

STANDARDUL NAȚIONAL DE CONTABILITATE

“POLITICI CONTABILE, MODIFICĂRI ALE ESTIMĂRIILOR CONTABILE, ERORI ȘI EVENIMENTE ULTERIOARE”

Introducere

1. Prezentul standard este elaborat în baza Directivei ~~le~~ 2013/34/UE, IAS 8 “Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori” și IAS 10 “Evenimente ulterioare perioadei de raportare”.

Obiectiv

2. Obiectivul prezentului standard constă în stabilirea modului de selectare, aplicare și modificare a politicilor contabile, de modificare a estimărilor contabile, de corectare a erorilor, de contabilizare a evenimentelor ulterioare și de prezentare a informațiilor aferente în situațiile financiare.

Domeniu de aplicare

3. Prezentul standard se aplică la selectarea politicilor contabile, modificarea estimărilor contabile, corectarea erorilor și contabilizarea evenimentelor ulterioare.

Definiții

4. În prezentul standard noțiunile utilizate semnifică:

Aplicare prospectivă – aplicarea unei noi politici contabile faptelor economice care au apărut după data aprobării acesteia și recunoașterea efectului modificării estimării contabile în perioadele curente și viitoare afectate de modificare.

Data raportării – ultima zi a perioadei de gestiune pentru care se întocmesc situațiile financiare.

Data semnării situațiilor financiare – data la care situațiile financiare sînt semnate de către persoanele abilitate de legislație.

Erori contabile – omisiunile sau prezentările incorecte a informațiilor în contabilitate și/sau în situațiile financiare ale entității.

Estimări contabile – preconizările și presupunerile admise de entitate pentru evaluarea elementelor (obiectelor) contabile în condiții de incertitudine.

Evenimente ulterioare – evenimente favorabile sau nefavorabile care au loc între data raportării și data semnării situațiilor financiare.

Modificare a estimării contabile – ajustarea valorii contabile a unui activ, unei datorii sau mărimii consumului periodic al unui activ care rezultă din evaluarea situației prezente a activelor și datoriilor, precum și din preconizarea beneficiilor și obligațiilor viitoare aferente acestora.

Politici contabile – principii, baze, convenții, reguli și practici specifice aplicate de o entitate la ținerea contabilității și întocmirea situațiilor financiare.

Prag de semnificație – criteriul prestabilit de către entitate pentru determinarea necesității de a prezenta sau corecta informații în situațiile financiare, luînd în considerare posibilitatea influenței acestor prezentări sau corectări asupra deciziilor economice ale utilizatorilor.

Retrată aplicare retroactivă (retrospectivă) – corectarea recunoașterii, evaluării și prezentării valorilor elementelor (obiectelor) contabile pentru perioadele de gestiune precedente ea și cum erorile perioadei anterioare nu ar fi existat.

Sistem de reglementare normativă a contabilității – totalitatea actelor legislative și normative care reglementează ținerea contabilității și întocmirea situațiilor financiare (Legea contabilității și raportării financiare, hotărârile Guvernului, Standardele Naționale de Contabilitate, indicațiile metodice și alte acte normative aprobate de către organele abilitate de legislație).

Politici contabile

Selectarea și aplicarea politicilor contabile

5. Politicile contabile se selectează de către fiecare entitate de sine stătător și se aprobă pentru fiecare perioadă de gestiune de către ~~organul (persoana) responsabil(ă)~~ persoana responsabilă pentru ținerea contabilității și raportarea financiară.

Entitatea nou-creată aprobă politicile contabile pînă la prezentarea situațiilor financiare pentru prima perioadă de gestiune.

6. Politicile contabile se perfectează printr-un document de dispoziție (hotărîre, dispoziție, ordin etc.) emis de către ~~organul (persoana) responsabil(ă)~~ persoana responsabilă pentru ținerea contabilității și raportarea financiară și se aplică tuturor subdiviziunilor entității începînd cu prima zi a perioadei de gestiune următoare celei în care politicile contabile au fost aprobate. Politicile contabile ale entității nou-create se aplică de la data înregistrării de stat a acesteia.

7. Politicile contabile se selectează de către entitate în baza sistemului de reglementare normativă a contabilității care prevede diferite variante de recunoaștere, evaluare și contabilizare a elementelor (obiectelor) contabile (de exemplu, metoda de amortizare a activelor imobilizate, metoda de evaluare curentă a stocurilor, metoda de recunoaștere a veniturilor din prestarea serviciilor).

8. Dacă sistemul de reglementare normativă a contabilității nu stabilește metodele de ținere a contabilității referitor la un aspect (problemă) concret (ă), entitatea este în drept să elaboreze metoda respective în baza prevederilor Legii contabilității și raportării financiare, SNC și altor acte normative. ~~În acest caz, se aplică, în următoarea consecutivitate, prevederile:~~

~~1) Cadrului general conceptual pentru raportarea financiară;~~

~~2) Standardelor Naționale de Contabilitate și IFRS în care sînt reglementate aspecte similare;~~

~~3) altor acte normative privind aspectul respectiv sau un aspect similar.~~

9. În politicile contabile nu se includ procedeele cu o singură variantă de realizare întrucît acestea sînt unice și obligatorii pentru utilizare (de exemplu, componența și modul de formare a costului de intrare a activelor imobilizate și circulante, modalitatea de reflectare a stocurilor în situațiile financiare, modul de contabilizare a diferențelor de curs valutar reprezintă procedee cu o singură variantă de realizare și nu trebuie incluse în politicile contabile).

10. La selectarea și aplicarea politicilor contabile trebuie respectate principiile ~~de bază generale~~ și caracteristicile calitative ale informațiilor din situațiile financiare prevăzute de Legea contabilității și raportării financiare ~~și a Standardelor Naționale de Contabilitate.~~

11. Politicile contabile se prezintă în situațiile financiare în modul prevăzut de prezentul standard și SNC “Prezentarea situațiilor financiare”.

12. Politicile contabile trebuie selectate și aplicate în mod consecvent pentru fapte economice similare în cursul perioadei de gestiune, precum și de la o perioadă de gestiune la alta.

Modificări ale politicilor contabile

13. Modificarea politicilor contabile se permite doar în cazul în care aceasta:

1) este cerută de sistemul de reglementare normativă a contabilității;

2) are ca rezultat informații mai relevante și credibile referitoare la faptele economice ale entității.

14. Nu se consideră modificări ale politicilor contabile:

1) aprobarea unei politici contabile pentru fapte economice care diferă ca esență de cele care au avut loc anterior;

2) aprobarea unei politici contabile pentru fapte economice care nu au avut loc anterior sau care au fost nesemnificative.

15. Modificările politicilor contabile se aplică prospectiv de la:

1) data prevăzută de Standardele Naționale de Contabilitate și alte acte normative puse în aplicare sau modificate;

2) începutul următoarei perioade de gestiune sau de la altă dată stabilită de către ~~organul (persoana) responsabil(ă)~~ persoana responsabilă pentru ținerea contabilității și raportarea financiară.

15¹. Efectele modificării politicilor contabile aferente perioadelor de gestiune precedente se înregistrează ca corecții ale rezultatelor a anilor precedenți, iar cele aferente perioade de gestiune – ca venituri sau cheltuieli curente.

16. Modificările politicilor contabile se aprobă în modul stabilit de pct.5 din prezentul standard.

17. În funcție de necesitățile informaționale ale utilizatorilor entitatea poate aplica retroactiv modificările politicilor contabile cu recalcularea indicatorilor situațiilor financiare cel puțin a perioadei de gestiune precedente în conformitate cu IAS 8 „Politici contabile, modificările ale estimărilor contabile și erori”.

Modificări ale estimărilor contabile

18. Estimările contabile se aplică pentru evaluarea elementelor (obiectelor) contabile în cazuri de incertitudine aferentă condițiilor sau evenimentelor viitoare (de exemplu, se pot solicita modificări cu privire la: duratele de utilizare a imobilizărilor corporale amortizabile și valorile reziduale ale acestora, mărimea provizionului pentru garanții acordate clienților, valoarea justă a investițiilor imobiliare, valoarea realizabilă netă a stocurilor).

19. Estimările contabile se bazează pe cele mai recente și credibile informații deținute de entitate. Utilizarea estimărilor contabile întemeiate este o parte esențială a întocmirii situațiilor financiare și nu pune la îndoială veridicitatea acestora.

20. Estimările contabile pot necesita revizuri în urma schimbărilor în circumstanțele pe care s-au bazat aceste estimări, apariției noilor informații sau acumulării experienței.

21. Revizuirea estimărilor contabile generează modificări ale acestora care nu se tratează ca modificări ale politicilor contabile sau erori contabile.

22. Modificarea bazei (procedului, metodei) de evaluare a activelor și datoriilor aplicate de entitate reprezintă o modificare a politicilor contabile, și nu o modificare a estimării contabile. În cazul în care este dificil a distinge modificarea politicilor contabile de modificarea estimării contabile, modificarea respectivă este tratată ca o modificare a estimării contabile.

23. Efectul modificării estimării contabile se recunoaște în mod prospectiv începând cu data modificării estimării și nu afectează perioadele de gestiune anterioare.

24. Efectul modificării estimării contabile, cu excepția modificării indicate în pct.25 din prezentul standard, se înregistrează ca venituri sau cheltuieli/costuri ale:

1) perioadei de gestiune, în care are loc modificarea, dacă este afectată numai perioada respectivă;

Exemplul 1. O entitate în conformitate cu politicile sale contabile constituie provizion pentru creanțele compromise în mărime de 3% de la soldul creanțelor comerciale. La sfârșitul anului 201X entitatea a majorat estimarea contabilă anterioară a provizionului cu 0,5%. Soldul creanțelor comerciale la această dată este de 345000 lei.

În situația expusă în exemplu, modificarea estimării contabile afectează numai rezultatele anului 201X. Entitatea ajustează provizionul pentru creanțele compromise la sfârșitul anului 201X cu sumă de 1725 lei $[(345000 \text{ lei} \times 0,5) : 100]$ care va fi înregistrată ca majorare simultană a cheltuielilor curente și a corecțiilor (provizionului) privind creanțele compromise.

2) perioadei de gestiune, în care are loc modificarea, și ale perioadelor de gestiune viitoare, dacă modificarea are efect și asupra acestora.

Exemplul 2. O entitate a pus în funcțiune la începutul anului 201X un utilaj tehnologic cu costul de intrare de 240000 lei. Durata de utilizare a utilajului a fost estimată la 8 ani și valoarea lui reziduală – la 9600 lei. Potrivit politicilor contabile amortizarea utilajelor tehnologice se calculează conform metodei liniare. La sfârșitul anului 201X+2 entitatea a modificat (a diminuat) durata de utilizare a utilajului de la 8 ani la 7 ani.

În situația expusă în exemplu, modificarea estimării contabile afectează rezultatele anilor 201X+3, 201X+4, 201X+5 și 201X+6. Până la modificarea duratei de utilizare suma anuală a amortizării utilajului a constituit 28800 lei $[(240000 \text{ lei} - 9600 \text{ lei}) : 8 \text{ ani}]$. La sfârșitul anului 201X+2 amortizarea utilajului a alcătuit 86400 lei $(28800 \text{ lei} \times 3 \text{ ani})$. După modificarea duratei de utilizare entitatea calculează amortizarea anuală a utilajului în sumă de 36000 lei $[(240000 \text{ lei} - 86400 \text{ lei} - 9600 \text{ lei}) : 4 \text{ ani}]$, care se înregistrează ca majorare concomitentă a costurilor și amortizării imobilizărilor corporale.

25. Modificarea estimării contabile, care afectează în mod direct datoriile sau capitalul propriu al entității, se recunoaște prin ajustarea concomitentă a valorii activelor, datoriilor și a elementelor respective ale capitalului propriu în perioada de gestiune, în care are loc modificarea.

Exemplul 3. În noiembrie 201X o entitate a început construcția într-un loc public a unui pavilion pentru comercializarea mărfurilor. Odată cu obținerea dreptului de folosire a locului de amplasare timp de 4 ani, entitatea și-a asumat obligația de a demonta pavilionul la expirarea termenului de utilizare indicat. Suma estimată inițială a costurilor de ieșire a pavilionului constituie 24000 lei. În februarie 201X+1, pînă la transmiterea pavilionului în exploatare, din partea organelor abilitate au fost înaintate și acceptate de entitate cerințe suplimentare privind refacerea locului de amplasare după demontarea pavilionului. Respectiv, costurile de ieșire a pavilionului au fost reestimate la 38000 lei. În conformitate cu politicile contabile entitatea capitalizează costurile estimate aferente ieșirii imobilizărilor corporale.

În baza datelor din exemplu, entitatea în anul 201X constituie un provizion pe termen lung pentru acoperirea costurilor de ieșire a acestui obiect în sumă de 24000 lei care se înregistrează ca majorare concomitentă a imobilizărilor corporale în curs de execuție și a datoriilor pe termen lung (provizioanelor). În anul 201X+1 entitatea înregistrează efectul modificării estimării contabile în sumă de 14000 lei (38000 lei – 24000 lei) ca majorare simultană a imobilizărilor corporale în curs de execuție și a datoriilor pe termen lung (provizioanelor).

Erori contabile

26. Erorile contabile pot apărea la contabilizarea și prezentarea elementelor (obiectelor) contabile în urma:

- 1) aplicării incorecte a prevederilor sistemului de reglementare normativă a contabilității și politicilor contabile;
- 2) comiterii greșelilor de calcul;
- 3) neînregistrării, înregistrării multiple și/sau interpretării greșite a faptelor economice;
- 4) fraudelor și delapidărilor.

Exemplul 4. La întocmirea situațiilor financiare pentru 201X s-a depistat că entitatea a aplicat incorect prevederile SNC “Costurile îndatorării”, deoarece nu a capitalizat dobînzile și alte costuri atribuibile direct construcției clădirii administrative în sumă de 1938000 lei. Această sumă a fost eronat înregistrată ca cheltuieli curente. Clădirea a fost pusă în funcțiune în septembrie 201X, durata de utilizare constituind 50 ani, valoarea reziduală fiind nulă. Entitatea aplică metoda liniară de calculare a amortizării mijloacelor fixe începînd cu prima zi a lunii care urmează după luna transmiterii în utilizare.

În baza datelor din exemplu, rezultă că au fost comise următoarele erori contabile:

- micșorarea costului de intrare a obiectului de imobilizări corporale cu 1938000 lei;
- diminuarea amortizării calculate pentru obiectul de imobilizări corporale pentru 3 luni ale anului 201X și amortizărilor acumulate cu 9690 lei $[(1938000 \text{ lei} : 50 \text{ ani}) : 12 \text{ luni}] \times 3 \text{ luni}$
- majorarea cheltuielilor curente și micșorarea rezultatului financiar (profitului sau pierderii) al perioadei de gestiune pînă la impozitare cu 1928310 lei (1938000 lei – 9690 lei).

27. Nu se tratează ca erori modificările politicilor și estimărilor contabile, lipsurile și plusurile de active și datorii constatate la inventariere, sumele amenzilor, penalităților și despăgubirilor pentru prejudiciul cauzat, pierderile aferente producției rebutate care a fost fabricată în anii precedenți, sumele creanțelor compromise și datoriilor expirate decontate, abaterile costului efectiv al activelor de la cel normativ, primele calculate spre plată în perioada de gestiune curentă conform rezultatelor activității entității în anii precedenți, pierderile aferente returnării activelor livrate în anii precedenți, sumele reducerilor de preț, discounturilor și rabaturilor acordate/primate în perioada de gestiune pentru livrările/achizițiile efectuate în anii precedenți.

28. Corectarea erorilor contabile este condiționată de faptul dacă acestea sînt semnificative sau nesemnificative.

29. O eroare contabilă se tratează ca semnificativă dacă ea individual sau în comun cu alte erori din aceeași perioadă de gestiune poate influența deciziile economice ale utilizatorilor luate în baza situațiilor financiare.

30. Entitatea apreciază de sine stătător semnificația erorilor luând în considerare natura, precum și mărimea acestora în comparație cu pragul de semnificație. Pragul de semnificație se stabilește în politicile contabile ale entității ca un criteriu unic aplicabil pentru toate elementele situațiilor financiare, sau ca câteva criterii pentru grupe separate de elemente. Pragul de semnificație se determină în mărime absolută sau relativă cum ar fi o sumă fixă sau un procent de la mărimea elementului (grupului de elemente) din situațiile financiare.

Exemplul 5. O entitate a stabilit în politicile sale contabile un prag de semnificație în mărime absolută de 16000 lei.

În baza datelor din exemplu, erorile a căror mărime va depăși 16000 lei vor fi considerate semnificative.

31. Situațiile financiare nu se consideră conforme cu standardele naționale de contabilitate în cazul în care conțin fie erori semnificative, fie erori nesemnificative comise în mod intenționat pentru a obține o anumită prezentare a poziției financiare, a performanței financiare sau a fluxurilor de numerar.

Exemplul 6. O entitate a stipulat în politicile sale contabile pe anul 201X următoarele criterii de semnificație exprimate în procente pentru:

- elementele de bilanț – 2% de la valoarea totală a activelor la sfârșitul perioadei de gestiune;

- elementele situației de profit și pierdere – 5% de la suma veniturilor din vânzări obținute în perioada de gestiune.

Criteriile indicate se aplică valorilor totale a activelor și, respectiv, a veniturilor din vânzări în mărimea determinată pînă la corectarea erorii.

La întocmirea situațiilor financiare pe anul 201X pînă la semnarea acestora, s-a depistat că entitatea nu a înregistrat venituri în sumă de 68970 lei, rezultate dintr-un contract de prestări de servicii. Pînă la depistarea erorii, veniturile din vânzări pe anul 201X au constituit 1356927 lei.

În baza datelor din exemplu, entitatea clasifică eroarea depistată ca una semnificativă pentru că ea constituie 5,08% $[(68970 \text{ lei} : 1356927 \text{ lei}) \times 100\%]$ din veniturile din vânzări înregistrate pînă la corectarea erorii. Situațiile financiare ale entității vor fi conforme cu standardele naționale de contabilitate doar în cazul corectării erorii comise.

32. Modul de corectare a erorilor depinde de perioada comiterii și perioada depistării acestora:

- 1) eroarea comisă și depistată în aceeași perioadă de gestiune se corectează prin înregistrări de ajustare în luna în care s-a depistat eroarea;

- 2) eroarea comisă în perioadă de gestiune curentă și depistată după sfârșitul acestei perioade, dar pînă la semnarea situațiilor financiare, se corectează prin înregistrări de ajustare pentru ultima lună a acestei perioade;

- 3) eroarea comisă în oricare perioadă de gestiune precedentă și depistată pînă la sfârșitul perioadei de gestiune curente (dar după semnarea situațiilor financiare pentru perioada în care s-a comis eroarea) se corectează prin înregistrări de ajustare în luna în care s-a depistat eroarea;

- 4) eroarea comisă în oricare perioadă de gestiune precedentă și depistată după sfârșitul perioadei de gestiune curente, dar pînă la semnarea situațiilor financiare, se corectează prin înregistrări de ajustare pentru ultima lună a perioadei de gestiune curente.

33. Corectarea erorii comise și depistate în perioada de gestiune curentă se efectuează în modul următor:

- 1) în cazul depistării corespondenței conturilor contabile eronate – se anulează înregistrarea eronată prin stornare sau prin înregistrare contabilă inversă conform politicilor contabile ale entității, cu întocmirea concomitentă a înregistrării contabile corecte;

- 2) în cazul în care suma înregistrată eronat este mai mare decît suma corectă – diferența se anulează prin stornare sau prin înregistrare contabilă inversă conform politicilor contabile ale entității;

- 3) în cazul lipsei înregistrării contabile – se întocmește înregistrarea contabilă respectivă;

- 4) în cazul în care suma înregistrată eronat este mai mică decît suma corectă – diferența se reflectă prin înregistrarea contabilă suplimentară în aceeași corespondență a conturilor.

Exemplul 7. O entitate în august 201X a procurat un teren în valoare de 2800000 lei, destinația de utilizare a căruia încă nu a fost determinată. Terenul a fost contabilizat în mod eronat în componența imobilizărilor corporale, deși conform cerințelor SNC “Investiții imobiliare” urma să fie înregistrat ca obiect de investiții imobiliare. Eroarea comisă a fost depistată în octombrie a aceluiași an, la transmiterea terenului în leasing operațional.

În baza datelor din exemplu, entitatea în octombrie 201X înregistrează corectarea erorii prin:

- stornarea majorării imobilizărilor corporale și datoriilor curente în sumă de 2800000 lei;
- majorarea investițiilor imobiliare și datoriilor curente în sumă de 2800000 lei.

34. Corectarea erorilor comise în perioadele de gestiune precedente se efectuează în felul următor:

1) în cazul depistării erorii care condiționează apariția profitului perioadelor precedente – se înregistrează ca majorare a creanțelor sau altor active, diminuare a datoriilor, amortizării sau deprecierii activelor concomitent cu majorarea corecțiilor rezultatelor perioadelor precedente;

Exemplul 8. O entitate în iunie 201X+1 a depistat că în valoarea de intrare a unui lot de mărfuri în cantitate de 1800 unități, care au fost procurate în decembrie 201X, nu au fost incluse costurile de transport în sumă de 11700 lei. Acestea au fost eronat atribuite la cheltuieli curente. La 31 decembrie 201X în stoc au rămas (nu au fost vândute) 1200 unități din acest lot.

În baza datelor din exemplu, entitatea, în iunie 201X+1 înregistrează corectarea erorii comise în perioada de gestiune precedentă în suma de 7800 lei (11700 lei : 1800 unități × 1200 unități) ca majorare a stocurilor și corecțiilor rezultatelor anilor precedenți.

2) în cazul depistării erorii care condiționează apariția pierderii perioadelor precedente – se înregistrează ca diminuare a corecțiilor rezultatelor perioadelor precedente concomitent cu diminuarea creanțelor sau altor active, majorarea datoriilor, amortizării sau deprecierii activelor.

34¹. Prin derogare de la cerințele pct. 34 din prezentul standard, corectarea erorilor comise în perioadele de gestiune precedente, a căror mărime nu depășește limita stabilită de legislație, se efectuează pe seama veniturilor și cheltuielilor curente.

35. Corectarea erorilor comise în perioadele de gestiune precedente nu determină modificarea și prezentarea repetată a situațiilor financiare ale anilor precedenți, precum și nu cere corectarea informațiilor comparative prezentate în situațiile financiare ale perioadei de gestiune curente. În cazul erorii semnificative, informațiile comparative corectate prin ~~retratarea~~ aplicarea retroactivă se prezintă în ~~notele~~ notele explicative la situațiile financiare, dacă efectul aplicării retratării retroactive este semnificativ.

~~**36.** Corectarea erorilor contabile se perfectează documentar conform Legii contabilității.~~

Evenimente ulterioare datei raportării

37. Evenimentele ulterioare datei raportării includ toate evenimentele care au loc între data raportării și data semnării situațiilor financiare care au influențat sau pot influența poziția financiară, performanța financiară sau fluxul de numerar al entității.

Exemplul 9. În conformitate cu politicile contabile ale unei societăți cu răspundere limitată perioada de gestiune coincide cu anul calendaristic, iar situațiile financiare se semnează de către director. Situațiile financiare pe anul 201X au fost semnate la data de 7 martie 201X+1 și prezentate adunării generale a asociaților care le-a aprobat pe 20 martie 201X+1.

În baza datelor din exemplu, data raportării se consideră 31 decembrie 201X, iar data semnării situațiilor financiare – 7 martie 201X+1.

38. Evenimentele ulterioare datei raportării includ:

1) evenimente ulterioare care conduc la ajustarea situațiilor financiare – evenimente ce confirmă condițiile care au existat la data raportării;

2) evenimente ulterioare care nu conduc la ajustarea situațiilor financiare – evenimente care indică asupra condițiilor apărute după data raportării.

Evenimente ulterioare care conduc la ajustarea situațiilor financiare

39. Entitatea trebuie să-și ajusteze valorile recunoscute în situațiile financiare pentru reflectarea evenimentelor ulterioare care conduc la ajustarea situațiilor financiare. Aceste evenimente confirmă faptul că la data raportării activul sau datoria deja exista, însă după această dată au apărut circumstanțe care exercită o influență semnificativă asupra mărimii acestora.

40. Evenimentele ulterioare care conduc la ajustarea situațiilor financiare se contabilizează prin modificarea (corectarea) elementelor (obiectelor) contabile (activelor, capitalului, datoriilor, veniturilor, cheltuielilor) sau prin înregistrarea elementelor care nu au fost anterior recunoscute. Înregistrările contabile aferente evenimentelor care conduc la ajustarea situațiilor financiare se reflectă în ultima zi a perioadei de gestiune.

41. Exemple de evenimente ulterioare care conduc la ajustarea situațiilor financiare sînt:

1) soluționarea după data raportării a unui litigiu care confirmă că entitatea avea o datorie existentă la data raportării. Entitatea ajustează orice provizion recunoscut anterior, legat de acest litigiu, sau recunoaște un nou provizion;

2) declararea insolvabilității unui client, survenită ulterior datei raportării, care confirmă că la data raportării exista deja o pierdere aferentă creanței acestuia. În acest caz, entitatea trebuie să ajusteze valoarea contabilă a creanțelor comerciale la data raportării cu suma creanței clientului declarat insolubil prin constituirea (ajustarea) unui provizion privind creanțele compromise;

***Exemplul 10.** În baza documentelor contabile soldul creanțelor comerciale la 31 decembrie 201X al unei entități constituie 300000 lei. În luna ianuarie 201X+1 unul din clienții entității, creanța căruia constituie 50000 lei, a fost declarat insolubil. Soldul provizionului privind creanțele compromise la 31 decembrie 201X constituie 38000 lei. Situațiile financiare au fost semnate la 10 februarie 201X+1.*

În baza datelor din exemplu, entitatea la 31 decembrie 201X urmează să creeze suplimentar provizion privind creanțele compromise în sumă de 12000 lei (50000 lei – 38000 lei) care se reflectă ca majorare concomitentă a cheltuielilor curente și a provizionului privind creanțele compromise.

3) vânzarea stocurilor după data raportării, care indică faptul că valoarea realizabilă netă la sfîrșitul perioadei de gestiune a fost determinată incorect;

***Exemplul 11.** O entitate a înregistrat la 31 decembrie 201X diferența dintre costul de intrare și valoarea realizabilă netă a mărfurilor (telefoanelor mobile) în sumă de 30000 lei. Costul telefoanelor mobile la 31 decembrie 201X era de 800000 lei, iar valoarea realizabilă netă – 770000 lei. La 5 februarie 201X+1 telefoanele mobile au fost vîndute la valoarea de 750000 lei. Situațiile financiare au fost semnate la 5 martie 201X+1.*

În baza datelor din exemplu, entitatea contabilizează:

la 31 decembrie 201X:

- diferența dintre costul și valoarea realizabilă netă a telefoanelor mobile în sumă de 50000 lei [30000 lei (800000 lei – 770000 lei) + 20000 lei (770000 lei – 750000 lei)] – ca majorare a cheltuielilor curente și diminuare a stocurilor;

la 5 februarie 201X+1:

- valoarea de vânzare a telefoanelor mobile în sumă de 750000 lei – ca majorare concomitentă a creanțelor și veniturilor curente;

- valoarea contabilă a telefoanelor mobile vîndute în sumă de 750000 lei – ca majorare a costului vânzărilor și diminuare a stocurilor.

4) depistarea după data raportării a unor fraude sau erori semnificative care arată că situațiile financiare sînt incorecte;

5) determinarea după data raportării a valorii recompenselor personalului pentru rezultatele activității anuale ale entității aferente perioadelor de gestiune precedente.

Evenimente ulterioare care nu conduc la ajustarea situațiilor financiare

42. Entitatea nu trebuie să ajusteze situațiile financiare pentru reflectarea evenimentelor ulterioare datei raportării care indică condițiile apărute în perioada de gestiune următoare și nu sînt legate de situația activelor și datoriilor la data raportării. Informațiile privind evenimentele ulterioare semnificative se prezintă în note la situațiile financiare.

43. Exemple de evenimente ulterioare care nu conduc la ajustarea situațiilor financiare sînt:

1) adoptarea unei decizii de reorganizare sau restructurare a entității;

Exemplul 12. În luna februarie 201X, pînă la semnarea situațiilor financiare, pe anul 201X-1 Consiliul director al unei entități a luat decizia de a absorbi o altă entitate care îi prestează servicii de reparație a mijloacelor de transport.

În baza datelor din exemplu, entitatea va reflecta informația privind absorbția entității care îi prestează servicii de reparație a mijloacelor de transport în note la situațiile financiare pentru anul 201X-1.

2) anunțarea unui plan de întrerupere a unei activități;

Exemplul 13. În luna februarie 201X Consiliul director al unei entități a luat decizia să lichideze o subdiviziune a acesteia. Situațiile financiare pe anul 201X-1 au fost semnate la 10 martie 201X.

În baza datelor din exemplu, entitatea nu va ajusta situațiile financiare pe anul 201X-1, însă în note la acestea va menționa decizia privind lichidarea subdiviziunii respective.

3) tranzacții de proporții cu imobilizări corporale, investiții imobiliare și alte active;

4) acțiuni ale organelor de stat (de exemplu, naționalizarea, exproprierea unor active cu valoare semnificativă), distrugerea unei părți semnificative a activelor entității în urma altor evenimente excepționale (de exemplu, accidente, incendii, calamități naturale);

5) tranzacții de proporții cu titluri de valoare emise de entitate;

6) modificări semnificative a cursului de schimb valutar sau a prețurilor activelor;

Exemplul 14. Soldul datoriilor unei entități față de furnizorii străini la 31 decembrie 201X constituie 150000 euro. Cursul oficial al leului moldovenesc stabilit de Banca Națională a Moldovei la această dată constituie 15,2645 lei/euro. În luna martie 201X+1, pînă la semnarea situațiilor financiare, cursul oficial stabilit de Banca Națională a Moldovei a crescut pînă la 17,4768 lei/euro.

În baza datelor din exemplu, entitatea nu va ajusta situațiile financiare pe anul 201X. În note la situațiile financiare pentru anul 201X, trebuie dezvăluite informațiile privind modificarea semnificativă a cursului de schimb valutar și efectul asupra situației financiare a entității sub formă de diferențe nefavorabile de curs valutar în sumă de 331845 lei $[(17,4768 \text{ lei/euro} - 15,2645 \text{ lei/euro}) \times 150000 \text{ euro}]$.

7) asumarea unor angajamente sau datorii contingente, de exemplu, prin emiterea de garanții semnificative;

8) începerea unui litigiu major generat în exclusivitate de evenimente ulterioare perioadei de gestiune etc.

Continuitatea activității

44. Situațiile financiare nu se întocmesc în baza principiului continuității activității dacă după data raportării conducerea decide să lichideze entitatea, este nevoită să-și întrerupă sau să-și diminueze semnificativ activitatea și nu are altă alternativă decît să procedeze astfel (de exemplu, ca evenimente care pot fi premise sau dovezi pentru neaplicarea principiului continuității activității servesc pierderile semnificative, problemele constante cu lichiditățile, reducerea volumului vânzărilor, insuficiența capitalului, prognozele negative în privința fluxurilor de numerar, inițierea procedurii de insolabilitate).

45. Dacă principiul continuității activității nu mai este adecvat, entitatea va întocmi situațiile financiare în baza altor principii și metode și nu va recurge la ajustarea elementelor recunoscute în situațiile financiare conform metodelor acceptate inițial. Astfel, dacă entitatea planifică să-și înceteze activitatea în următoarele 12 luni de la data raportării aceasta, trebuie:

1) să transfere toate activele imobilizate în cele circulante și datoriile pe termen lung în cele curente;

2) să evalueze toate activele la valoarea de piață;

3) să recunoască datorii contingente în legătură cu rezilierea contractelor și posibilele sancțiuni care îi pot fi aplicate de către persoanele terțe etc.

Exemplul 15. Costul ~~Valoarea~~ de intrare a unui utilaj constituie 1500000 lei, iar suma amortizării la 31 decembrie 201X – 850000 lei. Valoarea de piață a utilajului la această dată este egală cu 500000 lei.

În baza datelor din exemplu, în cazul funcționării normale a entității, utilajul va fi reflectat în situațiile financiare pe anul 201X la valoarea contabilă egală cu 650000 lei (1500000 lei – 850000 lei), iar în cazul lichidării entității – la valoarea de piață în mărime de 500000 lei.

Prezentarea informațiilor

46. Nota explicativă a entităților care întocmesc situații financiare complete conține, pe lângă informațiile prevăzute în Legea contabilității și raportării financiare, cel puțin următoarele informații privind în situațiile financiare ale entității se prezintă cel puțin următoarele informații privind:

1) politicile contabile:

~~a) metodele (procedeele) contabile selectate în baza sistemului de reglementare normativă a contabilității;~~

~~b) metodele (procedeele) contabile elaborate de către entitate, de sine stătător;~~

ea) natura și motivele modificărilor politicilor contabile pentru care aplicarea noii politici contabile oferă informații mai credibile și relevante;

b) efectul modificărilor politicilor contabile asupra rezultatelor activității entității;

2) modificările estimărilor contabile:

a) natura și suma modificării unei estimări contabile ce afectează perioada de gestiune curentă sau care se așteaptă să aibă un efect în perioadele de gestiune viitoare;

b) faptul privind imposibilitatea determinării sumei efectului din modificarea unei sau altei estimări contabile asupra perioadelor de gestiune viitoare;

3) erorile contabile:

a) natura erorilor semnificative aferente oricărei perioade precedente și valoarea corectării respective;

b) informațiile comparative retratate retroactiv în urma corectării erorilor semnificative aferente oricărei perioade precedente;

c) faptul privind imposibilitatea ~~retratării~~ aplicării retroactive a informațiilor comparative.

4) evenimentele ulterioare datei raportării:

a) data semnării situațiilor financiare și persoanele abilitate să le semneze;

~~b) natura și efectul financiar al evenimentelor ulterioare care ajustează sau nu situațiile financiare. Dacă efectul financiar al evenimentelor ulterioare nu poate fi evaluat entitatea trebuie să menționeze acest fapt.~~

Prevederi tranzitorii

47. Prezentul standard se aplică începând cu data intrării în vigoare.

Data intrării în vigoare

48. Prezentul standard intră în vigoare la 1 ianuarie 2014.