

Standardul Național de Contabilitate 8

"Profitul (pierderea) net (ă) al (a) perioadei de gestiune, erorile esențiale și modificările politicii de contabilitate"

Introducere

1. Prezentul standard este elaborat în baza Standardului Internațional de Contabilitate (S.I.C.) 8 "Profitul net sau pierderea netă a perioadei, erori fundamentale și modificări ale politicilor contabile" aprobat de Comitetul S.I.C. în 1977 și revizuit în 1993.

Obiectiv

2. Obiectivul prezentului standard constă în a oferi clasificarea, modul de pregătire și prezentare contabilă a informației în Raportul privind rezultatele financiare, precum și stabilirea modalității de evidență a modificărilor în evaluările contabile, modificării politicii de contabilitate și corectarea erorilor esențiale.

Domeniul de aplicare

3. Prezentul standard se aplică pentru întocmirea rapoartelor financiare în scopul asigurării utilizatorilor rapoartelor financiare cu informații despre profitul (pierderea) net (ă) al (a) perioadei de gestiune. Standardul în cauză este aplicabil atât rapoartelor financiare ale unor întreprinderi aparte, cât și rapoartelor financiare consolidate ale unui grup de întreprinderi.

4. Prezentul standard se extinde asupra tuturor persoanelor juridice și fizice care desfășoară activitate de întreprinzător și sînt înregistrate în Republica Moldova, precum și asupra filialelor, reprezentanțelor și altor subdiviziuni ale acestora situate atât pe teritoriul Republicii Moldova, cât și peste hotarele ei.

5. Instituțiile financiare și asociațiile de economii și împrumut, precum și alte instituții cu activitate similară vor respecta numai acele prevederi ale prezentului standard care nu contravin actelor normative stabilite de către organele ierarhic superioare.

6. Prezentul standard se aplică de asemenea pentru examinarea realizării obiectivelor rapoartelor financiare prin prezentarea postului privind profitul (pierderea) net (ă) al (a) perioadei de gestiune, în scopul evaluării activității anterioare a întreprinderii și prognozării acesteia în viitor. Această informație se prezintă ca o completare a informației prevăzute de S.N.C.5 "Prezentarea rapoartelor financiare", S.N.C.30 "Dezvăluiri în rapoartele financiare ale băncilor și altor instituții financiare" și S.N.C.63 "Prezentarea informației în rapoartele financiare ale asociațiilor de economii și împrumut și ale altor instituții similare".

7. Cheltuielile (economia) privind impozitul pe venit aferente modificărilor survenite în politica de contabilitate, rezultatelor evenimentelor excepționale și erorilor esențiale care se iau în considerare la determinarea profitului (pierderii) net (e) al perioadei de gestiune sînt reflectate în contabilitate și prezentate în conformitate cu S.N.C.12 "Contabilitatea impozitului pe venit".

Definiții

8. În prezentul standard noțiunile utilizate semnifică:

Active nete - activele întreprinderii evaluate la valoarea de bilanț diminuată cu datoriile (obligațiile) ei.

Activitate economico-financiară (ordinară) - orice tip de activitate operațională, de investiții și financiară desfășurată de întreprindere, inclusiv auxiliară, în care se implică întreprinderea pentru continuitatea activității în vederea obținerii unui venit din toate tipurile de activități.

Articole sau evenimente excepționale - acțiuni sau evenimente care pot fi

delimitate strict de activitatea economico-financiară (ordinară) a întreprinderii și nu sînt prevăzute ca să apară frecvent sau permanent, generînd apariția ulterioară a veniturilor și cheltuielilor.

Erori esențiale - erori descoperite în perioada curentă și care au un prag de semnificație important, astfel încît rapoartele financiare aferente uneia sau mai multor perioade precedente nu mai pot fi considerate veridice la data prezentării lor.

Evaluare contabilă - procesul de determinare a valorii pecuniare în baza căreia elementele patrimoniale trebuie să fie constatate în evidență și incluse în rapoartele financiare.

Informații previzionale - informații care fac obiectul unui calcul anterior unui eveniment sau acțiuni economico-financiare ce dă posibilitatea de a prevedea apariția sau evoluția evenimentelor viitoare din analiza anumitor date cunoscute în prezent.

Informații relevante - informații utile, necesare și importante pentru utilizatorii acesteia, delimitate în evidență pe activități economico-financiare (ordinare) și/sau pe evenimente excepționale.

Politica de contabilitate - totalitatea principiilor, convențiilor, regulilor și procedeele adoptate de către conducerea întreprinderii pentru ținerea contabilității și întocmirea rapoartelor financiare.

Prag de semnificație - factor important la luarea deciziilor privind necesitatea prezentării informațiilor, obținute ca rezultat al unei și/sau mai multor acțiuni sau evenimente concrete care sînt reflectate în rapoartele financiare sau în anexele la acestea.

Profitul (pierderea) net (ă) al (a) perioadei de gestiune

9. De regulă, toate elementele veniturilor și cheltuielilor recunoscute într-o perioadă de gestiune sînt incluse în determinarea rezultatului net (profit sau pierdere) aferent acestei perioade. Acestea includ articolele sau evenimentele excepționale și efectele modificării evaluării contabile. Oricum, pot exista circumstanțe sau evenimente ale activității economico-financiare (ordinare) cînd anumite elemente pot fi excluse din rezultatul net aferent perioadei de gestiune. Prezentul standard tratează două dintre aceste circumstanțe: corectarea erorilor esențiale și efectul modificării politicii de contabilitate.

10. Alte Standarde Naționale de Contabilitate tratează elementele care pot satisface definițiile pentru venituri și cheltuieli din Bazele conceptuale ale pregătirii și prezentării rapoartelor financiare, dar sînt, de obicei, excluse din determinarea rezultatului net. Ca exemple în acest sens pot servi sumele ecartului de reevaluare a activelor pe termen lung, adică suma majorării valorii de bilanț a activelor pe termen lung (S.N.C. 16 "Contabilitatea activelor materiale pe termen lung"); veniturile și cheltuielile rezultate din diferențele de curs valutar în procesul conversiunii rapoartelor financiare ale subdiviziunilor structurale amplasate peste hotare (S.N.C. 21 "Efectele variațiilor cursurilor valutare").

11. Profitul (pierderea) net (ă) al (a) perioadei de gestiune aferent (e) conține următoarele elemente care trebuie prezentate în Raportul privind rezultatele financiare:

- (a) rezultatul din activitatea economico-financiară (ordinară): profit (pierdere);
- (b) rezultatul excepțional: profit (pierdere).

Profitul (pierderea) net (ă) din activitatea economico-financiară (ordinară)

12. În cazul în care elementele veniturilor și cheltuielilor din Raportul privind rezultatele financiare provenite din activitatea economico-financiară (ordinară) au o așa mărime, natură sau impact astfel încît prezentarea acestora să fie

relevantă în explicarea rezultatelor activității economico-financiare (ordinare) ale unei întreprinderi pentru perioada de gestiune respectivă, natura și suma aferente acestor elemente trebuie prezentate distinct în anexa la Raportul privind rezultatele financiare, precum și în nota explicativă.

13. Deși elementele veniturilor și cheltuielilor descrise în paragraful 12 al prezentului standard nu sînt articole sau evenimente excepționale, natura și suma aferente acestor elemente pot fi relevante pentru utilizatorii rapoartelor financiare în înțelegerea situației financiare și rezultatelor activității economico-financiare (ordinare) ale unei întreprinderi și în efectuarea previziunilor asupra situației financiare și a rezultatelor activității economico-financiare (ordinare). Prezentarea distinctă a acestor informații este, de obicei, inclusă în anexa la rapoartele financiare și cuprinde:

- (a) decontarea diferenței dintre cost și valoarea realizabilă netă a stocurilor de mărfuri și materiale sau/și decontarea diferenței dintre valoarea de bilanț a mijloacelor fixe și valoarea recuperabilă, precum și restabilirea acestor diferențe;
- (b) reorganizarea activității unei întreprinderi și restabilirea oricăror rezerve privind aceste cheltuieli;
- (c) scoaterea din funcțiune a mijloacelor fixe și a activelor nemateriale;
- (d) scoaterea din circulație a investițiilor pe termen lung;
- (e) soluționarea diverselor litigii (conflicte);
- (f) restabilirea rezervelor.

Articole sau evenimente excepționale

14. Se consideră drept articol sau eveniment excepțional articolele și/sau evenimentele rare, neprevăzute și netipice, nelegate de activitatea economico-financiară (ordinară) a întreprinderii cum sînt:

- (a) exproprierea activelor (de exemplu, trecerea unui teren sau a unei construcții ce aparține unei persoane fizice sau juridice în proprietatea statului pentru nevoi de interes public, prin acordarea ulterioară a unei despăgubiri);
- (b) cutremurul, incendiul, inundația, uraganul, seceta sau alte calamități naturale;
- (c) perturbările politice (acțiunile militare, revoluțiile);
- (d) modificările legislației Republicii Moldova (hotărîrile cu privire la naționalizarea, interzicerea anumitor tipuri de activități).

15. Modalitatea prin care se stabilește dacă un eveniment sau o acțiune se delimitează clar de activitatea economico-financiară (ordinară) a întreprinderii este determinată prin natura elementului sau a acțiunii aferente activității desfășurate în mod normal de întreprindere, mai degrabă, decît prin frecvența cu care se așteaptă ca aceste evenimente să aibă loc. Astfel, un eveniment sau o acțiune pot fi excepționale pentru o întreprindere, dar nu și pentru o altă întreprindere, datorită diferențelor dintre activitățile economico-financiare (ordinare) ale întreprinderilor respective. De exemplu, pierderile rezultate în urma unui cutremur pot fi calificate ca articol sau eveniment excepțional de multe întreprinderi. În schimb, drepturile deținătorilor de polițe apărute în urma unui cutremur nu sînt calificate ca articol sau eveniment excepțional pentru o societate de asigurări care face asigurări împotriva unor astfel de riscuri.

16. Prezentarea sumei totale a tuturor rezultatelor articolelor sau evenimentelor excepționale se face direct în Raportul privind rezultatele financiare. Pentru a cuprinde întreaga informație necesară utilizatorilor rapoartelor financiare în scopul luării deciziilor economice în anexa la Raportul privind rezultatele financiare, precum și în nota explicativă se prezintă natura și suma fiecărui articol sau eveniment excepțional.

Modificări ale evaluării contabile

17. Ca rezultat al incertitudinii aferente desfășurării activităților, multe elemente ale rapoartelor financiare nu pot fi calculate cu precizie, ci doar evaluate. Procesul de evaluare include opinii bazate pe cele mai recente informații disponibile. De exemplu, se pot solicita evaluări ale datoriilor dubioase, uzurii morale sau duratei de funcționare utile a activelor, precum și ale schemei de obținere a avantajelor economice generate de un activ uzurabil (amortizabil). Utilizarea evaluărilor întemeiate este o parte esențială a pregătirii rapoartelor financiare și nu pune la îndoială veridicitatea acestora.
18. Evaluarea poate necesita o revizuire în cazul când au loc modificări privind circumstanțele sau evenimentele activității economico-financiare (ordinare) pe care s-a bazat această evaluare sau ca urmare a unei noi informații, a acumulării experienței sau dezvoltărilor ulterioare. Prin natura sa revizuirea evaluării nu are drept consecință corectarea definiției unui articol sau eveniment excepțional sau a unei erori esențiale.
19. Uneori este dificil de a distinge modificarea politicii de contabilitate de modificarea evaluării contabile. În acest caz, modificarea este tratată ca o modificare a evaluării contabile cu prezentarea ulterioară în nota explicativă.
20. Efectul modificării a unei evaluări contabile trebuie inclus în determinarea profitului (pierderii) net(e) al (a) perioadei de gestiune în:
- (a) perioada de gestiune în care are loc modificarea, dacă modificarea afectează numai această perioadă;
 - (b) perioada de gestiune în care are loc modificarea și orice perioadă viitoare, dacă modificarea are efect și asupra acestora.
21. Modificarea evaluării contabile poate afecta numai perioada de gestiune curentă sau atât perioada de gestiune curentă, cât și perioadele de gestiune viitoare. Spre exemplu, o modificare în evaluarea sumei aferente datoriilor dubioase afectează doar perioada de gestiune curentă și de aceea este recunoscută imediat. O modificare a duratei de funcționare utilă sau a schemei de obținere a avantajelor economice generate de un activ uzurabil (amortizabil) afectează cheltuielile de uzură (amortizare) atât în perioada de gestiune curentă, cât și pe parcursul celorlalte perioade de gestiune de-a lungul duratei de funcționare utilă a activului respectiv. În ambele cazuri, efectul modificării aferent perioadei de gestiune curente este reflectat ca un venit sau cheltuială al (a) perioadei de gestiune curente. În cazul în care modificarea evaluării contabile are un efect asupra perioadelor viitoare, acesta este recunoscut în perioadele viitoare.
22. Efectul modificării unei evaluări contabile trebuie reflectat în aceleași posturi ale Raportului privind rezultatele financiare în care a fost inclusă anterior evaluarea inițială menționată.
23. Pentru a asigura comparabilitatea indicatorilor din rapoartele financiare aferente unor perioade de gestiune diferite, efectul acelor modificări ale evaluării contabile incluse anterior în profitul sau pierderea aferentă activității economico-financiare (ordinare) este inclus în aceleași componente ale profitului net sau pierderii nete. Efectul unei modificări a evaluării contabile incluse anterior în profit sau pierdere în calitate de rezultat al evenimentelor excepționale este reflectat ca articol sau eveniment excepțional.
24. Natura și suma modificării unei evaluări contabile ce are un efect semnificativ în perioada de gestiune curentă sau care se așteaptă să aibă un efect semnificativ în perioadele de gestiune următoare trebuie să fie reflectate în rapoartele financiare. Dacă este imposibil de determinat suma, atunci acest lucru trebuie menționat în notele explicative.

Erori esențiale

25. Erorile ce apar la întocmirea rapoartelor financiare aferente uneia sau mai multor perioade de gestiune anterioare pot fi descoperite în perioada de gestiune curentă. Erorile pot apărea ca rezultat al unui calcul greșit, al aplicării incorecte a politicii de contabilitate, al interpretării greșite a evenimentelor, fraudelor sau omisiunilor. De obicei, corectarea acestor erori trebuie să fie luată în considerare la determinarea profitului (pierderii) net (e) al (a) perioadei de gestiune curente sau anterioare.

26. O eroare este considerată esențială în cazul în care are un efect semnificativ asupra rapoartelor financiare aferente uneia sau mai multor perioade de gestiune, încât acele rapoarte financiare nu mai sînt considerate veridice la data întocmirii lor, influențînd concomitent deciziile economice ale utilizatorilor pe care le iau în baza acestor rapoarte. Un exemplu de eroare esențială este includerea în rapoartele financiare aferente perioadei de gestiune anterioare a unor valori semnificative aferente producției în curs de execuție sau creanțelor provenite din contracte frauduloase ce nu au putere juridică. Corectarea erorilor esențiale aferente perioadelor de gestiune anterioare cere recalcularea informațiilor comparative sau prezentarea unor informații previzionale suplimentare.

27. Mărimea valorii erorii esențiale se determină individual pentru fiecare agent economic în funcție de capitalul propriu real recalculat la valoarea de piață (activele nete) a acestuia, diminuat cu subvențiile primite, mijloacele cu destinație specială și sursele de acoperire a obiectelor aflate în administrare temporară, luîndu-se în considerare situația economico-financiară a agentului economic. Astfel, mărimea recalculată a capitalului propriu se determină ca rezultat al reevaluării elementelor capitalului propriu în concordanță cu cerințele și recomandările S.N.C. în vigoare.

28. Pentru toți agenții economici cîteva erori (o eroare) se califică drept neesențiale (ă) în cazul cînd pragul de semnificație al acestora (acesteia) nu va depăși 5% din totalul capitalului propriu real recalculat la valoarea de piață (activele nete) și diminuat cu subvențiile primite, mijloacele cu destinație specială și sursele de acoperire a obiectelor aflate în administrare temporară, dar totodată suma erorii ajungînd pînă la $\times ab$ din plafonul stabilit de legislație pentru obiectele de mică valoare și scurtă durată* și nedepășind 1 000 de unități convenționale pentru persoanele fizice și 10 000 de unități convenționale pentru persoanele juridice, luîndu-se ca bază mărimea unității convenționale la momentul apariției erorii. Mărimea unității convenționale se stabilește în conformitate cu prevederile Codului penal al Republicii Moldova**.

* Conform art. 26 alin. (2) din Codul fiscal nr. 1163-XIII din 24 aprilie 1997, plafonul stabilit constituie 1 000 lei.

** Mărimea unității convenționale se stabilește în conformitate cu art.64, p.II al Codului Penal al Republicii Moldova nr.985-XV din 18 aprilie 2002 (la momentul intrării în vigoare a prezentului standard, unitatea convențională este egală cu 20 de lei).

29. Suma mai multor erori și/sau a unei erori neesențiale nu trebuie să depășească plafonul pragului de semnificație stabilit în paragraful 28 al prezentului standard. Pragul de semnificație depinde și de natura erorii. De exemplu, efectul integral al mai multor erori neesențiale poate avea o influență semnificativă asupra luării deciziilor economico-financiare ale utilizatorilor în baza rapoartelor financiare prezentate. Natura și suma acestor elemente pe lîngă cele semnificative trebuie prezentate distinct în anexa la Raportul privind rezultatele financiare, precum și în nota explicativă.

30. Este necesar de a face distincție între corectarea erorilor esențiale de modificarea evaluărilor contabile. Evaluările contabile sînt prin natura lor aproximări care pot sau nu pot genera modificarea elementelor rapoartelor financiare conform S.N.C.10 "Evenimente ulterioare datei întocmirii rapoartelor financiare", pe măsură ce alte noi informații devin cunoscute. Spre exemplu, elementele de venituri sau cheltuieli rezultate în urma producerii unui eveniment excepțional care, anterior, nu a putut fi evaluat în mod veridic și cu precizie nu constituie o corectare a unei erori.

Metoda recomandată de standard

31. Suma corecției unei erori esențiale se ia în considerare la determinarea profitului (pierderii) net (e) aferent (ă) perioadei de gestiune curente ca corectare a rezultatului anterior reflectat în evidența contabilă. Informațiile comparative trebuie prezentate în același mod în care au fost reflectate în rapoartele financiare ale perioadei de gestiune anterioare.

32. Totuși, informația adițională este prezentată în același mod în care a fost înregistrată în rapoartele financiare - pe coloane distincte pentru a arăta profitul sau pierderea perioadei de gestiune curente sau a oricăror perioade de gestiune anterioare prezentate ca și cum eroarea esențială ar fi fost corectată în perioada de gestiune în care s-a produs. Metoda recomandată de standard se aplică în cazul cînd rapoartele financiare necesită includerea informațiilor comparative puse în concordanță cu rapoartele financiare prezentate în perioadele de gestiune anterioare.

33. O întreprindere trebuie să prezinte în nota explicativă următoarele informații:

- (a) natura erorii esențiale;
- (b) suma corecției constatată în profitul (pierderea) net (ă) aferent (ă) perioadei de gestiune;
- (c) suma corecției inclusă în fiecare perioadă de gestiune pentru care informația previzională este prezentată și suma corecției efectuată în perioadele de gestiune anterioare celor incluse în informația previzională. Dacă reflectarea informației previzionale este imposibilă, acest lucru trebuie menționat în notele explicative.

Modificări ale politicii de contabilitate

34. Utilizatorii rapoartelor financiare trebuie să fie capabili să compare indicatorii rapoartelor financiare ale unei întreprinderi pe parcursul unei perioade de timp, pentru a identifica tendința principală a situației sale financiare, rezultatelor activității economico-financiare (ordinare) și fluxul de mijloace bănești. Prin urmare, în fiecare perioadă de gestiune, de obicei, se adoptă aceeași politică de contabilitate.

35. Modificările politicii de contabilitate care influențează în mod esențial evaluarea și luarea de decizii de către utilizatorii rapoartelor financiare, sînt posibile în cazurile prevăzute de legislația în vigoare, de statutul întreprinderii, la solicitarea organului de elaborare a Standardelor Naționale de Contabilitate și de reglementare fiscală sau în cazul cînd aceste modificări au ca rezultat o prezentare mai adecvată și cît mai exactă a evenimentelor și acțiunilor în rapoartele financiare ale întreprinderii.

De exemplu, politica de contabilitate poate fi modificată în cazul:

- (a) reorganizării întreprinderii (fuziunii, scindării, asocierii);
- (b) schimbării proprietarilor;
- (c) modificărilor legislației în vigoare și ale sistemului de reglementare normativă a contabilității;
- (d) elaborarea noilor procedee de contabilitate;

(e) trecerii la noi metode de evaluare, de calculare a uzurii (amortizării) etc.

36. O prezentare mai adecvată a evenimentelor sau acțiunilor în rapoartele financiare are loc în cazul în care noua modificare a politicii de contabilitate are ca rezultat oferirea unei informații mai relevante sau mai veridice cu privire la situația financiară și patrimonială, rezultatele activității economico-financiare (ordinare) sau fluxul de mijloace bănești ale întreprinderii.

37. Modificările politicii de contabilitate care influențează în mod esențial evaluarea și luarea deciziilor de către utilizatorii rapoartelor financiare în perioada de gestiune sau în perioadele ulterioare, precum și cauzele acestor modificări, și evaluarea consecințelor acestora în expresie valorică urmează a fi prezentate distinct în anexele rapoartelor financiare.

38. Nu sînt considerate modificări ale politicii de contabilitate:

(a) adoptarea unei politici de contabilitate pentru evenimente sau acțiuni care diferă în esență de evenimentele sau acțiunile ce au avut loc anterior;

(b) adoptarea unei noi politici de contabilitate pentru evenimente și acțiuni ce nu au avut loc anterior sau care au fost ne semnificative.

39. Adoptarea inițială a metodelor de reevaluare a activelor constituie o modificare a politicii de contabilitate, dar este tratată ca o reevaluare ce se supune prevederilor S.N.C. 16 "Contabilitatea activelor materiale pe termen lung" sau S.N.C.13 "Contabilitatea activelor nemateriale", S.N.C.25

"Contabilitatea investițiilor", dar nu prevederilor prezentului standard. Prin urmare, paragrafele 44-48 al prezentului standard nu se aplică acestui gen de modificare a politicii de contabilitate.

40. În conformitate cu cerințele prezentului standard, modificarea politicii de contabilitate este aplicată retrospectiv sau prospectiv.

a) Aplicarea retrospectivă constă în faptul că noua politică de contabilitate este aplicată evenimentelor și acțiunilor ca și cum noua politică de contabilitate ar fi fost folosită întotdeauna. Prin urmare, politica de contabilitate este aplicată evenimentelor și acțiunilor la data la care acestea s-au produs.

b) Aplicarea prospectivă constă în faptul că noua politică de contabilitate este aplicată evenimentelor și acțiunilor ce s-au produs după data la care s-a efectuat modificarea. Nici o ajustare referitoare la perioadele de gestiune anterioare nu se aplică soldului inițial al (a) profitului nerepartizat (pierderii neacoperite) la începutul perioadei de gestiune sau al profitului (pierderii) net

(e) al (a) perioadei de gestiune, deoarece soldurile existente nu se recalculează. Totodată, noua politică de contabilitate se aplică soldurilor existente de la data introducerii modificării. De exemplu, o întreprindere poate să decidă să-și modifice politica de contabilitate aplicată cheltuielilor privind împrumuturile și să capitalizeze aceste cheltuieli în conformitate cu metoda alternativă admisibilă în S.N.C. 23 "Cheltuieli privind împrumuturile". În cazul aplicării prospective, noua politică de contabilitate se aplică asupra cheltuielilor privind împrumuturile după data introducerii modificării în politica de contabilitate.

Adoptarea unui Standard Național de Contabilitate

41. Modificarea politicii de contabilitate, efectuată o dată cu adoptarea unui S.N.C., trebuie reflectată în conformitate cu prevederile tranzitorii din acel S.N.C., în cazul în care acestea există. În absența oricăror prevederi tranzitorii, modificarea politicii de contabilitate trebuie aplicată în concordanță cu metoda recomandată de standard menționată în paragrafele 44-48 ale prezentului standard.

42. Prevederile tranzitorii dintr-un S.N.C. pot cere atît o aplicare retrospectivă, cît și una prospectivă a modificării politicii de contabilitate.

43. În cazul cînd o întreprindere nu a adoptat un nou standard de contabilitate ce a fost publicat, dar care nu a intrat încă în vigoare, precum și modificările aferente altui standard în vigoare, întreprinderea este încurajată să prezinte natura unei modificări viitoare a politicii de contabilitate, ca și o evaluare a efectului acestei modificări asupra profitului (pierderii) net(e) al (a) perioadei de gestiune și a situației financiare a întreprinderii respective.

Alte modificări ale politicii de contabilitate - metoda recomandată de standard

44. Modificarea politicii de contabilitate trebuie aplicată retrospectiv, cu excepția cazului în care suma oricărei ajustări rezultate aferentă perioadelor de gestiune anterioare nu poate fi determinată cu certitudine. Orice ajustare rezultată trebuie inclusă în determinarea profitului (pierderii) net(e) al (a) perioadei de gestiune curente prin corectarea rezultatelor perioadei precedente. Informațiile comparative trebuie prezentate în același mod în care au fost reflectate în rapoartele financiare ale perioadei de gestiune anterioare.

45. Rapoartele financiare, incluzînd informația comparativă aferentă perioadelor de gestiune anterioare, sînt prezentate ca și cum noua politică de contabilitate a fost folosită întotdeauna. Astfel, informația comparativă este revizuită pentru a reflecta noua politică de contabilitate. În cazul în care suma ajustărilor se referă la perioadele de gestiune anterioare celor incluse în rapoartele financiare, soldul inițial al (a) profitului nerepartizat (pierderii neacoperite) aferent primei perioade de gestiune prezentate ca informație comparativă, se corectează cu suma acestei modificări. Orice altă informație aferentă perioadelor de gestiune anterioare, cum ar fi rezumatele istorice ale datelor financiare, este de asemenea recalculată.

46. Recalcularea informației comparative nu conduce întotdeauna la modificarea rapoartelor financiare care au fost aprobate de acționari sau înregistrate și aprobate de autoritățile ierarhice în cauză.

47. Modificarea politicii de contabilitate trebuie aplicată în mod prospectiv (doar pe viitor) în cazul cînd suma ajustării soldului inițial al (a) profitului nerepartizat (pierderii neacoperite) prevăzută de paragraful 44 al prezentului standard nu poate fi determinată cu certitudine.

48. În cazul cînd modificarea politicii de contabilitate are un efect semnificativ asupra perioadei de gestiune curente sau asupra oricărei perioade de gestiune anterioare prezentate, sau poate avea efecte semnificative asupra perioadelor ulterioare, o întreprindere trebuie să prezinte în nota explicativă următoarele informații:

(a) motivele modificării;

(b) suma ajustării constatată în profitul (pierdere) net (ă) aferent (ă) perioadei curente de gestiune;

(c) suma ajustării inclusă în fiecare perioadă de gestiune pentru care sînt prezentate informațiile previzionale și suma ajustării aferentă perioadelor de gestiune anterioare celor incluse în rapoartele financiare. Dacă nu este posibilă prezentarea informațiilor previzionale, acest lucru trebuie menționat în notele explicative.

Data intrării în vigoare

49. Prezentul standard intră în vigoare pentru rapoartele financiare aferente perioadelor începînd cu 1 ianuarie 2004.