

# Efectele aspectelor legate de climă asupra situațiilor financiare

Prezentul document este menit să susțină aplicarea consecventă a dispozițiilor din standardele IFRS®

Schimbările climatice reprezintă un subiect de care investitorii și alte părți interesate privind IFRS sunt din ce în ce mai preocupați din cauza efectului potențial al acestora asupra modelelor de afaceri, fluxurilor de trezorerie, poziției financiare și performanței financiare ale companiilor. Majoritatea domeniilor au fost, sau este probabil să fie, afectate de schimbările climatice și de eforturile de a gestiona impactul lor. Cu toate acestea, unele companii, domenii și activități vor fi afectate mai mult decât altele.

Standardele IFRS nu se referă în mod explicit la aspectele legate de climă. Totuși, companiile trebuie să ia în considerare aspectele legate de climă în aplicarea standardelor IFRS atunci când efectul acelor aspecte este semnificativ în contextul situațiilor financiare luate per ansamblu. Informațiile sunt semnificative<sup>1</sup> în cazul în care s-ar putea aștepta în mod rezonabil ca omiterea, prezentarea eronată sau ascunderea acestora să influențeze deciziile pe care utilizatorii principali ai situațiilor financiare (denumiți în continuare „investitori”) le iau pe baza acelor situații financiare, care furnizează informații financiare despre o anumită companie. De exemplu, informațiile privind modul în care conducerea a luat în considerare aspectele legate de climă la întocmirea situațiilor financiare ale unei companii pot fi semnificative în ceea ce privește cele mai importante raționamente și estimări pe care le-a făcut conducerea.

Tabelul de mai jos prezintă exemple care ilustrează situațiile în care standardele IFRS pot impune companiilor să ia în considerare efectele aspectelor legate de climă la aplicarea principiilor într-o serie de standarde. Lista este *neexhaustivă* – ar putea exista și alte situații în care aspectele legate de climă sunt relevante atunci când se aplică standardele IFRS, de exemplu, cele referitoare la evaluarea obligațiilor privind beneficiul determinat. Informații în acest sens pot fi găsite într-un [articol](#) al lui Nick Anderson, membru al Consiliului pentru Standarde

Internaționale de Contabilitate. Acest material educațional completează respectivul articol, adăugând, de exemplu, referințe la punctele specifice din dispozițiile IFRS pentru a-i sprijini pe cei care aplică standardele IFRS. În scopuri ilustrative, descrierile din tabel nu explică întotdeauna în întregime dispozițiile relevante; prin urmare, este important să se facă trimitere la dispozițiile din standarde la întocmirea situațiilor financiare. Prezentul document nu tratează comentariile conducerii.

În plus față de dispozițiile specifice prezentate în tabelul de mai jos, IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* conține câteva dispoziții generale care ar putea fi relevante atunci când sunt analizate aspectele legate de climă. De exemplu, punctul 112 din IAS 1 prevede prezentarea informațiilor care nu sunt impuse în mod specific de standardele IFRS și care nu sunt prezentate în altă parte în situațiile financiare, dar care sunt relevante pentru înțelegerea oricăreia dintre situațiile financiare. Acest punct, împreună cu punctul 31 din IAS 1, impune unei companii să analizeze dacă din situațiile financiare lipsesc informații semnificative – adică o companie trebuie să analizeze dacă să furnizeze prezentări de informații suplimentare atunci când conformitatea cu dispozițiile specifice din standardele IFRS este insuficientă pentru a permite investitorilor să înțeleagă impactul anumitor tranzacții, al altor evenimente și condiții asupra poziției financiare și performanței financiare ale companiei. Prin urmare, companiile trebuie să analizeze dacă să furnizeze prezentări de informații suplimentare atunci când conformitatea cu dispozițiile specifice din standardele IFRS este insuficientă pentru a permite investitorilor să înțeleagă impactul aspectelor legate de climă asupra poziției financiare și performanței financiare ale companiei. Aceste dispoziții generale din IAS 1 pot fi relevante în special pentru companiile a căror poziție financiară sau performanță financiară este afectată în mod deosebit de aspectele legate de climă.

<sup>1</sup> Companiile pot considera că [Declarația de practică privind IFRS 2. Realizarea unor raționamente cu privire la pragul de semnificație](#) este utilă în evaluarea măsurii în care efectul aspectelor legate de climă este semnificativ. [Articolul](#) lui Nick Anderson conține mai multe informații despre realizarea unor raționamente cu privire la pragul de semnificație.

Tradus de:



**Standardele IFRS<sup>2</sup>****Efectele aspectelor legate de climă asupra situațiilor financiare**

IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare*

Punctele 25-26,  
122-124, 125-133

**Surse ale incertitudinilor în estimare și raționamentele semnificative**

În cazul în care ipotezele pe care o companie le face în ceea ce privește viitorul au un risc semnificativ de a determina o ajustare semnificativă a valorilor contabile ale activelor și datoriilor în următorul exercițiu financiar, IAS 1 impune prezentarea informațiilor cu privire la ipotezele respective și la natura și valoarea contabilă ale activelor și datoriilor respective. Acest lucru înseamnă că poate fi impusă prezentarea ipotezelor privind aspectele legate de climă, de exemplu, atunci când acele aspecte creează incertitudini care afectează ipotezele utilizate pentru a elabora estimări, cum ar fi estimările fluxurilor de trezorerie viitoare atunci când se testează un activ pentru depreciere sau cea mai bună estimare a cheltuielilor necesare pentru a deconta o obligație de dezafectare. Companiile trebuie să prezinte acele informații într-o manieră care îi ajută pe investitori să înțeleagă raționamentele pe care conducerea le face cu privire la viitor. Deși natura și amploarea informațiilor furnizate pot varia, acestea ar putea include, de exemplu, natura ipotezelor sau sensibilitatea valorilor contabile la metodele, ipotezele și estimările care stau la baza calculării lor, inclusiv motivele sensibilității.

IAS 1 prevede, de asemenea, prezentarea raționamentelor (cu excepția celor care implică estimări) pe care le-a făcut conducerea care au cel mai semnificativ efect asupra sumelor recunoscute în situațiile financiare. De exemplu, o companie care își desfășoară activitatea într-un domeniu afectat în mod deosebit de aspectele legate de climă ar putea testa un activ pentru depreciere aplicând IAS 36 *Deprecierea activelor*, dar să nu recunoască nicio pierdere din depreciere. Acelei companii i s-ar putea impune să prezinte raționamentele făcute de conducere, de exemplu, la identificarea unității generatoare de numerar a activului în cazul în care astfel de raționamente se numără printre cele care au cel mai semnificativ efect asupra sumelor recunoscute în situațiile financiare ale companiei.

**Continuitatea activității**

IAS 1 impune conducerii să evalueze capacitatea unei companii de a-și continua activitatea atunci când întocmește situațiile financiare. Pentru a evalua dacă baza de continuitate a activității a întocmirii este adecvată, conducerea ia în considerare toate informațiile disponibile cu privire la viitor, care înseamnă cel puțin, dar nu se limitează la, 12 luni de la finalul perioadei de raportare. Dacă aspectele legate de climă creează incertitudini semnificative legate de evenimente sau condiții care cauzează îndoieli importante cu privire la capacitatea unei companii de a-și continua activitatea, IAS 1 prevede prezentarea acelor incertitudini. Atunci când conducerea a concluzionat că nu există incertitudini semnificative legate de ipoteza privind continuitatea activității care impun prezentarea de informații, dar ajungerea la această concluzie a implicat un raționament semnificativ (de exemplu, cu privire la fezabilitatea și eficacitatea oricărei atenuări planificate), IAS 1 impune prezentarea aceluia raționament.<sup>3</sup>

*continuare ...*

<sup>2</sup> Această coloană menționează punctele care susțin explicațiile furnizate în tabel. Aspectele legate de climă pot fi, de asemenea, relevante atunci când se aplică alte puncte din standardele IFRS.

<sup>3</sup> A se vedea [Decizia privind agenda: IAS 1 Prezentarea situațiilor financiare – dispoziții de prezentare a informațiilor referitoare la evaluarea continuității activității \(iulie 2014\)](#).

Standardele IFRS <sup>2</sup>	Efectele aspectelor legate de climă asupra situațiilor financiare
IAS 2 <i>Stocuri</i> Punctele 28-33	Aspectele legate de climă pot determina uzura morală a stocurilor unei companii, scăderea prețurilor de vânzare ale acestora sau creșterea costurilor finalizării acestora. Dacă, drept rezultat, costul stocurilor nu este recuperabil, IAS 2 îi impune companiei să reducă aceste stocuri la valoarea lor realizabilă netă. Estimările valorii realizabile nete se bazează pe cele mai fiabile dovezi disponibile, la momentul la care se fac estimările, privind suma la care se așteaptă să fie realizate stocurile.
IAS 12 <i>Impozitul pe profit</i> Punctele 24, 27-31, 34, 56	În general, IAS 12 impune companiilor să recunoască creanțele privind impozitul amânat pentru diferențele temporare deductibile și pierderile și creditele fiscale neutilizate, în măsura în care este probabil să existe profit impozabil viitor disponibil în raport cu care să poată fi folosite aceste sume. Aspectele legate de climă pot afecta estimarea de către o companie a profiturilor impozabile viitoare și pot avea drept rezultat imposibilitatea companiei de a recunoaște creanțele privind impozitul amânat sau obligația de a derecunoaște creanțele privind impozitul amânat recunoscute anterior.
IAS 16 <i>Imobilizări corporale</i> și IAS 38 <i>Imobilizări necorporale</i> IAS 16 punctele 7, 51, 73, 76 IAS 38 punctele 9-64, 102, 104, 118, 121, 126	Aspectele legate de climă pot determina cheltuieli pentru modificarea sau adaptarea activităților și operațiunilor comerciale, inclusiv a cercetării și dezvoltării. IAS 16 și IAS 38 specifică dispoziții pentru recunoașterea costurilor drept active (drept un element de imobilizări corporale sau drept o imobilizare necorporală). IAS 38 prevede, de asemenea, prezentarea valorii cheltuielilor cu cercetarea și dezvoltarea recunoscute drept cheltuieli în cursul perioadei de raportare.  IAS 16 și IAS 38 impun companiilor să revizuiască valorile reziduale estimate și duratele de viață utilă preconizate ale activelor cel puțin o dată pe an și să reflecte modificările – precum cele care ar putea apărea din aspectele legate de climă – valorii amortizării sau ale amortizării recunoscute în perioadele curente și ulterioare. Aspectele legate de climă pot afecta valoarea reziduală estimată și duratele de viață utilă preconizate ale activelor, de exemplu, din cauza uzurii morale, a restricțiilor juridice sau a inaccesibilității activelor. Companiile trebuie, de asemenea, să prezinte duratele de viață utilă preconizate pentru fiecare clasă de active și natura și valoarea oricărei modificări a valorilor reziduale estimate sau a duratelor de viață utilă preconizate.

continuare ...

Standardele IFRS <sup>2</sup>	Efectele aspectelor legate de climă asupra situațiilor financiare
<p>IAS 36 <i>Deprecierea activelor</i></p> <p>Punctele 9-14, 30, 33, 44, 130, 132, 134-135</p>	<p>IAS 36 stabilește dispoziții pentru situațiile în care companiile trebuie să estimeze valorile recuperabile pentru a evalua deprecierea fondului comercial și deprecierea activelor cum ar fi imobilizările corporale, activele aferente dreptului de utilizare și imobilizările necorporale. Unei companii i se impune să evalueze măsura în care există indicii ale deprecierei la finalul fiecărei perioade de raportare. Aspectele legate de climă pot genera indicii că un activ (sau un grup de active) este depreciat. De exemplu, scăderea cererii pentru produsele care emit gaze cu efect de seră ar putea indica faptul că o unitate de producție poate fi depreciată, impunând ca activul să fie testat pentru depreciere. IAS 36 menționează, de asemenea, că informațiile externe precum modificările semnificative ale mediului (inclusiv, de exemplu, modificările reglementărilor) în care o companie își desfășoară activitatea cu un efect negativ asupra companiei reprezintă un indiciu al deprecierei.</p> <p>Dacă se estimează valoarea recuperabilă utilizând valoarea de utilizare, IAS 36 îi impune unei companii să facă acest lucru reflectând o estimare a fluxurilor de trezorerie viitoare pe care preconizează să le obțină de la un activ și așteptările privind variațiile posibile ale valorii sau plasării în timp a acelor fluxuri de trezorerie viitoare. O companie trebuie să își bazeze proiecțiile privind fluxurile de trezorerie pe ipoteze rezonabile și care pot fi demonstrate care reprezintă cea mai bună estimare a conducerii cu privire la gama de condiții economice viitoare. Acest lucru impune companiilor să analizeze dacă aspectele legate de climă afectează acele ipoteze rezonabile și care pot fi demonstrate. IAS 36 impune estimarea fluxurilor de trezorerie viitoare pentru un activ în starea sa actuală, excluzând astfel orice fluxuri de trezorerie estimate preconizate să rezulte din restructurări viitoare sau din îmbunătățirea viitoare a performanței activului.</p> <p>IAS 36 impune prezentarea de informații privind evenimentele și circumstanțele care au condus la recunoașterea unei pierderi din depreciere, de exemplu, introducerea legislației privind reducerea emisiilor care a condus la creșterea costurilor de producție. În circumstanțele specificate se impune și prezentarea ipotezelor-cheie utilizate pentru estimarea valorii recuperabile a activului, precum și a informațiilor referitoare la modificările posibile în mod rezonabil ale ipotezelor respective.</p>
<p>IAS 37 <i>Provizioane, datorii contingente și active contingente și IFRIC 21 Taxe</i></p> <p>IAS 37 punctele 14-83, 85-86</p> <p>IFRIC 21 punctele 8-14</p>	<p>Aspectele legate de climă pot afecta recunoașterea, evaluarea și prezentarea informațiilor despre datorii din situațiile financiare în conformitate cu IAS 37, de exemplu, legate de:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• taxele impuse de guverne pentru neîndeplinirea obiectivelor legate de climă sau pentru descurajarea sau încurajarea activităților specificate;</li> <li>• dispozițiile de reglementare pentru remedierea deteriorărilor provocate mediului;</li> <li>• contractele care pot deveni cu titlu oneros (de exemplu, din cauza pierderii potențiale a veniturilor sau a creșterii costurilor ca urmare a modificărilor legislative în materie de climă); sau</li> <li>• restructurările în vederea reproiectării produselor sau serviciilor pentru a realiza obiective legate de climă.</li> </ul> <p>IAS 37 impune prezentarea de informații privind natura unui provizion sau a unei datorii contingente și un indiciu referitor la incertitudinile privind valoarea sau plasarea în timp a oricăror ieșiri aferente beneficiilor economice. În cazul în care este necesară furnizarea de informații corespunzătoare, IAS 37 prevede, de asemenea, prezentarea ipotezelor importante emise cu privire la evenimente viitoare reflectate în valoarea unui provizion.<sup>4</sup></p>

*continuare ...*

<sup>4</sup> IAS 37 impune aceste prezentări de informații, cu excepția cazului în care, în cazuri extrem de rare, se poate preconiza că prezentarea informațiilor va aduce prejudicii grave poziției companiei într-o dispută cu alte părți. În acest caz, este impusă prezentarea caracterului general al disputei împreună cu faptul că informațiile nu au fost prezentate și motivul pentru acest lucru (punctul 92).

Standardele IFRS <sup>2</sup>	Efectele aspectelor legate de climă asupra situațiilor financiare
<p>IFRS 7 <i>Instrumente financiare: informații de furnizat</i></p> <p>Punctele 31-42, B8</p>	<p>IFRS 7 impune prezentarea de informații despre instrumentele financiare ale unei companii, inclusiv informații despre natura și amploarea riscurilor generate de instrumentele financiare și modul în care compania gestionează acele riscuri. Aspectele legate de climă pot expune o companie la riscuri în legătură cu instrumentele financiare. De exemplu, pentru împrumutători, poate fi necesară furnizarea de informații despre efectul aspectelor legate de climă asupra evaluării pierderilor din creditare preconizate sau asupra concentrărilor riscului de credit. Pentru deținătorii de investiții în capitaluri proprii, poate fi necesară furnizarea de informații despre investiții pe domenii sau sectoare, identificându-se sectoarele expuse riscurilor legate de schimbările climatice, la prezentarea concentrărilor riscului de piață.</p>
<p>IFRS 9 <i>Instrumente financiare</i></p> <p>Punctele 4.1.1 litera (b), 4.1.2A litera (b), 4.3.1, 5.5.1-5.5.20, B4.1.7</p>	<p>Aspectele legate de climă pot afecta în mai multe feluri contabilizarea instrumentelor financiare. De exemplu, contractele de împrumut ar putea include termene care corelează fluxurile de trezorerie contractuale cu îndeplinirea de către companie a obiectivelor legate de climă. Acele obiective pot afecta modul în care împrumutul este clasificat și evaluat (și anume, creditorul ar trebui să ia în considerare aceste termene la evaluarea măsurii în care termenele contractuale ale activului financiar generează fluxuri de trezorerie care reprezintă exclusiv plăți ale principalului și ale dobânzii aferente valorii principalului datorat). Pentru debitor, aceste obiective pot afecta măsura în care există instrumente derivate încorporate care trebuie separate de contractul-gazdă.</p> <p>Aspectele legate de climă pot, de asemenea, să afecteze expunerea unui creditor la pierderile din creditare. De exemplu, incendiile de vegetație, inundațiile sau schimbările de politică și de reglementare ar putea afecta negativ capacitatea debitorului de a-și îndeplini obligațiile față de creditor. Mai mult, activele ar putea deveni inaccesibile sau neasigurabile, afectând valoarea garanțiilor reale pentru împrumutători. La recunoașterea și evaluarea pierderilor din creditare preconizate, IFRS 9 impune utilizarea tuturor informațiilor rezonabile și care pot fi demonstrate care sunt disponibile fără cost sau efort nejustificat. Prin urmare, aspectele legate de climă pot fi relevante – de exemplu, acestea ar putea afecta gama de potențiale scenarii economice viitoare, evaluarea de către creditor a creșterilor semnificative ale riscului de credit, măsura în care un activ financiar este depreciat ca urmare a riscului de credit și/sau evaluarea pierderilor din creditare preconizate.</p>
<p>IFRS 13 <i>Evaluarea la valoarea justă</i></p> <p>Punctele 22, 73-75, 87, 93</p>	<p>Aspectele legate de climă pot afecta evaluarea la valoarea justă a activelor și datoriilor din situațiile financiare. De exemplu, punctele de vedere ale participanților de pe piață cu privire la legislația potențială privind clima ar putea afecta valoarea justă a unui activ sau a unei datorii.</p> <p>Aspectele legate de climă pot afecta, de asemenea, prezentarea informațiilor referitoare la evaluările la valoarea justă. Mai exact, evaluările la valoarea justă clasificate în cadrul nivelului 3 din ierarhia valorii juste utilizează date de intrare neobservabile semnificative pentru evaluarea acestora. IFRS 13 prevede că datele de intrare neobservabile reflectă ipotezele pe care participanții de pe piață le-ar utiliza atunci când stabilesc prețul, inclusiv ipotezele privind riscul care pot include riscul legat de climă. IFRS 13 impune prezentarea de informații privind intrările utilizate în acele evaluări la valoarea justă și, pentru evaluările la valoarea justă recurente, o descriere narativă a sensibilității evaluării la valoarea justă la modificările datelor de intrare neobservabile dacă o modificare a acelor date ar putea genera o evaluare la valoarea justă semnificativ mai ridicată sau mai scăzută.</p>

continuare ...

**Standardele IFRS<sup>2</sup>****Efectele aspectelor legate de climă asupra situațiilor financiare**

IFRS 17 *Contracte de asigurare*

Punctele 33, 40, 117 și 121-128, Anexa A

Aspectele legate de climă pot crește frecvența sau amploarea evenimentelor asigurate sau pot accelera plasarea în timp a apariției acestora. Printre exemplele de evenimente asigurate care ar putea fi afectate de aspectele legate de climă se numără întreruperea activității, deteriorarea proprietății, îmbolnăvirea și decesul. Prin urmare, aspectele legate de climă pot afecta ipotezele utilizate pentru a evalua datoriile aferente contractelor de asigurare în conformitate cu IFRS 17. Aspectele legate de climă pot afecta, de asemenea, informațiile prevăzute cu privire la (a) raționamentele semnificative și modificările raționamentelor făcute atunci când se aplică IFRS 17 și (b) expunerea unei companii la riscuri, concentrările de risc, modul în care aceasta gestionează riscurile și analiza sensibilității care arată efectul modificărilor variabilelor de risc.

**Disclaimer:** To the extent permitted by applicable law, the IASB® and the Foundation expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof, whether in contract, tort or otherwise to any person, in respect of any claims or losses of any nature, including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

### **Copyright © IFRS Foundation**

All rights reserved. Reproduction and use rights are strictly limited. For further details, please contact the Foundation at [licences@ifrs.org](mailto:licences@ifrs.org).

We would like to thank CECCAR for preparing and funding the Romanian translation of this publication. The Romanian translation of this publication has not been approved by the review committee appointed by the IFRS Foundation. The Romanian translation is copyright of the IFRS Foundation.

The Foundation has trademarks registered around the world (Marks), including 'IAS®', 'IASB®', 'IFRIC®', 'IFRS®', the IFRS® logo, 'IFRS for SMEs®', IFRS for SMEs® logo, the 'Hexagon Device', 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', and 'SIC®'.

Further details of the Foundation's Marks are available from the Licensor on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA, and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office in London.

**Declinarea responsabilității:** În limita în care este permis conform legislației aplicabile, IASB® și Fundația IFRS (Fundația) declină în mod expres orice răspundere care decurge din această publicație sau din orice traducere a acesteia, indiferent dacă este vorba de o răspundere civilă contractuală, delictuală sau orice alt tip de răspundere, față de orice persoană, în legătură cu orice despăgubiri sau pierderi de orice natură, inclusiv directe, indirecte, pierderi inerente sau rezultante, daune punitive, penalități sau costuri.

### **Drepturi de autor © Fundația IFRS**

Toate drepturile rezervate. Drepturile de reproducere și utilizare sunt strict limitate. Pentru mai multe detalii, vă rugăm să contactați Fundația la adresa de e-mail: [licences@ifrs.org](mailto:licences@ifrs.org).

Mulțumim CECCAR pentru pregătirea și finanțarea traducerii în limba română a acestei publicații. Traducerea în limba română a acestei publicații nu a fost aprobată de comitetul de revizuire desemnat de Fundația IFRS. Traducerea în limba română este protejată de drepturile de autor ale Fundației IFRS.

Fundația deține mărci înregistrate la nivel global (mărci), care includ „IAS®”, „IASB®”, „IFRIC®”, „IFRS®”, sigla IFRS®, „IFRS for SMEs®”, sigla IFRS for SMEs®, „Hexagon Device”, „International Accounting Standards®”, „International Financial Reporting Standards®” și „SIC®”.

Detalii suplimentare cu privire la mărcile Fundației sunt disponibile la cerere de la Fundație.

Fundația este o corporație nonprofit conform Legii generale a corporațiilor din statul Delaware, SUA, și funcționează în Anglia și Țara Galilor drept companie din străinătate (Numărul companiei: FC023235) cu sediul la 30 Cannon Street, London EC4M 6XH.

ISBN: 978-606-580-185-1