32005R1073

REGULAMENTUL (CE) NR. 1073/2005 AL COMISIEI
din 7 iulie 2005
de modificare a Regulamentului (CE) nr. 1725/2003 de adoptare a anumitor standarde internaționale de contabilitate în conformitate cu Regulamentul (CE) nr. 1606/2002 al Parlamentului European și al Consiliului cu privire la IFRIC 2

(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) Au fost adoptate anumite standarde internaționale și interpretări, astfel cum existau în vigoare la 14 septembrie 2002, prin Regulamentul (CE) nr. 1725/2003 [2].

(2) La 17 decembrie 2003, Consiliul pentru standarde internaționale de contabilitate [International Accounting Standard Board – (IASB)] a publicat Standardul internațional de contabilitate (IAS) 32 *Instrumente financiare: prezentare și descriere*. IAS 32 stabilește principii de bază pentru clasificarea instrumentelor ca pasive sau capitaluri proprii și a fost adoptat de Comisia Europeană prin Regulamentul (CE) nr. 2237/2004 [3] cu începere de la 29 decembrie 2004.

(3) În urma discuțiilor bilaterale cu reprezentați ai sectorului cooperatist și la cererea Comisiei, IASB a invitat Comitetul pentru interpretarea standardelor internaționale de raportare financiară (IFRIC) să elaboreze o interpretare pentru a facilita aplicarea IAS 32 revizuit.

(4) La 25 noiembrie 2004, a fost publicată IFRIC 2 *Acțiunile membrilor în entități de tip cooperatist și instrumente similare*. Interpretarea clarifică faptul că clasificarea acțiunilor membrilor drept pasive financiare sau drept capitaluri proprii depinde de caracteristicile respectivelor acțiuni, în special de modul de răscumpărare. Data aplicării acestei interpretări este aceeași ca și data aplicării IAS 32, după cum s-a prevăzut deja în motivul 3 din Regulamentul (CE) nr. 2237/2004 din 29 decembrie 2004 de adoptare a IAS 32.

(5) În urma consultării cu experții tehnici în domeniu, s-a confirmat că interpretarea IFRIC 2 *Acțiunile membrilor în entități de tip cooperatist și instrumente similare* îndeplinește criteriile tehnice de adoptare prezentate în articolul 3 alineatul (2) din Regulamentul (CE) nr. 1606/2002.

(6) Regulamentul (CE) nr. 1725/2003 ar trebui modificat în consecință.

(7) Această modificare ar trebui să intre în vigoare în mod excepțional pentru exercițiul financiar al entității care începe de la 1 ianuarie 2005 sau ulterior, respectiv de la o dată anterioară datei publicării prezentului regulament. Aplicarea retroactivă este justificată în mod excepțional pentru a permite entităților de tip cooperatist să își pregătească conturile în conformitate cu IAS 32, potrivit interpretării date de IFRIC 2, și pentru ca entitățile în cauză să poată previziona în mod legitim aplicarea respectivei modificări încă în momentul adoptării IAS 32.

(8) Măsurile prevăzute de prezentul regulament sunt în conformitate cu avizul Comitetului de reglementare în domeniul contabilității,

ADOPTĂ PREZENTUL REGULAMENT:

Articolul 1

Anexa la Regulamentul (CE) nr. 1725/2003 se modifică după cum urmează:

Se inserează textul interpretării IFRIC 2 *Acțiunile membrilor în entități de tip cooperatist și instrumente similare* care figurează în anexa la prezentul regulament.

---

[1] JO L 243, 11.9.2002, p. 1.
[2] JO L 261, 13.10.2003, p. 1, astfel cum a fost modificat ultima dată prin Regulamentul (CE) nr. 211/2005 (JO L 41, 11.2.2005, p. 1).
[3] JO L 393, 31.12.2004, p. 1.

Articolul 2

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

Prezentul regulament se aplică fiecărui exercițiu financiar al unei entități care începe de la 1 ianuarie 2005 sau ulterior.

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

Adoptat la Bruxelles, 7 iulie 2005.

Pentru Comisie

Charlie McCREEVY

Membru al Comisiei

ANEXĂ

STANDARDELE INTERNAȚIONALE DE RAPORTARE FINANCIARĂ

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

Reproducerea este permisă în Spațiul Economic European. Toate drepturile existente sunt rezervate în afara SEE, cu excepția dreptului de reproducere pentru uz personal sau pentru alte scopuri legitime. Se pot obține informații suplimentare de la IASB, la adresa www.iasb.org.uk

INTERPRETAREA IFRIC 2

Acțiunile membrilor în entități de tip cooperatist și instrumente similare

Referințe

— IAS 32 *Instrumente financiare: prezentare și descriere* (astfel cum a fost revizuit în 2003)

— IAS 39 *Instrumente financiare: recunoaștere și evaluare* (astfel cum a fost revizuit în 2003)

Context

1. Entitățile de tip cooperatist și alte entități similare sunt formate din grupuri de persoane în scopul de a satisface nevoi economice sau sociale comune. Legislațiile interne de cele mai multe ori definesc o entitate de tip cooperatist ca fiind o societate care dorește să promoveze progresul economic al membrilor săi prin intermediul unei activități economice comune (principiul autoajutorării). Interesele membrilor într-o entitate de tip cooperatist sunt adeseori caracterizate ca acțiuni ale membrilor, unități ale membrilor sau alte categorii similare, denumite în continuare „acțiunile membrilor".

2. IAS 32 stabilește principii pentru clasificarea instrumentelor financiare în pasive financiare sau capitaluri proprii. În special, principiile respective se aplică clasificării instrumentelor care pot fi lichidate de către deținător înainte de scadență care permit deținătorului să vândă instrumentele respective emitentului contra numerar sau alt instrument financiar. Este dificilă aplicarea acestor principii acțiunilor membrilor în entități de tip cooperatist și instrumentelor similare. Unii dintre membrii Consiliului pentru standarde internaționale de contabilitate au solicitat asistență pentru înțelegerea modului în care principiile din IAS 32 se aplică acțiunilor membrilor și instrumentelor similare care au anumite caracteristici, precum și a circumstanțelor în care caracteristicile respective afectează clasificarea în categoria pasivelor sau în cea a capitalurilor proprii.

Domeniu de aplicare

3. Prezenta interpretare se aplică instrumentelor financiare care intră în domeniul de aplicare al IAS 32, inclusiv instrumentelor financiare emise către membrii unor entități de tip cooperatist care pun în evidență participația membrilor în entitate. Prezenta interpretare nu se aplică instrumentelor financiare care se achită sau pot fi achitate în propriile instrumente de capitaluri proprii ale entității.

Aspecte dezbătute

4. Multe instrumente financiare, inclusiv acțiunile membrilor, au caracteristici de capitaluri proprii, inclusiv drepturi de vot și drepturi de a participa la distribuirea dividendelor. Unele instrumente financiare conferă deținătorului dreptul de a cere răscumpărarea lor contra numerarului sau unui alt instrument financiar, dar pot include sau pot fi supuse unor limitări în ceea ce privește posibilitatea de răscumpărare a instrumentelor financiare. Cum ar trebui evaluate acele condiții de răscumpărare pentru a stabili dacă instrumentele financiare ar trebui clasificate drept pasive sau drept capitaluri proprii?

Consens

5. Dreptul contractual al deținătorului unui instrument financiar (inclusiv acțiunile membrilor în entități de tip cooperatist) de a solicita răscumpărarea nu necesită, în sine, clasificarea instrumentului financiar ca un pasiv financiar. Mai degrabă, entitatea trebuie să ia în considerare toate clauzele și condițiile instrumentului financiar atunci când determină dacă acesta va fi clasificat ca un pasiv financiar sau ca un element de capitaluri proprii. Clauzele și condițiile respective includ actele cu putere de lege și normele administrative locale relevante, precum și statutul entității în vigoare la data clasificării, dar nu și modificările viitoare preconizate la actele cu putere de lege, normele administrative sau statutul în cauză.

6. Acțiunile membrilor care ar fi clasificate drept capitaluri proprii în cazul în care membrii nu ar avea dreptul de a solicita răscumpărarea lor constituie capitaluri proprii cu condiția să fie îndeplinită oricare dintre condițiile de la punctele 7 și 8. Depozitele la vedere, inclusiv conturile curente, conturile de depozit și contractele similare care apar atunci când membrii acționează în calitate de clienți constituie pasive financiare ale entității.

7. Acțiunile membrilor constituie capitaluri proprii în cazul în care entitatea are un drept necondiționat de a refuza răscumpărarea acțiunilor membrilor.

8. Actele cu putere de lege și normele administrative locale sau statutul entității pot impune diverse tipuri de interdicții asupra răscumpărării acțiunilor membrilor, de exemplu interdicții necondiționate sau interdicții bazate pe criterii de lichiditate. În cazul în care răscumpărarea este interzisă necondiționat prin actele cu putere de lege și normele administrative locale sau prin statutul entității, acțiunile membrilor constituie capitaluri proprii. Cu toate acestea, dispozițiile din actele cu putere de lege și normele administrative locale sau din statutul entității care interzic răscumpărarea numai în cazul în care sunt îndeplinite (sau nu sunt îndeplinite) anumite condiții – cum ar fi restricțiile legate de lichiditate – nu conduc la clasificarea acțiunilor membrilor drept capitaluri proprii.

9. O interdicție necondiționată poate fi absolută, adică toate răscumpărările sunt interzise. O interdicție necondiționată poate fi parțială, adică interzice răscumpărarea acțiunilor membrilor în cazul în care răscumpărarea ar duce la situația în care un număr de acțiuni ale membrilor sau valoarea de capital subscris vărsat din acțiunile membrilor ar scădea sub un nivel specificat. Acțiunile membrilor care depășesc valoarea care face obiectul interdicției de răscumpărare constituie pasive, cu excepția cazului în care entitatea are dreptul necondiționat de a refuza răscumpărarea, în conformitate cu mențiunile de la punctul 7. În anumite situații, numărul de acțiuni sau valoarea de capital subscris vărsat care face obiectul unei interdicții de răscumpărare se poate modifica din când în când. O astfel de modificare în interdicția de răscumpărare conduce la un transfer între pasive financiare și capitaluri proprii.

10. La recunoașterea inițială, entitatea trebuie să își evalueze pasivul financiar pentru răscumpărare la valoarea justă. În cazul acțiunilor membrilor care au o caracteristică de răscumpărare, entitatea evaluează valoarea justă a pasivului financiar pentru răscumpărare la o valoare care să nu fie mai mică decât cea mai mare valoare a sumei care trebuie plătită în conformitate cu dispozițiile de răscumpărare din statutul său sau din legislația aplicabilă, actualizată de la prima dată la care suma poate fi cerută spre plată (a se vedea exemplul 3).

11. În conformitate cu cerințele de la punctul 35 din IAS 32, distribuirile instrumentelor de capitaluri proprii către deținători sunt recunoscute direct în capitalurile proprii, fără nici un beneficiu din economia de impozit pe profit. Dobânzile, dividendele și alte venituri care sunt legate de instrumentele financiare clasificate ca pasive financiare sunt cheltuieli, indiferent dacă acele sume plătite sunt caracterizate în mod legal ca fiind dividende, dobânzi sau altele.

12. Apendicele, care face parte integrantă din consens, oferă exemple de aplicare a acestui consens.

Prezentarea informațiilor

13. Atunci când o modificare în interdicția de răscumpărare conduce la un transfer între pasive financiare și capitaluri proprii, entitatea va furniza informații separat cu privire la valoarea, perioada și motivul transferului.

Data intrării în vigoare

14. Data intrării în vigoare a prezentei interpretări și dispozițiile privind tranziția la aceasta sunt aceleași cu cele pentru IAS 32 (astfel cum a fost revizuit în 2003). O entitate aplică prezenta interpretare pentru perioadele anuale care încep de la 1 ianuarie 2005 sau ulterior acestei date. În cazul în care o entitate aplică prezenta interpretare pentru o perioadă care începe înainte de 1 ianuarie 2005, entitatea trebuie să menționeze acest fapt. Prezenta interpretare trebuie aplicată retroactiv.

Apendice

EXEMPLE DE APLICARE A CONSENSULUI

Prezentul apendice face parte integrantă din interpretare.

A1 Prezentul apendice detaliază șapte exemple de aplicare a consensului IFRIC. Exemplele nu constituie o listă exhaustivă; sunt posibile și alte situații de fapt. Fiecare exemplu pornește de la ipoteza că nu există alte condiții decât cele detaliate în faptele exemplului care ar necesita clasificarea instrumentului financiar ca pasiv financiar.

DREPTUL NECONDIȚIONAT DE A REFUZA RĂSCUMPĂRAREA (punctul 7)

Exemplul 1

Fapte

A2 Statutul entității prevede că răscumpărările se pot face la latitudinea entității. Statutul nu furnizează mai multe detalii cu privire la acest fapt și nu impune limite asupra acestei opțiuni. În practica sa anterioară, entitatea nu a refuzat niciodată răscumpărarea acțiunilor membrilor, deși consiliul de administrație are acest drept.

Clasificare

A3 Entitatea are dreptul necondiționat de a refuza răscumpărarea și acțiunile membrilor constituie capitaluri proprii. IAS 32 stabilește principii pentru clasificare care se bazează pe condițiile instrumentului financiar și observă că o practică sau o intenție de a face plăți discreționare nu are drept rezultat clasificarea ca pasiv. Punctul AG26 din IAS 32 prevede:

Atunci când acțiunile preferențiale nu pot fi răscumpărate, clasificarea potrivită este determinată de alte drepturi aferente acțiunilor. Clasificarea se bazează pe evaluarea fondului angajamentelor contractuale și pe definițiile pasivului financiar și ale instrumentului de capitaluri proprii. Atunci când distribuirile către deținătorii de acțiuni preferențiale, fie ele cumulative sau necumulative, sunt la alegerea emitentului, acțiunile sunt instrumente de capitaluri proprii. Clasificarea unei acțiuni preferențiale ca pasiv financiar sau ca instrument de capitaluri proprii nu este influențată, de exemplu, de:

(a) o practică anterioară de efectuare a distribuirilor;

(b) o intenție de a face distribuții în viitor;

(c) un potențial impact negativ asupra prețului acțiunilor ordinare ale emitentului în cazul în care nu se realizează distribuțiile (din cauza restricțiilor asupra plății dividendelor pentru acțiunile ordinare în cazul în care nu se plătesc dividende pentru acțiunile preferențiale);

(d) valoarea rezervelor emitentului;

(e) previziunea emitentului privind profitul sau pierderea pentru o perioadă sau

(f) capacitatea sau incapacitatea emitentului de a influența valoarea profitului sau a pierderii din perioada respectivă.

Exemplul 2

Fapte

A4 Statutul entității stipulează că răscumpărările se fac doar la latitudinea entității. Cu toate acestea, statutul stipulează, de asemenea, că aprobarea unei solicitări de răscumpărare este automată, cu excepția cazului în care entitatea nu poate să facă plăți fără să încalce reglementările locale privind lichiditățile sau rezervele.

Clasificare

A5 Entitatea nu are dreptul necondiționat de a refuza răscumpărarea și acțiunile membrilor constituie un pasiv financiar. Restricțiile descrise anterior se bazează pe capacitatea entității de a-și achita pasivul. Acestea limitează răscumpărările numai în cazul în care nu sunt îndeplinite cerințele privind rezervele sau lichiditatea și aceasta numai până la momentul în care vor fi îndeplinite aceste cerințe. Prin urmare, nu au ca rezultat, în conformitate cu principiile din IAS 32, clasificarea instrumentului financiar drept capitaluri proprii. Punctul AG25 din IAS 32 prevede:

> Acțiunile preferențiale pot fi emise cu diferite drepturi aferente. Pentru a determina dacă o acțiune preferențială este un pasiv financiar sau un instrument de capitaluri proprii, emitentul evaluează drepturile speciale aferente acțiunii pentru a vedea dacă prezintă caracteristicile fundamentale ale unui pasiv financiar. De exemplu, o acțiune preferențială care prevede răscumpărarea la o anumită dată sau în orice moment ales de deținător conține un pasiv financiar, deoarece emitentul are obligația de a transfera active financiare deținătorului acțiunii. *Potențiala incapacitate a unui emitent de a onora obligația de răscumpărare a unei acțiuni preferențiale atunci când acest lucru este stipulat în contract, din cauza lipsei de fonduri, a unei restricții reglementare sau a insuficienței profiturilor sau a rezervelor, nu anulează obligația*. [Caracterele cursive au fost adăugate]

INTERDICȚII ÎMPOTRIVA RĂSCUMPĂRĂRII (punctele 8 și 9)

Exemplul 3

Fapte

A6 O entitate de tip cooperatist a emis acțiuni pentru membrii săi la date diferite și pentru valori diferite, în trecut, după cum urmează:

(a) 1 ianuarie 20x1, 100 000 acțiuni la prețul de 10 UM fiecare (1 000 000 UM);

(b) 1 ianuarie 20x2, 100 000 acțiuni la prețul de 20 UM fiecare (încă 2 000 000 UM, astfel încât totalul acțiunilor emise ajunge la 3 000 000 UM).

Acțiunile pot fi răscumpărate, la cerere, la valoarea pentru care au fost emise.

A7 Statutul entității stipulează că răscumpărările cumulative nu pot depăși 20 % din cel mai mare număr de acțiuni ale membrilor săi care au fost vreodată puse în circulație. La 31 decembrie 20x2, entitatea are 200 000 de acțiuni în circulație, acesta fiind cel mai mare număr de acțiuni ale membrilor care au fost vreodată puse în circulație, și nu are nici o acțiune care să fi fost răscumpărată în trecut. La 1 ianuarie 20x3, entitatea își modifică statutul și crește nivelul permis de răscumpărări cumulate la 25 % din cel mai mare număr de acțiuni ale membrilor care au fost vreodată puse în circulație.

Clasificare

Înainte de modificarea statutului

A8 Acțiunile membrilor care depășesc numărul ce face obiectul interdicției de răscumpărare reprezintă pasive financiare. Entitatea de tip cooperatist își evaluează acest pasiv financiar la valoarea justă la recunoașterea inițială. Deoarece aceste acțiuni pot fi răscumpărate la cerere, entitatea de tip cooperatist determină valoarea justă a unor astfel de pasive financiare în conformitate cu cerințele de la punctul 49 din IAS 39, care prevede că „valoarea justă a unui pasiv financiar care are o caracteristică" la vedere „(de exemplu un depozit la vedere) nu este mai mică decât valoarea care poate fi plătită la vedere……". În consecință, entitatea de tip cooperatist clasifică valoarea maximă de plătit la vedere în conformitate cu dispozițiile privind răscumpărarea ca reprezentând pasive financiare.

A9 La 1 ianuarie 20x1, valoarea maximă care trebuie plătită în conformitate cu dispozițiile privind răscumpărarea este de 20 000 de acțiuni la prețul de 10 UM fiecare și, în consecință, entitatea clasifică cele 200 000 UM drept pasiv financiar și cele 800 000 UM drept capitaluri proprii. Cu toate acestea, la 1 ianuarie 20x2, din cauza noii emisiuni de acțiuni la prețul de 20 UM, valoarea maximă de plătit în conformitate cu dispozițiile privind răscumpărarea crește la 40 000 de acțiuni la prețul de 20 UM fiecare. Emiterea de acțiuni suplimentare la prețul de 20 UM creează nu nou pasiv care este evaluat la recunoașterea inițială la valoarea justă. Pasivul după ce aceste acțiuni au fost emise este de 20 % din acțiunile totale emise (200 000), evaluate la 20 UM, deci de 800 000 UM. Aceasta necesită recunoașterea unui pasiv suplimentar de 600 000 UM. În acest exemplu nu este recunoscută nici o pierdere și nici un câștig. În conformitate cu acest lucru, entitatea clasifică acum 800 000 UM ca fiind pasive financiare și 2 200 000 UM ca fiind capitaluri proprii. Acest exemplu presupune că aceste valori nu se modifică între 1 ianuarie 20x1 și 31 decembrie 20x2.

După modificarea statutului

A10 În urma modificării survenite în statutul său, entității de tip cooperatist i se poate cere acum să răscumpere cel mult 25 % din acțiunile sale în circulație, adică cel mult 50 000 de acțiuni la prețul de 20 UM fiecare. În consecință, la 1 ianuarie 20x3, entitatea de tip cooperatist clasifică ca pasive financiare o valoare de 1 000 000 UM, care reprezintă valoarea maximă de plătit la vedere în conformitate cu dispozițiile privind răscumpărarea, astfel cum sunt stabilite în conformitate cu punctul 49 din IAS 39. Prin urmare, entitatea transferă, la 1 ianuarie 20x3, din categoria capitalurilor proprii în categoria pasivelor financiare o valoare de 200 000 UM, lăsând 2 000 000 UM clasificate ca fiind capitaluri proprii. În acest exemplu, entitatea nu recunoaște nici un câștig și nici o pierdere din transfer.

Exemplul 4

Fapte

A11 Legislația locală care reglementează activitățile entităților de tip cooperatist sau condițiile din statutul entității interzic unei entități să răscumpere acțiunile membrilor în cazul în care, prin răscumpărarea lor, ar reduce capitalul subscris vărsat din acțiunile membrilor sub 75 % din cea mai mare valoare de capital subscris vărsat din acțiunile membrilor. Cea mai mare valoare pentru o entitate de tip cooperatist dată este de 1 000 000 UM. La data bilanțului, soldul capitalului subscris vărsat este de 900 000 UM.

Clasificare

A12 În acest caz, 750 000 UM ar fi clasificate drept capitaluri proprii și 150 000 UM ar fi clasificate drept pasive financiare. În plus față de punctele deja citate, punctul 18 litera (b) din IAS 32 prevede că:

> … un instrument financiar care conferă deținătorului dreptul de a-l revinde emitentului în schimbul numerarului sau al unui alt activ financiar (un „instrument care poate fi lichidat înainte de scadență") constituie un pasiv financiar. Acest lucru are loc chiar dacă valoarea în numerar sau în alte active financiare se determină pe baza unui indice sau a unui alt element care poate crește sau descrește ori chiar dacă forma legală a instrumentului care poate fi lichidat înainte de scadență conferă deținătorului dreptul la un interes rezidual în activele unui emitent. Existența unei opțiuni a deținătorului de a vinde înapoi emitentului instrumentul respectiv în schimbul numerarului sau al unui alt activ financiar înseamnă că instrumentul care poate fi lichidat înainte de scadență se încadrează în definiția unui pasiv financiar.

A13 Interdicția de răscumpărare descrisă în acest exemplu este diferită de restricțiile descrise la punctele 19 și AG25 din IAS 32. Restricțiile respective reprezintă limitări exercitate asupra capacității entității de a plăti suma scadentă pentru un pasiv financiar, cu alte cuvinte ele împiedică plata pasivului numai în cazul în care sunt îndeplinite acele cerințe specificate. Pe de altă parte, acest exemplu descrie o interdicție necondiționată împotriva răscumpărărilor peste o anumită valoare specificată, indiferent de capacitatea entității de a răscumpăra acțiunile membrilor (de exemplu având în vedere resursele sale de numerar, profiturile sau rezervele care pot fi distribuite). De fapt, interdicția împotriva răscumpărării împiedică entitatea să angajeze un pasiv financiar pentru a răscumpăra mai mult decât o valoare specificată de capital subscris vărsat. Prin urmare, partea de acțiuni care face obiectul interdicției de răscumpărare nu constituie un pasiv financiar. În timp ce acțiunile fiecărui membru pot fi răscumpărările individual, o parte a tuturor acțiunilor în circulație nu se poate răscumpăra în alte circumstanțe decât lichidarea entității.

Exemplul 5

Fapte

A14 Faptele din acest exemplu sunt cele care au fost prezentate pentru exemplul 4. În plus, la data bilanțului, cerințele de lichiditate impuse de jurisdicția locală împiedică entitatea să răscumpere vreo acțiune de a membrilor, cu excepția cazului în care depozitele sale de numerar și investițiile pe termen scurt sunt mai mari decât o valoare specificată. Efectul acestor cerințe de lichiditate la data bilanțului este acela că entitatea nu poate plăti mai mult de 50 000 UM pentru a răscumpăra acțiunile membrilor.

Clasificare

A15 Ca și în exemplul 4, entitatea clasifică 750 000 UM drept capitaluri proprii și 150 000 UM drept pasive financiare. Aceasta se întâmplă deoarece valoarea clasificată ca pasiv este bazată pe dreptul necondiționat al entității de a refuza răscumpărarea și nu pe restricțiile condiționale care împiedică răscumpărarea numai în cazul în care nu sunt îndeplinite condițiile de lichiditate sau de altă natură, și aceasta numai până în momentul în care vor fi îndeplinite aceste condiții. În acest caz se aplică dispozițiile de la punctele 19 și AG25 din IAS 32.

Exemplul 6

Fapte

A16 Statutul entității îi interzice să răscumpere acțiunile membrilor, cu excepția valorii încasărilor primite din emisiunea de acțiuni suplimentare pentru către membrii noi sau existenți în timpul ultimilor trei ani. Încasările din emisiunea de acțiuni pentru membri trebuie să fie aplicate pentru răscumpărarea acțiunilor pentru care membrii au cerut răscumpărarea. În timpul ultimilor trei ani, încasările din emiterea acțiunilor pentru membri au fost de 12 000 UM și nu a fost răscumpărată nici o acțiune a membrilor.

Clasificare

A17 Entitatea clasifică 12 000 UM din acțiunile membrilor ca pasive financiare. În conformitate cu concluziile descrise în exemplul 4, acțiunile membrilor care fac obiectul unei interdicții necondiționate de răscumpărare nu constituie pasive financiare. O astfel de interdicție necondiționată se aplică unei valori egale cu încasările din acțiunile emise înainte de ultimii trei ani și, în consecință, această valoare este clasificată ca fiind capitaluri proprii. Totuși, o valoare egală cu încasările din orice acțiuni emise în ultimii trei ani nu face obiectul unei interdicții necondiționate de răscumpărare. În consecință, încasările din emiterea de acțiuni pentru membri în ultimii trei ani generează pasive financiare până la momentul în care acestea din urmă nu mai sunt disponibile pentru răscumpărarea acțiunilor membrilor. Prin urmare, entitatea are un pasiv financiar egal cu încasările din acțiunile emise în timpul ultimilor trei ani, minus orice răscumpărare în timpul acelei perioade.

Exemplul 7

Fapte

A18 Entitatea este o bancă de tip cooperatist. Legislația locală care reglementează activitățile băncilor de tip cooperatist prevede că cel puțin 50 % din „pasivele neachitate" ale entității (o noțiune definită în reglementări ca incluzând și conturile acțiunilor membrilor) trebuie să fie sub forma capitalului subscris vărsat de către membri. Efectul reglementărilor este de așa natură, încât, dacă toate pasivele neplătite ale băncii de tip cooperatist sunt sub forma acțiunilor membrilor, ea are capacitatea de a le răscumpăra pe toate. La 31 decembrie 20x1, entitatea are pasive neachitate totale în valoare de 200 000 UM, din care 125 000 UM reprezintă conturile acțiunilor membrilor. Clauzele conturilor acțiunilor membrilor permit deținătorului să le răscumpere la cerere și nu există nici o restricție asupra răscumpărării în statutul entității.

Clasificare

A19 În acest exemplu, acțiunile membrilor sunt clasificate ca fiind pasive financiare. Interdicția de răscumpărare este asemănătoare cu restricțiile descrise la punctele 19 și AG25 din IAS 32. Restricția reprezintă o limitare condiționată de capacitatea entității de a plăti valoarea datorată pentru un pasiv financiar, adică se împiedică plata pasivului numai în cazul în care sunt îndeplinite anumite condiții specificate. Mai exact, entității i s-ar putea cere să răscumpere întreaga sumă a acțiunilor membrilor (125 000 UM) în cazul în care și-ar achita toate celelalte pasive ale sale (75 000 UM). În consecință, interdicția de răscumpărare nu împiedică entitatea să angajeze un pasiv financiar pentru a răscumpăra mai mult decât un număr specificat de acțiuni ale membrilor sau o valoare specificată de capital subscris vărsat. Ea permite entității numai să amâne răscumpărarea până când sunt îndeplinite anumite condiții, adică replata altor pasive. Acțiunile membrilor din acest exemplu nu fac obiectul unei interdicții necondiționate de răscumpărare și sunt deci clasificate ca pasive financiare.