (inclusiv opțiuni și warrante) sau care trebuie să fie clasificate drept instrumente de capitaluri proprii în conformitate cu punctele 16A și 16B sau cu punctele 16C și 16D din IAS 32. Cu toate acestea, deținătorul unor astfel de instrumente de capitaluri proprii trebuie să aplice prezentul standard al celorlalte instrumente, mai puțin în cazul în care ele corespund excepției de la litera (a) de mai sus.

După punctul 103E se adaugă punctul 103F.

DATA INTRĂRII ÎN VIGOARE ȘI TRANZIȚIA

103F O entitate trebuie să aplice modificarea de la punctul 2 pentru perioadele anuale care încep la 1 ianuarie 2009 sau ulterior acestei date. Dacă o entitate aplică *Instrumente financiare care pot fi lichidate înainte de scadență și obligații ce decurg din lichidare* (amendamente la IAS 32 și IAS 1), publicat în februarie 2008, pentru o perioadă care începe anterior acestei date, modificarea de la punctul 2 trebuie aplicată pentru această perioadă anterioară.

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

La secțiunea referințe este modificată nota de subsol.

(*) În august 2005, IAS 32 a fost modificat în IAS 32 *Instrumente financiare: prezentare*. În februarie 2008 IASB a amendat IAS 32 cu cerința ca instrumentele să fie clasificate drept capitaluri proprii dacă respectivele instrumente au toate caracteristicile și îndeplinesc condițiile de la punctele 16A și 16B sau de la punctele 16C și 16D din IAS 32.

Punctele 6 și 9 sunt modificate și punctul 14A este adăugat.

CONSENS

6 Acțiunile membrilor care ar fi clasificate drept capitaluri proprii dacă membrii nu ar avea dreptul de a impune răscumpărarea sunt capitaluri proprii dacă oricare dintre condițiile de la punctele 7 și 8 este îndeplinită sau acțiunile membrilor au toate caracteristicile și îndeplinesc condițiile de la punctele 16A și 16B sau de la punctele 16C și 16D din IAS 32. Depozitele la vedere, inclusiv conturile curente, conturile de depozit și contractele similare care apar atunci când membrii acționează drept clienți sunt datorii financiare ale entității.

- 9 O interdicție necondiționată poate fi absolută, adică toate răscumpărările sunt interzise. O restricție necondiționată poate fi parțială, adică interzice răscumpărarea acțiunilor membrilor dacă răscumpărarea ar duce la situația în care un număr de acțiuni ale membrilor sau valoarea capitalului subscris din acțiunile membrilor ar scădea sub un nivel specificat. Acțiunile membrilor, în plus față de acțiunile supuse restricției de răscumpărare sunt datorii, cu excepția cazului în care entitatea are dreptul necondiționat de a refuza răscumpărarea, așa cum este descris la punctul 7 sau acțiunile membrilor au toate caracteristicile și îndeplinesc condițiile de la punctele 16A și 16B sau de la punctele 16C și 16D din IAS 32. În anumite situații, numărul acțiunilor sau valoarea capitalului subscris care face obiectul unei interdicții de răscumpărare se poate modifica din timp în timp. O astfel de modificare a interdicției de răscumpărare duce la un transfer între datorii financiare și capitaluri proprii.

DATA INTRĂRII ÎN VIGOARE

- 14A O entitate trebuie să aplice modificările de la punctele 6, 9, A1 și A12 pentru perioadele anuale care încep la 1 ianuarie 2009 sau ulterior acestei date. Dacă o entitate aplică *Instrumente financiare care pot fi lichidate înainte de scadență și obligații ce decurg din lichidare* (amendamente la IAS 32 și IAS 1), publicat în februarie 2008, pentru o perioadă care începe anterior acestei date, modificările de la punctele 6, 9, A1 și A12 trebuie aplicate pentru această perioadă anterioară.

În *apendice (exemple ale aplicării consensului)*, se modifică punctele A1 și A12.

EXEMPLE ALE APLICĂRII CONSENSULUI

- A1 Prezentul *apendice* detaliază șapte exemple ale aplicării consensului IFRIC. Exemplele nu constituie o listă exhaustivă; sunt posibile și alte modele de situații. Fiecare exemplu pornește de la ipoteza că nu există alte condiții decât cele detaliate în datele exemplului care ar necesita ca instrumentul financiar să fie clasificat ca datorie financiară și că instrumentul financiar nu are toate caracteristicile și nu îndeplinește condițiile de la punctele 16A și 16B sau de la punctele 16C și 16D din IAS 32.

Exemplul 4

Clasificare

- A12 În acest caz, 750.000 u.m. vor fi clasificate drept capitaluri proprii și 150.000 u.m. vor fi clasificate drept datorii financiare. În plus față de punctele deja citate, punctul 18 litera (b) din IAS 32 stipulează:

... un instrument financiar care dă deținătorului dreptul de a-l vinde înapoi emitentului în schimbul numerarului sau al unui alt activ financiar (un „instrument care poate fi lichidat înainte de scadență”) este o datorie financiară, cu excepția acelor instrumente clasificate drept instrumente de capitaluri proprii în conformitate cu punctele 16A și 16B sau punctele 16C și 16D. Instrumentul financiar este o datorie financiară chiar și atunci când suma în numerar sau alte active financiare sunt determinate pe baza unui indice sau a unui alt element care poate crește sau descrește. Existența unei opțiuni pentru deținător de vinde instrumentul înapoi emitentului în schimbul numerarului sau al unui alt activ financiar înseamnă că instrumentul care poate fi lichidat înainte de scadență corespunde definiției unei datorii financiare, cu excepția instrumentelor clasificate drept instrumente de capitaluri proprii în conformitate cu punctele 16A și 16B sau punctele 16C și 16D.