Standardul Internaţional de Contabilitate 10  
*Evenimente ulterioare perioadei de raportare*

Obiectiv

1 Obiectivul prezentului standard este de a prescrie:

(a) momentul în care o entitate ar trebui să îşi ajusteze situaţiile financiare pentru evenimentele ulterioare perioadei de raportare; și

(b) prezentările de informaţii pe care ar trebui să le facă o entitate cu privire la data la care situaţiile financiare au fost aprobate în vederea emiterii şi cu privire la evenimentele ulterioare perioadei de raportare.

Prezentul standard prevede, de asemenea, că o entitate nu ar trebui să îşi întocmească situaţiile financiare pe baza ipotezei continuităţii activităţii dacă evenimentele ulterioare perioadei de raportare indică faptul că această ipoteză nu este adecvată.

Domeniu de aplicare

**2** **Prezentul standard trebuie să fie aplicat la contabilizarea şi prezentarea informaţiilor aferente evenimentelor ulterioare perioadei de raportare.**

Definiţii

**3****Următorii termeni sunt utilizaţi în prezentul standard cu înţelesul specificat în continuare:**

***Evenimentele ulterioare perioadei de raportare*** **sunt acele evenimente, favorabile şi nefavorabile, care apar între finalul perioadei de raportare şi data la care situaţiile financiare sunt autorizate pentru emitere.** **Se pot identifica două tipuri de evenimente:**

**(a)** **cele care furnizează dovada condiţiilor care au existat la finalul perioadei de raportare (evenimente care conduc la ajustarea situaţiilor financiare după perioada de raportare); și**

**(b)** **cele care indică condiţiile care au apărut după perioada de raportare (evenimente care nu conduc la ajustarea situaţiilor financiare după perioada de raportare).**

4 Procesul de aprobare a situaţiilor financiare în vederea emiterii va varia în funcţie de structura conducerii, de dispoziţiile legislative şi de procedurile urmărite la întocmirea şi finalizarea situaţiilor financiare.

5 În unele cazuri, unei entităţi i se impune să supună spre aprobare acţionarilor ei situaţiile financiare după ce acestea au fost emise. În astfel de circumstanţe, data aprobării emiterii situaţiilor financiare este data emiterii, şi nu data la care acestea au fost aprobate de acţionari.

| **Exemplu** |
| --- |
| Conducerea unei entităţi definitivează proiectul situaţiilor financiare pentru exerciţiul financiar cu închidere la 31 decembrie 20X1 la data de 28 februarie 20X2. La 18 martie 20X2, consiliul de administraţie analizează situaţiile financiare şi aprobă emiterea acestora. Entitatea îşi declară profitul şi alte informaţii financiare selectate la 19 martie 20X2. Situaţiile financiare sunt puse la dispoziţia acţionarilor şi a altora la data de 1 aprilie 20X2. Acţionarii aprobă situaţiile financiare în cadrul adunării lor anuale din 15 mai 20X2 şi situaţiile financiare aprobate sunt apoi depuse la un organism de reglementare la data de 17 mai 20X2.  *Data la care a fost aprobată emiterea situaţiilor financiare este 18 martie 20X2 (data la care consiliul de administraţie a aprobat emiterea).* |

6 În unele cazuri, conducerii unei entităţi i se impune să prezinte situaţiile financiare spre aprobare unui consiliu de supraveghere (format în exclusivitate din cadre fără funcţii executive). În astfel de cazuri, situaţiile financiare sunt aprobate în vederea emiterii atunci când conducerea autorizează punerea acestora la dispoziţia consiliului de supraveghere.

| **Exemplu** |
| --- |
| La 18 martie 20X2, conducerea unei entităţi autorizează înaintarea situaţiilor financiare către consiliul său de supraveghere. Consiliul de supraveghere este format în exclusivitate din cadre fără funcţii executive şi poate include reprezentanţi ai angajaţilor şi ai altor interese externe. Consiliul de supraveghere aprobă situaţiile financiare la 26 martie 20X2. Situaţiile financiare sunt puse la dispoziţia acţionarilor şi a altora la data de 1 aprilie 20X2. Acţionarii aprobă situaţiile financiare în cadrul adunării lor anuale din 15 mai 20X2 şi situaţiile financiare sunt apoi depuse la un organism de reglementare la data de 17 mai 20X2.  *Data la care a fost aprobată emiterea situaţiilor financiare este 18 martie 20X2 (data la care conducerea autorizează înaintarea lor către consiliul de supraveghere).* |

7 Evenimentele ulterioare perioadei de raportare includ toate evenimentele care au loc până la data la care situaţiile financiare sunt aprobate în vederea emiterii, chiar dacă evenimentele respective au loc după declararea publică a profitului sau a altor informaţii financiare selectate.

Recunoaştere şi evaluare

Evenimente care conduc la ajustarea situaţiilor financiare după perioada de raportare

**8** **O entitate trebuie să ajusteze valorile recunoscute în situaţiile sale financiare pentru a reflecta evenimentele care conduc la ajustarea situaţiilor financiare după perioada de raportare.**

9 Următoarele sunt exemple de evenimente care conduc la ajustarea situaţiilor financiare după perioada de raportare ce impun unei entităţi să ajusteze valorile recunoscute în situaţiile sale financiare sau să recunoască elemente care nu erau recunoscute anterior:

(a) soluționarea ulterioară perioadei de raportare a unui litigiu în instanță care confirmă faptul că entitatea avea o obligaţie actuală la finalul perioadei de raportare. Entitatea ajustează orice provizion recunoscut anterior legat de acest litigiu în instanță în conformitate cu IAS 37 *Provizioane, datorii contingente şi active contingente* sau recunoaşte un nou provizion. Entitatea nu prezintă doar o datorie contingentă, deoarece soluționarea oferă dovezi suplimentare care ar fi luate în considerare în conformitate cu punctul 16 din IAS 37.

(b) primirea de informaţii după perioada de raportare care indică faptul că un activ era depreciat la finalul perioadei de raportare sau că valoarea unei pierderi din depreciere recunoscute anterior, aferentă activului respectiv, trebuie ajustată. De exemplu:

(i) falimentul unui client care survine după perioada de raportare confirmă, de obicei, o depreciere a clientului ca urmare a riscului de credit la finalul perioadei de raportare;

(ii) vânzarea stocurilor după perioada de raportare poate fi o probă a valorii realizabile nete la finalul perioadei de raportare.

(c) determinarea ulterioară perioadei de raportare a costului activelor cumpărate sau a încasărilor din activele vândute înainte de finalul perioadei de raportare.

(d) determinarea ulterioară perioadei de raportare a valorii participării la profit sau plăților primelor, dacă entitatea are o obligaţie actuală legală sau implicită la finalul perioadei de raportare de a efectua astfel de plăţi, ca rezultat al unor evenimente care au avut loc înainte de data respectivă (a se vedea IAS 19 *Beneficiile angajaţilor*).

(e) descoperirea de fraude sau erori care arată că situaţiile financiare sunt incorecte.

Evenimente care nu conduc la ajustarea situaţiilor financiare după perioada de raportare

**10** **O entitate nu trebuie să ajusteze valorile recunoscute în situaţiile sale financiare pentru a reflecta evenimentele care nu conduc la ajustarea situaţiilor financiare după perioada de raportare.**

11 Un exemplu de eveniment care nu conduce la ajustarea situaţiilor financiare după perioada de raportare este o diminuare a valorii juste a investiţiilor între finalul perioadei de raportare şi data la care situaţiile financiare sunt aprobate în vederea emiterii. O diminuare a valorii juste nu se referă în mod normal la condiţia investiţiilor la finalul perioadei de raportare, dar reflectă circumstanţe care au apărut ulterior. Prin urmare, o entitate nu ajustează valorile recunoscute în situaţiile sale financiare pentru aceste investiţii. În mod similar, entitatea nu actualizează valorile prezentate pentru investiţiile în cauză la finalul perioadei de raportare, deşi aceasta poate fi nevoită să prezinte informaţii suplimentare în baza punctului 21.

Dividende

**12** **Dacă o entitate declară dividendele deţinătorilor de capitaluri proprii (aşa cum s-a definit în IAS 32 *Instrumente financiare: prezentare*) ulterior perioadei de raportare, entitatea nu trebuie să recunoască acele dividende drept o datorie la finalul perioadei de raportare.**

13 Dacă dividendele sunt declarate după perioada de raportare, dar înainte de aprobarea emiterii situaţiilor financiare, dividendele nu sunt recunoscute drept datorie la finalul perioadei de raportare deoarece nu există nicio obligaţie la vremea respectivă. Astfel de dividende sunt prezentate în note în conformitate cu IAS 1 *Prezentarea situaţiilor financiare*.

Continuitatea activităţii

**14** **O entitate nu trebuie să întocmească situaţiile sale financiare pe baza continuităţii activităţii în cazul în care conducerea determină, după perioada de raportare, fie că intenţionează să lichideze entitatea sau să înceteze activitatea comercială, fie că nu are nicio alternativă realistă decât să procedeze astfel.**

15 Deteriorarea rezultatelor din exploatare şi a poziţiei financiare ulterior perioadei de raportare poate indica nevoia de a analiza dacă ipoteza continuităţii activităţii este încă adecvată. Dacă ipoteza continuităţii activităţii nu mai este adecvată, efectul este atât de extins încât prezentul standard prevede mai degrabă o modificare fundamentală a bazei de contabilizare decât o ajustare a valorilor recunoscute conform bazei originale de contabilizare.

16 IAS 1 prevede informaţiile care trebuie prezentate dacă:

(a) situaţiile financiare nu sunt întocmite pe baza continuităţii activităţii; sau

(b) conducerea este conştientă de incertitudinile semnificative asociate evenimentelor sau condiţiilor care pot pune în mod considerabil la îndoială capacitatea entităţii de a-şi continua activitatea. Evenimentele sau condiţiile care impun prezentarea informaţiilor pot să apară după perioada de raportare.

Prezentarea informaţiilor

Data aprobării pentru emitere

**17****O entitate trebuie să prezinte data la care situaţiile financiare au fost aprobate în vederea emiterii, precum şi cine a dat această aprobare. Dacă proprietarii entităţii sau alţii au puterea de a modifica situaţiile financiare după emitere, entitatea trebuie să prezinte acest fapt.**

18 Este important pentru utilizatori să cunoască momentul în care situaţiile financiare au fost aprobate în vederea emiterii, pentru că acestea nu reflectă evenimentele ulterioare acestei date.

Actualizarea prezentării de informaţii referitoare la condiţiile existente la finalul perioadei de raportare

**19****Dacă o entitate primeşte ulterior perioadei de raportare informaţii despre condiţii care existau la finalul perioadei de raportare, entitatea trebuie să actualizeze informaţiile prezentate care se referă la aceste condiţii, în contextul noilor informaţii.**

20 În unele cazuri, o entitate trebuie să actualizeze informaţiile prezentate în situaţiile sale financiare pentru a reflecta informaţiile primite ulterior perioadei de raportare, chiar dacă informaţiile respective nu afectează valorile pe care entitatea le recunoaşte în situaţiile sale financiare. Un exemplu în care este necesar să se actualizeze prezentarea de informaţii este situația în care se identifică, ulterior perioadei de raportare, dovezi ale unei datorii contingente care a existat la finalul perioadei de raportare. Pe lângă analizarea necesităţii recunoaşterii sau modificării unui provizion conform IAS 37, o entitate actualizează informaţiile pe care le-a prezentat cu privire la datoria contingentă, în contextul dovezii respective.

Evenimente care nu conduc la ajustarea situaţiilor financiare după perioada de raportare

**21** **Dacă evenimentele care nu conduc la ajustarea situaţiilor financiare după perioada de raportare sunt semnificative, neprezentarea lor ar putea influenţa deciziile economice luate de utilizatori în baza situaţiilor financiare. În consecinţă, o entitate trebuie să prezinte următoarele informaţii pentru fiecare categorie semnificativă de astfel de evenimente care nu conduc la ajustarea situaţiilor financiare după perioada de raportare:**

**(a)****natura evenimentului; și**

**(b)****o estimare a efectului său financiar sau o declaraţie conform căreia o astfel de estimare nu poate fi făcută.**

22 Următoarele sunt exemple de evenimente care nu conduc la ajustarea situaţiilor financiare după perioada de raportare ce ar impune, în general, prezentarea de informaţii:

(a) o combinare de întreprinderi majoră care se produce ulterior perioadei de raportare (IFRS 3 *Combinări de întreprinderi* prevede prezentarea unor informaţii specifice în astfel de cazuri) sau cedarea unei filiale importante;

(b) anunţarea unui plan de întrerupere a unei activităţi;

(c) cumpărări semnificative de active, clasificarea unor active ca fiind deţinute în vederea vânzării în conformitate cu IFRS 5 *Active imobilizate deţinute în vederea vânzării şi activităţi întrerupte*, alte cedări de active sau exproprierea de către guvern a unor active importante;

(d) distrugerea unei importante unităţi de producţie în urma unui incendiu, ulterior perioadei de raportare;

(e) anunţarea sau începerea implementării unei restructurări majore (a se vedea IAS 37);

(f) tranzacţii importante cu acţiuni ordinare şi tranzacții potenţiale cu acţiuni ordinare ulterioare perioadei de raportare (IAS 33 *Rezultatul pe acţiune* impune unei entităţi să prezinte o descriere a unor astfel de tranzacţii, mai puțin atunci când astfel de tranzacţii implică o capitalizare sau emisiuni de acţiuni gratuite, o divizare a acţiunilor sau o divizare inversă de acţiuni, pentru toate acestea impunându-se ajustarea în baza IAS 33);

(g) modificări neobişnuit de mari survenite ulterior perioadei de raportare în ceea ce priveşte preţurile activelor sau cursurile de schimb valutar;

(h) modificări ale ratelor de impozitare sau ale reglementărilor fiscale promulgate sau anunţate ulterior perioadei de raportare, care au un efect semnificativ asupra creanţelor şi datoriilor privind impozitul amânat sau cel curent (a se vedea IAS 12 *Impozitul pe profit*);

(i) implicarea în angajamente sau datorii contingente semnificative, de exemplu, prin emiterea de garanţii semnificative; și

(j) începerea unui litigiu major generat în exclusivitate de evenimente ulterioare perioadei de raportare.

Data intrării în vigoare

23 O entitate trebuie să aplice prezentul standard pentru perioadele anuale care încep la 1 ianuarie 2005 sau ulterior acestei date. Se încurajează aplicarea anterior acestei date. Dacă o entitate aplică prezentul standard pentru o perioadă care începe anterior datei de 1 ianuarie 2005, entitatea trebuie să prezinte acest fapt.

23A IFRS 13, emis în mai 2011, a modificat punctul 11. O entitate trebuie să aplice amendamentul respectiv atunci când aplică IFRS 13.

23B IFRS 9 *Instrumente financiare*, emis în iulie 2014, a modificat punctul 9. O entitate trebuie să aplice amendamentul respectiv atunci când aplică IFRS 9.

Retragerea IAS 10 (revizuit în 1999)

24 Prezentul standard înlocuieşte IAS 10 *Evenimente ulterioare datei bilanţului* (revizuit în 1999).