



MONITORUL OFICIAL

AL

ROMÂNIEI

Anul 173 (XVII) — Nr. 1.080 bis

PARTEA I
LEGI, DECRETE, HOTĂRÂRI ȘI ALTE ACTE

Miercuri, 30 noiembrie 2005

SUMAR

Pagina

Anexa la Ordinul ministrului finanțelor publice
nr. 1.752/2005 pentru aprobarea reglementărilor
contabile conforme cu directivele europene 3-112

ACTE ALE ORGANELOR DE SPECIALITATE ALE ADMINISTRAȚIEI PUBLICE CENTRALE

MINISTERUL FINANȚELOR PUBLICE

ORDIN

pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene*)

În temeiul prevederilor art. 3 alin. (1) pct. 43 din Hotărârea Guvernului nr. 208/2005 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice și a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în baza prevederilor art. 4 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată,

ministrul finanțelor publice emite următorul ordin:

Art. 1. — (1) Se aprobă reglementările contabile conforme cu directivele europene, cuprinse în anexa**) care face parte integrantă din prezentul ordin.

(2) Reglementările prevăzute la alin. (1) cuprind Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene și Reglementările contabile conforme cu Directiva a VII-a a Comunităților Economice Europene.

Art. 2. — (1) Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene se aplică de persoanele juridice prevăzute la art. 1 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată.

(2) Subunitățile fără personalitate juridică, cu sediul în străinătate, care aparțin persoanelor juridice cu sediul sau domiciliul în România, precum și sediile permanente din România care aparțin unor persoane juridice cu sediul sau

domiciliul în străinătate au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea proprie, potrivit reglementărilor menționate la alin. (1).

Art. 3. — (1) Persoanele juridice care la data bilanțului depășesc limitele a două dintre următoarele 3 criterii, denumite în continuare *criterii de mărime*:

- total active: 3.650.000 euro;
- cifra de afaceri netă: 7.300.000 euro;
- număr mediu de salariați în cursul exercițiului

financiar: 50

întocmesc situații financiare anuale care cuprind:

- bilanț;
- cont de profit și pierdere;
- situația modificărilor capitalului propriu;
- situația fluxurilor de trezorerie;
- note explicative la situațiile financiare anuale.

*) Ordinul nr. 1.752/2005 a fost publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 1.080 din 30 noiembrie 2005 și este reprodus și în acest număr bis.

**) Anexa este reprodusă în facsimil.

(2) Persoanele juridice care la data bilanțului nu depășesc limitele a două dintre criteriile de mărime prevăzute la alin. (1) întocmesc situații financiare anuale simplificate care cuprind:

- bilanț prescurtat;
- cont de profit și pierdere;
- note explicative la situațiile financiare anuale simplificate.

Opțional, ele pot întocmi situația modificărilor capitalului propriu și/sau situația fluxurilor de trezorerie.

(3) Potrivit legii contabilității, situațiile financiare anuale trebuie însoțite de o declarație scrisă de asumare a răspunderii conducerii persoanei juridice pentru întocmirea situațiilor financiare anuale în conformitate cu Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene.

(4) Persoanele juridice care au întocmit situații financiare anuale simplificate vor întocmi situațiile financiare anuale prevăzute la alin. (1) numai dacă în două exerciții financiare consecutive depășesc limitele a două dintre cele 3 criterii de mărime prevăzute la alin. (1). Persoanele juridice care au întocmit situațiile financiare anuale simplificate numai dacă în două exerciții financiare consecutive nu depășesc limitele a două dintre cele 3 criterii de mărime prevăzute la alin. (1).

Art. 4. — Pentru situațiile financiare ale anului 2006, întocmite potrivit Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene, încadrarea în criteriile de mărime prevăzute la art. 3 alin. (1) se efectuează la sfârșitul exercițiului financiar al anului 2006, pe baza indicatorilor determinați din situațiile financiare ale anului 2005.

Art. 5. — (1) Situațiile financiare anuale întocmite de persoanele juridice prevăzute la art. 3 alin. (1) sunt auditate potrivit legii.

(2) Fac obiectul auditului financiar și situațiile financiare anuale întocmite de entitățile de interes public, astfel cum sunt definite potrivit legii.

(3) Situațiile financiare anuale simplificate sunt verificate potrivit legii.

Art. 6. — Prevederile art. 3 alin. (2) nu se aplică de către societățile comerciale ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, astfel cum este definită de legislația în vigoare privind piața de capital.

Art. 7. — (1) Situațiile financiare anuale consolidate sunt elaborate în conformitate cu Reglementările contabile conforme cu Directiva a VII-a a Comunităților Economice Europene.

(2) O societate-mamă trebuie să întocmească situații financiare anuale consolidate dacă aceasta face parte dintr-un grup de societăți și îndeplinește una dintre următoarele condiții:

a) deține majoritatea drepturilor de vot ale acționarilor sau asociaților într-o altă societate denumită filială;

b) este acționar sau asociat al unei societăți și majoritatea membrilor organelor de administrație, conducere și de supraveghere ale societății în cauză (filială), care au îndeplinit aceste funcții în cursul exercițiului financiar, în cursul exercițiului financiar precedent și până în momentul întocmirii situațiilor financiare anuale consolidate, au fost numiți doar ca rezultat al exercitării drepturilor lor de vot;

c) este acționar sau asociat al unei societăți și deține singură controlul asupra majorității drepturilor de vot ale acționarilor sau asociaților societății, ca urmare a unui acord cu alți acționari sau asociați;

d) este acționar sau asociat și are dreptul de a exercita o influență dominantă asupra filialei, în temeiul unui

contract încheiat cu societatea comercială în cauză sau al unei clauze din actul constitutiv sau statut, dacă legislația aplicabilă filialei permite astfel de contracte sau clauze;

e) societatea-mamă deține puterea de a exercita sau exercită efectiv o influență dominantă ori control asupra unei filiale;

f) este acționar sau asociat și are dreptul de a numi ori de a revoca majoritatea membrilor organelor de administrație, conducere sau de supraveghere ale filialei; sau

g) societatea-mamă și filiala sunt conduse pe o bază unificată de către societatea-mamă.

Art. 8. — (1) O societate-mamă este scutită de la întocmirea situațiilor financiare anuale consolidate dacă, la data bilanțului consolidat, societățile comerciale care urmează să fie consolidate nu depășesc împreună, pe baza celor mai recente situații financiare anuale ale acestora, limitele a două dintre următoarele 3 criterii:

- total active: 17.520.000 euro;
- cifra de afaceri netă: 35.040.000 euro;
- număr mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 250.

(2) Scutirea prevăzută la alin. (1) nu se aplică dacă una dintre filialele care urmează să fie consolidate este o societate comercială ale cărei valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, în conformitate cu legislația în vigoare privind piața de capital.

(3) Condițiile în care o societate-mamă este scutită de la obligația întocmirii situațiilor financiare anuale consolidate sunt prevăzute în Reglementările contabile conforme cu Directiva a VII-a a Comunităților Economice Europene.

Art. 9. — Prezentul ordin intră în vigoare la data de 1 ianuarie 2006.

Art. 10. — La data intrării în vigoare a prezentului ordin se abrogă:

— Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 94/2001 pentru aprobarea Reglementărilor contabile armonizate cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene și cu Standardele Internaționale de Contabilitate, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 85 din 20 februarie 2001, cu modificările și completările ulterioare;

— Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 279 și nr. 279 bis din 25 aprilie 2002, cu modificările ulterioare;

— Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.827/2003 pentru modificarea și completarea unor reglementări în domeniul contabilității, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 53 din 22 ianuarie 2004;

— prevederile art. 2 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.775/2004 privind unele reglementări în domeniul contabilității, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 27 și nr. 27 bis din 10 ianuarie 2005;

— Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 772/2000 de aprobare a Normelor privind consolidarea conturilor, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 374 din 11 august 2000, cu modificările ulterioare;

— Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.988/2001 privind nivelul cifrei de afaceri de la care există obligația persoanelor juridice de a încheia contracte pentru întocmirea situațiilor financiare anuale, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 662 din 22 octombrie 2001;

— prevederile pct. 44 din Normele privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și pasiv, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.753/2004, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 1.174 din 13 decembrie 2004;

— orice alte dispoziții contrare prezentului ordin.

Art. 11. — Direcția de reglementări contabile va lua măsuri pentru ducerea la îndeplinire a prevederilor prezentului ordin.
 Art. 12. — Prezentul ordin se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.

Ministrul finanțelor publice,
Sebastian Teodor Gheorghe Vlădescu

București, 17 noiembrie 2005.
 Nr. 1.752.

ANEXĂ

**REGLEMENTĂRI CONTABILE
 conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene**

**CAPITOLUL I
 ARIA DE APLICABILITATE SI MONEDA DE RAPORTARE**

1. - (1) Prezentele reglementări prevăd formatul și conținutul situațiilor financiare anuale, principiile contabile și regulile de evaluare, precum și regulile de întocmire, aprobare, auditare și publicare a situațiilor financiare anuale.

(2) Prezentele reglementări transpun:

a) Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene 78/660/EEC din data de 25 iulie 1978 privind conturile anuale ale anumitor tipuri de societăți comerciale, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 222 din data de 14 august 1978, cu modificările și completările ulterioare¹;

b) art. 10 alin. 2 din Directiva 2004/25/EC a Parlamentului European și a Consiliului din 21 aprilie 2004 privind ofertele publice de preluare, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 142 din 30 aprilie 2004.

(3) Prezentele reglementări se aplică de către următoarele categorii de persoane (denumite în continuare entități):

a) societățile comerciale:

- societățile în nume colectiv;
- societățile în comandită simplă;
- societățile pe acțiuni;
- societățile în comandită pe acțiuni; și
- societățile cu răspundere limitată.

b) societățile/companiile naționale;

c) regiile autonome;

d) institutele naționale de cercetare-dezvoltare;

e) societățile cooperative și celelalte persoane juridice care, în baza legilor speciale de organizare, funcționează pe principiile societăților comerciale;

f) subunitățile fără personalitate juridică, cu sediul în străinătate, care aparțin persoanelor prevăzute la lit. a) – e), cu sediul sau domiciliul în România, precum și sediile permanente din România care aparțin unor persoane juridice cu sediul sau domiciliul în străinătate, în condițiile prevăzute de prezentele reglementări.

¹ Directiva a IV-a a fost modificată și completată prin următoarele directive:

- Directiva a VII-a a Consiliului 83/349/EEC din 13 iunie 1983 privind conturile consolidate, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 193 din 18 iulie 1983;

- Directiva a XI-a a Consiliului 89/666/EEC din 21 decembrie 1989 privind cerințele de prezentare referitoare la sucursalele deschise într-un Stat membru de către anumite tipuri de societăți comerciale care intră sub incidența legislației unui alt stat, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 395 din 30 decembrie 1989;

- Directiva Consiliului 90/604/EEC din 8 noiembrie 1990 pentru modificarea Directivei 78/660/EEC privind conturile anuale și a Directivei 83/349/EEC privind conturile consolidate în ceea ce privește excepțiile pentru întreprinderile mici și mijlocii și publicarea conturilor în ecu, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 317 din 16 noiembrie 1990;

- Directiva Consiliului 90/605/EEC din 8 noiembrie 1990 pentru modificarea Directivei 78/660/EEC privind conturile anuale și a Directivei 83/349/EEC privind conturile consolidate în ceea ce privește aria de aplicabilitate a acestor directive, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 317 din 16 noiembrie 1990;

- Directiva 2001/65/EC a Parlamentului European și a Consiliului din 27 septembrie 2001 pentru modificarea Directivei 78/660/EEC, Directivei 83/349/EEC și a Directivei 86/635/EEC privind regulile de evaluare pentru conturile anuale și consolidate ale anumitor tipuri de societăți comerciale, precum și ale băncilor și ale altor instituții financiare, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 283 din 27 octombrie 2001;

- Directiva Consiliului 2003/38/EC din 13 mai 2003 pentru modificarea Directivei 78/660/EEC privind conturile anuale în ceea ce privește sumele exprimate în euro, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 120 din 15 mai 2003;

- Directiva 2003/51/EEC a Parlamentului European și a Consiliului din 18 iunie 2003 pentru modificarea Directivelor 78/660/EEC, 83/349/EEC, 86/635/EEC și 91/674/EEC privind conturile anuale și consolidate ale anumitor tipuri de societăți comerciale, băncilor și altor instituții financiare și ale societăților de asigurare privind modernizarea și actualizarea regulilor contabile, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 178 din 17 iulie 2003.

2. – (1) Contabilitatea se ține în limba română și în moneda națională. Contabilitatea operațiunilor efectuate în valută se ține atât în moneda națională, cât și în valută.

(2) Pentru necesitățile proprii de informare, entitățile pot opta pentru întocmirea situațiilor financiare anuale și într-o altă monedă.

Cursul utilizat pentru conversia în moneda națională a situațiilor financiare anuale întocmite într-o altă monedă este cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României, valabil pentru data bilanțului. Acest curs se prezintă în notele explicative.

CAPITOLUL II FORMATUL ȘI CONȚINUTUL SITUAȚIILOR FINANCIARE ANUALE

SECȚIUNEA 1 DISPOZIȚII GENERALE PRIVIND SITUAȚIILE FINANCIARE ANUALE

3. (1) - Persoanele juridice care la data bilanțului depășesc limitele a două dintre următoarele trei criterii (denumite în continuare criterii de mărime):

- total active: 3.650.000 euro,
- cifră de afaceri netă: 7.300.000 euro,
- număr mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 50

Întocmesc situații financiare anuale care cuprind:

- bilanț,
- cont de profit și pierdere,
- situația modificărilor capitalului propriu,
- situația fluxurilor de trezorerie,
- notele explicative la situațiile financiare anuale.

(2) Persoanele juridice care la data bilanțului nu depășesc limitele a două dintre criteriile de mărime prevăzute la alin. (1) întocmesc situații financiare anuale simplificate care cuprind:

- bilanț prescurtat,
- cont de profit și pierdere,
- note explicative la situațiile financiare anuale simplificate.

Opțional, ele pot întocmi situația modificărilor capitalului propriu și/sau situația fluxurilor de trezorerie.

(3) Situațiile financiare anuale, respectiv situațiile financiare anuale simplificate constituie un tot unitar.

(4) Potrivit legii contabilității, situațiile financiare anuale trebuie însoțite de o declarație scrisă de asumare a răspunderii conducerii persoanei juridice pentru întocmirea situațiilor financiare anuale în conformitate cu Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene.

4 - Pentru situațiile financiare ale anului 2006, întocmite potrivit Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene, încadrarea în criteriile de mărime prevăzute la pct. 3 alin. (1) se efectuează pe baza indicatorilor determinați din situațiile financiare ale anului 2005.

5 – (1) Situațiile financiare anuale întocmite de persoanele juridice prevăzute la pct. 3 alin. (1) sunt auditate potrivit legii.

(2) Fac obiectul auditului financiar și situațiile financiare anuale întocmite de entitățile de interes public, așa cum sunt definite potrivit legii.

(3) Situațiile financiare anuale simplificate sunt verificate potrivit legii.

6. – Pct. 3 alin. (2) din prezentele reglementări nu se aplică de către entitățile ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, așa cum aceasta este definită de legislația în vigoare privind piața de capital.

7. – (1) Atunci când, la data bilanțului, o entitate depășește sau încetează să mai depășească limitele a două dintre cele trei criterii prevăzute la pct. 3 alin. (1), acest fapt afectează aplicarea derogării prevăzute la acel punct, numai dacă acest lucru are loc în două exerciții financiare consecutive.

O entitate care a întocmit situații financiare anuale simplificate va întocmi situațiile financiare anuale prevăzute la pct. 3 alin. (1) numai dacă, în două exerciții financiare consecutive depășește limitele a două dintre cele trei criterii prevăzute la pct. 3 alin. (1).

O entitate care a întocmit situațiile financiare anuale prevăzute la pct. 3 alin. (1) va întocmi situații financiare anuale simplificată, numai dacă, în două exerciții financiare consecutive nu depășește limitele a două dintre cele trei criterii prevăzute la pct. 3 alin. (1).

(2) Totalul activelor prevăzut la pct. 3 alin (1) cuprinde activele de la lit. A - C înscrise la „Active” din formatul bilanțului prevăzut la pct. 22 sau din formatul prevăzut la pct. 23.

8. – Situațiile financiare anuale se întocmesc în mod clar și în concordanță cu prevederile prezentelor reglementări.

9. – Situațiile financiare anuale oferă o imagine fidelă a activelor, datoriilor, poziției financiare, profitului sau pierderii entității.

10. – Dacă aplicarea prevederilor prezentelor reglementări nu este suficientă pentru a oferi o imagine fidelă în înțelesul pct. 9, trebuie prezentate informații suplimentare.

11. – Dacă, în cazuri excepționale, aplicarea unei prevederi din prezentele reglementări se dovedește contrară obligației prevăzute la pct. 9, trebuie să se facă abatere de la acea prevedere, în vederea oferirii unei imagini fidele, în înțelesul pct. 9. Orice astfel de abatere trebuie prezentată în notele explicative, împreună cu o explicație a motivelor acesteia și o situație privind efectele abaterii asupra activelor, datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii.

12. – Subunitățile fără personalitate juridică, care aparțin persoanelor juridice cu sediul sau domiciliul în România organizează și conduc contabilitatea proprie la nivel de bilanță de verificare, fără a întocmi situații financiare.

Activitatea desfășurată în străinătate de subunitățile fără personalitate juridică, și care aparțin persoanelor juridice cu sediul sau domiciliul în România, se include în situațiile financiare ale persoanei juridice române și se raportează pe teritoriul României, potrivit prezentelor reglementări.

13. – În cazul asocierilor în participație încheiate între o persoană juridică română și o persoană juridică străină, contabilitatea se ține de către persoana juridică română, care răspunde potrivit legii.

14. – Autoritățile de reglementare pot solicita prezentarea în situațiile financiare anuale a unor informații suplimentare față de cele care trebuie prezentate în concordanță cu prezentele reglementări.

15. - Formatul bilanțului și al contului de profit și pierdere, în special în ceea ce privește forma adoptată pentru prezentarea acestora, nu poate fi modificat de la un exercițiu financiar la altul.

16. – În bilanț și în contul de profit și pierdere, elementele prevăzute la pct. 22, 23 și 37 trebuie prezentate separat, în ordinea indicată. O subclasificare mai detaliată a elementelor se poate face numai în notele explicative.

17. – Formatul, succesiunea și terminologia elementelor din bilanț și din contul de profit și pierdere care sunt precedate de cifre arabe trebuie adaptate, în cazul în care natura specifică a unei entități impune acest lucru. Astfel de adaptări trebuie efectuate atunci când sunt cerute prin reglementări speciale emise de Autoritățile de reglementare.

18. – (1) Pentru fiecare element de bilanț, de cont de profit și pierdere și, după caz, din situația modificărilor capitalului propriu și/sau situația fluxurilor de trezorerie trebuie prezentată valoarea aferentă elementului corespondent pentru exercițiul financiar precedent.

(2) Dacă valorile prevăzute la alin. (1) nu sunt comparabile, absența comparabilității trebuie prezentată în notele explicative, însoțită de comentarii relevante.

19. Un element de bilanț, din contul de profit și pierdere și, după caz, din situația modificărilor capitalului propriu și situația fluxurilor de trezorerie pentru care nu există valoare nu trebuie prezentat, cu excepția cazului în care există un element corespondent pentru exercițiul financiar precedent, în înțelesul pct. 18 alin. (1).

20. – Bilanțul este documentul contabil de sinteză prin care se prezintă elementele de activ, datorii și capital propriu ale entității la sfârșitul exercițiului financiar, precum și în celelalte situații prevăzute de lege.

21. – (1) În bilanț elementele de activ și datorii sunt grupate după natură și lichiditate, respectiv natură și exigibilitate.

(2) În înțelesul prezentelor reglementări:

a) un activ reprezintă o resursă controlată de către entitate ca rezultat al unor evenimente trecute, de la care se așteaptă să genereze beneficii economice viitoare pentru entitate și al cărui cost poate fi evaluat în mod credibil;

b) o datorie reprezintă o obligație actuală a entității ce decurge din evenimente trecute și prin decontarea căreia se așteaptă să rezulte o ieșire de resurse care încorporează beneficii economice;

(c) capitalurile proprii reprezintă interesul rezidual al acționarilor în activele unei entități după deducerea tuturor datoriilor sale.

SECȚIUNEA 2 FORMATUL BILANȚULUI

22. - Formatul bilanțului este următorul:

A. Active immobilizate

I. Immobilizări necorporale

1. Cheltuieli de constituire
2. Cheltuieli de dezvoltare
3. Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare, dacă acestea au fost achiziționate cu titlu oneros
4. Fondul comercial, în măsura în care acesta a fost achiziționat cu titlu oneros
5. Avansuri și immobilizări necorporale în curs de execuție

II. Immobilizări corporale

1. Terenuri și construcții
2. Instalații tehnice și mașini
3. Alte instalații, utilaje și mobilier
4. Avansuri și immobilizări corporale în curs de execuție

III. Immobilizări financiare

1. Acțiuni deținute la entitățile afiliate
2. Împrumuturi acordate entităților afiliate
3. Interese de participare
4. Împrumuturi acordate entităților de care compania este legată în virtutea intereselor de participare
5. Investiții deținute ca immobilizări
6. Alte împrumuturi

B. Active circulante

I. Stocuri

1. Materii prime și materiale consumabile
2. Producția în curs de execuție
3. Produse finite și mărfuri
4. Avansuri pentru cumpărări de stocuri

II. Creanțe

(Sumele care urmează să fie încasate după o perioadă mai mare de un an trebuie prezentate separat pentru fiecare element.)

1. Creanțe comerciale
2. Sume de încasat de la entitățile afiliate
3. Sume de încasat de la entitățile de care compania este legată în virtutea intereselor de participare
4. Alte creanțe
5. Capital subscris și nevărsat

III. Investiții pe termen scurt

1. Acțiuni deținute la entitățile afiliate
2. Alte investiții pe termen scurt

*IV. Casa și conturi la bănci***C. Cheltuieli în avans****D. Datorii: sumele care trebuie plătite într-o perioadă de până la un an**

1. Împrumuturi din emisiunea de obligațiuni, prezentându-se separat împrumuturile din emisiunea de obligațiuni convertibile
2. Sume datorate instituțiilor de credit
3. Avansuri încasate în contul comenzilor
4. Datorii comerciale – furnizori
5. Efecte de comerț de plătit
6. Sume datorate entităților afiliate
7. Sume datorate entităților de care compania este legată în virtutea intereselor de participare
8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale și datoriile privind asigurările sociale

E. Active circulante nete/datorii curente nete**F. Total active minus datorii curente****G. Datorii: sumele care trebuie plătite într-o perioadă mai mare de un an**

1. Împrumuturi din emisiunea de obligațiuni, prezentându-se separat împrumuturile din emisiunea de obligațiuni convertibile
2. Sume datorate instituțiilor de credit
3. Avansuri încasate în contul comenzilor
4. Datorii comerciale – furnizori
5. Efecte de comerț de plătit
6. Sume datorate entităților afiliate
7. Sume datorate entităților de care compania este legată în virtutea intereselor de participare
8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale și datoriile privind asigurările sociale

H. Provizioane

1. Provizioane pentru pensii și obligații similare
2. Provizioane pentru impozite
3. Alte provizioane

I. Venituri în avans**J. Capital și rezerve***I. Capital subscris*

1. Capital subscris vărsat
2. Capital subscris nevărsat

*II. Prime de capital**III. Rezerve din reevaluare**IV. Rezerve*

1. Rezerve legale
2. Rezerve statutare sau contractuale
3. Alte rezerve

*V. Profitul sau pierderea reportat(ă)**VI. Profitul sau pierderea exercițiului financiar*

23. – Formatul bilanțului prescurtat este următorul:

A. Active imobilizate

- I. Imobilizări necorporale*
- II. Imobilizări corporale*
- III. Imobilizări financiare*

B. Active circulante*I. Stocuri**II. Creanțe*

(Sumele care urmează să fie încasate după o perioadă mai mare de un an trebuie prezentate separat pentru fiecare element.)

*III. Investiții pe termen scurt**IV. Casa și conturi la bănci***C. Cheltuieli în avans****D. Datorii: sumele care trebuie plătite într-o perioadă de până la un an****E. Active circulante nete/datorii curente nete****F. Total active minus datorii curente****G. Datorii: sumele care trebuie plătite într-o perioadă mai mare de un an****H. Provizioane****I. Venituri în avans****J. Capital și rezerve***I. Capital subscris* (prezentând-se separat capitalul vărsat și capitalul nevărsat)*II. Prime de capital**III. Rezerve din reevaluare**IV. Rezerve**V. Profitul sau pierderea reportat(ă)**VI. Profitul sau pierderea exercițiului financiar*

24. – Dacă un activ sau o datorie are legătură cu mai mult de un element din formatul de bilanț, relația sa cu alte elemente trebuie prezentată în notele explicative, dacă o asemenea prezentare este esențială pentru înțelegerea situațiilor financiare anuale.

25. – Acțiunile deținute la entitățile afiliate trebuie prezentate numai în cadrul elementelor prevăzute în acest scop.

26. – Toate angajamentele sub forma garanțiilor de orice fel trebuie, în cazul în care nu există obligația de a le prezenta ca datorii, să fie în mod clar prezentate în notele explicative, și trebuie făcută distincție între diferitele tipuri de garanții recunoscute de legislația națională. De asemenea, trebuie făcută o prezentare separată a oricărei garanții valorice care a fost prevăzută. Angajamentele de acest tip care există în relația cu entitățile afiliate trebuie prezentate distinct.

SECȚIUNEA 3 PREVEDERI REFERITOARE LA ELEMENTELE DE BILANȚ

27. – Prezentarea activelor ca active imobilizate sau ca active circulante depinde de scopul căruia îi sunt destinate.

28. – Activele imobilizate cuprind acele active destinate utilizării pe o bază continuă, în scopul desfășurării activităților entității.

29. – (1) Mișcările diverselor elemente de imobilizări se prezintă în notele explicative. În acest scop, se prezintă distinct, începând cu prețul de achiziție sau costul de producție, pentru fiecare element de imobilizare, pe de o parte, creșterile, cedările și transferurile în cursul exercițiului financiar iar, pe de altă parte, ajustările cumulate de valoare la începutul exercițiului financiar și la data bilanțului, precum și rectificările efectuate în cursul exercițiului financiar asupra ajustărilor de valoare din exercițiile financiare precedente. Ajustările de valoare se prezintă în bilanț ca deduceri clare din elementele corespunzătoare.

(2) Dacă, atunci când situațiile financiare anuale se întocmesc conform prezentelor reglementări pentru prima oară, prețul de achiziție sau costul de producție al unei imobilizări nu poate fi determinat fără cheltuieli sau întâzieri exagerate, valoarea reziduală de la începutul exercițiului financiar poate fi tratată drept preț de achiziție sau cost de producție. Orice aplicare a acestei prevederi trebuie prezentată în notele explicative.

(3) Atunci când se efectuează reevaluarea imobilizărilor corporale, mișcările diverselor elemente de imobilizări, prevăzute la alin. (1), se prezintă începând cu prețul de achiziție sau costul de producție, rezultat din reevaluare. În acest scop, valoarea reevaluată se substituie valorii de intrare a imobilizărilor corporale.

30. – Drepturile asupra proprietăților imobiliare și alte drepturi similare, așa cum sunt definite de legislația națională, trebuie prezentate la "Terenui și construcții".

31. – În sensul prezentelor reglementări, prin interese de participare se înțelege drepturile în capitalul altor entități, reprezentate sau nu prin certificate, care, prin crearea unei legături durabile cu aceste entități, sunt destinate să contribuie la activitățile entității. Deținerea unei părți din capitalul unei alte entități se presupune că reprezintă un interes de participare, atunci când depășește un procentaj de 20%.

32. – (1) Cheltuielile efectuate în cursul exercițiului financiar, dar care sunt aferente unui exercițiu financiar ulterior, trebuie prezentate sub titlul de "Cheltuieli în avans".

(2) Veniturile care, deși se referă la exercițiul financiar în cauză, nu se încasează până la expirarea acestuia, trebuie prezentate la "Creanțe". În cazul în care astfel de venituri sunt semnificative, acestea trebuie prezentate și în notele explicative.

33. – (1) Ajustările de valoare cuprind toate corecțiile destinate să țină seama de reducerile valorilor activelor individuale, stabilite la data bilanțului, indiferent dacă acea reducere este sau nu definitivă.

(2) Ajustările de valoare pot fi: ajustări permanente, denumite în continuare amortizări, și/sau ajustări provizorii, denumite în continuare ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare, în funcție de caracterul permanent sau provizoriu al ajustării activelor.

34. Provizioanele sunt destinate să acopere datoriile a căror natură este clar definită și care la data bilanțului este probabil să existe, sau este cert că vor exista, dar care sunt incerte în ceea ce privește valoarea sau data la care vor apărea.

35. Provizioanele nu pot fi utilizate pentru ajustarea valorilor activelor.

36. – (1) Veniturile de încasat înainte de data bilanțului, dar care se referă la un exercițiu financiar ulterior, trebuie prezentate sub titlul de "Venituri în avans".

(2) Cheltuielile care, deși se referă la exercițiul financiar în cauză, se vor plăti numai în cursul exercițiului financiar ulterior, trebuie prezentate la "Datorii". În cazul în care astfel de cheltuieli sunt semnificative, ele trebuie prezentate și în notele explicative.

SECȚIUNEA 4 FORMATUL CONTULUI DE PROFIT ȘI PIERDERE

37. – Formatul contului de profit și pierdere este următorul:

1. Cifra de afaceri netă
2. Variația stocurilor de produse finite și a producției în curs de execuție
3. Producția realizată de entitate pentru scopurile sale proprii și capitalizată
4. Alte venituri din exploatare
5. a) Cheltuieli cu materiile prime și materialele consumabile
- b) Alte cheltuieli externe
6. Cheltuieli cu personalul:
 - a) Salarii și indemnizații
 - b) Cheltuieli cu asigurările sociale, cu indicarea distinctă a celor referitoare la pensii
7. a) Ajustări de valoare privind imobilizările corporale și imobilizările necorporale
- b) Ajustări de valoare privind activele circulante, în cazul care acestea depășesc suma ajustărilor de valoare care sunt normale în entitatea în cauză
8. Alte cheltuieli de exploatare
9. Venituri din interese de participare, cu indicarea distinctă a celor obținute de la entitățile afiliate

10. Venituri din alte investiții și împrumuturi care fac parte din activele imobilizate, cu indicarea distinctă a celor obținute de la entitățile afiliate
11. Alte dobânzi de încasat și venituri similare, cu indicarea distinctă a celor obținute de la entitățile afiliate
12. Ajustări de valoare privind imobilizările financiare și investițiile deținute ca active circulante
13. Dobânzi de plătit și cheltuieli similare, cu indicarea distinctă a celor privind entitățile afiliate
14. Profitul sau pierderea din activitatea curentă
15. Venituri extraordinare
16. Cheltuieli extraordinare
17. Profitul sau pierderea din activitatea extraordinară
18. Impozitul pe profit
19. Alte impozite neprezentate la elementele de mai sus
20. Profitul sau pierderea exercițiului financiar

SECȚIUNEA 5

PREVEDERI REFERITOARE LA ELEMENTELE DIN CONTUL DE PROFIT ȘI PIERDERE

38. – (1) Cifra de afaceri netă cuprinde sumele rezultate din vânzarea de produse și furnizarea de servicii care se înscriu în activitatea curentă a entității, după deducerea reducerilor comerciale și a taxei pe valoarea adăugată, precum și a altor taxe legate direct de cifra de afaceri.

(2) În cazul entităților al caror obiect principal de activitate îl constituie activitatea de leasing, în cifra de afaceri netă se include și dobânda convenită acestor contracte, aferentă perioadei de raportare.

39. – (1) Veniturile și cheltuielile care apar altfel decât în cursul activităților curente ale entității trebuie prezentate la „Venituri extraordinare” și „Cheltuieli extraordinare”.

(2) Elementele extraordinare sunt veniturile sau cheltuielile rezultate din evenimente sau tranzacții ce sunt clar diferite de activitățile curente ale entității și care, prin urmare, nu se așteaptă să se repete într-un mod frecvent sau regulat.

(3) În înțelesul prezentelor reglementări, prin activități curente se înțelege orice activitate desfășurată de o entitate, ca parte integrantă a afacerilor sale, precum și activitățile conexe în care aceasta se angajează și care sunt o continuare a primelor activități menționate, incidente acestora sau care rezultă din acestea.

(4) Pentru a stabili dacă un eveniment sau o tranzacție se delimitează clar de activitățile curente ale entității, se are în vedere, mai degrabă, natura elementului sau a tranzacției aferente activității desfășurate în mod curent de entitate, decât frecvența cu care se așteaptă ca aceste evenimente să aibă loc. Prin urmare, un eveniment sau o tranzacție poate fi extraordinară pentru o entitate, dar nu și pentru o alta, datorită diferențelor dintre activitățile curente ale acelor entități. De exemplu, pierderile rezultate în urma unui cutremur pot fi calificate de către o entitate ca elemente extraordinare.

(5) Exemple de evenimente sau tranzacții ce dau naștere, în general, la elemente extraordinare în cazul majorității entităților sunt exproprierea activelor, un cutremur sau un alt dezastru natural.

(6) Cu excepția cazului în care veniturile și cheltuielile prevăzute la alin. (1) sunt nesemnificative pentru evaluarea rezultatelor, în notele explicative trebuie prezentate explicații despre valoarea și natura acestora. Aceeași prevedere se aplică veniturilor și cheltuielilor legate de un alt exercițiu financiar.

40. – Entitățile trebuie să prezinte în notele explicative proporția în care impozitul pe profit afectează „Profitul sau pierderea din activitatea curentă” și „Profitul sau pierderea din activitatea extraordinară”.

SECȚIUNEA 6

PRINCIPII CONTABILE GENERALE

41. – Elementele prezentate în situațiile financiare anuale se evaluează în conformitate cu principiile contabile generale prevăzute în prezenta secțiune, conform contabilității de angajamente. Astfel, efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente sunt recunoscute atunci când tranzacțiile și evenimentele se produc (și nu pe măsură ce trezoreria sau echivalentul său este încasat sau plătit) și sunt înregistrate în contabilitate și raportate în situațiile financiare ale perioadelor aferente.

42. – *Principiul continuității activității.* Trebuie să se prezume că entitatea își desfășoară activitatea pe baza principiului continuității activității.

Acest principiu presupune că entitatea își continuă în mod normal funcționarea, fără a intra în stare de lichidare sau reducere semnificativă a activității. Dacă administratorii unei entități au luat cunoștință de unele

elemente de nesiguranță legate de anumite evenimente care pot duce la incapacitatea acesteia de a-și continua activitatea, aceste elemente trebuie prezentate în notele explicative. În cazul în care situațiile financiare anuale nu sunt întocmite pe baza principiului continuității, această informație trebuie prezentată, împreună cu explicații privind modul de întocmire a acestora și motivele care au stat la baza deciziei conform căreia entitatea nu își mai poate continua activitatea.

43. – *Principiul permanenței metodelor.* Metodele de evaluare trebuie aplicate în mod consecvent de la un exercițiu financiar la altul.

44. – *Principiul prudenței.* Evaluarea trebuie făcută pe o bază prudentă, și în special:

- a) poate fi inclus numai profitul realizat la data bilanțului;
- b) trebuie să se țină cont de toate datoriile apărute în cursul exercițiului financiar curent sau al unui exercițiu precedent, chiar dacă acestea devin evidente numai între data bilanțului și data întocmirii acestuia;
- c) trebuie să se țină cont de toate datoriile previzibile și pierderile potențiale apărute în cursul exercițiului financiar curent sau al unui exercițiu financiar precedent, chiar dacă acestea devin evidente numai între data bilanțului și data întocmirii acestuia;
- d) trebuie să se țină cont de toate deprecierile, indiferent dacă rezultatul exercițiului financiar este pierdere sau profit.

45. – *Principiul independenței exercițiului.* Trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de data încasării sau plății acestor venituri și cheltuieli.

46. – *Principiul evaluării separate a elementelor de activ și de datorii.* Conform acestui principiu, componentele elementelor de activ sau de datorii trebuie evaluate separat.

47. – *Principiul intangibilității.* Bilanțul de deschidere pentru fiecare exercițiu financiar trebuie să corespundă cu bilanțul de închidere al exercițiului financiar precedent.

48. – *Principiul necompensării.* Orice compensare între elementele de activ și de datorii sau între elementele de venituri și cheltuieli este interzisă.

Eventualele compensări între creanțe și datorii ale entității față de același agent economic pot fi efectuate, cu respectarea prevederilor legale, numai după înregistrarea în contabilitate a veniturilor și cheltuielilor la valoarea integrală.

49. – *Principiul prevalenței economicului asupra juridicului.* Prezentarea valorilor din cadrul elementelor din bilanț și contul de profit și pierdere se face ținând seama de fondul economic al tranzacției sau al operațiunii raportate, și nu numai de forma juridică a acestora.

Principiul prevalenței economicului asupra juridicului se aplică de către entitățile prevăzute la pct. 3 alin. (1) la întocmirea situațiilor financiare individuale și a situațiilor financiare consolidate, iar entitățile prevăzute la pct. 3 alin. (2), numai la întocmirea situațiilor financiare consolidate.

50. – (1) *Principiul pragului de semnificație.* Elementele de bilanț și de cont de profit și pierdere care sunt precedate de cifre arabe pot fi combinate dacă:

- (a) acestea reprezintă o sumă nesemnificativă, în înțelesul pct. 9; sau
- (b) o astfel de combinare oferă un nivel mai mare de claritate, cu condiția ca elementele astfel combinate să fie prezentate separat în notele explicative.

(2) Principiul pragului de semnificație poate fi aplicat numai de către entitățile prevăzute la pct. 3 alin. (1).

51. – Abateri de la principiile contabile generale prevăzute în prezenta secțiune pot fi efectuate în cazuri excepționale. Orice astfel de abateri trebuie prezentate în notele explicative, precum și motivele care le-au determinat, împreună cu o evaluare a efectului acestora asupra activelor, datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii.

SECȚIUNEA 7 REGULI DE EVALUARE

7.1. REGULI GENERALE DE EVALUARE

52. – Elementele prezentate în situațiile financiare anuale se evaluează, în general, pe baza principiului costului de achiziție sau al costului de producție. În situația în care s-a optat pentru reevaluarea imobilizărilor corporale sau evaluarea instrumentelor financiare la valoarea justă, se aplică prevederile subsecțiunii 7.2.5 din prezentele reglementări.

7.1.1 Evaluarea la data intrării în entitate

53. – (1) La data intrării în entitate, bunurile se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare, care se stabilește astfel:

- a) la cost de achiziție – pentru bunurile procurate cu titlu oneros;
- b) la cost de producție – pentru bunurile produse în entitate;
- c) la valoarea de aport, stabilită în urma evaluării – pentru bunurile reprezentând aport la capitalul social;
- d) la valoarea justă – pentru bunurile obținute cu titlu gratuit.

În cazurile menționate la lit. c) și d), valoarea de aport și, respectiv, valoarea justă, se substituie costului de achiziție.

(2) Prin valoare justă se înțelege suma pentru care activul ar putea fi schimbat de bunăvoie între părți aflate în cunostință de cauză în cadrul unei tranzacții cu pretul determinat obiectiv.

54. (1) Costul de achiziție al bunurilor cuprinde prețul de cumpărare, taxele de import și alte taxe (cu excepția acelor pe care persoana juridică le poate recupera de la autoritățile fiscale), cheltuielile de transport, manipulare și alte cheltuieli care pot fi atribuibile direct achiziției bunurilor respective.

(2) Reducerile comerciale acordate de furnizor nu fac parte din costul de achiziție.

55. – (1) Costul de producție al unui bun cuprinde costul de achiziție a materiilor prime și materialelor consumabile și cheltuielile de producție direct atribuibile bunului.

(2) Costul de producție sau de prelucrare al stocurilor, precum și costul de producție al imobilizărilor cuprind cheltuielile directe aferente producției, și anume: materiale directe, energie consumată în scopuri tehnologice, manoperă directă și alte cheltuieli directe de producție, precum și cota cheltuielilor indirecte de producție alocată în mod rațional ca fiind legată de fabricația acestora.

(3) În costul de producție poate fi inclusă o proporție rezonabilă din cheltuielile care sunt indirect atribuibile bunului, în măsura în care acestea sunt legate de perioada de producție.

(4) Următoarele reprezintă exemple de costuri care nu trebuie incluse în costul stocurilor, ci sunt recunoscute drept cheltuieli ale perioadei în care au survenit, astfel:

- pierderile de materiale, manopera sau alte costuri de producție înregistrate peste limitele normal admise;
- cheltuielile de depozitare, cu excepția cazurilor în care aceste costuri sunt necesare în procesul de producție, anterior trecerii într-o nouă fază de fabricație;
- regiile (cheltuielile) generale de administrație care nu participă la aducerea stocurilor în forma și locul final;
- costurile de desfacere.

56. – (1) Dobânda la capitalul împrumutat pentru finanțarea achiziției, construcției sau producției de active cu ciclu lung de fabricație poate fi inclusă în costurile de producție, în măsura în care aceasta este legată de perioada de producție. În cazul includerii dobânzii în valoarea activelor, aceasta trebuie prezentată în notele explicative.

(2) În sensul prezentelor reglementări, prin activ cu ciclu lung de fabricație se înțelege un activ care solicită în mod necesar o perioadă substanțială de timp pentru a fi gata în vederea utilizării sau pentru vânzare.

7.1.2. Evaluarea cu ocazia inventarierii

57. – Evaluarea elementelor de activ și de pasiv cu ocazia inventarierii se face potrivit prezentelor reglementări și normelor emise în acest sens de Ministerul Finanțelor Publice.

7.1.3. Evaluarea la încheierea exercițiului financiar

58. – (1) La încheierea exercițiului financiar, elementele de activ și de pasiv de natura datoriilor se evaluează și se reflectă în situațiile financiare anuale la valoarea de intrare, pusă de acord cu rezultatele inventarierii.

(2) În acest scop, valoarea de intrare se compară cu valoarea stabilită pe baza inventarierii, denumită valoare de inventar. În acest caz, se vor avea în vedere, printre altele:

- a) Pentru elementele de activ, diferențele constatate în minus între valoarea de inventar și valoarea contabilă netă a elementelor de activ se înregistrează în contabilitate pe seama unei amortizări suplimentare, în cazul activelor amortizabile pentru care deprecierea este ireversibilă sau se efectuează o ajustare pentru depreciere sau pierdere de valoare, atunci când deprecierea este reversibilă, aceste elemente menținându-se, de asemenea, la valoarea lor de intrare.

Valorile mobiliare pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată se evaluează la valoarea de cotare din ultima zi de tranzacționare, iar cele netranzacționate la costul istoric mai puțin eventualele ajustări pentru pierdere de valoare.

Valorile mobiliare pe termen lung se evaluează la costul istoric mai puțin eventualele ajustări pentru pierdere de valoare.

Prin valoare contabilă netă se înțelege valoarea de intrare, mai puțin amortizarea și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare, cumulate.

b) Pentru elementele de pasiv de natura datoriilor, diferențele constatate în plus între valoarea de inventar și valoarea de intrare a elementelor de pasiv de natura datoriilor se înregistrează în contabilitate, pe seama elementelor corespunzătoare de datorii.

59. – (1) La fiecare dată a bilanțului:

a) Elementele monetare exprimate în valută (disponibilități și alte elemente asimilate, cum sunt acreditivele și depozitele bancare, creanțe și datorii în valută) trebuie evaluate și raportate utilizând cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României și valabil la data încheierii exercițiului financiar. Diferențele de curs valutar, favorabile sau nefavorabile, între cursul de la data înregistrării creanțelor sau datoriilor în valută sau cursul la care au fost raportate în situațiile financiare anterioare și cursul de schimb de la data încheierii exercițiului financiar, se înregistrează, la venituri sau cheltuieli financiare, după caz.

b) Pentru creanțele și datoriile, exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, eventualele diferențe favorabile sau nefavorabile, care rezultă din evaluarea acestora se înregistrează la venituri sau cheltuieli financiare, după caz. Determinarea diferențelor de valoare se efectuează similar prevederilor lit. a).

c) Elementele nemonetare achiziționate cu plata în valută și înregistrate la cost istoric (imobilizări, stocuri) trebuie raportate utilizând cursul de schimb de la data efectuării tranzacției.

d) Elementele nemonetare achiziționate cu plata în valută și înregistrate la valoarea justă trebuie raportate utilizând cursul de schimb existent la data determinării valorilor respective.

(2) Prin elemente monetare se înțelege disponibilitățile bănești și activele/datoriile de primit/de plătit în sume fixe sau determinabile.

60. – Evenimentele care apar după data bilanțului pot furniza informații suplimentare referitoare la perioada raportată față de cele cunoscute la data bilanțului. Dacă situațiile financiare anuale nu au fost aprobate, acestea trebuie ajustate pentru a reflecta și informațiile suplimentare.

7.1.4. Evaluarea la data ieșirii din entitate

61. – La data ieșirii din entitate sau la darea în consum, bunurile se evaluează și se scad din gestiune la valoarea lor de intrare.

Evenimente ulterioare datei bilanțului

62 – (1) Evenimentele ulterioare datei bilanțului sunt acele evenimente, favorabile sau nefavorabile, care au loc între data bilanțului și data la care situațiile financiare anuale sunt autorizate pentru publicare.

(2) Pot fi identificate două situații:

a) entitățile obțin informații suplimentare față de cele existente la data bilanțului, pentru evenimente care avuseseră deja loc la data bilanțului. Dacă informațiile suplimentare conduc la necesitatea înregistrării în contabilitate a unor venituri sau cheltuieli, pentru prezentarea unei imagini fidele, trebuie efectuate aceste înregistrări;

b) entitățile obțin informații pentru evenimente petrecute ulterior datei situațiilor financiare, dar a căror prezentare este necesară pentru utilizatorii de informații. În această situație, informațiile respective se prezintă în notele explicative, fără efectuarea unor înregistrări în contabilitate.

(3) Exemple de evenimente ulterioare datei bilanțului, care trebuie reflectate în situațiile financiare anuale pot fi următoarele:

a) rezolvarea unui litigiu ulterior datei bilanțului impune ajustarea unui provizion deja recunoscut sau recunoașterea unui nou provizion;

b) insolvența unui client, înregistrată ulterior datei bilanțului, confirmă că la data bilanțului exista o pierdere aferentă unei creanțe comerciale și, în consecință, entitatea trebuie să ajusteze valoarea contabilă a creanței comerciale.

(4) Un exemplu de eveniment ulterior datei bilanțului pentru care nu se fac ajustări ale situațiilor financiare anuale este diminuarea valorii de piață a valorilor mobiliare, în intervalul de timp dintre data bilanțului și data la care situațiile financiare anuale sunt autorizate pentru publicare.

(5) Atunci când evenimentele au o asemenea importanță încât neprezentarea lor ar putea afecta capacitatea utilizatorilor situațiilor financiare de a face evaluări și de a lua decizii corecte, o entitate trebuie să prezinte următoarele informații pentru fiecare categorie semnificativă de astfel de evenimente:

a) natura evenimentului; și

b) o estimare a efectului financiar sau o mențiune conform căreia o astfel de estimare nu poate să fie făcută.

Corectarea erorilor contabile

63. – (1) Corectarea erorilor constatate în contabilitate se efectuează pe seama rezultatului reportat.

(2) Erorile din perioadele anterioare sunt omisiuni și declarații eronate cuprinse în situațiile financiare ale entității pentru una sau mai multe perioade anterioare rezultând din greșeala de a utiliza, sau de a nu utiliza, informații credibile care:

- a) erau disponibile la momentul la care situațiile financiare pentru acele perioade au fost aprobate spre a fi emise;
- b) ar fi putut fi obținute în mod rezonabil și luate în considerare la întocmirea și prezentarea acelor situații financiare.

Astfel de erori includ efectele greșelilor matematice, greșelilor de aplicare a politicilor contabile, ignorării sau interpretării greșite a evenimentelor și fraudelor.

(3) În cazul corectării de erori care generează pierdere contabilă reportată, aceasta trebuie acoperită înainte de efectuarea oricărei repartizări de profit.

În notele la situațiile financiare trebuie prezentate informații suplimentare cu privire la erorile constatate.

7.2. ACTIVE IMOBILIZATE

7.2.1. Reguli de evaluare de bază

64. – (1) Activele immobilizate sunt active generatoare de beneficii și deținute pe o perioadă mai mare de un an. Ele trebuie evaluate la costul de achiziție sau la costul de producție, cu respectarea prevederilor pct. 65 și 66.

(2) Beneficiile economice viitoare reprezintă potențialul de a contribui, direct sau indirect, la fluxul de trezorerie sau de echivalente de trezorerie către entitate. Potențialul poate fi unul productiv, fiind parte a activităților de exploatare ale entității.

65. – Costul de achiziție sau costul de producție al activelor immobilizate cu durate limitate de utilizare economică trebuie redus cu ajustările de valoare calculate pentru a amortiza valoarea unor astfel de active, în mod sistematic de-a lungul duratelor de utilizare economică.

În înțelesul prezentelor reglementări, prin durata de utilizare economică se înțelege durata de viață utilă, aceasta reprezentând:

- a) perioada în care un activ este prevăzut a fi disponibil pentru utilizare de către o entitate; sau
- b) numărul unităților produse sau a unor unități similare ce se estimează că vor fi obținute de entitate prin folosirea activului respectiv.

66. – (1) Atunci când se constată pierderi de valoare pentru imobilizările financiare, trebuie făcute ajustări pentru pierderea de valoare, astfel încât acestea să fie evaluate la cea mai mică valoare atribuită acestora la data bilanțului.

(2) Imobilizările trebuie să facă obiectul ajustărilor de valoare, indiferent dacă duratele lor de utilizare economică sunt limitate sau nu, astfel încât acestea să fie evaluate la cea mai mică valoare atribuibilă acestora la data bilanțului, dacă se estimează că reducerea valorii acestora este permanentă.

(3) Ajustările de valoare prevăzute la alin. (1) și (2) trebuie înregistrate în contul de profit și pierdere și prezentate distinct în notele explicative, dacă acestea nu au fost prezentate separat în contul de profit și pierdere.

(4) Evaluarea la valorile minime, potrivit alin. (1) și (2), nu poate fi continuată dacă nu mai sunt aplicabile motivele pentru care au fost făcute ajustările respective.

67. – Dacă activele immobilizate fac obiectul ajustărilor excepționale de valoare exclusiv în scop fiscal, în notele explicative se prezintă valoarea ajustărilor și motivele pentru care acestea au fost efectuate.

7.2.2. Imobilizări necorporale

Recunoașterea imobilizărilor necorporale

68. – Un activ necorporal este un activ identificabil, nemonetar, fără suport material și deținut pentru utilizare în procesul de producție sau furnizare de bunuri sau servicii, pentru a fi închiriat terților sau pentru scopuri administrative.

69. – Un activ necorporal trebuie recunoscut în bilanț dacă se estimează că va genera beneficii economice pentru entitate și costul activului poate fi evaluat în mod credibil.

70. – În cadrul imobilizărilor necorporale se cuprind:

- cheltuielile de constituire;
- cheltuielile de dezvoltare;
- concesiunile, brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile și activele similare, cu excepția celor create intern de entitate;
- fondul comercial;
- alte imobilizări necorporale; și
- avansurile și imobilizările necorporale în curs de execuție.

Active de natura cheltuielilor de constituire

71. – Cheltuielile de constituire sunt cheltuielile ocazionate de înființarea sau dezvoltarea unei entități (taxe și alte cheltuieli de înscriere și înmatriculare, cheltuieli privind emisiunea și vânzarea de acțiuni și obligațiuni, precum și alte cheltuieli de această natură, legate de înființarea și extinderea activității entității).

72. – (1) O entitate poate include cheltuielile de constituire la „Active”, caz în care poate imobiliza cheltuielile de constituire. În această situație, cheltuielile de constituire trebuie amortizate în cadrul unei perioade de maximum cinci ani.

(2) În situația în care cheltuielile de constituire nu au fost integral amortizate, nu se face nici o distribuție din profituri, cu excepția cazului în care suma rezervelor disponibile pentru distribuție și a profitului reportat este cel puțin egală cu cea a cheltuielilor neamortizate.

73. – Sumele înregistrate la „Cheltuieli de constituire” trebuie explicate în note.

Active de natura cheltuielilor de dezvoltare

74. – (1) Imobilizările de natura cheltuielilor de dezvoltare sunt generate de aplicarea rezultatelor cercetării sau a altor cunoștințe, în scopul realizării de produse sau servicii noi sau îmbunătățite substanțial, înainte stabilirii producției de serie sau utilizării.

(2) Exemple de activități de dezvoltare sunt:

- a) proiectarea, construcția și testarea producției intermediare sau folosirea intermediară a prototipurilor și modelelor;
- b) proiectarea uneltelor și matritelor care implică tehnologie nouă;
- c) proiectarea, construcția și operarea unei uzine pilot care nu este fezabilă din punct de vedere economic pentru producția pe scară largă;
- d) proiectarea, construcția și testarea unei alternative alese pentru aparatele, produsele, procesele, sistemele sau serviciile noi sau îmbunătățite.

75. – (1) Cheltuielile de dezvoltare se amortizează pe perioada contractului sau pe durata de utilizare, după caz.

(2) În cazul în care durata contractului sau durata de utilizare depășește cinci ani, aceasta trebuie prezentată în notele explicative, împreună cu motivele care au determinat-o.

(3) În situația în care cheltuielile de dezvoltare nu au fost integral amortizate, nu se face nici o distribuție din profituri, cu excepția cazului în care suma rezervelor disponibile pentru distribuție și a profitului reportat este cel puțin egală cu cea a cheltuielilor neamortizate.

(4) – Sumele înregistrate la „Cheltuieli de dezvoltare” trebuie explicate în notele explicative.

Concesiunile, brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile și activele similare

76. – (1) Concesiunile, brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile și activele similare reprezentând aport, achiziționate sau dobândite pe alte căi, se înregistrează în conturile de imobilizări necorporale la valoarea de aport sau costul de achiziție, după caz. În această situație valoarea de aport se asimilează valorii juste.

(2) Concesiunile primite se reflectă ca imobilizări necorporale atunci când contractul de concesiune stabilește o durată și o valoare determinate pentru concesiune. Amortizarea concesiunii urmează a fi înregistrată pe durata de folosire a acesteia, stabilită potrivit contractului. În cazul în care contractul prevede plata unei chirii, și nu o valoare amortizabilă, în contabilitatea entității care primește concesiunea, se reflectă cheltuiala reprezentând chiria, fără recunoașterea unei imobilizări necorporale.

Fondul comercial

77. – Fondul comercial apare, de regulă, la consolidare și reprezintă diferența dintre costul de achiziție și valoarea la data tranzacției, a părții din activele nete achiziționate de către o entitate.

78. – În cazul în care fondul comercial este tratat ca un activ - ca urmare a achiziției de către o entitate a acțiunilor altei entități - se au în vedere următoarele prevederi:

- a) fondul comercial se amortizează, de regulă, în cadrul unei perioade de maximum cinci ani;
- b) totuși, entitățile pot să amortizeze fondul comercial în mod sistematic într-o perioadă de peste cinci ani, cu condiția ca această perioadă să nu depășească durata de utilizare economică a activului și să fie prezentată și justificată în notele explicative.

Avansuri și alte imobilizări necorporale

79. – În cadrul avansurilor și altor imobilizări necorporale se înregistrează avansurile acordate furnizorilor de imobilizări necorporale, programele informatice create de entitate sau achiziționate de la terți, pentru necesitățile proprii de utilizare, precum și alte imobilizări necorporale.

Imobilizările necorporale în curs de executie

80. – Imobilizările necorporale în curs de executie reprezintă imobilizările necorporale neterminate până la sfârșitul perioadei, evaluate la costul de producție sau costul de achiziție, după caz.

Evaluarea inițială a imobilizărilor necorporale

81. – Un activ necorporal se înregistrează inițial la costul de achiziție sau de producție, așa cum sunt definite în prezentele reglementări.

82. – Un element necorporal raportat drept cheltuielă într-o perioadă nu poate fi recunoscut ulterior ca parte din costul unui activ necorporal.

Cheltuieli ulterioare

83. – (1) Cheltuielile ulterioare efectuate cu un activ necorporal după cumpărarea sau finalizarea acestuia se înregistrează în conturile de cheltuieli atunci când sunt efectuate.

(2) Cheltuielile ulterioare vor majora costul activului necorporal atunci când este probabil că aceste cheltuieli vor permite activului să genereze beneficii economice viitoare peste performanța prevăzută inițial și pot fi evaluate credibil.

Evaluarea la data bilanțului

84. – Un activ necorporal trebuie prezentat în bilanț la valoarea de intrare, mai puțin ajustările cumulate de valoare.

Cedarea

85. – Un activ necorporal trebuie scos din evidență la cedare sau atunci când nici un beneficiu economic viitor nu mai este așteptat din utilizarea sa ulterioară.

86. – Câștigurile sau pierderile care apar o dată cu încetarea utilizării sau ieșirea unui activ necorporal se determină ca diferență între veniturile generate de ieșirea activului și valoarea sa neamortizată, inclusiv cheltuielile ocazionate de cedarea acestuia, și trebuie prezentate ca venit sau cheltuielă, după caz, în contul de profit și pierdere.

7.2.3. Imobilizări corporale**Recunoașterea imobilizărilor corporale**

87. - Imobilizările corporale reprezintă active care:

- a) sunt deținute de o entitate pentru a fi utilizate în producția de bunuri sau prestarea de servicii, pentru a fi închiriate terților sau pentru a fi folosite în scopuri administrative; și
- b) sunt utilizate pe parcursul unei perioade mai mari de un an.

88. – Imobilizările corporale cuprind: terenuri și construcții; instalații tehnice și mașini; alte instalații, utilaje și mobilier; avansuri și imobilizări corporale în curs de execuție.

89. – (1) Contabilitatea terenurilor se ține pe două categorii: terenuri și amenajări de terenuri.

(2) În contabilitatea analitică, terenurile pot fi evidențiate pe următoarele grupe: terenuri agricole, terenuri silvice, terenuri fără construcții, terenuri cu zăcăminte, terenuri cu construcții și altele.

90. – Imobilizările corporale deținute în baza unui contract de leasing se evidențiază în contabilitate în funcție de natura contractului de leasing, stabilită potrivit legii, cu respectarea prevederilor pct. 49.

91. – În cadrul imobilizărilor corporale sunt evidențiate în mod distinct imobilizările corporale în curs de execuție.

Evaluarea inițială a imobilizărilor corporale

92. – O imobilizare corporală recunoscută ca activ trebuie evaluată inițial la costul său determinat potrivit regulilor de evaluare din prezentele reglementări, în funcție de modalitatea de intrare în entitate.

Cheltuieli ulterioare

93. – Cheltuielile ulterioare aferente unei imobilizări corporale trebuie recunoscute, de regulă, drept cheltuieli în perioada în care au fost efectuate.

94. – (1) Costul reparațiilor efectuate la imobilizările corporale, în scopul asigurării utilizării continue a acestora, trebuie recunoscut ca o cheltuială în perioada în care este efectuată.

(2) Sunt recunoscute ca o componentă a activului investițiile efectuate la imobilizările corporale, sub forma cheltuielilor ulterioare. Acestea trebuie să aibă ca efect îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali ai acestora și să conducă la obținerea de beneficii economice viitoare, suplimentare față de cele estimate inițial.

Obținerea de beneficii se poate realiza fie direct prin creșterea veniturilor, fie indirect prin reducerea cheltuielilor de întreținere și funcționare.

95. – (1) Imobilizările corporale în curs de execuție reprezintă investițiile neterminate efectuate în regie proprie sau în antrepriză. Acestea se evaluează la costul de producție sau costul de achiziție, după caz.

(2) Imobilizările corporale în curs de execuție se trec în categoria imobilizărilor finalizate după recepția, darea în folosință sau punerea în funcțiune a acestora, după caz.

(3) Costul unei imobilizări corporale construite în regie proprie este determinat folosind aceleași principii ca și pentru un activ achiziționat. Astfel, dacă entitatea produce active similare, în scopul comercializării, în cadrul unor tranzacții normale, atunci costul activului este de obicei același cu costul de construire a acelui activ destinat vânzării. Prin urmare, orice profituri interne sunt eliminate din calculul costului acestui activ. În mod similar, cheltuielile reprezentând rebuturi, manopera sau alte resurse peste limitele acceptate ca fiind normale, precum și pierderile care au apărut în cursul construcției în regie proprie a activului nu sunt incluse în costul activului.

Evaluarea la data bilanțului

96. – O imobilizare corporală trebuie prezentată în bilanț la valoarea de intrare, mai puțin ajustările cumulate de valoare.

Amortizarea

97. – (1) Amortizarea se stabilește prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare a imobilizărilor corporale.

(2) Amortizarea imobilizărilor corporale se calculează pe baza unui plan de amortizare, de la data punerii în funcțiune a acestora și până la recuperarea integrală a valorii lor de intrare, conform duratelor de utilizare economică și condițiilor de utilizare a acestora.

98. – Amortizarea imobilizărilor corporale concesionate, închiriate sau în locație de gestiune se calculează și se înregistrează în contabilitate de către entitatea care le are în proprietate.

99. – (1) Entitățile amortizează imobilizările corporale utilizând unul din următoarele regimuri de amortizare:
a) amortizarea liniară;

b) amortizarea degresivă;

c) amortizarea accelerată.

(2) Amortizarea aferentă imobilizărilor corporale se înregistrează în contabilitate ca o cheltuială.

(3) Terenurile nu se amortizează.

Investitiile efectuate pentru amenajarea lacurilor, baltilor, iazurilor, terenurilor si pentru alte lucrari similare se recupereaza pe calea amortizarii, prin includerea în cheltuielile de exploatare într-o perioada hotarata de consiliul de administratie sau responsabilul cu gestiunea patrimoniului.

Cedarea și casarea

100. – O imobilizare corporală trebuie scoasă din evidență la cedare sau casare, atunci când nici un beneficiu economic viitor nu mai este așteptat din utilizarea sa ulterioară.

101. – Câștigurile sau pierderile obținute în urma casării sau cedării unei imobilizări corporale trebuie determinate ca diferență între veniturile generate de scoaterea din evidență și valoarea sa neamortizată, inclusiv cheltuielile ocazionate de aceasta și trebuie prezentate ca venit sau cheltuială, după caz, în contul de profit și pierdere.

Compensații de la terți

102. – (1) În cazul distrugerii totale sau parțiale a unor imobilizări corporale, creanțele sau sumele compensatorii încasate de la terți, legate de acestea, precum și achiziționarea sau construcția ulterioară de active noi sunt operațiuni economice distincte și trebuie înregistrate ca atare pe baza documentelor justificative.

Astfel, deprecierea activelor se evidențiază la momentul constatării acesteia, iar dreptul de a încasa compensațiile se evidențiază pe seama veniturilor conform contabilității de angajamente, în momentul stabilirii acestuia.

(2) Exemple de asemenea compensații pot fi înregistrate în următoarele situații:

a) sume plătite/de plătit de către companiile de asigurare pentru deprecierea sau pierderea unor imobilizări corporale cauzată, de exemplu, de dezastru naturale sau furt;

b) sume acordate de guvern, în schimbul unor imobilizări corporale, de exemplu, terenuri care au fost expropriate.

7.2.4. Imobilizări financiare

103. – Imobilizările financiare cuprind acțiunile deținute la entitățile afiliate, împrumuturile acordate entităților afiliate, interesele de participare, împrumuturile acordate entităților de care compania este legată în virtutea intereselor de participare, alte investiții deținute ca imobilizări, alte împrumuturi.

104. – În conturile de creante reprezentand împrumuturi acordate se înregistrează sumele acordate terților în baza unor contracte pentru care entitatea percepe dobânzi, potrivit legii.

105. – (1) La alte împrumuturi acordate se cuprind garanțiile, depozitele și cauțiunile depuse de entitate la terți.

(2) Entitățile care au evidențiate în contul de creante imobilizate creantele aferente contractelor de leasing financiar, precum și alte creante imobilizate cu scadența mai mare de un an, vor prezenta în bilanț, la imobilizări financiare, numai partea cu scadența mai mare de 12 luni, diferența urmând a fi reflectată la creante.

Evaluarea inițială

106. – Imobilizările financiare recunoscute ca activ se evaluează la costul de achiziție sau valoarea determinată prin contractul de dobândire a acestora.

Evaluarea la data bilanțului

107. – Imobilizările financiare se prezintă în bilanț la valoarea de intrare mai puțin ajustările cumulate pentru pierdere de valoare.

7.2.5. Reguli de evaluare alternative

7.2.5.1. Reevaluarea imobilizărilor corporale

108. – (1) Entitățile pot proceda la reevaluarea imobilizărilor corporale existente la sfârșitul exercițiului financiar, cu reflectarea în contabilitate a rezultatelor acesteia.

(2) În cazul efectuării reevaluării imobilizărilor corporale, acest lucru trebuie prezentat în notele explicative, împreună cu elementele supuse reevaluării, metoda prin care s-au calculat valorile prezentate, precum și elementul afectat din contul de profit și pierdere.

109. – (1) Reevaluarea imobilizărilor corporale se face la valoarea justă de la data bilanțului. Valoarea justă se determină pe baza unor evaluări efectuate, de regulă, de profesioniști calificați în evaluare, membri ai unui organism profesional în domeniu, recunoscut național și internațional.

(2) La reevaluarea unei imobilizări corporale, amortizarea cumulată la data reevaluării este tratată în unul din următoarele moduri:

a) recalculată proporțional cu schimbarea valorii contabile brute a activului, astfel încât valoarea contabilă a activului, după reevaluare, să fie egală cu valoarea sa reevaluată. Această metodă este folosită, deseori, în cazul în care activul este reevaluat prin aplicarea unui indice; sau

b) eliminată din valoarea contabilă brută a activului și valoarea netă, determinată în urma corectării cu ajustările de valoare, este recalculată la valoarea reevaluată a activului. Această metodă este folosită, deseori, pentru clădirile care sunt reevaluate la valoarea lor de piață.

110. – (1) În cazul în care, ulterior recunoașterii inițiale ca activ, valoarea unui activ imobilizat este determinată pe baza reevaluării activului respectiv, valoarea rezultată din reevaluare va fi atribuită activului, în locul costului de achiziție/costului de producție sau al oricărei alte valori atribuite înainte aceluși activ. În astfel de cazuri, regulile privind amortizarea se vor aplica activului având în vedere valoarea acestuia, determinată în urma reevaluării.

(2) Elementele dintr-o grupă de imobilizări corporale se revaluează simultan pentru a se evita reevaluarea selectivă și raportarea în situațiile financiare anuale a unor valori care sunt o combinație de costuri și valori calculate la date diferite.

(3) Dacă un activ imobilizat este reevaluat, toate celelalte active din grupa din care face parte trebuie reevaluate, cu excepția situației când nu există nici o piață activă pentru acel activ.

(4) O grupă de imobilizări corporale cuprinde active de aceeași natură și utilizări similare, aflate în exploatarea unei entități.

(5) Exemple de grupe de imobilizări corporale sunt: terenuri; clădiri; mașini și echipamente; nave; aeronave etc.

(6) Reevaluările trebuie făcute cu suficientă regularitate, astfel încât valoarea contabilă să nu difere substanțial de cea care ar fi determinată folosind valoarea justă de la data bilanțului.

(7) Dacă un activ dintr-o grupă de active nu poate fi reevaluat din cauză că nu există o piață activă pentru acel activ, activul trebuie prezentat în bilanț la cost, minus ajustările cumulate de valoare.

(8) O piață activă este o piață unde sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

a) elementele comercializate sunt omogene;

b) pot fi găsiți în permanență cumpărători și vânzători interesați; și

c) prețurile sunt cunoscute de cei interesați.

(9) Dacă valoarea justă a unei imobilizări corporale nu mai poate fi determinată prin referință la o piață activă, valoarea activului prezentată în bilanț trebuie să fie valoarea sa reevaluată la data ultimei reevaluări, din care se scad ajustările cumulate de valoare.

111. – (1) În cazul în care se efectuează reevaluarea imobilizărilor corporale, diferența dintre valoarea rezultată în urma reevaluării și valoarea la cost istoric trebuie prezentată la rezerva din reevaluare, ca un subelement distinct în „Capital și rezerve”. Tratatul în scop fiscal al rezervei din reevaluare trebuie prezentat în notele explicative.

(2) Indiferent dacă valoarea rezervei a fost modificată sau nu în cursul exercițiului financiar, entitățile trebuie să prezinte în notele explicative următoarele informații:

a) valoarea rezervei din reevaluare la începutul exercițiului financiar;

b) diferențele din reevaluare transferate la rezerva din reevaluare în cursul exercițiului financiar;

c) sumele capitalizate sau transferate într-un alt mod din rezerva din reevaluare în cursul exercițiului financiar, prezentându-se natura oricărui astfel de transfer, cu respectarea legislației în vigoare;

d) valoarea rezervei din reevaluare la sfârșitul exercițiului financiar.

(3) Surplusul din reevaluare inclus în rezerva din reevaluare este capitalizat prin transferul direct în rezerve, atunci când acest surplus reprezintă un castig realizat.

În sensul prezentelor reglementari castigul se considera realizat la scoaterea din evidenta a activului pentru care s-a constituit rezerva din reevaluare. Cu toate acestea, o parte din castig poate fi realizat pe măsură ce activul este folosit de entitate. În acest caz, valoarea rezervei transferate este diferența dintre amortizarea calculată pe baza valorii contabile reevaluate și valoarea amortizării calculate pe baza costului initial al activului.

(4) Dacă rezultatul reevaluării este o creștere față de valoarea contabilă netă, atunci aceasta se tratează astfel:

- ca o creștere a rezervei din reevaluare prezentată în cadrul elementului „Capital și rezerve”, dacă nu a existat o descreștere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă acelui activ; sau
- ca un venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea recunoscută anterior la acel activ.

(5) Dacă rezultatul reevaluării este o descreștere a valorii contabile nete, aceasta se tratează ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierei, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (surplus din reevaluare) sau ca o scădere a rezervei din reevaluare prezentată în cadrul elementului „Capital și rezerve”, cu minimum dintre valoarea acelei rezerve și valoarea descreșterii, iar eventuala diferență rămasă neacoperită se înregistrează ca o cheltuială.

(6) Rezerva din reevaluare trebuie redusă în măsura în care sumele transferate la aceasta nu mai sunt necesare pentru aplicarea metodei de evaluare utilizate și pentru obținerea scopului său.

(7) Sumele reprezentând diferențe de natura veniturilor și cheltuielilor rezultate la reevaluare trebuie prezentate separat în contul de profit și pierdere.

(8) Nici o parte din rezerva din reevaluare nu poate fi distribuită, direct sau indirect, cu excepția cazului în care activul reevaluat a fost valorificat, situație în care surplusul din reevaluare reprezintă câștig efectiv realizat.

(9) Cu excepția cazurilor prevăzute la alin. (3) și (6), rezerva din reevaluare nu poate fi redusă.

112. – Ajustările de valoare se calculează în fiecare exercițiu financiar pe baza valorii atribuite imobilizării pentru acel exercițiu financiar.

113. – În cazul în care se efectuează reevaluarea, în notele explicative trebuie prezentate, separat pentru fiecare element din bilanț de natura imobilizărilor corporale reevaluate, următoarele informații:

- a) valoarea la cost istoric a imobilizărilor reevaluate și suma ajustărilor cumulate de valoare; sau
- b) valoarea la data bilanțului a diferenței dintre valoarea rezultată din reevaluare și cea reprezentând costul istoric și, atunci când este cazul, valoarea cumulată a ajustărilor suplimentare de valoare.

7.2.5.2. Evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare

114. – (1) Prin derogare de la regulile generale de evaluare prevăzute de prezentele reglementări și sub rezerva condițiilor prevăzute la alin. (3) – (5) din acest punct, entitățile pot evalua în situațiile financiare consolidate instrumentele financiare, inclusiv instrumentele financiare derivate, la valoarea justă.

(2) - Un instrument financiar reprezintă orice contract ce generează simultan un activ financiar pentru o entitate și o datorie financiară sau un instrument de capitaluri proprii pentru o altă entitate.

- Un activ financiar este orice activ care reprezintă:

- a) trezorerie;
- b) un instrument de capitaluri proprii al unei alte entități;
- c) un drept contractual:

- de a primi numerar sau un alt activ financiar de la o altă entitate; sau

- de a schimba active sau datorii financiare cu altă entitate în condiții care sunt potențial favorabile entității; sau

d) un contract care va fi sau poate fi decontat în propriile instrumente de capitaluri proprii și este:

- un instrument financiar nederivat pentru care entitatea este sau poate fi obligată să primească un număr variabil al propriilor instrumente de capitaluri proprii; sau

- un instrument financiar derivat care va fi sau poate fi decontat în alt fel decât prin schimbul unei sume fixe de numerar sau alt activ financiar pentru un număr fix din instrumentele de capital ale entității. În acest scop, instrumentele de capital ale entității nu includ instrumente care sunt ele însele contracte pentru primirea sau livrarea propriilor instrumente de capitaluri proprii ale entității.

- O datorie financiară este orice datorie care reprezintă:

a) o obligație contractuală:

- de a ceda lichidități sau alt activ financiar unei alte entități; sau

- de a schimba active sau datorii financiare cu altă entitate în condiții care sunt potențial nefavorabile pentru entitate;

sau

b) un contract care va fi sau poate fi decontat în propriile instrumente de capitaluri proprii ale entității și este:

- un instrument financiar nederivat pentru care entitatea este sau poate fi obligată să livreze un număr variabil din propriile sale instrumente de capitaluri proprii; sau

- un instrument financiar derivat care va fi sau poate fi decontat altfel decât prin schimbul unei sume fixe de numerar, sau alt activ financiar în schimbul unui număr fix din propriile instrumente de capitaluri proprii ale entității. În acest scop, propriile instrumente de capitaluri proprii ale entității nu includ instrumente care pot fi ele însele contracte pentru primirea sau livrarea viitoare a propriilor instrumente de capitaluri proprii ale entității.

(3) În înțelesul prezentelor reglementări, contractele bazate pe marfă care dau oricăreia dintre părțile contractante dreptul de decontare în numerar sau prin alte instrumente financiare se consideră instrumente financiare derivate, cu excepția cazurilor în care:

a) acestea au fost încheiate și continuă să îndeplinească cerințele așteptate ale entității privind cumpărarea, vânzarea sau utilizarea produsului de bază;

b) acestea au fost inițial destinate unui astfel de scop; și

c) se așteaptă ca acestea să fie decontate prin livrarea mărfii.

(4) Evaluarea la valoarea justă se aplică numai datoriilor care sunt:

a) deținute ca parte a unui portofoliu de tranzacționare; sau

b) instrumente financiare derivate.

(5) Evaluarea la valoarea justă nu se aplică:

a) instrumentelor financiare nederivate deținute până la scadență;

b) împrumuturilor și creanțelor generate de entitate și nedeținute în scopul tranzacționării; și

c) intereselor în filiale, întreprinderi asociate și asocieri în participație, instrumentelor de capital emise de entitate, contractelor cu plata contingentă într-o combinație de întreprinderi, precum și altor instrumente financiare cu astfel de caracteristici speciale și care, în concordanță cu ceea ce este general acceptat, se contabilizează diferit față de alte instrumente financiare.

În înțelesul prezentelor reglementări, prin combinarea de întreprinderi se înțelege gruparea unor entități individuale într-o singură entitate raportoare, determinată de obținerea controlului de către o entitate asupra uneia sau mai multor întreprinderi.

115. – (1) Valoarea justă prevăzută la pct. 114 se determină prin referire la:

a) valoarea de piață, pentru acele instrumente financiare pentru care se poate identifica cu ușurință o piață credibilă. Dacă valoarea de piață nu se poate identifica cu ușurință pentru un instrument, dar poate fi identificată pentru componentele sale sau pentru un instrument similar, valoarea de piață poate fi derivată din cea a componentelor sale sau a instrumentului similar; sau

b) o valoare determinată cu ajutorul unor modele și tehnici de evaluare general acceptate, pentru instrumentele pentru care nu se poate identifica cu ușurință o piață credibilă. Astfel de modele și tehnici asigură o aproximare rezonabilă a valorii de piață.

(2) În sensul prezentelor reglementări piața credibilă are semnificația pieței active, așa cum apare prezentată aceasta la pct. 110 (8).

(3) Instrumente financiare care nu pot fi evaluate credibil prin oricare dintre metodele menționate la alin. (1), se evaluează în conformitate cu regulile generale de evaluare prevăzute de prezentele reglementări.

116. – (1) Prin excepție de la prevederile pct. 44, atunci când un instrument financiar se evaluează în conformitate cu pct. 115, modificarea valorii se include în contul de profit și pierdere. Totuși, o astfel de modificare se include direct în capitalul propriu, într-o rezervă de valoare justă, dacă:

a) instrumentul contabilizat este un instrument de acoperire împotriva riscurilor conform unui sistem de contabilizare a acoperirii riscului care permite ca unele sau toate modificările de valoare să nu fie înregistrate în contul de profit și pierdere; sau

b) modificarea de valoare se referă la o diferență de schimb valutar apărută la un element monetar care face parte dintr-o investiție netă a entității într-o entitate străină.

În înțelesul prezentelor reglementări, prin investiție netă într-o entitate străină se înțelege partea entității raportoare din activele nete ale acelei entități străine.

(2) Modificarea valorii unui activ financiar disponibil pentru vânzare, altul decât un instrument financiar derivat, poate fi inclusă direct în capitalul propriu, în rezerva de valoare justă.

117. – (1) Rezerva de valoare justă se ajustează atunci când sumele înregistrate în aceasta nu mai sunt necesare pentru aplicarea evaluării la valoarea justă.

(2) Rezerva de valoare justă va rămâne evidențiată în contabilitate atât timp cât sunt evidențiate în bilanț instrumentele financiare cărora le este aferentă.

118. - Dacă a fost aplicată evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare, notele explicative prezintă:

a) ipotezele semnificative care stau la baza modelelor și tehnicilor de evaluare, dacă valorile juste au fost determinate în conformitate cu pct. 115 alin. 1 lit. (b);

b) pentru fiecare categorie de instrumente financiare, valoarea justă, modificările de valoare incluse direct în contul de profit și pierdere, precum și modificările incluse în rezerva de valoare justă;

c) pentru fiecare clasă de instrumente financiare derivate, informații privind aria și natura instrumentelor, inclusiv termenii și condițiile semnificative care pot afecta valoarea, momentul și certitudinea fluxurilor viitoare de trezorerie; și

d) un tabel care să prezinte modificările rezervei de valoare justă în cursul exercițiului financiar.

7.3. ACTIVE CIRCULANTE

7.3.1. Generalități

Recunoașterea activelor circulante

119. – (1) Un activ se clasifică ca activ circulant atunci când:

a) este achiziționat sau produs pentru consum propriu sau în scopul comercializării și se așteaptă să fie realizat în termen de 12 luni de la data bilanțului;

b) este reprezentat de creanțe aferente ciclului de exploatare;

c) este reprezentat de trezorerie sau echivalente de trezorerie a căror utilizare nu este restricționată.

(2) Ciclul de exploatare al unei entități reprezintă perioada de timp dintre achiziționarea materiilor prime care intră într-un proces de transformare și finalizarea acestora în trezorerie sau sub forma unui echivalent de trezorerie.

(3) Echivalentele de trezorerie reprezintă investițiile financiare pe termen scurt, extrem de lichide, care sunt ușor convertibile în numerar și sunt supuse unui risc nesemnificativ de schimbare a valorii.

120. – În categoria activelor circulante se cuprind:

a) stocuri, inclusiv valoarea serviciilor prestate pentru care nu a fost întocmită factură;

b) creanțe;

c) investiții pe termen scurt;

d) casa și conturi la bănci.

Evaluarea activelor circulante

121. – (1) Activele circulante trebuie evaluate la costul de achiziție sau costul de producție, după caz, cu respectarea prevederilor alin. (2) de mai jos.

(2) Ajustările de valoare se fac pentru activele circulante în vederea prezentării acestora la cea mai mică valoare de piață sau, în circumstanțe speciale, la o altă valoare minimă atribuibilă acestora la data bilanțului.

122. – Evaluarea efectuată conform prevederilor de la pct. 121 alin. (2) nu poate fi continuată dacă motivele pentru care au fost făcute ajustările de valoare nu mai sunt aplicabile. Prin urmare, în situația în care

ajustarea devine total sau parțial fără obiect, întrucât motivele care au dus la reflectarea acesteia au încetat să mai existe într-o anumită măsură, atunci acea ajustare trebuie reluată corespunzător la venituri.

123. – Dacă activele circulante fac obiectul ajustărilor de valoare cu caracter excepțional, exclusiv în scop fiscal, suma ajustărilor și motivele pentru care acestea au fost efectuate trebuie prezentate în notele explicative.

7.3.2. Stocuri

124. – 1 Stocurile sunt active circulante:

- a) deținute pentru a fi vândute pe parcursul desfășurării normale a activității;
- b) în curs de producție în vederea vânzării în procesul desfășurării normale a activității; sau
- c) sub formă de materii prime, materiale și alte consumabile care urmează să fie folosite în procesul de producție sau pentru prestarea de servicii.

125. – (1) În cadrul stocurilor se cuprind:

- a) mărfurile, și anume bunurile pe care entitatea le cumpără în vederea revânzării sau produsele predate spre vânzare magazinelor proprii;
- b) materiile prime, care participă direct la fabricarea produselor și se regăsesc în produsul finit integral sau parțial, fie în starea lor inițială, fie transformată;
- c) materialele consumabile (materiale auxiliare, combustibili, materiale pentru ambalat, piese de schimb, semințe și materiale de plantat, furaje și alte materiale consumabile), care participă sau ajută la procesul de fabricație sau de exploatare fără a se regăsi, de regulă, în produsul finit;
- d) materialele de natura obiectelor de inventar;
- e) produsele, și anume:
 - semifabricatele, prin care se înțelege produsele al căror proces tehnologic a fost terminat într-o secție (fază de fabricație) și care trec în continuare în procesul tehnologic al altei secții (faze de fabricație) sau se livrează terților;
 - produsele finite, adică produsele care au parcurs în întregime fazele procesului de fabricație și nu mai au nevoie de prelucrări ulterioare în cadrul entității, putând fi depozitate în vederea livrării sau expediate direct clienților;
 - rebuturile, materialele recuperabile și deșeurile;
- f) animalele și păsările, respectiv animalele născute și cele tinere de orice fel (viței, miei, porci, mânji și altele) crescute și folosite pentru reproducție, animalele și păsările la îngrășat pentru a fi valorificate, coloniile de albine, precum și animalele pentru producție - lână, lapte și blană;
- g) ambalajele, care includ ambalajele re folosibile, achiziționate sau fabricate, destinate produselor vândute și care în mod temporar pot fi păstrate de terți, cu obligația restituirii în condițiile prevăzute în contracte;
- h) producția în curs de execuție, reprezentând producția care nu a trecut prin toate fazele (stadiile) de prelucrare, prevăzute în procesul tehnologic, precum și produsele nesupuse probelor și recepției tehnice sau necompletate în întregime. În cadrul producției în curs de execuție se cuprind, de asemenea, lucrările și serviciile, precum și studiile în curs de execuție sau neterminate.

(2) În cadrul stocurilor se includ și bunurile aflate în custodie, pentru prelucrare sau în consignație la terți, care se înregistrează distinct în contabilitate pe categorii de stocuri.

126. – (1) Deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.

(2) În aplicarea alin. (1) este necesar să se asigure:

- a) recepționarea tuturor bunurilor materiale intrate în entitate și înregistrarea acestora la locurile de depozitare. Bunurile materiale primite pentru prelucrare, în custodie sau în consignație se recepționează și înregistrează distinct ca intrări în gestiune. În contabilitate, valoarea acestor bunuri se înregistrează în conturi în afara bilanțului;
- b) în situația unor decalaje între aprovizionarea și recepția bunurilor care se dovedesc a fi în mod cert în proprietatea entității, se procedează astfel:
 - bunurile sosite fără factură se înregistrează ca intrări în gestiune atât la locul de depozitare cât și în contabilitate, pe baza recepției și a documentelor însoțitoare;
 - bunurile sosite și nerecepționate se înregistrează distinct în contabilitate ca intrare în gestiune;
- c) în cazul unor decalaje între vânzarea și livrarea bunurilor, acestea se înregistrează ca ieșiri din entitate, nemaifiind considerate proprietatea acesteia, astfel:
 - bunurile vândute și nelivrate se înregistrează distinct în gestiune, iar în contabilitate în conturi în afara bilanțului;
 - bunurile livrate, dar nefacturate, se înregistrează ca ieșiri din gestiune atât la locurile de depozitare cât și în contabilitate, pe baza documentelor care confirmă ieșirea din gestiune potrivit legii;

d) bunurile aprovizionate sau vândute cu clauze privind dreptul de proprietate se înregistrează la intrări și, respectiv, la ieșiri, atât în gestiune, cât și în contabilitate, potrivit contractelor încheiate.

Costul stocurilor

127. – (1) Costul stocurilor trebuie să cuprindă toate costurile aferente achiziției și prelucrării, precum și alte costuri suportate pentru a aduce stocurile în forma și în locul în care se găsesc.

(2) Costul de producție sau de prelucrare al stocurilor, precum și costul de producție al imobilizărilor cuprind cheltuielile directe aferente producției, și anume: materiale directe, energie consumată în scopuri tehnologice, manoperă directă și alte cheltuieli directe de producție, precum și cota cheltuielilor indirecte de producție alocată în mod rațional ca fiind legată de fabricația acestora.

(3) Costul stocurilor unui prestator de servicii cuprinde manopera și alte cheltuieli legate de personalul direct angajat în furnizarea serviciilor, inclusiv personalul însărcinat cu supravegherea, precum și regiile corespunzătoare.

128. – Materiile prime și materialele consumabile care sunt în mod constant înlocuite și a căror valoare totală este de o importanță secundară pentru entitate pot fi prezentate la „Active” la o valoare și cantitate fixe, dacă valoarea, cantitatea și structura acestora nu variază în mod semnificativ.

129. – (1) Costul stocurilor care nu sunt de obicei fungibile și al acelor bunuri sau servicii produse și destinate unor comenzi distincte trebuie determinat prin identificarea specifică a costurilor individuale.

(2) Bunurile fungibile sunt bunuri de orice natură care nu se pot distinge în mod substanțial unele de altele.

(3) Identificarea specifică a costului presupune atribuirea costurilor specifice elementelor identificabile ale stocurilor. Acest tratament contabil este adecvat pentru acele elemente care fac obiectul unei comenzi distincte, indiferent dacă au fost cumpărate sau produse.

(4) Identificarea specifică nu poate fi folosită în cazurile în care stocurile cuprind un număr mare de elemente, care sunt de regulă fungibile.

130. – (1) În funcție de specificul activității, pentru determinarea costului pot fi folosite, de asemenea, metoda costului standard, în activitatea de producție sau metoda prețului cu amănuntul, în comerțul cu amănuntul.

(2) Costul standard ia în considerare nivelurile normale ale materialelor și consumabilelor, manoperei, eficienței și capacității de producție. Aceste niveluri trebuie revizuite periodic și ajustate, dacă este necesar, în funcție de condițiile existente la un moment dat.

(3) Diferențele de preț față de costul de achiziție sau de producție trebuie evidențiate distinct în contabilitate, fiind recunoscute în costul activului.

(4) Repartizarea diferențelor de preț asupra valorii bunurilor ieșite și asupra stocurilor se efectuează cu ajutorul unui coeficient care se calculează astfel:

$$\text{Coeficient de}^2 = \frac{\text{Soldul inițial al diferențelor de preț} + \text{Diferențe de preț aferente intrărilor în cursul perioadei, cumulat de la începutul exercițiului financiar până la finele perioadei de referință}}{\text{Soldul inițial al stocurilor la preț de înregistrare} + \text{Valoarea intrărilor în cursul perioadei la preț de înregistrare, cumulat de la începutul exercițiului financiar până la finele perioadei de referință}} \times 100$$

Acest coeficient se înmulțește cu valoarea bunurilor ieșite din gestiune la preț de înregistrare, iar suma rezultată se înregistrează în conturile corespunzătoare în care au fost înregistrate bunurile ieșite.

(5) Coeficienții de repartizare a diferențelor de preț pot fi calculați la nivelul conturilor sintetice de gradul I și II, prevăzute în planul general de conturi, pe grupe sau categorii de stocuri.

(6) La sfârșitul perioadei, soldurile conturilor de diferențe se cumulează cu soldurile conturilor de stocuri, la preț de înregistrare, astfel încât aceste conturi să reflecte valoarea stocurilor la costul de achiziție sau costul de producție, după caz.

² La calcularea procentului mediu de adaos comercial, soldul inițial al contului de mărfuri și valoarea intrărilor de mărfuri nu vor include TVA neexigibilă.

(7) Diferențele de preț se înregistrează proporțional atât asupra valorii bunurilor ieșite, cât și asupra bunurilor rămase în stoc.

(8) În comerțul cu amănuntul poate fi utilizată metoda prețului cu amănuntul, pentru a determina costul stocurilor de articole numeroase și cu mișcare rapidă, care au marje similare și pentru care nu este practic să se folosească altă metodă.

În această situație, costul bunurilor vândute se calculează prin deducerea valorii marjei brute din prețul de vânzare al stocurilor. Orice modificare a prețului de vânzare presupune recalcularea marjei brute.

131. – (1) La ieșirea din gestiune a stocurilor și altor active fungibile, acestea se evaluează și înregistrează în contabilitate prin aplicarea uneia din următoarele metode:

a) metoda primul intrat - primul ieșit - FIFO;

b) metoda costului mediu ponderat - CMP;

c) metoda ultimul intrat - primul ieșit - LIFO.

(2) Dacă valoarea prezentată în bilanț, rezultată după aplicarea metodelor specificate în alin. (1), diferă în mod semnificativ, la data bilanțului, de valoarea determinată pe baza ultimei valori de piață cunoscute înainte de data bilanțului, valoarea acestei diferențe trebuie prezentată în notele explicative ca total pe categorii de active.

(3) Potrivit metodei "primul intrat - primul ieșit" (FIFO), bunurile ieșite din gestiune se evaluează la costul de achiziție sau de producție al primei intrări (lot). Pe măsura epuizării lotului, bunurile ieșite din gestiune se evaluează la costul de achiziție sau de producție al lotului următor, în ordine cronologică.

(4) Metoda "costului mediu ponderat" (CMP) presupune calcularea costului fiecărui element pe baza mediei ponderate a costurilor elementelor similare aflate în stoc la începutul perioadei și a costului elementelor similare produse sau cumpărate în timpul perioadei. Media poate fi calculată periodic sau după fiecare recepție.

(5) Potrivit metodei "ultimul intrat - primul ieșit" (LIFO), bunurile ieșite din gestiune se evaluează la costul de achiziție sau de producție al ultimei intrări (lot). Pe măsura epuizării lotului, bunurile ieșite din gestiune se evaluează la costul de achiziție sau de producție al lotului anterior, în ordine cronologică.

(6) Metoda aleasă trebuie aplicată cu consecvență pentru elemente similare de natura stocurilor și a activelor fungibile de la un exercițiu financiar la altul. Dacă, în situații excepționale, administratorii decid să schimbe metoda pentru un anumit element de stocuri sau alte active fungibile, în notele explicative trebuie să se prezinte următoarele informații:

- motivul schimbării metodei, și

- efectele sale asupra rezultatului.

(7) O entitate trebuie să utilizeze aceleași metode de determinare a costului pentru toate stocurile care au natură și utilizare similare. Pentru stocurile cu natură sau utilizare diferită, folosirea unor metode diferite de calcul al costului poate fi justificată.

132. – Producția în curs de execuție se determină prin inventarierea producției neterminate la sfârșitul perioadei, prin metode tehnice de constatare a gradului de finalizare sau a stadiului de efectuare a operațiilor tehnologice și evaluarea acesteia la costurile de producție.

133. – (1) Contabilitatea stocurilor se ține cantitativ și valoric sau numai valoric prin folosirea inventarului permanent sau a inventarului intermitent.

(2) În condițiile folosirii inventarului permanent, în contabilitate se înregistrează toate operațiunile de intrare și ieșire, ceea ce permite stabilirea și cunoașterea în orice moment a stocurilor, atât cantitativ cât și valoric.

(3) Inventarul intermitent constă în stabilirea ieșirilor și înregistrarea lor în contabilitate pe baza inventarierii stocurilor la sfârșitul perioadei. În acest caz, ieșirile se determină ca diferență între valoarea stocului inițial plus valoarea intrărilor și valoarea stocului final, determinat pe baza inventarierii.

134. – (1) Activele de natura stocurilor nu trebuie reflectate în bilanț la o valoare mai mare decât valoarea care se poate obține prin utilizarea sau vânzarea lor. În acest scop, valoarea stocurilor se diminuează până la valoarea realizabilă netă, prin reflectarea unei ajustări pentru depreciere.

(2) În înțelesul prezentelor reglementări, prin valoare realizabilă netă se înțelege prețul de vânzare estimat care ar putea fi obținut pe parcursul desfășurării normale a activității, minus costurile estimate pentru finalizarea bunului, atunci când este cazul, și costurile estimate necesare vânzării.

7.3.3. Investiții pe termen scurt

135. – Contabilitatea trezoreriei asigură evidența existenței și mișcării acțiunilor deținute la entitățile afiliate, altor investiții pe termen scurt, disponibilităților în conturi la bănci/casierie, creditelor bancare pe termen scurt și altor valori de trezorerie.

136. – Alte investiții pe termen scurt reprezintă obligațiunile emise și răscumpărate, obligațiunile achiziționate și alte valori mobiliare achiziționate în vederea realizării unui profit într-un termen scurt.

137. – (1) La intrarea în entitate, investițiile pe termen scurt se evaluează la costul de achiziție, prin care se înțelege prețul de cumpărare, sau la valoarea stabilită potrivit contractelor.

(2) La ieșirea din gestiune a investițiilor pe termen scurt se aplica prevederile pct. 131.

138. – (1) Pentru deprecierea investițiilor deținute ca active circulante, la sfârșitul exercițiului financiar, cu ocazia inventarierii, pe seama cheltuielilor se reflectă ajustări pentru pierdere de valoare.

(2) La sfârșitul fiecărui exercițiu financiar, ajustările pentru pierderile de valoare reflectate se suplimentează, diminuează sau anulează, după caz. La ieșirea din entitate a investițiilor pe termen scurt, eventualele ajustări pentru pierderi de valoare se anulează.

7.3.4. Casa și conturi la bănci

139. – (1) Conturile la bănci cuprind: valorile de încasat, cum sunt cecurile și efectele comerciale depuse la bănci, disponibilitățile în lei și valută, cecurile entității, creditele bancare pe termen scurt, precum și dobânzile aferente disponibilităților și creditelor acordate de bănci în conturile curente.

(2) Sumele virate sau depuse la bănci ori prin mandat poștal, pe bază de documente prezentate entității și neapărute încă în extrasele de cont, se înregistrează într-un cont distinct.

(3) Conturile curente la bănci se dezvoltă în analitic pe fiecare bancă.

(4) Dobânzile de încasat, aferente disponibilităților aflate în conturi la bănci, se înregistrează distinct în contabilitate, față de cele de plătit, aferente creditelor acordate de bănci în conturile curente, precum și cele aferente creditelor bancare pe termen scurt.

(5) Dobânzile de plătit și cele de încasat, aferente exercițiului financiar în curs, se înregistrează la cheltuieli financiare sau venituri financiare, după caz.

140. – Contabilitatea disponibilităților aflate în bănci/casierie și a mișcării acestora, ca urmare a încasărilor și plăților efectuate, se ține distinct în lei și în valută.

141. – (1) Operațiunile privind încasările și plățile în valută se înregistrează în contabilitate la cursul zilei, comunicat de Banca Națională a României.

(2) Operațiunile de vânzare – cumpărare de valută se înregistrează în contabilitate la cursul utilizat de banca comercială la care se efectuează licitația cu valută, fără ca acestea să genereze în contabilitate diferențe de curs valutar.

142. – La încheierea exercițiului financiar, diferențele de curs valutar rezultate din evaluarea disponibilităților în valută și a altor valori de trezorerie, cum sunt titluri de stat în valută, acreditive și depozite pe termen scurt în valută, la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României, valabil la data încheierii exercițiului financiar, se înregistrează în conturile de venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

143. – În vederea achitării unor obligații față de furnizori, entitățile pot solicita deschiderea de acreditive la bănci, în lei sau în valută, în favoarea acestora.

144. – Sumele depuse la bănci și sumele în numerar, puse la dispoziția personalului sau a terților, în vederea efectuării unor plăți în favoarea entității, se înregistrează în contabilitate în conturi distincte.

145. – În contul de viramente interne se înregistrează transferurile de disponibilități bănești între conturile la bănci, precum și între conturile la bănci și casieria entității.

146. Operațiunile financiare în lei sau în valută se efectuează cu respectarea regulamentelor emise de Banca Națională a României și a altor reglementări emise în acest scop.

7.4. TERȚI

147. – Contabilitatea terților asigură evidența datoriilor și creanțelor entității în relațiile acesteia cu furnizorii, clienții, personalul, asigurările sociale, bugetul statului, entitățile afiliate, asociații/acționarii, debitorii și creditorii diverși.

148. – În contabilitatea furnizorilor și clienților se înregistrează operațiunile privind cumpărările, respectiv livrările de mărfuri și produse, lucrările executate și serviciile prestate, precum și alte operațiuni similare efectuate.

149. – Avansurile acordate furnizorilor, precum și cele primite de la clienți se înregistrează în contabilitate în conturi distincte.

150. – Operațiunile privind vânzările/cumpărările de bunuri, executările de lucrări și prestările de servicii efectuate pe baza efectelor comerciale se înregistrează în contabilitate în conturile corespunzătoare de efecte de primit sau de plătit, după caz.

151. – (1) Efectele comerciale scontate neajunse la scadență se înregistrează într-un cont în afara bilanțului și se menționează în notele explicative.

(2) Efectele comerciale trebuie să îndeplinească condițiile de formă și fond prevăzute de legislația în vigoare, fără de care validitatea lor poate fi contestată sau anulată.

152. – (1) Creanțele și datoriile în valută se înregistrează în contabilitate atât în lei, la cursul de schimb de la data efectuării operațiunilor, comunicat de Banca Națională a României, cât și în valută.

(2) Operațiunile în valută trebuie înregistrate în momentul recunoașterii inițiale în moneda de raportare (leu), aplicându-se sumei în valută cursul de schimb dintre moneda de raportare și moneda străină, la data efectuării tranzacției.

153. – (1) Contabilitatea furnizorilor și clienților, a celorlalte datorii și creanțe se ține pe categorii, precum și pe fiecare persoană fizică sau juridică.

În acest sens, în contabilitatea analitică, furnizorii și clienții se grupează astfel: interni și externi, iar în cadrul acestora pe termene de plată, respectiv de încasare.

(2) În cadrul conturilor de furnizori și clienți, se grupează distinct datoriile și creanțele rezultate din tranzacțiile cu clauze de rezervă de proprietate.

154. – Creanțele incerte se înregistrează distinct în contabilitate.

155. – Contabilitatea decontărilor cu personalul cuprinde drepturile salariale, sporurile, adaosurile, premiile din fondul de salarii, indemnizațiile pentru concediile de odihnă, precum și cele pentru incapacitate temporară de muncă, plătite din fondul de salarii și alte drepturi în bani și/sau în natură datorate de entitate personalului pentru munca prestată.

156. – În contabilitate se înregistrează distinct alte drepturi și avantaje care, potrivit legislației în vigoare, nu se suportă din fondul de salarii (masa caldă, alimente antidot etc.), precum și alte drepturi acordate potrivit legii.

157. – Drepturile de personal neridicate în termenul legal se înregistrează într-un cont distinct, pe persoane.

158. – Reținerile din salariile personalului pentru cumpărări cu plata în rate, chirii sau pentru alte obligații ale salariaților, datorate terților (popriri, pensii alimentare și altele), se efectuează numai în baza unor titluri executorii sau ca urmare a unor relații contractuale.

159. – Sumele datorate și neachitate personalului (concediile de odihnă și alte drepturi de personal), respectiv eventualele sume care urmează să fie încasate de la acesta, aferente exercițiului în curs, se înregistrează ca alte datorii și creanțe în legătură cu personalul.

160. - Debitele provenite din avansuri de trezorerie nedecontate, din distribuiri de uniforme și echipamente de lucru, precum și debitele provenite din pagube materiale, amenzile și penalitățile stabilite în baza unor hotărâri ale instanțelor judecătorești, și alte creanțe față de personalul entității se înregistrează ca alte creanțe în legătură cu personalul.

161. – (1) Contabilitatea decontărilor privind contribuțiile sociale cuprinde obligațiile pentru contribuția la asigurări sociale, contribuția la asigurări sociale de sănătate și la constituirea fondului pentru ajutorul de șomaj.

(2) Eventualele sume datorate sau care urmează să fie încasate în perioadele următoare, aferente exercițiului în curs, se înregistrează ca alte datorii și creanțe sociale.

162. – În cadrul decontărilor cu bugetul statului și fondurile speciale se cuprind: impozitul pe profit/venit, taxa pe valoarea adăugată, impozitul pe venituri de natura salariilor, subvențiile de primit, alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate.

163. – Impozitul pe profit/venit de plată trebuie recunoscut ca datorie în limita sumei neplătite. Dacă suma plătită depășește suma datorată, surplusul trebuie recunoscut drept creanță.

164. – (1) Taxa pe valoarea adăugată datorată bugetului de stat se stabilește ca diferență între valoarea taxei exigibile aferente bunurilor livrate sau serviciilor prestate (TVA colectată) și a taxei deductibile pentru cumpărările de bunuri și servicii (TVA deductibilă).

(2) În situația în care există decalaje între faptul generator de TVA și exigibilitatea acesteia, totalul TVA se înregistrează într-un cont distinct, denumit TVA neexigibilă care, pe măsură ce devine exigibilă potrivit legii, se trece la TVA colectată sau TVA deductibilă, după caz.

(3) De asemenea, în contul de TVA neexigibilă se înregistrează și TVA deductibilă sau colectată, pentru livrări de bunuri și prestări de servicii pentru care nu au sosit sau nu s-au întocmit facturile.

(4) Diferența de taxă, în plus sau în minus, dintre TVA colectată și TVA deductibilă se înregistrează în conturi distincte (TVA de plată sau TVA de recuperat) și se regularizează în condițiile legii.

165. – Impozitul pe venituri de natura salariilor, care se înregistrează în contabilitate, cuprinde totalul impozitelor individuale, calculate potrivit legii.

166. – (1) La alte impozite, taxe și vărsăminte datorate bugetului de stat sau bugetelor locale se cuprind: accizele, impozitul pe clădiri, impozitul pe terenuri, vărsămintele din profitul net al regiilor autonome, impozitul pe dividende, taxa asupra mijloacelor de transport, taxe pentru folosirea terenurilor proprietate de stat și alte impozite și taxe. Acestea se defalcă în contabilitatea analitică pe feluri de impozite, taxe și vărsăminte datorate bugetului de stat sau bugetelor locale.

(2) Reflectarea în contabilitate a accizelor și fondurilor speciale incluse în preturi sau tarife se face pe seama conturilor corespunzătoare de datorii, fara a tranzita prin conturile de venituri și cheltuieli.

167. – Subvențiile primite sau de primit de către entitate se înregistrează în contabilitate într-un cont distinct.

168. – Contabilitatea decontărilor între entitățile din cadrul grupului și cu actionarii/asociații, cuprinde operațiile care se înregistrează reciproc și în aceeași perioadă de gestiune, atât în contabilitatea entității debitoare, cât și a celei creditoare, precum și decontările între actionari/asociați și entitate privind capitalul social, dividendele cuvenite acestora, alte decontări cu actionarii/asociații și, de asemenea, conturile coparticipanților referitoare la operațiunile efectuate în comun, în cazul asocierilor în participație.

169. – Dividendele repartizate deținătorilor de acțiuni, propuse sau declarate după data bilanțului, precum și celelalte repartizări similare efectuate din profit, nu trebuie recunoscute ca datorie la data bilanțului. În acest sens, sumele reprezentând dividende, respectiv, vărsăminte la buget vor fi reflectate în conformitate cu prevederile pct. 222.

170. - Sumele depuse sau lăsate temporar de către actionari/asociați la dispoziția entității, precum și dobânzile aferente se înregistrează în contabilitate în conturi distincte.

171. – Creanțele/datoriile entității față de alți terți, alții decât personalul propriu, clienții și furnizorii, se înregistrează în conturile de debitori/creditori diverși.

172. – Operațiunile care nu pot fi înregistrate direct în conturile corespunzătoare, pentru care sunt necesare clarificări ulterioare, se înregistrează, provizoriu, într-un cont distinct. Sumele înregistrate în acest cont trebuie clarificate de către entitate într-un termen de cel mult trei luni de la data constatării.

173. – (1) Diferențele de curs valutar care apar cu ocazia decontării creanțelor și datoriilor în valută la cursuri diferite față de cele la care au fost înregistrate inițial pe parcursul perioadei sau față de cele la care au fost raportate în situațiile financiare anuale anterioare trebuie recunoscute ca venituri sau cheltuieli în perioada în care apar.

(2) Atunci când creanța sau datoria în valută este decontată în decursul aceluiași exercițiu financiar în care a survenit, întreaga diferență de curs valutar este recunoscută în acel exercițiu. Atunci când creanța sau datoria în valută este decontată într-un exercițiu financiar ulterior, diferența de curs valutar recunoscută în fiecare exercițiu financiar, care intervine până în exercițiul decontării, se determină ținând seama de modificarea cursurilor de schimb survenită în cursul fiecărui exercițiu financiar.

174. – (1) Cheltuielile efectuate și veniturile realizate în exercițiul financiar curent, dar care privesc exercițiile financiare următoare, se înregistrează distinct în contabilitate, la cheltuieli în avans sau venituri în avans, după caz.

(2) În aceste conturi se înregistrează, în principal, următoarele cheltuieli și venituri: chiriile, abonamentele și alte cheltuieli efectuate anticipat, respectiv veniturile din chirii, abonamente și alte venituri aferente perioadelor sau exercițiilor următoare.

175. – Pentru deprecierea creanțelor din conturile de clienți, decontări în cadrul grupului și debitori, cu ocazia inventarierii la sfârșitul exercițiului financiar, se reflectă ajustări pentru depreciere.

Contabilitatea angajamentelor și altor elemente extrabilanțiere

176. – (1) Drepturile și obligațiile, precum și unele bunuri care nu pot fi integrate în activele și pasivele entității se înregistrează în contabilitate în conturi în afara bilanțului, denumite și conturi de ordine și evidentă.

În această categorie se cuprind angajamente (giruri, garanții, cauțiuni) acordate sau primite în relațiile cu terții, imobilizări corporale luate cu chirie, valori materiale primite spre prelucrare sau reparare, în păstrare sau custodie, debitori scoși din activ urmăriți în continuare, redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate, efecte scontate neajunse la scadență, precum și alte valori.

(2) În cadrul elementelor extrabilanțiere sunt cuprinse și activele și datoriile contingente.

(3) Un activ contingent este un activ potențial care apare ca urmare a unor evenimente anterioare datei bilanțului și a căror existență va fi confirmată numai prin apariția sau neapariția unuia sau mai multor evenimente viitoare nesigure, care nu pot fi în totalitate sub controlul entității.

Un exemplu în acest sens îl reprezintă un drept de creanță ce poate rezulta dintr-un litigiu în instanță (de ex. o despăgubire), în care este implicată entitatea și al cărui rezultat este incert.

Activele contingente sunt generate, de obicei, de evenimente neplanificate sau neașteptate, care pot să genereze intrări de beneficii economice în entitate. Activele contingente nu trebuie recunoscute în conturile bilanțiere. Acestea trebuie prezentate în notele explicative în cazul în care este probabilă apariția unor intrări de beneficii economice. Activele contingente nu sunt recunoscute în situațiile financiare, deoarece ele nu sunt certe iar recunoașterea lor ar putea determina un venit care să nu se realizeze niciodată.

În cazul în care realizarea unui venit este sigură, activul aferent nu este un activ contingent și trebuie procedat la recunoașterea lui în bilanț.

Activele contingente sunt evaluate continuu pentru a asigura reflectarea corespunzătoare în situațiile financiare a modificărilor survenite. Astfel, dacă intrarea de beneficii economice devine certă, activul și venitul corespunzător vor fi recunoscute în situațiile financiare aferente perioadei în care au survenit modificările. În schimb, dacă este doar probabilă o creștere a beneficiilor economice, entitatea va prezenta în notele explicative activul contingent.

(4) O datorie contingentă este:

- a) o obligație potențială, apărută ca urmare a unor evenimente trecute, anterior datei bilanțului și a cărei existență va fi confirmată numai de apariția sau neapariția unuia sau mai multor evenimente viitoare incerte, care nu pot fi în totalitate sub controlul entității; sau
- b) o obligație curentă apărută ca urmare a unor evenimente trecute, anterior datei bilanțului, dar care nu este recunoscută deoarece:
 - nu este sigur că vor fi necesare iesiri de resurse pentru stingerea acestei datorii; sau
 - valoarea datoriei nu poate fi evaluată suficient de credibil.

O entitate nu va recunoaște în bilanț o datorie contingentă, aceasta fiind prezentată în notele explicative.

În situația în care o entitate are o obligație angajată în comun cu alte părți, partea asumată de celelalte părți este prezentată ca o datorie contingentă.

Datoriile contingente sunt continuu evaluate pentru a determina dacă a devenit probabilă o ieșire de resurse care încorporează beneficiile economice. Dacă se considera ca este necesară ieșirea de resurse, generată de un element considerat anterior datorie contingentă, se va recunoaște, după caz, o datorie sau un provizion în situațiile financiare aferente perioadei în care a intervenit modificarea încadrării evenimentului.

(5) Datoriile contingente se disting de provizioane prin faptul că:

- a) provizioanele sunt recunoscute ca datorii (presupunând că pot fi realizate estimări corecte), deoarece constituie obligații curente la data bilanțului și este probabil că vor fi necesare iesiri de resurse pentru stingerea obligațiilor; și
- b) datoriile contingente nu sunt recunoscute ca datorii, deoarece sunt:

- obligații posibile, dar pentru care trebuie să se confirme dacă entitatea are o obligație curentă care poate genera o ieșire de resurse; sau
- obligații curente care nu îndeplinesc criteriile de recunoaștere în bilanț (deoarece fie nu este probabil să fie necesară o reducere a resurselor entității pentru stingerea obligației, fie nu poate fi realizată o estimare suficient de credibilă a valorii obligației).

7.5. DATORII PE TERMEN SCURT: SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ DE PÂNĂ LA UN AN

177. – (1) O datorie trebuie clasificată ca datorie pe termen scurt, denumită și datorie curentă, atunci când:

- a) se așteaptă să fie decontată în cursul normal al ciclului de exploatare al entității; sau
- b) este exigibilă în termen de 12 luni de la data bilanțului.

(2) Toate celelalte datorii trebuie clasificate ca datorii pe termen lung.

7.6. DATORII PE TERMEN LUNG: SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ MAI MARE DE UN AN

178. – Contabilitatea împrumuturilor și datoriilor asimilate acestora se ține pe următoarele categorii: împrumuturi din emisiuni de obligațiuni și prime de rambursare a acestora, credite bancare pe termen lung și mediu, sumele datorate entităților afiliate și entitatilor de care compania este legată prin interese de participare, alte împrumuturi și datorii asimilate, precum și dobânzile aferente acestora.

179. – Împrumuturile din emisiunile de obligațiuni reprezintă contravaloarea obligațiunilor emise potrivit legii. În cadrul acestora, trebuie evidențiate distinct împrumuturile din emisiuni de obligațiuni convertibile.

180. – (1) Datoriile privind concesiunile și alte datorii similare se referă la bunurile preluate cu acest titlu de către entitatea primitoare, potrivit contractelor încheiate.

(2) La sfârșitul duratei contractului de concesiune, bunurile se restituie proprietarului, situație în care are loc anularea datoriilor corespunzătoare privind concesiunea.

181. – Entitățile trebuie să mențină clasificarea datoriilor pe termen lung purtătoare de dobândă în această categorie chiar și atunci când acestea sunt exigibile în 12 luni de la data bilanțului, dacă:

- a) termenul inițial a fost pentru o perioadă mai mare de 12 luni; și
- b) există un acord de refinanțare sau de reeșalonare a plăților, care este încheiat înainte de data bilanțului.

182. – (1) Atunci când suma de rambursat pentru datorii este mai mare decât suma primită, diferența se înregistrează într-un cont de activ. Aceasta trebuie prezentată în bilanț, ca o corecție a datoriei, precum și în notele explicative.

(2) Valoarea acestei diferențe trebuie amortizată printr-o sumă rezonabilă în fiecare exercițiu financiar, astfel încât să se amortizeze complet, dar nu mai târziu de data de rambursare a datoriei.

7.7. PROVIZIOANE

183. - Provizioanele nu pot depăși din punct de vedere valoric sumele care sunt necesare stingerii obligației curente la data bilanțului.

184. – (1) Un provizion este o datorie cu exigibilitate sau valoare incertă.

(2) Un provizion va fi recunoscut numai în momentul în care:

- o entitate are o obligație curentă generată de un eveniment anterior;
- este probabil ca o ieșire de resurse să fie necesară pentru a onora obligația respectivă; și
- poate fi realizată o estimare credibilă a valorii obligației.

Dacă aceste condiții nu sunt îndeplinite, nu va fi recunoscut un provizion.

(3) Provizioanele se pot distinge de alte datorii, cum ar fi datoriile din credite comerciale sau cheltuielile angajate, dar neplătite, datorită factorului de incertitudine legat de exigibilitatea sau valoarea viitoarelor cheltuieli necesare stingerii datoriei. Spre deosebire de acestea:

- a) datoriile din credite comerciale constituie obligații de plată a bunurilor sau serviciilor ce au fost primite de la sau expediate de furnizori și care au fost facturate, sau a căror plată a fost convenită în mod oficial cu furnizorii; și

- b) cheltuielile angajate sunt obligațiile de plată pentru bunuri și servicii care au fost primite de la sau expediate de furnizori, dar care nu au fost încă plătite, facturate sau nu s-a convenit oficial asupra plății lor cu furnizorul, inclusiv salariile datorate angajaților (de exemplu, sumele aferente concediului plătit). Deși uneori este necesară o estimare a valorii sau exigibilității acestor datorii, elementul de incertitudine este – în general – mult mai redus decât în cazul provizioanelor.

Angajamentele entităților sunt prezentate, de regulă, ca parte a datorii rezultate din credite comerciale sau din alte activități, în timp ce provizioanele sunt raportate separat.

185. – (1) Nu se recunosc provizioane pentru pierderile viitoare din exploatare.

(2) Se vor recunoaște ca provizioane doar acele obligații generate de evenimente anterioare care sunt independente de acțiunile viitoare ale entității (de exemplu, modul de desfășurare a activității în viitor). Exemple de astfel de obligații sunt amenzile sau costurile de eliminare a efectelor negative, produse mediului, pedepsite de lege, ambele generând ieșiri de resurse care încorporează beneficii economice, indiferent de acțiunile viitoare ale entității. Similar, o entitate recunoaște un provizion pentru costurile de închidere a unei instalații petroliere, cu condiția ca respectiva entitate să remedieze daunele produse deja. Spre deosebire de această situație, o entitate poate intenționa sau poate avea nevoie, datorită presiunilor de ordin comercial sau a cerințelor de ordin legal, să efectueze cheltuieli pentru a putea acționa într-un anumit mod (de exemplu, prin instalarea de filtre pentru fum într-un anumit tip de fabrică). Deoarece entitatea poate evita cheltuielile viitoare prin diverse acțiuni, de exemplu, prin modificarea procedurii de fabricație, ea nu are o obligație curentă aferentă acelei cheltuieli viitoare și, deci, nu va recunoaște nici un provizion.

186. – (1) Provizioanele se constituie pentru elemente cum sunt:

- a) litigii, amenzi și penalități, despăgubiri, daune și alte datorii incerte;
- b) cheltuielile legate de activitatea de service în perioada de garanție și alte cheltuieli privind garanția acordată clienților;
- c) acțiunile de restructurare;
- d) pensii și obligații similare;
- e) impozite;
- f) alte provizioane.

(2) Contabilitatea provizioanelor se ține pe feluri, în funcție de natura, scopul sau obiectul pentru care au fost constituite.

(3) Provizioanele pentru restructurare se pot constitui în următoarele situații:

- a) vânzarea sau încetarea activității unei părți a afacerii;
- b) închiderea unor sedii ale entității;
- c) modificări în structura conducerii, de exemplu, eliminarea unui nivel de conducere;
- d) reorganizări fundamentale care au un efect semnificativ în natura și scopul activităților entității.

(4) Provizioanele pentru impozite se constituie pentru sumele viitoare de plată datorate bugetului de stat, în condițiile în care sumele respective nu apar reflectate ca datorii în relația cu statul.

187. – (1) Provizioanele trebuie să fie strict corelate cu riscurile și cheltuielile estimate.

(2) Pentru stabilirea existenței unei obligații curente la data bilanțului, trebuie luate în considerare toate informațiile disponibile.

188. - Valoarea recunoscută ca provizion trebuie să constituie cea mai bună estimare la data bilanțului a costurilor necesare stingerii obligației curente.

189. – Câștigurile rezultate din cedarea preconizată a activelor nu trebuie luate în considerare în evaluarea unui provizion.

190. – Dacă se estimează că o parte sau toate cheltuielile legate de un provizion vor fi rambursate de către o terță parte, rambursarea trebuie recunoscută numai în momentul în care este sigur că va fi primită. Rambursarea trebuie considerată ca un activ separat.

191. – (1) Provizioanele trebuie revizuite la data fiecărui bilanț și ajustate pentru a reflecta cea mai bună estimare curentă. În cazul în care pentru stingerea unei obligații nu mai este probabilă o ieșire de resurse, provizionul trebuie anulat prin reluare la venituri.

(2) Provizionul va fi utilizat numai pentru scopul pentru care a fost inițial recunoscut.

(3) Provizioanele se evaluează înaintea determinării impozitului pe profit, tratamentul fiscal al acestora fiind cel prevăzut de legislația fiscală.

192. - Provizioanele prezentate în bilanț la „Alte provizioane” trebuie descrise în notele explicative, dacă acestea sunt semnificative.

7.8. SUBVENȚII

193. – (1) În categoria subvențiilor se cuprind subvențiile aferente activelor și subvențiile aferente veniturilor. Acestea pot fi primite de la: guvernul propriu-zis, agenții guvernamentale și alte instituții similare naționale și internaționale.

(2) În cadrul subvențiilor se reflectă distinct:

- subvenții guvernamentale;
- împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții;
- alte sume primite cu caracter de subvenții.

194. – (1) Subvențiile aferente activelor reprezintă subvenții pentru acordarea cărora principala condiție este ca entitatea beneficiară să cumpere, să construiască sau achiziționeze active imobilizate.

(2) O subvenție guvernamentală poate îmbrăca forma transferului unui activ nemonetar, caz în care subvenția și activul sunt contabilizate la valoarea justă.

(3) În conturile de subvenții pentru investiții se contabilizează și donațiile pentru investiții, precum și plusurile la inventar de natura imobilizărilor corporale și necorporale.

195. – Subvențiile aferente veniturilor cuprind toate subvențiile, altele decât cele pentru active.

196. – Subvențiile se recunosc, pe o bază sistematică, drept venituri ale perioadelor corespunzătoare cheltuielilor aferente pe care aceste subvenții urmează să le compenseze.

197. – (1) Subvențiile nu trebuie înregistrate direct în conturile de capital și rezerve.

(2) Subvențiile pentru active, inclusiv subvențiile nemonetare la valoarea justă, se înregistrează în contabilitate ca subvenții pentru investiții și se recunosc în bilanț ca venit amânat. Venitul amânat se înregistrează în contul de profit și pierdere pe măsura înregistrării cheltuielilor cu amortizarea sau la casarea ori cedarea activelor.

198. – (1) Restituirea unei subvenții referitoare la un activ se înregistrează prin reducerea soldului venitului amânat cu suma rambursabilă.

(2) Restituirea unei subvenții aferente veniturilor se efectuează fie prin reducerea veniturilor amânate dacă există, fie, în lipsa acestora, pe seama cheltuielilor.

(3) În măsura în care suma rambursată depășește venitul amânat sau dacă nu există un asemenea venit, surplusul, respectiv valoarea integrală restituită, se recunoaște imediat ca o cheltuială.

7.9. CAPITAL ȘI REZERVE

199. – (1) Capitalul și rezervele (capitaluri proprii) reprezintă dreptul acționarilor asupra activelor unei entități, după deducerea tuturor datoriilor.

(2) Capitalurile proprii cuprind: aporturile de capital, primele de capital, rezervele, rezultatul reportat, rezultatul exercițiului financiar.

7.9.1. Capital

200. – (1) Capitalul este reprezentat de capitalul social, patrimoniul regiei etc., în funcție de forma juridică a entității.

(2) Capitalul social subscris și vărsat se înregistrează distinct în contabilitate, pe baza actelor de constituire a persoanei juridice și a documentelor justificative privind vărsămintele de capital.

(3) Contabilitatea analitică a capitalului social se ține pe acționari sau asociați, cuprinzând numărul și valoarea nominală a acțiunilor sau a părților sociale subscrise și vărsate.

201. – Principalele operațiuni care se înregistrează în contabilitate cu privire la majorarea capitalului sunt: subscrierea și emisiunea de noi acțiuni, încorporarea rezervelor și alte operațiuni, potrivit legii.

202. – Operațiunile care se înregistrează în contabilitate cu privire la micșorarea capitalului sunt, în principal, următoarele: reducerea numărului de acțiuni sau părți sociale sau diminuarea valorii nominale a acestora ca urmare a retragerii unor acționari sau asociați, răscumpărarea acțiunilor, acoperirea pierderilor contabile din anii precedenți sau alte operațiuni, potrivit legii.

203. Acțiunile proprii rascumparate, potrivit legii, sunt prezentate în bilanț ca o corecție a capitalului propriu.

204. – (1) Primele legate de capital (de emisiune, de fuziune, de aport, de conversie) reprezintă excedentul dintre valoarea de emisiune și valoarea nominală a acțiunilor sau a părților sociale.

(2) Conturile corespunzătoare primelor legate de capital pot avea numai sold pozitiv.

7.9.2. Rezerve din reevaluare

205. – (1) Plusul sau minusul rezultat din reevaluarea imobilizărilor corporale, în conformitate cu prevederile prezentelor reglementări, trebuie reflectat în debitul sau creditul contului "Rezerve din reevaluare", după caz, cu respectarea prevederilor privind reevaluarea imobilizărilor corporale din prezentele reglementări.

(2) Diminuarea rezervelor din reevaluare poate fi efectuată numai în limita soldului creditor existent.

(3) Rezervele din reevaluarea imobilizărilor corporale au caracter nedistribuibil. Diminuarea rezervelor din reevaluare se poate efectua numai cu respectarea prevederilor subsecțiunii 7.2.5.1. "Reevaluarea imobilizărilor corporale" din prezentele reglementări.

7.9.3. Alte rezerve

206. – (1) Contabilitatea rezervelor se ține pe categorii de rezerve: rezerve legale, rezerve statutare sau contractuale și alte rezerve.

(2) Rezervele legale se constituie anual din profitul entității, în cotele și limitele prevăzute de lege, și din alte surse prevăzute de lege.

(3) Rezervele legale pot fi utilizate numai în condițiile prevăzute de lege.

(4) Rezervele statutare sau contractuale se constituie anual din profitul net al entității, conform prevederilor din actul constitutiv al acesteia.

(5) Alte rezerve neprevăzute de lege sau de statut pot fi constituite facultativ pe seama profitului net pentru acoperirea pierderilor contabile sau în alte scopuri, potrivit hotărârii adunării generale a acționarilor sau asociaților, cu respectarea prevederilor legale.

7.10. VENITURI ȘI CHELTUIELI

207. – (1) Contul de profit și pierdere cuprinde: cifra de afaceri netă, veniturile și cheltuielile exercițiului, grupate după natura lor, precum și rezultatul exercițiului (profit sau pierdere).

(2) Cifra de afaceri netă, în sensul prezentelor reglementări, se calculează prin însumarea veniturilor rezultate din livrările de bunuri, executările de lucrări și prestările de servicii și alte venituri din exploatare, mai puțin reducerile comerciale acordate clienților.

(3) Atunci când, în baza unor prevederi legale exprese, în conturile de venituri au fost cuprinse sume reprezentând diverse impozite și taxe reflectate concomitent în conturi de cheltuieli, cu ocazia întocmirii contului de profit și pierdere, la cifra de afaceri netă se vor înscrie sumele reprezentând veniturile menționate, corectate cu cheltuielile corespunzătoare acelor impozite.

208. Elementele extraordinare sunt veniturile sau cheltuielile rezultate din evenimente sau tranzacții care sunt clar diferite de activitățile curente și care, prin urmare, nu se așteaptă să se repete într-un mod frecvent sau regulat, de exemplu exproprii sau dezastre naturale.

7.10.1. Venituri

209. – (1) În categoria veniturilor se includ atât sumele sau valorile încasate sau de încasat în nume propriu din activități curente, cât și câștigurile din orice alte surse.

(2) Activitățile curente sunt orice activități desfășurate de o entitate, ca parte integrantă a obiectului său de activitate, precum și activitățile conexe acestora.

(3) Câștigurile reprezintă creșteri ale beneficiilor economice care pot apărea sau nu ca rezultat din activitatea curentă, dar nu diferă ca natură de veniturile din această activitate.

210. – (1) Veniturile din activități curente se pot regăsi sub diferite denumiri, cum ar fi: vânzări, comisioane, dobânzi, dividende.

(2) Sumele colectate de o entitate în numele unor terțe părți, inclusiv în cazul contractelor de mandat sau comision, nu reprezintă venit din activitatea curentă. În această situație, veniturile din activitatea curentă sunt reprezentate de comisioanele cuvenite.

(3) Suma veniturilor rezultate dintr-o tranzacție este determinată, de obicei, printr-un acord între vânzătorul și cumpărătorul/utilizatorul activului, ținând cont de suma oricăror reduceri comerciale.

211. – Contabilitatea veniturilor se ține pe feluri de venituri, după natura lor, astfel:

- a) venituri din exploatare;
- b) venituri financiare;
- c) venituri extraordinare.

212. – (1) Veniturile din exploatare cuprind:

- a) venituri din vânzarea de produse și mărfuri, executări de lucrări și prestări de servicii;
- b) venituri din variația stocurilor, reprezentând variația în plus (creștere) sau în minus (reducere) dintre valoarea la cost de producție efectiv a stocurilor de produse și producție în curs de la sfârșitul perioadei și valoarea stocurilor inițiale ale produselor și producției în curs, neluând în calcul ajustările pentru depreciere reflectate;
- c) venituri din producția de imobilizări, reprezentând costul lucrărilor și cheltuielilor efectuate de entitate pentru ea însăși, care se înregistrează ca active imobilizate corporale și necorporale;
- d) venituri din subvenții de exploatare, reprezentând subvențiile pentru acoperirea diferențelor de preț și pentru acoperirea pierderilor, precum și alte subvenții de care beneficiază entitatea;
- e) alte venituri din exploatarea curentă, cuprinzând veniturile din creanțe recuperate și alte venituri din exploatare.

(2) Variația stocurilor de produse finite și în curs de execuție pe parcursul perioadei reprezintă o corecție a cheltuielilor de producție pentru a reflecta faptul că fie producția a majorat nivelul stocurilor, fie vânzările suplimentare au redus nivelul stocurilor.

(3) Veniturile din producția stocată se înscriu, alături de celelalte venituri, în contul de profit și pierdere, cu semnul plus (sold creditor) sau minus (sold debitor).

213. – Veniturile financiare cuprind:

- a) venituri din imobilizări financiare;
- b) venituri din investiții pe termen scurt;
- c) venituri din creanțe imobilizate;
- d) venituri din investiții financiare cedate;
- e) venituri din diferențe de curs valutar;
- f) venituri din dobânzi;
- g) venituri din sconturi primite în urma unor reduceri financiare;
- h) alte venituri financiare.

Venituri din vânzări de bunuri

214. – (1) În contabilitate, veniturile din vânzări de bunuri se înregistrează în momentul predării bunurilor către cumpărători, al livrării lor pe baza facturii sau în alte condiții prevăzute în contract, care atestă transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective, către clienți.

(2) Veniturile din vânzarea bunurilor se recunosc în momentul în care sunt îndeplinite următoarele condiții:

- a) entitatea a transferat cumpărătorului riscurile și avantajele semnificative care decurg din proprietatea asupra bunurilor;
- b) entitatea nu mai gestionează bunurile vândute la nivelul la care ar fi făcut-o, în mod normal, în cazul deținerii în proprietate a acestora și nici nu mai deține controlul efectiv asupra lor; și
- c) veniturile și, respectiv, cheltuielile ocazionate de tranzacție pot fi cuantificate.

Venituri din prestarea de servicii

215. – (1) Veniturile din prestări de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura efectuării acestora.

(2) Prestările nefacturate până la sfârșitul perioadei se evidențiază în contul de "Lucrări și servicii în curs de execuție", pe seama veniturilor din producția stocată.

Venituri din dobânzi, redevențe și dividende

216. - Veniturile din dobânzi, redevențe și dividende se recunosc astfel:

- a) dobânzile se recunosc periodic, în mod proporțional, pe măsura generării venitului respectiv, pe baza contabilității de angajamente;
- b) redevențele se recunosc pe baza contabilității de angajamente, conform contractului;
- c) dividendele se recunosc atunci când este stabilit dreptul acționarului de a le încasa.

217. – (1) Veniturile din reluarea provizioanelor, respectiv a ajustărilor pentru depreciere sau pierdere de valoare se evidențiază distinct, în funcție de natura acestora.

(2) Diminuarea sau anularea provizioanelor constituite, respectiv a ajustărilor pentru depreciere sau pierdere de valoare reflectate se efectuează prin înregistrarea la venituri în cazul în care nu se mai justifică menținerea acestora, are loc realizarea riscului sau cheltuiala devine exigibilă.

7.10.2. Cheltuieli

218. – (1) Cheltuielile entitatii reprezintă valorile plătite sau de plătit pentru:

- consumuri de stocuri, lucrări executate și servicii prestate de care beneficiază entitatea;
- cheltuieli cu personalul;
- executarea unor obligații legale sau contractuale etc.

(2) Pierderile reprezintă reduceri ale beneficiilor economice și pot rezulta sau nu ca urmare a desfășurării activității curente a entitatii. Acestea nu diferă ca natură de alte tipuri de cheltuieli.

(3) În cadrul cheltuielilor exercițiului financiar se cuprind, de asemenea, provizioanele, amortizările și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare reflectate.

219. – (1) Contabilitatea cheltuielilor se ține pe feluri de cheltuieli, după natura lor, astfel:

a) cheltuieli de exploatare, care cuprind:

- cheltuieli cu materiile prime și materialele consumabile; costul de achiziție al obiectelor de inventar consumate; costul de achiziție al materialelor nestocate, trecute direct asupra cheltuielilor; contravaloarea energiei și apei consumate; valoarea animalelor și păsărilor; costul mărfurilor vândute și al ambalajelor;

- cheltuieli cu lucrările și serviciile executate de terți, redevențe, locații de gestiune și chirii; prime de asigurare; studii și cercetări; cheltuieli cu alte servicii executate de terți (colaboratori); comisioane și onorarii; cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate; transportul de bunuri și personal; deplasări, detașări și transferări; cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații, servicii bancare și altele;

- cheltuieli cu personalul (salariile, asigurările și protecția socială și alte cheltuieli cu personalul, suportate de entitate);

- alte cheltuieli de exploatare (pierderi din creanțe și debitori diverși; despăgubiri, amenzi și penalități; donații și alte cheltuieli similare; cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital etc.);

b) cheltuieli financiare, care cuprind: pierderi din creanțe legate de participații; cheltuieli privind investițiile financiare cedate; diferențele nefavorabile de curs valutar; dobânzile privind exercițiul financiar în curs; sconturile acordate clienților; pierderi din creanțe de natură financiară și altele;

c) cheltuieli extraordinare (calamități și alte evenimente extraordinare).

(2) Cheltuielile cu provizioanele, amortizările și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare, precum și cheltuielile cu impozitul pe profit și alte impozite, calculate potrivit legii, se evidențiază distinct, în funcție de natura lor.

220. – Conturile sintetice de venituri și de cheltuieli se pot dezvolta pe conturi analitice, în funcție de necesitățile impuse de anumite reglementări sau potrivit necesităților proprii ale entitatii.

221. – (1) Cheltuielile și veniturile determinate de operațiunile asocierilor în participație se contabilizează distinct de către unul din asociați, conform prevederilor contractului de asociere, cu respectarea prevederilor pct.13.

(2) La sfârșitul perioadei de raportare, cheltuielile și veniturile înregistrate pe naturi se transmit pe bază de decont fiecărui asociat, în vederea înregistrării acestora în contabilitatea proprie.

222. – (1) În contabilitate, profitul sau pierderea se stabilește cumulat de la începutul exercițiului financiar.

(2) Rezultatul definitiv al exercițiului financiar se stabilește la închiderea acestuia și reprezintă soldul final al contului de profit și pierdere.

(3) Repartizarea profitului se înregistrează în contabilitate pe destinații, după aprobarea situațiilor financiare anuale. Repartizarea profitului se efectuează în conformitate cu prevederile legale în vigoare.

(4) Sumele reprezentând rezerve constituite din profitul exercițiului financiar curent, în baza unor prevederi legale, se înregistrează prin articolul contabil 129 = 106. Profitul contabil rămas după aceasta repartizare se preia în contul 117, de unde urmează a fi repartizat pe celelalte destinații legale.

(5) Pierderea contabilă reportată se acoperă din profitul exercițiului financiar și cel reportat, din rezerve și capital social, potrivit hotărârii adunării generale a acționarilor sau asociaților, cu respectarea prevederilor legale.

SECȚIUNEA 8 CONȚINUTUL NOTELOR EXPLICATIVE LA SITUAȚIILE FINANCIARE ANUALE

223. – Notele explicative trebuie:

- a) să prezinte informații despre reglementările contabile care au stat la baza întocmirii situațiilor financiare anuale și despre politicile contabile folosite;
- b) să ofere informații suplimentare care nu sunt prezentate în bilanț, contul de profit și pierdere și, după caz, în situația modificărilor capitalurilor proprii și/sau situația fluxurilor de trezorerie, dar sunt relevante pentru înțelegerea oricăror dintre acestea.

8.1. POLITICI CONTABILE

224. – (1) Politicile contabile reprezintă principiile, bazele, convențiile, regulile și practicile specifice aplicate de o entitate la întocmirea și prezentarea situațiilor financiare anuale.

Exemple de politici contabile sunt următoarele: amortizarea imobilizărilor (alegerea metodei și a duratei de amortizare), reevaluarea imobilizărilor corporale sau păstrarea costului istoric al acestora, capitalizarea dobânzii sau recunoașterea acesteia drept cheltuielă, alegerea metodei de evaluare a stocurilor etc.

(2) Conducerea fiecărei entități trebuie să stabilească politici contabile pentru operațiunile derulate.

Aceste politici trebuie elaborate având în vedere specificul activității, de către specialiști în domeniul economic și tehnic, cunoscători ai activității desfășurate și ai strategiei adoptate de entitate.

(3) La elaborarea politicilor contabile trebuie respectate principiile contabile generale prevăzute de prezentele reglementări.

(4) Politicile contabile trebuie elaborate astfel încât să se asigure furnizarea, prin situațiile financiare anuale, a unor informații care trebuie să fie:

- a) relevante pentru nevoile utilizatorilor în luarea deciziilor; și
- b) credibile în sensul că:
 - reprezintă fidel activele, datoriile, poziția financiară și profitul sau pierderea entității;
 - sunt neutre;
 - sunt prudente;
 - sunt complete sub toate aspectele semnificative.

225. – (1) Modificarea politicilor contabile este permisă doar dacă este cerută de lege sau are ca rezultat informații mai relevante sau mai credibile referitoare la operațiunile entității.

(2) Entitățile trebuie să menționeze în notele explicative orice modificări ale politicilor contabile, pentru ca utilizatorii să poată aprecia dacă noua politică contabilă a fost aleasă în mod adecvat, efectul modificării asupra rezultatelor raportate ale perioadei și tendința reală a rezultatelor activității entității.

(3) Nu se consideră modificări ale politicilor contabile:

- a) adoptarea unei politici contabile pentru evenimente sau tranzacții care diferă ca fond de evenimentele sau tranzacțiile produse anterior;
- b) adoptarea unei politici contabile pentru evenimente sau tranzacții care nu au avut loc anterior sau care au fost ne semnificative.

8.2. NOTE EXPLICATIVE

8.2.1. Prevederi generale

226. – (1) Pe lângă informațiile cerute conform prevederilor din celelalte secțiuni ale prezentelor reglementări, notele explicative trebuie să cuprindă și informații referitoare la aspectele prevăzute de prezenta secțiune.

(2) Notele explicative se prezintă sistematic. Pentru fiecare element semnificativ din situațiile financiare anuale trebuie să existe informații aferente în notele explicative.

227. – Notele explicative trebuie să cuprindă informații privind metodele de evaluare aplicate diferitelor elemente din situațiile financiare anuale și metodele utilizate pentru calcularea ajustărilor de valoare. Pentru elementele incluse în situațiile financiare anuale care sunt sau au fost inițial exprimate în monedă străină (valută), trebuie prezentate bazele de conversie utilizate pentru a le exprima în moneda națională.

228. – (1) În notele explicative trebuie cuprinse, de asemenea, următoarele informații:

- a) denumirea și sediul social ale fiecăreia dintre entitățile în care entitatea deține fie direct, fie printr-o persoană care acționează în nume propriu, dar în contul entității, interese de participare reprezentând un procent de capital de cel puțin 20%, prezentând: proporția de capital deținută, valoarea capitalului și rezervelor, profitul sau pierderea entității respective pentru ultimul exercițiu financiar pentru care au fost aprobate situațiile financiare anuale. Informațiile privind capitalul, rezervele și profitul sau pierderea entității în care se deține interesul de participare pot fi omise dacă sunt doar de o importanță neglijabilă în înțelesul pct. 9;
- b) denumirea, sediul principal sau sediul social și forma juridică ale fiecăreia dintre entitățile la care entitatea este asociat cu răspundere nelimitată. Aceste informații pot fi omise dacă sunt doar de o importanță neglijabilă în înțelesul pct. 9.

(2) Notele explicative trebuie să menționeze:

- a) denumirea și sediul social ale entității care întocmește situațiile financiare anuale consolidate ale celui mai mare grup de entități din care face parte entitatea în calitate de filială;
- b) denumirea și sediul social ale entității care întocmește situațiile financiare anuale consolidate ale celui mai mic grup de entități din care face parte entitatea în calitate de filială și care este, de asemenea, inclusă în grupul de entități prevăzut la lit. a);
- c) locul de unde pot fi obținute copii ale situațiilor financiare anuale consolidate prevăzute la lit. a) și b), cu condiția ca acestea să fie disponibile.

229. – Trebuie să se menționeze, totodată, dacă situațiile financiare anuale au fost întocmite în conformitate cu Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, și cu prevederile cuprinse în prezentele reglementări.

230. - Următoarele informații trebuie prezentate cu claritate și repetate ori de cât ori este necesar, pentru buna lor înțelegere:

- a) denumirea entității care face raportarea;
- b) faptul că situațiile financiare anuale sunt proprii acesteia și nu grupului;
- c) data la care s-au încheiat sau perioada la care se referă situațiile financiare anuale;
- d) moneda în care sunt întocmite situațiile financiare anuale;
- e) exprimarea cifrelor incluse în raportare (de exemplu, lei).

231. – O entitate prezintă următoarele date, în cazul în care ele nu au fost prezentate în situațiile financiare anuale:

- a) locul principal unde își desfășoară activitatea, dacă este diferit de sediul oficial;
- b) o descriere a naturii activității desfășurate și principalele domenii de activitate;
- c) denumirea societății - mamă și cea a deținătorului final în cadrul grupului (dacă este cazul);
- d) orice altă informație care, în opinia directorilor și administratorilor, ajută la prezentarea unei imagini fidele asupra entității.

Relațiile cu entitățile afiliate

232. – Dacă au existat tranzacții între entitățile afiliate, entitatea raportoare trebuie să prezinte natura relațiilor dintre acestea, tipurile de tranzacții, precum și valoarea tranzacțiilor.

8.2.2. Informații referitoare la elementele de bilanț

233. - Notele explicative trebuie să cuprindă:

- a) duratele de viață utilă sau ratele de amortizare utilizate;
- b) metodele de amortizare utilizate;
- c) creșterile de valoare a imobilizărilor, cu indicarea separată a acelor aparute din procesul de dezvoltare internă;
- d) valoarea imobilizărilor necorporale în curs.

234. – Atunci când imobilizările necorporale prezentate în bilanț cuprind cheltuieli de dezvoltare, în notele explicative trebuie prezentate următoarele informații:

- a) perioada pe parcursul căreia valoarea cheltuielilor imobilizate este sau urmează să fie amortizată; și
- b) motivele care au determinat recunoașterea acestora ca active (beneficii economice viitoare etc).

235. – În cazul în care fondul comercial achiziționat de către o entitate este prezentat în bilanț la immobilizări necorporale, atunci perioada aleasă pentru amortizarea acestuia și motivele pentru care a fost aleasă acea perioadă trebuie să fie prezentate în notele explicative.

236. – (1) Notele explicative trebuie să prezinte, pentru fiecare grupă de immobilizări corporale, următoarele informații:

- a) bazele de evaluare folosite în determinarea valorii contabile brute (cost istoric sau valoare reevaluată). Dacă s-au folosit baze diferite de evaluare, atunci trebuie prezentată pentru fiecare grupă în parte valoarea contabilă brută a respectivei grupe;
- b) metodele de amortizare folosite;
- c) valoarea immobilizărilor corporale în curs.

(2) În cazul în care elementele immobilizărilor corporale sunt exprimate la valori reevaluate, trebuie prezentate data și condițiile de efectuare a reevaluării.

237. – (1) Se menționează existența oricăror certificate de participare, obligațiuni convertibile sau valori mobiliare sau drepturi similare, cu indicarea numărului acestora și a drepturilor pe care le conferă.

(2) Prezentarea în notele explicative a informațiilor de la alin. (1) la immobilizări financiare sau investiții pe termen scurt se face în funcție de intenția entității cu privire la durata deținerii titlurilor de valoare, de până la un an sau mai mult de un an.

238. – (1) Atunci când evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare nu a fost efectuată conform Subsecțiunii 7.2.5.2 „Evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare”, în notele explicative se prezintă:

a) pentru fiecare clasă de instrumente financiare derivate:

- valoarea justă a instrumentelor, dacă o astfel de valoare poate fi determinată prin oricare din metodele prevăzute la pct. 115 alin. (1);

- informații privind aria și natura instrumentelor financiare; și

b) pentru immobilizările financiare prevăzute la pct. 114, înregistrate la o valoare mai mare decât valoarea lor justă și fără a se fi utilizat opțiunea de a face o ajustare de valoare conform pct. 66 alin. (1):

- valoarea contabilă și valoarea justă ale fiecăruia dintre activele individuale sau a grupărilor corespunzătoare ale acelor active individuale;

- motivele pentru care nu a fost redusă valoarea contabilă, inclusiv natura dovezilor pe care se întemeiază opinia că valoarea contabilă va fi recuperată.

(2) Entitățile prevăzute la pct. 3 alin. (2) pot omite informațiile menționate la alin. (1) lit. a), cu respectarea condițiilor prevăzute la pct. 7 alin. (1).

239. - Se specifică toate situațiile în care entitatea a depus garanții sau a gajat, respectiv a ipotecat active proprii pentru garantarea unor obligații în favoarea unui terț, menționându-se, de asemenea și valoarea acestora.

240. – (1) Se prezintă în notele explicative costul de achiziție sau costul de producție al stocurilor evidențiate în bilanț și metodele de evaluare a stocurilor.

(2) Dacă, în situații excepționale, administratorii decid să schimbe metoda de evaluare pentru un anumit element de stocuri sau alte active fungibile, trebuie prezentate următoarele informații:

- a) motivul schimbării metodei; și
- b) efectul financiar asupra rezultatului exercițiului financiar.

(3) De asemenea, trebuie prezentată și valoarea stocurilor gajate în contul datoriilor.

241. – O entitate trebuie să prezinte în notele explicative subclasificări ale creanțelor prezentate în bilanț, clasificate într-o manieră corespunzătoare activității desfășurate, iar sumele de încasat de la entitățile afiliate și întreprinderile asociate trebuie prezentate separat.

242. – În notele explicative se menționează sumele datorate de entitate care devin exigibile după o perioadă mai mare de cinci ani, precum și valoarea totală a datoriilor entității acoperite cu garanții reale depuse de

aceasta, cu indicarea naturii și formei garanțiilor. Aceste informații trebuie prezentate distinct pentru fiecare element bilanțier de natura datoriilor, potrivit formatului de bilanț prevăzut de prezentele reglementări.

243. – (1) În cazul în care entitatea a emis pe parcursul exercițiului financiar valori mobiliare, se prezintă următoarele informații:

a) tipul valorilor mobiliare emise;

b) pentru fiecare categorie de valori mobiliare emise: valoarea de emisiune și suma primită.

(2) În cazul în care obligațiunile emise de o entitate sunt deținute de o persoană nominalizată sau împuternicită de către acea entitate, în notele explicative se menționează valoarea nominală a obligațiunilor respective și valoarea contabilă a acestora.

244. – În cazul obligațiilor pentru care nu s-au constituit provizioane, se prezintă următoarele informații:

a) valoarea exactă sau estimată a acelei obligații;

b) natura juridică a obligației și efectul acesteia;

c) dacă entitatea a depus o garanție semnificativă cu privire la acea obligație și, în caz afirmativ, natura acelei garanții.

245. – (1) De asemenea, se prezintă informații referitoare la alte obligații financiare viitoare pentru care nu s-au constituit provizioane, dar care sunt relevante pentru a aprecia situația economică a entității.

(2) Pentru orice garanție semnificativă care a fost constituită trebuie făcută o prezentare detaliată.

Valoarea totală a angajamentelor financiare sub forma garanțiilor, girurilor și ipotecilor de orice fel, în cazul în care nu îndeplinesc condițiile pentru a fi recunoscute în bilanț, trebuie să fie prezentate în mod clar în notele explicative, în măsura în care aceste informații sunt utile pentru evaluarea poziției financiare.

(3) Orice angajamente privind pensiile și entitățile afiliate trebuie prezentate distinct.

246. – Dacă în timpul exercițiului financiar o sumă este transferată la sau de la provizioane, următoarele informații se prezintă în notele explicative:

a) valoarea provizioanelor la începutul exercițiului financiar;

b) sumele cu care provizioanele au fost majorate sau diminuate în cursul exercițiului financiar;

c) natura, sursa sau destinația oricăror astfel de transferuri;

d) valoarea provizioanelor la sfârșitul exercițiului financiar.

247. – Referitor la capitalul entității se oferă următoarele informații:

a) dacă entitatea nu are capital autorizat, valoarea capitalului subscris;

b) dacă, conform actului de înființare, entitatea are capital autorizat, valoarea acestuia, precum și valoarea capitalului subscris în momentul înființării entității sau în momentul autorizării entității pentru începerea activității și în momentul oricărei modificări a capitalului autorizat;

c) numărul și valoarea acțiunilor subscrise în cursul exercițiului financiar în limitele unui capital autorizat.

În înțelesul prezentelor reglementări, prin capital autorizat se înțelege suma maximă a capitalului subscris potrivit statutului sau adunării generale;

d) dacă există mai multe clase de acțiuni sau părți sociale, numărul și valoarea nominală pentru fiecare clasă.

În înțelesul prezentelor reglementări, prin clasă de acțiuni sau părți sociale se înțelege o grupare în funcție de caracteristicile acestora, stabilite potrivit legii.

248. – În cazul în care capitalul social cuprinde și acțiuni răscumpărabile, se furnizează următoarele informații:

a) data cea mai apropiată și data limită la care entitatea poate răscumpăra respectivele acțiuni;

b) dacă acele acțiuni trebuie răscumpărate obligatoriu sau dacă răscumpărarea este la alegerea entității sau a acționarilor;

c) dacă trebuie plătită o primă de răscumpărare și, în caz afirmativ, care este valoarea acesteia.

249. – În ceea ce privește eventualele drepturi legate de distribuirea acțiunilor, se furnizează următoarele informații:

a) numărul, descrierea și valoarea acțiunilor care fac obiectul exercitării acestor drepturi;

b) perioada pe parcursul căreia drepturile pot fi exercitate;

c) prețul care trebuie plătit pentru acțiunile distribuite.

250. – Pentru fiecare categorie de rezerve inclusă în capitalurile proprii, se descrie natura sa și scopul pentru care a fost constituită.

8.2.3. Informații referitoare la elementele din contul de profit și pierdere

251. – (1) Notele explicative trebuie să cuprindă informații privind cifra de afaceri netă, defalcată pe segmente de activități și pe piețe geografice, în măsura în care aceste segmente și piețe diferă substanțial unele față de altele, ținând seama de modul de organizare a vânzării de produse și a furnizării de servicii rezultate din activitățile curente ale entității.

(2) Entitățile prevăzute la pct. 3 alin. (2) din prezentele reglementări pot să nu prezinte informațiile menționate la alin. (1), cu respectarea îndeplinirii condițiilor prevăzute la pct. 7 alin. (1).

(3) Prin segment de activitate se înțelege o componentă distinctă a entității care este angajată în furnizarea unui produs individual sau a unui serviciu, sau a unui grup de produse sau servicii conexe și care este subiectul riscurilor și beneficiilor care sunt diferite de cele din alte segmente de activitate.

Factorii care vor fi luați în considerare în determinarea caracterului conex al produselor sau serviciilor sunt:

- a) natura produselor și serviciilor;
- b) natura proceselor de producție;
- c) tipul sau clasa de clienți pentru produse sau servicii;
- d) metodele utilizate pentru distribuirea produselor sau furnizarea serviciilor; și
- e) dacă este posibil, caracterul mediului economic.

(4) Un segment geografic este o componentă distinctă a unei entități care este angajată în furnizarea de produse și servicii într-un mediu economic specific și care este subiectul riscurilor și beneficiilor care sunt diferite de acelea ale componentelor care operează în alte medii economice.

Factorii care vor fi luați în considerare în identificarea segmentelor geografice includ:

- a) similaritatea condițiilor economice și politice;
- b) legătura între operațiile din diferite zone geografice;
- c) apropierea operațiilor;
- d) riscuri speciale asociate operațiilor dintr-un domeniu specific;
- e) reguli de control privind schimbul valutar; și
- f) riscurile valutare aferente.

Riscurile și beneficiile unei entități sunt influențate atât de localizarea geografică a operațiilor desfășurate (locul unde sunt produse bunurile), cât și de localizarea pietelor acestora (locul unde sunt vandute produsele).

(5) Un singur segment de activitate nu include produse și servicii cu riscuri și beneficii ce diferă în mod semnificativ. În mod similar, un segment geografic nu include operații în medii economice cu riscuri și beneficii ce diferă în mod semnificativ.

252. – Informațiile pe segmente de raportare, respectiv segmente de activitate și segmente geografice, sunt elaborate conform politicilor contabile adoptate pentru întocmirea și prezentarea situațiilor financiare anuale.

253. – Se prezintă în mod distinct totalul onorariilor percepute, aferente exercițiului financiar, de auditorul financiar sau firma de audit pentru auditul financiar al situațiilor financiare anuale, onorariile percepute pentru alte servicii de asigurare, servicii de consultanță fiscală și orice alte servicii decât cele de audit.

254. – (1) În notele explicative trebuie incluse informații privind numărul mediu de persoane angajate în cursul exercițiului financiar, defalcate pe categorii și, dacă acestea nu sunt prezentate distinct în contul de profit și pierdere, cheltuielile cu personalul aferente exercițiului financiar, defalcate conform pct. 37 rândul 6;

(2) Se menționează suma indemnizațiilor acordate în exercițiul financiar membrilor organelor de administrație, conducere și de supraveghere în virtutea responsabilităților acestora, precum și orice angajamente generate sau asumate privind pensiile pentru foștii membri ai acestor organe, indicându-se valoarea totală a angajamentelor pentru fiecare categorie.

(3) Entitățile prevăzute la pct. 3 alin. (2) din prezentele reglementări pot să nu prezinte informațiile de la alin. (2), dacă prezentarea lor face posibilă identificarea situației unui anumit membru al organelor de administrație, conducere și de supraveghere, cu respectarea condițiilor prevăzute la pct. 7 alin. (1).

255. – Se prezintă suma avansurilor și creditelor acordate membrilor organelor de administrație, conducere și de supraveghere, cu indicarea ratelor dobânzii, principalelor condiții și a oricăror sume restituite, precum și a angajamentelor asumate în numele acestora sub forma garanțiilor de orice fel, cu indicarea totalului pe fiecare categorie.

256. – Se prezintă măsura în care calcularea profitului sau pierderii exercițiului financiar a fost afectată de o evaluare a elementelor care, prin derogare de la principiile contabile generale și regulile de evaluare prevăzute de prezentele reglementări, a fost efectuată în exercițiul financiar curent sau într-un exercițiu financiar precedent în vederea obținerii de facilități fiscale. Atunci când influența unei asemenea evaluări asupra cheltuielilor viitoare cu impozitul pe profit este semnificativă, trebuie prezentate detalii.

257. – (1) Se prezintă diferența dintre cheltuiala cu impozitul pe profit/venit aferenta exercițiului financiar curent și exercițiilor financiare precedente și suma impozitelor rămasă de plată pentru aceste exerciții, cu condiția că această diferență să fie semnificativă pentru obligațiile fiscale viitoare.

(2) De asemenea, se include reconcilierea dintre rezultatul contabil al exercițiului financiar și rezultatul fiscal, așa cum este prezentat în declarația de impozit pe profit.

258. – În notele explicative trebuie să se prezinte separat propunerea de repartizare a profitului net pe destinații, astfel:

- a) sumele repartizate la rezerve;
- b) sumele repartizate pentru acoperirea pierderilor contabile din anii precedenți;
- c) dividende;
- d) alte repartizări.

SECȚIUNEA 9 CONȚINUTUL RAPORTULUI ADMINISTRATORILOR

259. – (1) Consiliul de administrație elaborează pentru fiecare exercițiu financiar un raport, denumit în continuare raportul administratorilor, care cuprinde cel puțin o prezentare fidelă a dezvoltării și performanței activităților entității și a poziției sale financiare, împreună cu o descriere a principalelor riscuri și incertitudini cu care se confruntă.

(2) Prezentarea de mai sus este o analiză echilibrată și cuprinzătoare a dezvoltării și performanței activităților entității și a poziției sale financiare, corelată cu dimensiunea și complexitatea activităților.

(3) În măsura în care este necesar pentru a înțelege dezvoltarea entității, performanța sau poziția sa financiară, analiza cuprinde indicatori financiari și, atunci când este cazul, indicatori nefinancieri-cheie de performanță, relevanți pentru activități specifice, inclusiv informații despre aspecte privind mediul înconjurător și angajații.

(4) În furnizarea analizei sale, raportul administratorilor include, atunci când este cazul, referiri și explicații suplimentare privind sumele raportate în situațiile financiare anuale.

260. - Raportul administratorilor oferă, de asemenea, informații despre:

- a) evenimente importante apărute după sfârșitul exercițiului financiar;
- b) dezvoltarea previzibilă a entității;
- c) activitățile din domeniul cercetării și dezvoltării;
- d) informații privind achizițiile propriilor acțiuni, și anume:
 - motivele achizițiilor efectuate în cursul exercițiului financiar;
 - numărul și valoarea a acțiunilor achiziționate și înstrăinate în cursul exercițiului financiar și proporția din capitalul subscris pe care acestea o reprezintă;
 - în cazul achiziției și înstrăinării cu titlu oneros, contravaloarea acțiunilor;
 - numărul și valoarea nominală a tuturor acțiunilor achiziționate și deținute de entitate și proporția din capitalul subscris pe care acestea o reprezintă;
- e) existența de sucursale ale entității;
- f) utilizarea de către entitate a instrumentelor financiare, în cazul în care sunt semnificative pentru evaluarea activelor sale, datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii:
 - obiectivele și politicile entității în materie de gestiune a riscului financiar, inclusiv politica sa de acoperire împotriva riscurilor pentru fiecare tip major de tranzacție previzionată pentru care se utilizează contabilitatea de acoperire împotriva riscurilor, și
 - expunerea entității la riscul de piață, riscul de credit, riscul de lichiditate și la riscul fluxului de trezorerie.

Scopul acestor prezentări este de a furniza informații care să ajute la înțelegerea mai bună a semnificației instrumentelor financiare bilanțiere sau extrabilanțiere asupra situației financiare a unei entități, rezultatelor activității ei și fluxurilor de trezorerie și de a ajuta în evaluarea sumelor, momentului apariției și gradului de siguranță a fluxurilor de trezorerie viitoare asociate cu acele instrumente.

Prezentările cerute oferă informații pentru a-i ajuta pe utilizatorii situațiilor financiare în evaluarea gradului de risc aferent instrumentelor financiare, recunoscute sau nu în bilanț.

Tranzacțiile cu instrumente financiare pot avea ca rezultat pentru o entitate asumarea sau transferarea către alte părți a unuia sau mai multora dintre riscurile financiare descrise mai jos.

a) *Riscul de piață* cuprinde trei tipuri de risc:

- *riscul valutar* – este riscul ca valoarea unui instrument financiar să fluctueze din cauza variațiilor cursului de schimb valutar;
- *riscul ratei dobânzii la valoarea justă* – este riscul ca valoarea unui instrument financiar să fluctueze din cauza variațiilor ratelor de piață ale dobânzii;
- *riscul de preț* - este riscul ca valoarea unui instrument financiar să fluctueze ca rezultat al schimbării prețurilor pieței, chiar dacă aceste schimbări sunt cauzate de factori specifici instrumentelor individuale sau emitentului acestora, sau factori care afectează toate instrumentele tranzacționate pe piață.

Termenul „risc de piață” încorporează nu numai potențialul de pierdere, dar și cel de câștig.

b) *Riscul de credit* – este riscul ca una dintre părțile instrumentului financiar să nu execute obligația asumată, cauzând celeilalte părți o pierdere financiară.

c) *Riscul de lichiditate* – (numit și *riscul de finanțare*), este riscul ca o entitate să întâlnească dificultăți în procurarea fondurilor necesare pentru îndeplinirea angajamentelor aferente instrumentelor financiare. Riscul de lichiditate poate rezulta din incapacitatea de a vinde repede un activ financiar la o valoare apropiată de valoarea sa justă.

d) *Riscul ratei dobânzii la fluxul de trezorerie* - este riscul ca fluxurile de trezorerie viitoare să fluctueze din cauza variațiilor ratelor de piață ale dobânzii. De exemplu, în cazul unui instrument de împrumut cu rată variabilă, astfel de fluctuații constau în schimbarea ratei dobânzii efective a instrumentului financiar, fără o schimbare corespondentă a valorii sale juste.

O entitate trebuie să prezinte obiectivele și politicile de gestionare a riscului, inclusiv politicile de acoperire a acestuia.

261. – În cazul entităților ale căror valori mobiliare - în totalitate sau o parte din aceste titluri - sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată și care fac obiectul unei oferte publice de preluare, astfel cum acestea sunt definite în legislația în vigoare privind piața de capital, raportul administratorilor trebuie să cuprindă următoarele informații detaliate despre:

- a) structura capitalului lor, inclusiv valorile mobiliare care nu sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, cu indicarea claselor diferite de acțiuni și, dacă este cazul, pentru fiecare clasă de acțiuni, drepturile și obligațiile atașate clasei respective și procentul din capitalul social total pe care îl reprezintă;
- b) orice restricții legate de transferul de valori mobiliare, cum ar fi limitările privind deținerea de titluri de valoare sau necesitatea de a obține aprobarea entității sau a altor deținători de valori mobiliare;
- c) deținerile semnificative directe și indirecte de acțiuni (inclusiv deținerile indirecte prin structuri piramidale și dețineri încrucișate de acțiuni, așa cum acestea sunt definite în reglementările în vigoare privind piața de capital);
- d) deținătorii oricăror valori mobiliare cu drepturi speciale de control și o descriere a acestor drepturi;
- e) sistemul de control al oricărei scheme de acordare de acțiuni salariaților, dacă drepturile de control nu se exercită direct de către salariați;
- f) orice restricții privind drepturile de vot, cum ar fi limitările drepturilor de vot ale deținătorilor unui procent stabilit sau număr de voturi, termenele de exercitare a drepturilor de vot sau sistemele prin care, cooperând cu entitatea, drepturile financiare atașate valorilor mobiliare sunt separate de deținerea de valori mobiliare;
- g) orice acorduri dintre acționari care sunt cunoscute de către entitate și care pot avea ca rezultat restricții referitoare la transferul valorilor mobiliare și/sau la drepturile de vot;
- h) regulile care prevăd numirea sau înlocuirea membrilor consiliului de administrație și modificarea actelor constitutive ale entității;
- i) puterile membrilor consiliului de administrație și, în special, cele referitoare la emiterea sau răscumpărarea de acțiuni;
- j) orice acorduri semnificative la care entitatea este parte și care intră în vigoare, se modifică sau încetează în funcție de o modificare a controlului entității ca urmare a unei oferte publice de preluare, și efectele rezultate din aceasta, cu excepția cazului în care prezentarea acestor informații ar prejudicia grav entitatea.

Această excepție nu se aplică în cazul în care entitatea este obligată în mod special să prezinte asemenea informații conform altor cerințe legale;

k) orice acorduri dintre entitate și membrii consiliului său de administrație sau salariați, prin care se oferă compensări dacă aceștia demisionează sau sunt concediați fără un motiv rezonabil sau dacă relația de angajare încetează din cauza unei oferte publice de preluare.

262. - Raportul administratorilor se aprobă de consiliul de administrație și se semnează în numele acestuia de președintele consiliului.

SECȚIUNEA 10 AUDITAREA SAU VERIFICAREA SITUAȚIILOR FINANCIARE ANUALE

263. - (1) Situațiile financiare anuale ale entităților se auditează de către una sau mai multe persoane fizice sau juridice autorizate în condițiile legii.

(2) Auditorii financiari își exprimă o opinie referitoare la gradul de conformitate a raportului administratorilor cu situațiile financiare anuale pentru același exercițiu financiar.

264. - Entitățile prevăzute la pct. 3 alin. (2) nu au obligația auditării situațiilor financiare anuale, cu respectarea condițiilor de la pct. 7 alin. (1). Situațiile financiare anuale ale acestor entități se verifică potrivit prevederilor legislației în materie.

265. - (1) Raportul auditorilor financiari cuprinde:

a) menționarea situațiilor financiare anuale care fac obiectul auditului financiar, împreună cu cadrul de raportare financiară care a fost aplicat la întocmirea acestora;

b) o descriere a ariei auditului financiar, respectiv a standardelor de audit conform cărora a fost efectuat auditul financiar;

c) o opinie de audit care exprimă în mod clar opinia auditorilor financiari potrivit căreia situațiile financiare anuale oferă o imagine fidelă conform cadrului relevant de raportare financiară și, după caz, dacă situațiile financiare anuale respectă cerințele legale; opinia de audit este fără rezerve, cu rezerve, o opinie contrară sau, dacă auditorii financiari nu au fost în măsură să exprime o opinie de audit, imposibilitatea exprimării unei opinii;

d) o referire la aspectele asupra cărora auditorii financiari atrag atenția, printr-un paragraf distinct, fără ca opinia de audit să fie cu rezerve;

e) o opinie privind gradul de conformitate a raportului administratorilor cu situațiile financiare anuale pentru același exercițiu financiar.

(2) Raportul se semnează de către auditorii financiari, persoane fizice, în numele acestora sau al auditorilor persoane juridice autorizate, după caz, și se datează.

SECȚIUNEA 11 APROBAREA, SEMNAREA ȘI PUBLICAREA SITUAȚIILOR FINANCIARE ANUALE

266. - Situațiile financiare au înscrise clar numele și prenumele persoanei care le-a întocmit, calitatea acestora (director economic, contabil șef sau altă persoană împuternicită să îndeplinească această funcție, expert contabil, contabil autorizat), precum și numărul de înregistrare în organismul profesional, dacă este cazul.

267. - Situațiile financiare anuale, însoțite de raportul administratorilor pentru exercițiul financiar în cauză, sunt supuse aprobării adunării generale a acționarilor sau asociațiilor, potrivit legislației în vigoare.

268. - Situațiile financiare anuale, aprobate în mod corespunzător, și raportul administratorilor, împreună cu raportul de audit sau raportul de verificare, după caz, se publică în conformitate cu legislația în vigoare.

269. - Ori de câte ori situațiile financiare anuale și raportul administratorilor se publică în întregime, acestea trebuie să fie reproduse în forma și conținutul pe baza cărora auditorii financiari sau persoanele care au efectuat verificarea, după caz, și-au întocmit raportul lor. Acestea trebuie să fie însoțite de textul complet al raportului de audit sau al raportului de verificare, după caz.

270. – Dacă situațiile financiare anuale nu se publică în întregime, trebuie să se indice faptul că versiunea publicată este o formă prescurtată și trebuie să se facă trimitere la oficiul registrului comerțului la care au fost depuse situațiile financiare anuale. În cazul în care situațiile financiare anuale nu au fost încă depuse, acest lucru trebuie prezentat. Raportul de audit nu se publică, dar se menționează dacă a fost exprimată o opinie de audit fără rezerve, cu rezerve sau contrară, sau dacă auditorii financiari nu au fost în măsură să exprime o opinie de audit. De asemenea, se menționează dacă raportul de audit face referire la aspecte asupra cărora auditorii financiari atrag atenția printr-un paragraf distinct, fără ca opinia de audit să fie cu rezerve.

271. – (1) Împreună cu situațiile financiare anuale trebuie publicată propunerea de distribuire a profitului sau de acoperire a pierderii contabile.

(2) Distribuirea profitului sau acoperirea pierderii contabile se prezintă în notele explicative.

CAPITOLUL III PREVEDERI FINALE

272. – Pentru asigurarea informațiilor destinate sistemului instituțional al statului, Ministerul Finanțelor Publice poate solicita entităților depunerea unor seturi de informații la unitățile sale teritoriale.

CAPITOLUL IV PLANUL DE CONTURI GENERAL

273. – (1) Conturile sintetice din planul de conturi se pot dezvolta pe conturi analitice în funcție de necesitățile impuse de anumite reglementări sau potrivit necesităților proprii ale fiecărei entități.

(2) Conturile pot avea funcțiune contabilă de activ (A), pasiv (P) sau sunt bifuncționale (A/P).

(3) Pentru organizarea contabilității de gestiune, conturile din clasa 9 „Conturi de gestiune” nu sunt obligatorii.

274. – Planul de conturi general este următorul:

CLASA 1 – CONTURI DE CAPITALURI

10. CAPITAL ȘI REZERVE

101. Capital³

1011. Capital subscris nevărsat (P)

1012. Capital subscris vărsat (P)

1015. Patrimoniul regiei (P)

1016. Patrimoniul public (P)

104. Prime de capital

1041. Prime de emisiune (P)

1042. Prime de fuziune/divizare (P)

1043. Prime de aport (P)

1044. Prime de conversie a obligațiunilor în acțiuni (P)

105. Rezerve din reevaluare (P)

106. Rezerve

1061. Rezerve legale (P)

1063. Rezerve statutare sau contractuale (P)

1064. Rezerve de valoare justă⁴ (P)

1065. Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare (P)

1068. Alte rezerve (P)

107. Rezerve din conversie⁴ (A/P)

³ În funcție de forma juridică a entității se înscrie: capital social, patrimoniul regiei etc.

⁴ Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.

108. Interese minoritare⁵

1081. Interese minoritare – rezultatul exercitiului financiar (A/P)

1082. Interese minoritare – alte capitaluri proprii (A/P)

109. Acțiuni proprii

1091. Acțiuni proprii deținute pe termen scurt (A)

1092. Acțiuni proprii deținute pe termen lung (A)

11. REZULTATUL REPORTAT**117. Rezultatul reportat**

1171. Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită (A/P)

1172. Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima data a IAS, mai puțin IAS 29⁶ (A/P)

1174. Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile (A/P)

1176. Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene (A/P)

12. REZULTATUL EXERCITIULUI FINANCIAR**121. Profit sau pierdere (A/P)****129. Repartizarea profitului (A)****13. SUBVENȚII PENTRU INVESTIȚII****131. Subvenții guvernamentale pentru investiții (P)****132. Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții pentru investiții (P)****133. Donații pentru investiții (P)****134. Plusuri de inventar de natura imobilizărilor (P)****138. Alte sume primite cu caracter de subvenții pentru investiții (P)****15. PROVIZIOANE****151. Provizioane**

1511. Provizioane pentru litigii (P)

1512. Provizioane pentru garanții acordate clienților (P)

1513. Provizioane pentru dezafectare imobilizări corporale și alte acțiuni similare legate de acestea⁷ (P)

1514. Provizioane pentru restructurare (P)

1515. Provizioane pentru pensii și obligații similare (P)

1516. Provizioane pentru impozite (P)

1518. Alte provizioane (P)

16. ÎMPRUMUTURI ȘI DATORII ASIMILATE**161. Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni**

1614. Împrumuturi externe din emisiuni de obligațiuni garantate de stat (P)

1615. Împrumuturi externe din emisiuni de obligațiuni garantate de bănci (P)

1617. Împrumuturi interne din emisiuni de obligațiuni garantate de stat (P)

⁵ Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.

⁶ Acest cont apare doar la agenții economici care au aplicat Reglementările contabile aprobate prin OMFP nr. 94/2001 și până la închiderea soldului acestui cont.

⁷ Acest cont apare doar la agenții economici care au aplicat Reglementările contabile aprobate prin OMFP nr. 94/2001 și până la scoaterea din evidență a imobilizărilor corporale în valoarea cărora au fost incluse aceste provizioane. Ca urmare, aceste provizioane nu se mai pot constitui în baza prezentelor reglementări.

1618. Alte împrumuturi din emisiuni de obligațiuni (P)

162. Credite bancare pe termen lung

- 1621. Credite bancare pe termen lung (P)
- 1622. Credite bancare pe termen lung nerambursate la scadenta (P)
- 1623. Credite externe guvernamentale (P)
- 1624. Credite bancare externe garantate de stat (P)
- 1625. Credite bancare externe garantate de bănci (P)
- 1626. Credite de la trezoreria statului (P)
- 1627. Credite bancare interne garantate de stat (P)

166. Datorii care privesc imobilizările financiare

- 1661. Datorii față de entitățile afiliate (P)
- 1663. Datorii față de entitățile de care compania este legată prin interese de participare (P)

167. Alte împrumuturi și datorii asimilate (P)

168. Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate

- 1681. Dobânzi aferente împrumuturilor din emisiuni de obligațiuni (P)
- 1682. Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung (P)
- 1685. Dobânzi aferente datoriilor față de entitățile afiliate (P)
- 1686. Dobânzi aferente datoriilor față de entitățile de care compania este legată prin interese de participare (P)
- 1687. Dobânzi aferente altor împrumuturi și datorii asimilate (P)

169. Prime privind rambursarea obligațiunilor (A)

CLASA 2 – CONTURI DE IMOBILIZĂRI

20. IMOBILIZĂRI NECORPORALE

201. Cheltuieli de constituire (A)

203. Cheltuieli de dezvoltare (A)

205. Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare (A)

207. Fond comercial

- 2071. Fond comercial pozitiv⁸ (A)
- 2075. Fond comercial negativ⁹ (P)

208. Alte imobilizări necorporale (A)

21. IMOBILIZĂRI CORPORALE

211. Terenuri și amenajări de terenuri (A)

- 2111. Terenuri
- 2112. Amenajări de terenuri

212. Construcții (A)

213. Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații

- 2131. Echipamente tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru) (A)
- 2132. Aparată și instalații de măsurare, control și reglare (A)
- 2133. Mijloace de transport (A)
- 2134. Animale și plantații (A)

214. Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor

⁸ Acest cont apare, de regulă, în situațiile financiare anuale consolidate.

⁹ Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.

umane și materiale și alte active corporale (A)

23. IMOBILIZĂRI ÎN CURS ȘI AVANSURI PENTRU IMOBILIZĂRI

231. Imobilizări corporale în curs de execuție (A)

232. Avansuri acordate pentru imobilizări corporale (A)

233. Imobilizări necorporale în curs de execuție (A)

234. Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale (A)

26. IMOBILIZĂRI FINANCIARE

261. Acțiuni deținute la entitățile afiliate (A)

263. Interese de participare (A)

264. Titluri puse în echivalență¹⁰ (A)

265. Alte titluri immobilizate (A)

267. Creanțe immobilizate

2671. Sume datorate de entitățile afiliate (A)

2672. Dobânda aferentă sumelor datorate de entitățile afiliate (A)

2673. Creanțe legate de interesele de participare (A)

2674. Dobânda aferentă creanțelor legate de interesele de participare (A)

2675. Împrumuturi acordate pe termen lung (A)

2676. Dobânda aferentă împrumuturilor acordate pe termen lung (A)

2678. Alte creanțe immobilizate (A)

2679. Dobânzi aferente altor creanțe immobilizate (A)

269. Vărsăminte de efectuat pentru immobilizari financiare

2691. Vărsăminte de efectuat privind acțiunile deținute la entitățile afiliate (P)

2692. Vărsăminte de efectuat privind interesele de participare (P)

2693. Vărsăminte de efectuat pentru alte immobilizări financiare (P)

28. AMORTIZĂRI PRIVIND IMOBILIZĂRILE

280. Amortizări privind immobilizările necorporale

2801. Amortizarea cheltuielilor de constituire (P)

2803. Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare (P)

2805. Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare (P)

2807. Amortizarea fondului comercial¹¹ (P)

2808. Amortizarea altor immobilizări necorporale (P)

281. Amortizări privind immobilizările corporale

2811. Amortizarea amenajărilor de terenuri (P)

2812. Amortizarea construcțiilor (P)

2813. Amortizarea instalațiilor, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor (P)

2814. Amortizarea altor immobilizări corporale (P)

29. AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA SAU PIERDEREA DE VALOARE A IMOBILIZĂRILOR

290. Ajustări pentru deprecierea immobilizărilor necorporale

¹⁰ Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate

¹¹ Acest cont apare, de regulă, în situațiile financiare anuale consolidate.

- 2903. Ajustări pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare (P)
- 2905. Ajustări pentru deprecierea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare (P)
- 2907. Ajustări pentru deprecierea fondului comercial¹² (P)
- 2908. Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări necorporale (P)

291. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale

- 2911. Ajustări pentru deprecierea terenurilor și amenajărilor de terenuri (P)
- 2912. Ajustări pentru deprecierea construcțiilor (P)
- 2913. Ajustări pentru deprecierea instalațiilor, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor (P)
- 2914. Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări corporale (P)

293. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție

- 2931. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale în curs de execuție (P)
- 2933. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale în curs de execuție (P)

296. Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare (P)

- 2961. Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate (P)
- 2962. Ajustări pentru pierderea de valoare a intereselor de participare (P)
- 2963. Ajustări pentru pierderea de valoare a altor titluri imobilizate (P)
- 2964. Ajustări pentru pierderea de valoare a sumelor datorate de entitățile afiliate (P)
- 2965. Ajustări pentru pierderea de valoare a creanțelor legate de interesele de participare (P)
- 2966. Ajustări pentru pierderea de valoare a împrumuturilor acordate pe termen lung (P)
- 2968. Ajustări pentru pierderea de valoare a altor creanțe imobilizate (P)

CLASA 3 – CONTURI DE STOCURI ȘI PRODUCȚIE ÎN CURS DE EXECUȚIE

30. STOCURI DE MATERII PRIME ȘI MATERIALE

301. Materii prime (A)

302. Materiale consumabile

- 3021. Materiale auxiliare (A)
- 3022. Combustibili (A)
- 3023. Materiale pentru ambalat (A)
- 3024. Pièces de schimb (A)
- 3025. Semințe și materiale de plantat (A)
- 3026. Furaje (A)
- 3028. Alte materiale consumabile (A)

303. Materiale de natura obiectelor de inventar (A)

308. Diferențe de preț la materii prime și materiale (A/P)

33. PRODUCȚIA ÎN CURS DE EXECUȚIE

331. Produse în curs de execuție (A)

332. Lucrări și servicii în curs de execuție (A)

34. PRODUSE

341. Semifabricate (A)

345. Produse finite (A)

346. Produse reziduale (A)

348. Diferențe de preț la produse (A/P)

¹² Acest cont apare, de regulă, în situațiile financiare anuale consolidate.

35. STOCURI AFLATE LA TERȚI**351. Materii și materiale aflate la terți (A)****354. Produse aflate la terți (A)****356. Animale aflate la terți (A)****357. Mărfuri aflate la terți (A)****358. Ambalaje aflate la terți (A)****36. ANIMALE****361. Animale și păsări (A)****368. Diferențe de preț la animale și păsări (A/P)****37. MĂRFURI****371. Mărfuri (A)****378. Diferențe de preț la mărfuri (A/P)****38. AMBALAJE****381. Ambalaje (A)****388. Diferențe de preț la ambalaje (A/P)****39. AJUSTARI PENTRU DEPRECIEREA STOCURILOR ȘI PRODUCȚIEI ÎN CURS DE EXECUȚIE****391. Ajustări pentru deprecierea materiilor prime (P)****392. Ajustări pentru deprecierea materialelor**

3921. Ajustări pentru deprecierea materialelor consumabile (P)

3922. Ajustări pentru deprecierea materialelor de natura obiectelor de inventar (P)

393. Ajustări pentru deprecierea producției în curs de execuție (P)**394. Ajustări pentru deprecierea produselor**

3941. Ajustări pentru deprecierea semifabricatelor (P)

3945. Ajustări pentru deprecierea produselor finite (P)

3946. Ajustări pentru deprecierea produselor reziduale (P)

395. Ajustări pentru deprecierea stocurilor aflate la terți

3951. Ajustări pentru deprecierea materiilor și materialelor aflate la terți (P)

3952. Ajustări pentru deprecierea semifabricatelor aflate la terți (P)

3953. Ajustări pentru deprecierea produselor finite aflate la terți (P)

3954. Ajustări pentru deprecierea produselor reziduale aflate la terți (P)

3956. Ajustări pentru deprecierea animalelor aflate la terți (P)

3957. Ajustări pentru deprecierea mărfurilor aflate la terți (P)

3958. Ajustări pentru deprecierea ambalajelor aflate la terți (P)

396. Ajustări pentru deprecierea animalelor (P)**397. Ajustări pentru deprecierea mărfurilor (P)****398. Ajustări pentru deprecierea ambalajelor (P)**

CLASA 4 – CONTURI DE TERȚI**40. FURNIZORI ȘI CONTURI ASIMILATE****401. Furnizori (P)****403. Efecte de plătit (P)****404. Furnizori de imobilizări (P)****405. Efecte de plătit pentru imobilizări (P)****408. Furnizori – facturi nesosite (P)****409. Furnizori – debitori**

4091. Furnizori-debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor (A)

4092. Furnizori-debitori pentru prestări de servicii și executări de lucrări (A)

41. CLIENȚI ȘI CONTURI ASIMILATE**411. Clienți**

4111. Clienți (A)

4118. Clienți incerti sau în litigiu (A)

413. Efecte de primit de la clienți (A)**418. Clienți - facturi de întocmit (A)****419. Clienți – creditori (P)****42. PERSONAL ȘI CONTURI ASIMILATE****421. Personal - salarii datorate (P)****423. Personal - ajutoare materiale datorate (P)****424. Prime reprezentând participarea personalului la profit¹³ (P)****425. Avansuri acordate personalului (A)****426. Drepturi de personal neridicate (P)****427. Rețineri din salarii datorate terților (P)****428. Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul**

4281. Alte datorii în legătură cu personalul (P)

4282. Alte creanțe în legătură cu personalul (A)

43. ASIGURĂRI SOCIALE, PROTECȚIA SOCIALĂ ȘI CONTURI ASIMILATE**431. Asigurări sociale**

4311. Contribuția unității la asigurările sociale (P)

4312. Contribuția personalului la asigurările sociale (P)

4313. Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate (P)

4314. Contribuția angajaților pentru asigurările sociale de sănătate (P)

437. Ajutor de șomaj

4371. Contribuția unității la fondul de șomaj (P)

4372. Contribuția personalului la fondul de șomaj (P)

¹³ Se utilizează atunci când există bază legală pentru acordarea acestora.

438. Alte datorii și creanțe sociale

- 4381. Alte datorii sociale (P)
- 4382. Alte creanțe sociale (A)

44. BUGETUL STATULUI, FONDURI SPECIALE ȘI CONTURI ASIMILATE**441. Impozitul pe profit/venit**

- 4411. Impozitul pe profit (P)
- 4418. Impozitul pe venit¹⁴ (P)

442. Taxa pe valoarea adăugată

- 4423. TVA de plată (P)
- 4424. TVA de recuperat (A)
- 4426. TVA deductibilă (A)
- 4427. TVA colectată (P)
- 4428. TVA neexigibilă (A/P)

444. Impozitul pe venituri de natura salariilor (P)**445. Subvenții**

- 4451. Subvenții guvernamentale (A)
- 4452. Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții (A)
- 4458. Alte sume primite cu caracter de subvenții (A)

446. Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate (P)**447. Fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate (P)****448. Alte datorii și creanțe cu bugetul statului**

- 4481. Alte datorii față de bugetul statului (P)
- 4482. Alte creanțe privind bugetul statului (A)

45. GRUP ȘI ACTIONARI/ASOCIAȚI**451. Decontări între entitățile afiliate**

- 4511. Decontări între entitățile afiliate (A/P)
- 4518. Dobânzi aferente decontărilor între entitățile afiliate (A/P)

453. Decontări privind interesele de participare

- 4531. Decontări privind interesele de participare (A/P)
- 4538. Dobânzi aferente decontărilor privind interesele de participare (A/P)

455. Sume datorate acționarilor/asociaților

- 4551. Acționari/asociați – conturi curente (P)
- 4558. Acționari/asociați – dobânzi la conturi curente (P)

456. Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul (A/P)**457. Dividende de plată (P)****458. Decontări din operații în participație**

- 4581. Decontări din operații în participație-pasiv (P)
- 4582. Decontări din operații în participație-activ (A)

46. DEBITORI ȘI CREDITORI DIVERȘI**461. Debitori diverși (A)****462. Creditori diverși (P)****47. CONTURI DE REGULARIZARE ȘI ASIMILATE**

¹⁴ Se utilizează pentru evidențierea impozitului pe venitul microîntreprinderilor, definite conform legii.

471. Cheltuieli înregistrate în avans (A)

472. Venituri înregistrate în avans (P)

473. Decontări din operații în curs de clarificare (A/P)

48. DECONTĂRI ÎN CADRUL UNITĂȚII

481. Decontări între unitate și subunități (A/P)

482. Decontări între subunități (A/P)

49. AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA CREANȚELOR

491. Ajustări pentru deprecierea creanțelor – clienți (P)

495. Ajustări pentru deprecierea creanțelor - decontări în cadrul grupului și cu acționarii/asociații (P)

496. Ajustări pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși (P)

CLASA 5 – CONTURI DE TREZORERIE

50. INVESTIȚII PE TERMEN SCURT

501. Acțiuni deținute la entitățile afiliate (A)

505. Obligațiuni emise și răscumpărate (A)

506. Obligațiuni (A)

508. Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate

5081. Alte titluri de plasament (A)

5088. Dobânzi la obligațiuni și titluri de plasament (A)

509. Vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt

5091. Vărsăminte de efectuat pentru acțiunile deținute la entitățile afiliate (P)

5092. Vărsăminte de efectuat pentru alte investiții pe termen scurt (P)

51. CONTURI LA BĂNCI

511. Valori de încasat

5112. Cecuri de încasat (A)

5113. Efecte de încasat (A)

5114. Efecte remise spre scontare (A)

512. Conturi curente la bănci

5121. Conturi la bănci în lei (A)

5124. Conturi la bănci în valută (A)

5125. Sume în curs de decontare (A)

518. Dobânzi

5186. Dobânzi de plătit (P)

5187. Dobânzi de încasat (A)

519. Credite bancare pe termen scurt

5191. Credite bancare pe termen scurt (P)

5192. Credite bancare pe termen scurt nerambursate la scadență (P)

5193. Credite externe guvernamentale (P)

5194. Credite externe garantate de stat (P)

5195. Credite externe garantate de bănci (P)

5196. Credite de la trezoreria statului (P)

5197. Credite interne garantate de stat (P)

5198. Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt (P)

53. CASA**531. Casa**

- 5311. Casa în lei (A)
- 5314. Casa în valută (A)

532. Alte valori

- 5321. Timbre fiscale și poștale (A)
- 5322. Bilete de tratament și odihnă (A)
- 5323. Tichete și bilete de călătorie (A)
- 5328. Alte valori (A)

54. ACREDITIVE**541. Acreditive**

- 5411. Acreditive în lei (A)
- 5412. Acreditive în valută (A)

542. Avansuri de trezorerie¹⁵ (A)**58. VIRAMENTE INTERNE****581. Viramente interne (A/P)****59. AJUSTĂRI PENTRU PIERDEREA DE VALOARE A CONTURILOR DE TREZORERIE**

- 591. Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate (P)
- 595. Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor emise și răscumpărate (P)
- 596. Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor (P)
- 598. Ajustări pentru pierderea de valoare a altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate (P)

CLASA 6 – CONTURI DE CHELTUIELI**60. CHELTUIELI PRIVIND STOCURILE****601. Cheltuieli cu materiile prime****602. Cheltuieli cu materialele consumabile**

- 6021. Cheltuieli cu materialele auxiliare
- 6022. Cheltuieli privind combustibilul
- 6023. Cheltuieli privind materialele pentru ambalat
- 6024. Cheltuieli privind piesele de schimb
- 6025. Cheltuieli privind semințele și materialele de plantat
- 6026. Cheltuieli privind furajele
- 6028. Cheltuieli privind alte materiale consumabile

603. Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar**604. Cheltuieli privind materialele nestocate****605. Cheltuieli privind energia și apa****606. Cheltuieli privind animalele și păsările****607. Cheltuieli privind mărfurile****608. Cheltuieli privind ambalajele**

¹⁵ În acest cont vor fi evidențiate și sumele acordate prin sistemul de card-uri.

61. CHELTUIELI CU LUCRĂRILE ȘI SERVICIILE EXECUTATE DE TERȚI**611. Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile****612. Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chirile****613. Cheltuieli cu primele de asigurare****614. Cheltuieli cu studiile și cercetările****62. CHELTUIELI CU ALTE SERVICII EXECUTATE DE TERȚI****621. Cheltuieli cu colaboratorii****622. Cheltuieli privind comisioanele și onorariile****623. Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate****624. Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal****625. Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări****626. Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații****627. Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate****628. Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți****63. CHELTUIELI CU ALTE IMPOZITE, TAXE ȘI VĂRSĂMINTE ASIMILATE****635. Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate****64. CHELTUIELI CU PERSONALUL****641. Cheltuieli cu salariile personalului****642. Cheltuieli cu tichetele de masă acordate salariaților****645. Cheltuieli privind asigurările și protecția socială**

6451. Contribuția unității la asigurările sociale

6452. Contribuția unității pentru ajutorul de șomaj

6453. Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate

6458. Alte cheltuieli privind asigurările și protecția socială

65. ALTE CHELTUIELI DE EXPLOATARE**654. Pierderi din creanțe și debitori diverși****658. Alte cheltuieli de exploatare**

6581. Despăgubiri, amenzi și penalități

6582. Donații și subvenții acordate

6583. Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital

6588. Alte cheltuieli de exploatare

66. CHELTUIELI FINANCIARE**663. Pierderi din creanțe legate de participații****664. Cheltuieli privind investițiile financiare cedate**

6641. Cheltuieli privind imobilizările financiare cedate

6642. Pierderi din investițiile pe termen scurt cedate

665. Cheltuieli din diferențe de curs valutar

666. Cheltuieli privind dobânzile

667. Cheltuieli privind sconturile acordate

668. Alte cheltuieli financiare

67. CHELTUIELI EXTRAORDINARE

671. Cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare

68. CHELTUIELI CU AMORTIZĂRILE, PROVIZIOANELE SI AJUSTARILE PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOARE

681. Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele si ajustarile pentru depreciere

6811. Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor

6812. Cheltuieli de exploatare privind provizioanele

6813. Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor

6814. Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante

686. Cheltuieli financiare privind amortizările și ajustările pentru pierdere de valoare

6863. Cheltuieli financiare privind ajustarile pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare

6864. Cheltuieli financiare privind ajustarile pentru pierderea de valoare a activelor circulante

6868. Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligațiunilor

69. CHELTUIELI CU IMPOZITUL PE PROFIT ȘI ALTE IMPOZITE

691. Cheltuieli cu impozitul pe profit

698. Cheltuieli cu impozitul pe venit și cu alte impozite care nu apar în elementele de mai sus¹⁶

CLASA 7 – CONTURI DE VENITURI

70. CIFRA DE AFACERI NETĂ

701. Venituri din vânzarea produselor finite

702. Venituri din vânzarea semifabricatelor

703. Venituri din vânzarea produselor reziduale

704. Venituri din lucrări executate și servicii prestate

705. Venituri din studii și cercetări

706. Venituri din redevențe, locații de gestiune și chirii

707. Venituri din vânzarea mărfurilor

708. Venituri din activități diverse

71. VARIAȚIA STOCURILOR

711. Variația stocurilor

72. VENITURI DIN PRODUCȚIA DE IMOBILIZĂRI

721. Venituri din producția de imobilizări necorporale

¹⁶ Se utilizează conform reglementărilor legale.

722. Venituri din producția de imobilizări corporale**74. VENITURI DIN SUBVENȚII DE EXPLOATARE****741. Venituri din subvenții de exploatare**

- 7411. Venituri din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri¹⁷
- 7412. Venituri din subvenții de exploatare pentru materii prime și materiale consumabile
- 7413. Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli externe
- 7414. Venituri din subvenții de exploatare pentru plata personalului
- 7415. Venituri din subvenții de exploatare pentru asigurări și protecție socială
- 7416. Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli de exploatare
- 7417. Venituri din subvenții de exploatare aferente altor venituri
- 7418. Venituri din subvenții de exploatare pentru dobânda datorată

75. ALTE VENITURI DIN EXPLOATARE**754. Venituri din creanțe reactivate și debitori diverși****758. Alte venituri din exploatare**

- 7581. Venituri din despăgubiri, amenzi și penalități
- 7582. Venituri din donații și subvenții primite
- 7583. Venituri din vânzarea activelor și alte operații de capital
- 7584. Venituri din subvenții pentru investiții
- 7588. Alte venituri din exploatare

76. VENITURI FINANCIARE**761. Venituri din imobilizări financiare**

- 7611. Venituri din acțiuni deținute la entitățile afiliate
- 7613. Venituri din interese de participare

762. Venituri din investiții financiare pe termen scurt**763. Venituri din creanțe imobilizate****764. Venituri din investiții financiare cedate**

- 7641. Venituri din imobilizări financiare cedate
- 7642. Câștiguri din investiții pe termen scurt cedate

765. Venituri din diferențe de curs valutar**766. Venituri din dobânzi****767. Venituri din sconturi obținute****768. Alte venituri financiare****77. VENITURI EXTRAORDINARE****771. Venituri din subvenții pentru evenimente extraordinare și altele similare****78. VENITURI DIN PROVIZIOANE SI AJUSTARI PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOARE****781. Venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere privind activitatea de exploatare**

- 7812. Venituri din provizioane
- 7813. Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor

¹⁷ Se ia în calcul la determinarea cifrei de afaceri.

7814. Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante
7815. Venituri din fondul comercial negativ¹⁸

786. Venituri financiare din ajustări pentru pierdere de valoare

7863. Venituri financiare din ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare
7864. Venituri financiare din ajustări pentru pierderea de valoare a activelor circulante

CLASA 8 - CONTURI SPECIALE

80. CONTURI ÎN AFARA BILANȚULUI

801. Angajamente acordate

8011. Giruri și garanții acordate
8018. Alte angajamente acordate

802. Angajamente primite

8021. Giruri și garanții primite
8028. Alte angajamente primite

803. Alte conturi în afara bilanțului

8031. Imobilizări corporale luate cu chirie
8032. Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare
8033. Valori materiale primite în păstrare sau custodie
8034. Debitori scoși din activ, urmăriți în continuare
8035. Stocuri de natura obiectelor de inventar date în folosință
8036. Redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate
8037. Efecte scontate neajunse la scadență
8038. Alte valori în afara bilanțului

804. Amortizarea aferentă gradului de neutilizare a mijloacelor fixe

8045. Amortizarea aferentă gradului de neutilizare a mijloacelor fixe

805. Dobanzi aferente contractelor de leasing și altor contracte asimilate, neajunse la scadența

8051. Dobanzi de platit
8052. Dobanzi de încasat

89. BILANȚ

891. Bilanț de deschidere

892. Bilanț de închidere

CLASA 9 – CONTURI DE GESTIUNE¹⁹

90. DECONTĂRI INTERNE

901. Decontări interne privind cheltuielile

902. Decontări interne privind producția obținută

903. Decontări interne privind diferențele de preț

92. CONTURI DE CALCULAȚIE

921. Cheltuielile activității de bază

922. Cheltuielile activităților auxiliare

¹⁸ Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.

¹⁹ Pentru organizarea contabilității de gestiune, folosirea conturilor din această clasă este opțională.

923. Cheltuieli indirecte de producție**924. Cheltuieli generale de administrație****925. Cheltuieli de desfacere****93. COSTUL PRODUCȚIEI****931. Costul producției obținute****933. Costul producției în curs de execuție****CAPITOLUL V****TRANSPUNEREA²⁰****SOLDURILOR CONTURILOR DIN BALANTA DE VERIFICARE LA 31.12.2005
IN NOUL PLAN DE CONTURI GENERAL**

CONTURI POTRIVIT REGLEMENTĂRIILOR CONTABILE CONFORME CU DIRECTIVA A PATRA A CEE		CONTURI VECHI (Plan de conturi general conform reglementarilor contabile aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 94/2001 sau Plan de conturi general conform reglementarilor contabile aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 306/2002)	
Simbol cont	Denumire cont	Simbol cont	Denumire cont
CLASA 1 – CONTURI DE CAPITALURI			
GRUPĂ 10 – CAPITAL SI REZERVE			
101	Capital	101	Capital
1011	Capital subscris nevărsat	1011	Capital subscris nevărsat
1012	Capital subscris vărsat	1012	Capital subscris vărsat
1015	Patrimoniul regiei	1015	Patrimoniul regiei
1016	Patrimoniul public	1016	Patrimoniul public
104	Prime de capital	104	Prime de capital/Prime legate de capital
1041	Prime de emisiune	1041	Prime de emisiune
1042	Prime de fuziune/divizare	1042	Prime de fuziune
1043	Prime de aport	1043	Prime de aport
1044	Prime de conversie a obligațiunilor în acțiuni	1044	Prime de conversie a obligațiunilor în acțiuni
105	Rezerve din reevaluare	105 ²¹	Rezerve din reevaluare
		1058	Rezerve din reevaluări dispuse prin acte normative
106	Rezerve	106	Rezerve
1061	Rezerve legale	1061	Rezerve legale
1063	Rezerve statutare sau contractuale	1063	Rezerve statutare sau contractuale

²⁰ Administratorii entitatilor raspund pentru transpunerea corecta a soldurilor conturilor, din balantele de verificare la 31 decembrie 2005, in conturile prevazute in noul Plan de conturi general cuprins in prezentele reglementari. De asemenea, se va urmări ca transpunerea din vechile conturi sintetice in noile conturi sintetice de gradul unu si doi, daca este cazul, sa se efectueze in functie de natura sumelor reflectate in soldul fiecarui cont.

²¹ Referitor la contul 1051 "Rezerve din reevaluare aferente bilanțului de deschidere al primului an de aplicare a ajustării la inflație", în acest cont au fost reflectate ajustările efectuate extracontabil și, prin urmare, soldul acestui cont nu se preia în noul Plan de conturi.

1065	Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare	1175/1068	Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare/Alte rezerve/analitic distinct
1068	Alte rezerve	1068	Alte rezerve
109	Acțiuni proprii		Cont nou
1091	Acțiuni proprii deținute pe termen scurt	502	Acțiuni proprii
1092	Acțiuni proprii deținute pe termen lung	2677	Acțiuni proprii – active imobilizate
GRUPA 11 – REZULTATUL REPORTAT			
117	Rezultatul reportat	117	Rezultatul reportat
1171	Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită	1171	Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat, respectiv pierderea neacoperită
1172	Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima data a IAS mai puțin IAS 29 ²²	1172	Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima data a IAS mai puțin IAS 29
1174	Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile	1174	Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor fundamentale
1176	Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene	1062 107 1173 2075 2968 4412 592	Rezerve pentru acțiuni proprii Rezerve din conversie Rezultatul reportat provenit din modificările politicilor contabile Fond comercial negativ Provizioane pentru deprecierea acțiunilor proprii – active imobilizate Impozitul pe profit amânat/Sold debitor Provizioane pentru deprecierea acțiunilor proprii
GRUPA 12 – REZULTATUL EXERCITIULUI FINANCIAR			
121	Profit sau pierdere	121	Profit sau pierdere
129	Repartizarea profitului	129	Repartizarea profitului
GRUPA 13 – SUBVENȚII PENTRU INVESTIȚII			
131	Subvenții guvernamentale pentru investiții	131	Subvenții pentru investiții
132	Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții pentru investiții		Cont nou
133	Donații pentru investiții		Cont nou
134	Plusuri de inventar de natura imobilizărilor		Cont nou
138	Alte sume primite cu caracter de subvenții pentru investiții		Cont nou
GRUPA 15 - PROVIZIOANE			

²² Acest cont apare doar la agenții economici care au aplicat Reglementările contabile aprobate prin OMFP nr. 94/2001 și până la închiderea soldului acestui cont.

151	Provizioane	151	Provizioane pentru riscuri și cheltuieli
1511	Provizioane pentru litigii	1511	Provizioane pentru litigii
1512	Provizioane pentru garantii acordate clientilor	1512	Provizioane pentru garantii acordate clientilor
1513 ²³	Provizioane pentru dezafectare imobilizări corporale și alte acțiuni similare legate de acestea	1513	Provizioane pentru dezafectare imobilizări corporale și alte acțiuni similare legate de acestea
1514	Provizioane pentru restructurare	1514	Provizioane pentru restructurare
1515	Provizioane pentru pensii si obligatii similare		Cont nou
1516	Provizioane pentru impozite	4412	Impozitul pe profit amânat/sold creditor
1518	Alte provizioane	1518	Alte provizioane pentru riscuri si cheltuieli
GRUPA 16 – IMPRUMUTURI SI DATORII ASIMILATE			
161	Imprumuturi din emisiuni de obligatiuni	161	Imprumuturi din emisiuni de obligatiuni
1614	Imprumuturi externe din emisiuni de obligatiuni garantate de stat	1614	Imprumuturi externe din emisiuni de obligatiuni garantate de stat
1615	Imprumuturi externe din emisiuni de obligatiuni garantate de banci	1615	Imprumuturi externe din emisiuni de obligatiuni garantate de banci
1617	Imprumuturi interne din emisiuni de obligatiuni garantate de stat	1617	Imprumuturi interne din emisiuni de obligatiuni garantate de stat
1618	Alte imprumuturi din emisiuni de obligatiuni	1618	Alte imprumuturi din emisiuni de obligatiuni
162	Credite bancare pe termen lung	162	Credite bancare pe termen lung
1621	Credite bancare pe termen lung	1621	Credite bancare pe termen lung
1622	Credite bancare pe termen lung nerambursate la scadenta	1622	Credite bancare pe termen lung nerambursate la scadenta
1623	Credite externe guvernamentale	1623	Credite externe guvernamentale
1624	Credite bancare externe garantate de stat	1624	Credite bancare externe garantate de stat
1625	Credite bancare externe garantate de banci	1625	Credite bancare externe garantate de banci
1626	Credite de la trezoreria statului	1626	Credite de la trezoreria statului
1627	Credite bancare interne garantate de stat	1627	Credite bancare interne garantate de stat
166	Datorii care privesc imobilizarile financiare	166	Datorii ce privesc imobilizarile financiare
1661	Datorii fata de entitățile afiliate	1661	Datorii catre societatile din cadrul grupului
1663	Datorii fata de entitățile de care compania este legata prin interese de participare	1662	Datorii catre societatile care detin interese de participare
167	Alte imprumuturi si datorii asimilate	167	Alte imprumuturi si datorii asimilate
168	Dobanzi aferente imprumuturilor si datoriilor asimilate	168	Dobanzi aferente imprumuturilor si datoriilor asimilate
1681	Dobanzi aferente imprumuturilor din emisiuni de obligatiuni	1681	Dobanzi aferente imprumuturilor din emisiuni de obligatiuni / Dobanzi aferente imprumuturilor din emisiunea de obligatiuni
1682	Dobanzi aferente creditelor bancare pe termen lung	1682	Dobanzi aferente creditelor bancare pe termen lung
1685	Dobanzi aferente datoriilor fata de entitățile afiliate	1685	Dobanzi aferente datoriilor catre societatile din cadrul grupului

²³ Acest cont apare doar la agenții economice care au aplicat Reglementările contabile aprobate prin OMFP nr. 94/2001 și până la scoaterea din evidență a imobilizărilor corporale în valoarea cărora au fost incluse aceste provizioane. Ca urmare, aceste provizioane nu se mai pot constitui în baza prezentelor reglementări.

1686	Dobanzi aferente datoriilor fata de entitățile de care compania este legata prin interese de participare	1686	Dobanzi aferente datoriilor catre societatile care detin interese de participare
1687	Dobanzi aferente altor imprumuturi si datorii asimilate	1687	Dobanzi aferente altor imprumuturi si datorii asimilate
169	Prime privind rambursarea obligatiunilor	169	Prime privind rambursarea obligatiunilor
CLASA 2 – CONTURI DE IMOBILIZARI			
GRUPA 20 – IMOBILIZĂRI NECORPORALE			
201	Cheltuieli de constituire	201	Cheltuieli de constituire
203	Cheltuieli de dezvoltare	203	Cheltuieli de dezvoltare
205 ²⁴	Concesiuni, brevete, licente, marci comerciale, drepturi si active similare	205	Concesiuni, brevete, licente, marci comerciale si alte drepturi si valori similare
		2051	Concesiuni, brevete, licente, marci comerciale si alte drepturi si valori similare achizitionate
		2052	Brevete, licente si alte drepturi si valori similare obtinute cu resurse proprii
207	Fond comercial	207	Fond comercial
2071	Fond comercial pozitiv	2071	Fond comercial
208	Alte immobilizari necorporale	208	Alte immobilizari necorporale
GRUPA 21 – IMOBILIZARI CORPORALE			
211	Terenuri si amenajari de terenuri	211	Terenuri si amenajari de terenuri
2111	Terenuri	2111	Terenuri
2112	Amenajari de terenuri	2112	Amenajari de terenuri
212	Constructii	212	Constructii
213	Instalatii tehnice, mijloace de transport, animale si plantatii	213	Instalatii tehnice, mijloace de transport, animale si plantatii
2131	Echipamente tehnologice (masini, utilaje si instalatii de lucru)	2131	Echipamente tehnologice (masini, utilaje si instalatii de lucru)
2132	Aparate si instalatii de masurare, control si reglare	2132	Aparate si instalatii de masurare, control si reglare
2133	Mijloace de transport	2133	Mijloace de transport
2134	Animale si plantatii	2134	Animale si plantatii
214	Mobilier, aparatura birotica, echipamente de protectie a valorilor umane si materiale si alte active corporale	214	Mobilier, aparatura birotica, echipamente de protectie a valorilor umane si materiale si alte active corporale
GRUPA 23 – IMOBILIZARI IN CURS SI AVANSURI PENTRU IMOBILIZARI			
231	Imobilizari corporale in curs de executie	231	Imobilizari corporale in curs
		2311	Amenajari de terenuri si constructii
		2312	Instalatii tehnice si masini
		2313	Alte immobilizari corporale

²⁴ În acest cont vor fi reflectate și concesiunile, brevetele, licențele, marcele comerciale, drepturile și activele similare realizate cu forțe proprii, existente în sold la data transpunerii, până la scoaterea lor din evidență.

232	Avansuri acordate pentru imobilizari corporale	232	Avansuri acordate pentru imobilizari corporale
		2321	Avansuri acordate pentru terenuri si constructii
		2322	Avansuri acordate pentru instalatii tehnice si masini
		2323	Avansuri acordate pentru alte imobilizari corporale
233	Imobilizari necorporale in curs de executie	233	Imobilizari necorporale in curs
234	Avansuri acordate pentru imobilizari necorporale	234	Avansuri acordate pentru imobilizari necorporale
GRUPA 26 – IMOBILIZARI FINANCIARE			
261	Actiuni detinute la entitățile afiliate	261	Titluri de participare detinute la filiale din cadrul grupului
263	Interese de participare	263	Imobilizari financiare sub forma de interese de participare
		2633	Titluri de participare detinute in intreprinderi asociate din cadrul grupului
		2634	Titluri de participare detinute in intreprinderi asociate din afara grupului
		2635	Titluri de participare strategice in cadrul grupului
		2636	Titluri de participare strategice in afara grupului
265	Alte titluri imobilizate	262	Titluri de participare detinute la societati din afara grupului
		264	Titluri puse in echivalenta
		265	Alte titluri imobilizate
267	Creante imobilizate	267	Creante imobilizate
2671	Sume datorate de entitățile afiliate	2671	Sume datorate de filiale
2672	Dobanda aferenta sumelor datorate de entitățile afiliate	2672	Dobanda aferenta sumelor datorate de filiale
2673	Creante legate de interesele de participare	2675	Creante legate de interesele de participare
2674	Dobanda aferenta creantelor legate de interesele de participare	2676	Dobanda aferenta creantelor legate de interesele de participare
2675	Imprumuturi acordate pe termen lung	2673	Imprumuturi acordate pe termen lung
2676	Dobanda aferenta imprumuturilor acordate pe termen lung	2674	Dobanda aferenta imprumuturilor acordate pe termen lung
2678	Alte creante imobilizate	2678	Alte creante imobilizate
2679	Dobanzi aferente altor creante imobilizate	2679	Dobanzi aferente altor creante imobilizate

269	Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare	269	Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare
2691	Vărsăminte de efectuat privind acțiunile deținute la entitățile afiliate	2691	Vărsăminte de efectuat referitoare la titluri de participare deținute la filialele din cadrul grupului
2692	Vărsăminte de efectuat privind interesele de participare	2692	Vărsăminte de efectuat referitoare la interesele de participare
2693	Vărsăminte de efectuat pentru alte imobilizări financiare	2693	Vărsăminte de efectuat pentru alte imobilizări financiare
GRUPA 28 – AMORTIZĂRI PRIVIND IMOBILIZĂRILE			
280	Amortizări privind imobilizările necorporale	280	Amortizări privind imobilizările necorporale
2801	Amortizarea cheltuielilor de constituire	2801	Amortizarea cheltuielilor de constituire
2803	Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare	2803	Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare
2805	Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare	2805	Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale și altor drepturi și valori similare
2807	Amortizarea fondului comercial	2807	Amortizarea fondului comercial
2808	Amortizarea altor imobilizări necorporale	2808	Amortizarea altor imobilizări necorporale
281	Amortizări privind imobilizările corporale	281	Amortizări privind imobilizările corporale
2811	Amortizarea amenajărilor de terenuri	2811	Amortizarea amenajărilor de terenuri
2812	Amortizarea construcțiilor	2812	Amortizarea construcțiilor
2813	Amortizarea instalațiilor, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor	2813	Amortizarea instalațiilor, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor
2814	Amortizarea altor imobilizări corporale	2814	Amortizarea altor imobilizări corporale
GRUPA 29 – AJUSTARI PENTRU DEPRECIEREA SAU PIERDEREA DE VALOARE A IMOBILIZĂRILOR			
290	Ajustari pentru deprecierea imobilizărilor necorporale	290	Provizioane pentru deprecierea imobilizărilor necorporale
2903	Ajustari pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare	2903	Provizioane pentru cheltuielile de dezvoltare
2905	Ajustari pentru deprecierea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare	2905	Provizioane pentru concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale și alte drepturi și valori similare
2907	Ajustari pentru deprecierea fondului comercial	2907	Provizioane pentru fondul comercial
2908	Ajustari pentru deprecierea altor imobilizări necorporale	2908	Provizioane pentru alte imobilizări necorporale
291	Ajustari pentru deprecierea imobilizărilor corporale	291	Provizioane pentru deprecierea imobilizărilor corporale
2911	Ajustari pentru deprecierea terenurilor și amenajărilor de terenuri	2911	Provizioane pentru deprecierea terenurilor și amenajărilor de terenuri
2912	Ajustari pentru deprecierea construcțiilor	2912	Provizioane pentru deprecierea construcțiilor
2913	Ajustari pentru deprecierea instalațiilor, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor	2913	Provizioane pentru deprecierea instalațiilor, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor
2914	Ajustari pentru deprecierea altor imobilizări corporale	2914	Provizioane pentru deprecierea altor imobilizări corporale

293	Ajustari pentru deprecierea imobilizărilor în curs de executie	293	Provizioane pentru deprecierea imobilizărilor în curs
2931	Ajustari pentru deprecierea imobilizărilor corporale în curs de executie	2931	Provizioane pentru deprecierea imobilizărilor corporale în curs
2933	Ajustari pentru deprecierea imobilizărilor necorporale în curs de executie	2933	Provizioane pentru deprecierea imobilizărilor necorporale în curs
296	Ajustari pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare	296	Provizioane pentru deprecierea imobilizărilor financiare
2961	Ajustari pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate	2961	Provizioane pentru deprecierea titlurilor de participare deținute la filiale din cadrul grupului
2962	Ajustari pentru pierderea de valoare a intereselor de participare	2963	Provizioane pentru deprecierea imobilizărilor financiare sub forma de interese de participare
2963	Ajustari pentru pierderea de valoare a altor titluri imobilizate	2962	Provizioane pentru deprecierea titlurilor de participare deținute la societati din afara grupului
		2964	Provizioane pentru deprecierea altor titluri imobilizate
2964	Ajustari pentru pierderea de valoare a sumelor datorate de entitățile afiliate	2965	Provizioane pentru deprecierea sumelor datorate de filiale
2965	Ajustari pentru pierderea de valoare a creanțelor legate de interesele de participare	2967	Provizioane pentru deprecierea creanțelor legate de interesele de participare
2966	Ajustari pentru pierderea de valoare a împrumuturilor acordate pe termen lung	2966	Provizioane pentru deprecierea împrumuturilor acordate pe termen lung
2968	Ajustari pentru pierderea de valoare a altor creanțe imobilizate	2969	Provizioane pentru deprecierea altor creanțe imobilizate
CLASA 3 – CONTURI DE STOCURI SI PRODUCTIE IN CURS DE EXECUTIE			
GRUPA 30 – STOCURI DE MATERII PRIME SI MATERIALE			
301	Materii prime	301	Materii prime
302	Materiale consumabile	302	Materiale consumabile
3021	Materiale auxiliare	3021	Materiale auxiliare
3022	Combustibili	3022	Combustibili
3023	Materiale pentru ambalat	3023	Materiale pentru ambalat
3024	Piese de schimb	3024	Piese de schimb
3025	Semințe și materiale de plantat	3025	Semințe și materiale de plantat
3026	Furaje	3026	Furaje
3028	Alte materiale consumabile	3028	Alte materiale consumabile
303	Materiale de natura obiectelor de inventar	303	Materiale de natura obiectelor de inventar
308	Diferențe de preț la materii prime și materiale	308	Diferențe de preț la materii prime și materiale
GRUPA 33 – PRODUCTIA IN CURS DE EXECUTIE			
331	Produse în curs de execuție	331	Produse în curs de execuție
332	Lucrări și servicii în curs de execuție	332	Lucrări și servicii în curs de execuție
GRUPA 34 – PRODUSE			
341	Semifabricate	341	Semifabricate
345	Produse finite	345	Produse finite
346	Produse reziduale	346	Produse reziduale

348	Diferențe de preț la produse	348	Diferențe de preț la produse
		3481	Diferențe de preț la semifabricate
		3485	Diferențe de preț la produse finite
		3486	Diferențe de preț la produse reziduale
GRUPA 35 – STOCURI AFLATE LA TERȚI			
351	Materii și materiale aflate la terți	351	Materii și materiale aflate la terți
354	Produse aflate la terți	354	Produse aflate la terți
		3541	Semifabricate aflate la terți
		3545	Produse finite aflate la terți
		3546	Produse reziduale aflate la terți
356	Animale aflate la terți	356	Animale aflate la terți
357	Mărfuri aflate la terți	357	Mărfuri aflate la terți
358	Ambalaje aflate la terți	358	Ambalaje aflate la terți
GRUPA 36 – ANIMALE			
361	Animale și păsări	361	Animale și păsări
368	Diferențe de preț la animale și păsări	368	Diferențe de preț la animale și păsări
GRUPA 37 – MĂRFURI			
371	Mărfuri	371	Mărfuri
378	Diferențe de preț la mărfuri	378	Diferențe de preț la mărfuri
GRUPA 38 – AMBALAJE			
381	Ambalaje	381	Ambalaje
388	Diferențe de preț la ambalaje	388	Diferențe de preț la ambalaje
GRUPA 39 – AJUSTARI PENTRU DEPRECIEREA STOCURILOR ȘI PRODUCȚIEI ÎN CURS DE EXECUȚIE			
391	Ajustari pentru deprecierea materiilor prime	391	Provizioane pentru deprecierea materiilor prime
392	Ajustari pentru deprecierea materialelor	392	Provizioane pentru deprecierea materialelor
3921	Ajustari pentru deprecierea materialelor consumabile	3921	Provizioane pentru deprecierea materialelor consumabile
3922	Ajustari pentru deprecierea materialelor de natura obiectelor de inventar	3922	Provizioane pentru deprecierea materialelor de natura obiectelor de inventar
393	Ajustari pentru deprecierea producției în curs de execuție	393	Provizioane pentru deprecierea producției în curs de execuție
394	Ajustari pentru deprecierea produselor	394	Provizioane pentru deprecierea produselor
3941	Ajustari pentru deprecierea semifabricatelor	3941	Provizioane pentru deprecierea semifabricatelor
3945	Ajustari pentru deprecierea produselor finite	3945	Provizioane pentru deprecierea produselor finite
3946	Ajustari pentru deprecierea produselor reziduale	3946	Provizioane pentru deprecierea produselor reziduale
395	Ajustari pentru deprecierea stocurilor aflate la terți	395	Provizioane pentru deprecierea stocurilor aflate la terți
3951	Ajustari pentru deprecierea materiilor și materialelor aflate la terți	3951	Provizioane pentru deprecierea materiilor și materialelor aflate la terți
3952	Ajustari pentru deprecierea semifabricatelor aflate la terți	3952	Provizioane pentru deprecierea semifabricatelor aflate la terți
3953	Ajustari pentru deprecierea produselor finite aflate la terți	3953	Provizioane pentru deprecierea produselor finite aflate la terți

3954	Ajustari pentru deprecierea produselor reziduale aflate la terți	3954	Provizioane pentru deprecierea produselor reziduale aflate la terți
3956	Ajustari pentru deprecierea animalelor aflate la terți	3956	Provizioane pentru deprecierea animalelor aflate la terți
3957	Ajustari pentru deprecierea mărfurilor aflate la terți	3957	Provizioane pentru deprecierea mărfurilor aflate la terți
3958	Ajustari pentru deprecierea ambalajelor aflate la terți	3958	Provizioane pentru deprecierea ambalajelor aflate la terți
396	Ajustari pentru deprecierea animalelor	396	Provizioane pentru deprecierea animalelor
397	Ajustari pentru deprecierea mărfurilor	397	Provizioane pentru deprecierea mărfurilor
398	Ajustari pentru deprecierea ambalajelor	398	Provizioane pentru deprecierea ambalajelor
CLASA 4 – CONTURI DE TERȚI			
GRUPA 40 – FURNIZORI SI CONTURI ASIMILATE			
401	Furnizori	401	Furnizori
403	Efecte de plătit	403	Efecte de plătit
404	Furnizori de imobilizări	404	Furnizori de imobilizări
405	Efecte de plătit pentru imobilizări	405	Efecte de plătit pentru imobilizări
408	Furnizori - facturi nesosite	408	Furnizori - facturi nesosite
409	Furnizori – debitori	409	Furnizori – debitori
4091	Furnizori-debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor	4091	Furnizori-debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor
4092	Furnizori-debitori pentru prestări de servicii și executări de lucrări	4092	Furnizori-debitori pentru prestări de servicii și executări de lucrări
GRUPA 41 – CLIEȚI SI CONTURI ASIMILATE			
411	Clieți	411	Clieți
4111	Clieți	4111	Clieți
4118	Clieți incerți sau în litigiu	4118	Clieți incerți sau în litigiu
413	Efecte de primit de la clieți	413	Efecte de primit de la clieți
418	Clieți - facturi de întocmit	418	Clieți - facturi de întocmit
419	Clieți – creditori	419	Clieți – creditori
GRUPA 42 – PERSONAL SI CONTURI ASIMILATE			
421	Personal - salarii datorate	421	Personal - salarii datorate
423	Personal - ajutoare materiale datorate	423	Personal - ajutoare materiale datorate
424	Prime reprezentând participarea personalului la profit	424	Participarea personalului la profit
425	Avansuri acordate personalului	425	Avansuri acordate personalului
426	Drepturi de personal neridicate	426	Drepturi de personal neridicate
427	Rețineri din salarii datorate terților	427	Rețineri din salarii datorate terților
428	Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul	428	Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul
4281	Alte datorii în legătură cu personalul	4281	Alte datorii în legătură cu personalul
4282	Alte creanțe în legătură cu personalul	4282	Alte creanțe în legătură cu personalul
GRUPA 43 – ASIGURARI SOCIALE, PROTECTIA SOCIALA SI CONTURI ASIMILATE			
431	Asigurări sociale	431	Asigurări sociale
4311	Contribuția unității la asigurările sociale	4311	Contribuția unității la asigurările sociale
4312	Contribuția personalului la asigurările sociale	4312	Contribuția personalului pentru pensia suplimentară/Contribuția personalului la asigurările sociale
4313	Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate	4313	Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate

4314	Contribuția angajaților pentru asigurările sociale de sănătate	4314	Contribuția angajaților pentru asigurările sociale de sănătate
437	Ajutor de șomaj	437	Ajutor de șomaj
4371	Contribuția unității la fondul de șomaj	4371	Contribuția unității la fondul de șomaj
4372	Contribuția personalului la fondul de șomaj	4372	Contribuția personalului la fondul de șomaj
438	Alte datorii și creanțe sociale	438	Alte datorii și creanțe sociale
4381	Alte datorii sociale	4381	Alte datorii sociale
4382	Alte creanțe sociale	4382	Alte creanțe sociale
GRUPA 44 – BUGEȚUL STATULUI, FONDURI SPECIALE SI CONTURI ASIMILATE			
441	Impozitul pe profit/venit	441	Impozitul pe profit/Impozitul pe profit/venit
4411	Impozitul pe profit	4411	Impozitul pe profit curent
4418	Impozitul pe venit		Cont nou
442	Taxa pe valoarea adăugată	442	Taxa pe valoarea adăugată
4423	TVA de plată	4423	TVA de plată
4424	TVA de recuperat	4424	TVA de recuperat
4426	TVA deductibilă	4426	TVA deductibilă
4427	TVA colectată	4427	TVA colectată
4428	TVA neexigibilă	4428	TVA neexigibilă
444	Impozitul pe venituri de natura salariilor	444	Impozitul pe salarii/Impozitul pe venituri de natura salariilor
445	Subvenții	445	Subvenții
4451	Subvenții guvernamentale		Cont nou
4452	Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții		Cont nou
4458	Alte sume primite cu caracter de subvenții		Cont nou
446	Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate	446	Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate
447	Fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate	447	Fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate
448	Alte datorii și creanțe cu bugetul statului	448	Alte datorii și creanțe cu bugetul statului
4481	Alte datorii față de bugetul statului	4481	Alte datorii față de bugetul statului
4482	Alte creanțe privind bugetul statului	4482	Alte creanțe privind bugetul statului
GRUPA 45 – GRUP SI ACTIONARI/ASOCIATI			
451	Decontări între entitățile afiliate	451	Decontari in cadrul grupului
4511	Decontări între entitățile afiliate	4511	Decontari in cadrul grupului
4518	Dobânzi aferente decontărilor între entitățile afiliate	4518	Dobânzi aferente decontărilor in cadrul grupului
453	Decontări privind interesele de participare	452	Decontări privind interesele de participare
4531	Decontări privind interesele de participare	4521	Decontări privind interesele de participare
4538	Dobânzi aferente decontărilor privind interesele de participare	4528	Dobânzi aferente decontărilor privind interesele de participare
455	Sume datorate acționarilor/asociaților	455	Sume datorate asociațiilor
4551	Acționari/asociați – conturi curente	4551	Asociați – conturi curente
4558	Acționari/asociați – dobânzi la conturi curente	4558	Asociați – dobânzi la conturi curente
456	Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul	456	Decontări cu asociații privind capitalul/ Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul
457	Dividende de plată	457	Dividende de plată

458	Decontări din operații în participație	458	Decontări din operații în participație
4581	Decontări din operații în participație-pasiv	4581	Decontări din operații în participație-pasiv
4582	Decontări din operații în participație-activ	4582	Decontări din operații în participație-activ
GRUPA 46 – DEBITORI SI CREDITORI DIVERSI			
461	Debitori diverși	461	Debitori diverși
462	Creditori diverși	462	Creditori diverși
GRUPA 47 – CONTURI DE REGULARIZARI SI ASIMILATE			
471	Cheltuieli înregistrate în avans	471	Cheltuieli înregistrate în avans
472	Venituri înregistrate în avans	472	Venituri înregistrate în avans
473	Decontări din operații în curs de clarificare	473	Decontări din operații în curs de clarificare
GRUPA 48 – DECONTARI IN CADRUL UNITATII			
481	Decontări între unitate și subunități	481	Decontări între unitate și subunități
482	Decontări între subunități	482	Decontări între subunități
GRUPA 49 – AJUSTARI PENTRU DEPRECIEREA CREANTELOR			
491	Ajustari pentru deprecierea creanțelor - clienți	491	Provizioane pentru deprecierea creanțelor - clienți
495	Ajustari pentru deprecierea creanțelor - decontări in cadrul grupului și cu acționarii/asociații	495	Provizioane pentru deprecierea creanțelor - decontări in cadrul grupului și cu asociații
		4951	Provizioane pentru deprecierea creanțelor asupra societăților din cadrul grupului
		4952	Provizioane pentru deprecierea creanțelor referitoare la interesele de participare
4953	Provizioane pentru deprecierea creanțelor asupra asociaților		
496	Ajustari pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși	496	Provizioane pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși
CLASA 5 – CONTURI DE TREZORERIE			
GRUPA 50 – INVESTITII PE TERMEN SCURT			
501	Acțiuni deținute la entitățile afiliate	501	Investiții financiare pe termen scurt la societăți din cadrul grupului
505	Obligațiuni emise și răscumpărate	505	Obligațiuni emise și răscumpărate
506	Obligațiuni	506	Obligațiuni
		5061	Obligațiuni cotate
		5062	Obligațiuni necotate
508	Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate	503	Actiuni
		5031	Actiuni cotate
		5032	Actiuni necotate
		508	Alte investiții financiare pe termen scurt și creanțe asimilate
5081	Alte titluri de plasament	5081	Alte titluri de plasament
5088	Dobânzi la obligațiuni și titluri de plasament	5088	Dobânzi la obligațiuni și titluri de plasament
509	Vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt	509	Vărsăminte de efectuat pentru investiții financiare pe termen scurt

5091	Vărsăminte de efectuat pentru acțiunile deținute la entitățile afiliate	5091	Vărsăminte de efectuat pentru investiții financiare pe termen scurt la societăți din cadrul grupului
5092	Vărsăminte de efectuat pentru alte investiții pe termen scurt	5098	Vărsăminte de efectuat pentru alte investiții financiare pe termen scurt
GRUPA 51 – CONTURI LA BANCİ			
511	Valori de încasat	511	Valori de încasat
5112	Cecuri de încasat	5112	Cecuri de încasat
5113	Efecte de încasat	5113	Efecte de încasat
5114	Efecte remise spre scontare	5114	Efecte remise spre scontare
512	Conturi curente la bănci	512	Conturi curente la bănci
5121	Conturi la bănci în lei	5121	Conturi la bănci în lei
5124	Conturi la bănci în valută	5124	Conturi la bănci în valută
5125	Sume în curs de decontare	5125	Sume în curs de decontare
518	Dobânzi	518	Dobânzi
5186	Dobânzi de plătit	5186	Dobânzi de plătit
5187	Dobânzi de încasat	5187	Dobânzi de încasat
519	Credite bancare pe termen scurt	519	Credite bancare pe termen scurt
5191	Credite bancare pe termen scurt	5191	Credite bancare pe termen scurt
5192	Credite bancare pe termen scurt nerambursate la scadență	5192	Credite bancare pe termen scurt nerambursate la scadență
5193	Credite externe guvernamentale	5193	Credite externe guvernamentale
5194	Credite externe garantate de stat	5194	Credite externe garantate de stat
5195	Credite externe garantate de bănci	5195	Credite externe garantate de bănci
5196	Credite de la trezoreria statului	5196	Credite de la trezoreria statului
5197	Credite interne garantate de stat	5197	Credite interne garantate de stat
5198	Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt	5198	Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt
GRUPA 53 - CASA			
531	Casa	531	Casa
5311	Casa în lei	5311	Casa în lei
5314	Casa în valută	5314	Casa în valută
532	Alte valori	532	Alte valori
5321	Timbre fiscale și poștale	5321	Timbre fiscale și poștale
5322	Bilete de tratament și odihnă	5322	Bilete de tratament și odihnă
5323	Tichete și bilete de călătorie	5323	Tichete și bilete de călătorie
5328	Alte valori	5328	Alte valori
GRUPA 54 - ACREDITIVE			
541	Acreditiv	541	Acreditiv
5411	Acreditiv în lei	5411	Acreditiv în lei
5412	Acreditiv în valută	5412	Acreditiv în valută
542	Avansuri de trezorerie	542	Avansuri de trezorerie
GRUPA 58 – VIRAMENTE INTERNE			
581	Viramente interne	581	Viramente interne
GRUPA 59 – AJUSTARI PENTRU PIERDEREA DE VALOARE A CONTURILOR DE TREZORERIE			
591	Ajustari pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate	591	Provizioane pentru deprecierea investițiilor financiare la societăți din cadrul grupului
595	Ajustari pentru pierderea de valoare a obligațiunilor emise și răscumpărate	595	Provizioane pentru deprecierea obligațiunilor emise și răscumpărate
596	Ajustari pentru pierderea de valoare a obligațiunilor	596	Provizioane pentru deprecierea obligațiunilor

598	Ajustari pentru pierderea de valoare a altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate	593	Provizioane pentru deprecierea acțiunilor
		598	Provizioane pentru deprecierea altor investiții financiare și creanțe asimilate
CLASA 6 – CONTURI DE CHELTUIELI			
GRUPA 60 – CHELTUIELI PRIVIND STOCURILE			
601	Cheltuieli cu materiile prime	601	Cheltuieli cu materiile prime
602	Cheltuieli cu materialele consumabile	602	Cheltuieli cu materialele consumabile
6021	Cheltuieli cu materialele auxiliare	6021	Cheltuieli cu materialele auxiliare
6022	Cheltuieli privind combustibilul	6022	Cheltuieli privind combustibilul
6023	Cheltuieli privind materialele pentru ambalat	6023	Cheltuieli privind materialele pentru ambalat
6024	Cheltuieli privind piesele de schimb	6024	Cheltuieli privind piesele de schimb
6025	Cheltuieli privind semințele și materialele de plantat	6025	Cheltuieli privind semințele și materialele de plantat
6026	Cheltuieli privind furajele	6026	Cheltuieli privind furajele
6028	Cheltuieli privind alte materiale consumabile	6028	Cheltuieli privind alte materiale consumabile
603	Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar	603	Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar
604	Cheltuieli privind materialele nestocate	604	Cheltuieli privind materialele nestocate
605	Cheltuieli privind energia și apa	605	Cheltuieli privind energia și apa
606	Cheltuieli privind animalele și păsările	606	Cheltuieli privind animalele și păsările
607	Cheltuieli privind mărfurile	607	Cheltuieli privind mărfurile
608	Cheltuieli privind ambalajele	608	Cheltuieli privind ambalajele
GRUPA 61 - CHELTUIELI CU LUCRĂRILE ȘI SERVICIILE EXECUTATE DE TERȚI			
611	Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile	611	Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile
612	Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chirile	612	Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chirile
613	Cheltuieli cu primele de asigurare	613	Cheltuieli cu primele de asigurare
614	Cheltuieli cu studiile și cercetările	614	Cheltuieli cu studiile și cercetările
GRUPA 62 - CHELTUIELI CU ALTE SERVICII EXECUTATE DE TERȚI			
621	Cheltuieli cu colaboratorii	621	Cheltuieli cu colaboratorii
622	Cheltuieli privind comisioanele și onorariile	622	Cheltuieli privind comisioanele și onorariile
623	Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate	623	Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate
624	Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal	624	Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal
625	Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări	625	Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări
626	Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații	626	Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații
627	Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate	627	Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate
628	Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți	628	Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți
GRUPA 63 - CHELTUIELI CU ALTE IMPOZITE, TAXE ȘI VĂRSĂMINTE ASIMILATE			
635	Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate	635	Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate

GRUPA 64 - CHELTUIELI CU PERSONALUL			
641	Cheltuieli cu salariile personalului	641	Cheltuieli cu salariile personalului
642	Cheltuieli cu tichetele de masă acordate salariaților		Cont nou
645	Cheltuieli privind asigurările și protecția socială	645	Cheltuieli privind asigurările și protecția socială
6451	Contribuția unității la asigurările sociale	6451	Contribuția unității la asigurările sociale
6452	Contribuția unității pentru ajutorul de șomaj	6452	Contribuția unității pentru ajutorul de șomaj
6453	Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate	6453	Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate
6458	Alte cheltuieli privind asigurările și protecția socială	6458	Alte cheltuieli privind asigurările și protecția socială
GRUPA 65 - ALTE CHELTUIELI DE EXPLOATARE			
654	Pierderi din creanțe și debitori diverși	654	Pierderi din creanțe și debitori diverși
658	Alte cheltuieli de exploatare	658	Alte cheltuieli de exploatare
6581	Despăgubiri, amenzi și penalități	6581	Despăgubiri, amenzi și penalități
6582	Donații și subvenții acordate	6582	Donații și subvenții acordate
6583	Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital	6583	Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital
6588	Alte cheltuieli de exploatare	6588	Alte cheltuieli de exploatare
GRUPA 66 - CHELTUIELI FINANCIARE			
663	Pierderi din creanțe legate de participații	663	Pierderi din creanțe legate de participații
664	Cheltuieli privind investițiile financiare cedate	664	Cheltuieli privind investițiile financiare cedate
6641	Cheltuieli privind imobilizările financiare cedate	6641	Cheltuieli privind imobilizările financiare cedate
6642	Pierderi din investițiile pe termen scurt cedate	6642	Pierderi privind investițiile financiare pe termen scurt cedate
665	Cheltuieli din diferențe de curs valutar	665	Cheltuieli din diferențe de curs valutar
666	Cheltuieli privind dobânzile	666	Cheltuieli privind dobânzile
667	Cheltuieli privind sconturile acordate	667	Cheltuieli privind sconturile acordate
668	Alte cheltuieli financiare	668	Alte cheltuieli financiare
GRUPA 67 - CHELTUIELI EXTRAORDINARE			
671	Cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare	671	Cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare
GRUPA 68 - CHELTUIELI CU AMORTIZĂRILE, PROVIZIOANELE ȘI AJUSTĂRILE PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOARE			
681	Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere	681	Cheltuieli de exploatare privind amortizările și provizioanele
6811	Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor	6811	Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor
6812	Cheltuieli de exploatare privind provizioanele	6812	Cheltuieli de exploatare privind provizioanele pentru riscuri și cheltuieli
6813	Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor	6813	Cheltuieli de exploatare privind provizioanele pentru deprecierea imobilizărilor
6814	Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante	6814	Cheltuieli de exploatare privind provizioanele pentru deprecierea activelor circulante
686	Cheltuieli financiare privind amortizările și ajustările pentru pierdere de valoare	686	Cheltuieli financiare privind amortizările și provizioanele

6863	Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare	6863	Cheltuieli financiare privind provizioanele pentru deprecierea imobilizărilor financiare
6864	Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a activelor circulante	6864	Cheltuieli financiare privind provizioanele pentru deprecerea activelor circulante
6868	Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligațiilor	6868	Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligațiilor
GRUPA 69 - CHELTUIELI CU IMPOZITUL PE PROFIT ȘI ALTE IMPOZITE			
691	Cheltuieli cu impozitul pe profit	691	Cheltuieli cu impozitul pe profit
		791	Venituri din impozitul pe profit amanat
698	Cheltuieli cu impozitul pe venit și cu alte impozite care nu apar elementele de mai sus	698	Alte cheltuieli cu impozitele care nu apar in elementele de mai sus
CLASA 7 – CONTURI DE VENITURI			
GRUPA 70 – CIFRA DE AFACERI NETĂ			
701	Venituri din vânzarea produselor finite	701	Venituri din vânzarea produselor finite
702	Venituri din vânzarea semifabricatelor	702	Venituri din vânzarea semifabricatelor
703	Venituri din vânzarea produselor reziduale	703	Venituri din vânzarea produselor reziduale
704	Venituri din lucrări executate și servicii prestate	704	Venituri din lucrări executate și servicii prestate
705	Venituri din studii și cercetări	705	Venituri din studii și cercetări
706	Venituri din redevențe, locații de gestiune și chirii	706	Venituri din redevențe, locații de gestiune și chirii
707	Venituri din vânzarea mărfurilor	707	Venituri din vânzarea mărfurilor
708	Venituri din activități diverse	708	Venituri din activități diverse
GRUPA 71 - VARIAȚIA STOCURILOR			
711	Variația stocurilor	711	Variația stocurilor
GRUPA 72 – VENITURI DIN PRODUCȚIA DE IMOBILIZĂRI			
721	Venituri din producția de imobilizări necorporale	721	Venituri din producția de imobilizări necorporale
722	Venituri din producția de imobilizări corporale	722	Venituri din producția de imobilizări corporale
GRUPA 74 – VENITURI DIN SUBVENȚII DE EXPLOATARE			
741	Venituri din subvenții de exploatare	741	Venituri din subvenții de exploatare
7411	Venituri din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri	7411	Venituri din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri
7412	Venituri din subvenții de exploatare pentru materii prime și materiale consumabile	7412	Venituri din subvenții de exploatare pentru materii prime și materiale consumabile
7413	Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli externe	7413	Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli din afara
7414	Venituri din subvenții de exploatare pentru plata personalului	7414	Venituri din subvenții de exploatare pentru plata personalului
7415	Venituri din subvenții de exploatare pentru asigurări și protecție socială	7415	Venituri din subvenții de exploatare pentru asigurări și protecția socială
7416	Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli de exploatare	7416	Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli de exploatare

7417	Venituri din subvenții de exploatare aferente altor venituri	7417	Venituri din subvenții de exploatare aferente altor venituri
7418	Venituri din subvenții de exploatare pentru dobânda datorată	7418	Venituri din subvenții de exploatare pentru dobânda datorată
GRUPA 75 – ALTE VENITURI DIN EXPLOATARE			
754	Venituri din creanțe reactivate și debitori diverși	754	Venituri din creanțe reactivate și debitori diverși
758	Alte venituri din exploatare	758	Alte venituri din exploatare
7581	Venituri din despăgubiri, amenzi și penalități	7581	Venituri din despăgubiri, amenzi și penalități
7582	Venituri din donații și subvenții primite	7582	Venituri din donații și subvenții primite
7583	Venituri din vânzarea activelor și alte operații de capital	7583	Venituri din vânzarea activelor și alte operații de capital
7584	Venituri din subvenții pentru investiții	7584	Venituri din subvenții pentru investiții
7588	Alte venituri din exploatare	7588	Alte venituri din exploatare
GRUPA 76 – VENITURI FINANCIARE			
761	Venituri din imobilizări financiare	761	Venituri din imobilizări financiare
7611	Venituri din acțiuni deținute la entitățile afiliate	7611	Venituri din titluri de participare deținute la filiale din cadrul grupului
7613	Venituri din interese de participare	7612	Venituri din titluri de participare deținute la societati din afara grupului
		7613	Venituri din titluri de participare deținute in intreprinderi asociate din cadrul grupului
		7614	Venituri din titluri de participare deținute in intreprinderi asociate din afara grupului
		7615	Venituri din titluri de participare strategice in cadrul grupului
		7616	Venituri din titluri de participare strategice in afara grupului
		7617	Venituri din alte imobilizari financiare
762	Venituri din investiții financiare pe termen scurt	762	Venituri din investiții financiare pe termen scurt
763	Venituri din creanțe imobilizate	763	Venituri din creanțe imobilizate
764	Venituri din investiții financiare cedate	764	Venituri din investiții financiare cedate
7641	Venituri din imobilizări financiare cedate	7641	Venituri din imobilizări financiare cedate
7642	Câștiguri din investiții pe termen scurt cedate	7642	Câștiguri din investiții financiare pe termen scurt cedate
765	Venituri din diferențe de curs valutar	765	Venituri din diferențe de curs valutar
766	Venituri din dobânzi	766	Venituri din dobânzi
767	Venituri din sconturi obținute	767	Venituri din sconturi obținute
768	Alte venituri financiare	768	Alte venituri financiare
GRUPA 77 – VENITURI EXTRAORDINARE			
771	Venituri din subvenții pentru evenimente extraordinare și altele similare	771	Venituri din subvenții pentru evenimente extraordinare și altele similare
GRUPA 78 – VENITURI DIN PROVIZIOANE SI AJUSTARI PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOARE			

781	Venituri din provizioane si ajustari pentru depreciere privind activitatea de exploatare	781	Venituri din provizioane privind activitatea de exploatare
7812	Venituri din provizioane	7812	Venituri din provizioane pentru riscuri și cheltuieli
7813	Venituri din ajustari pentru deprecierea imobilizărilor	7813	Venituri din provizioane pentru deprecierea imobilizărilor
7814	Venituri din ajustari pentru deprecierea activelor circulante	7814	Venituri din provizioane pentru deprecierea activelor circulante
786	Venituri financiare din ajustari pentru pierdere de valoare	786	Venituri financiare din provizioane
7863	Venituri financiare din ajustari pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare	7863	Venituri din provizioane pentru deprecierea imobilizărilor financiare
7864	Venituri financiare din ajustari pentru pierderea de valoare a activelor circulante	7864	Venituri din provizioane pentru deprecierea activelor circulante
CLASA 8 – CONTURI SPECIALE			
GRUPA 80 – CONTURI ÎN AFARA BILANȚULUI			
801	Angajamente acordate	801	Angajamente acordate
8011	Giruri și garanții acordate	8011	Giruri și garanții acordate
8018	Alte angajamente acordate	8018	Alte angajamente acordate
802	Angajamente primite	802	Angajamente primite
8021	Giruri și garanții primite	8021	Giruri și garanții primite
8028	Alte angajamente primite	8028	Alte angajamente primite
803	Alte conturi în afara bilanțului	803	Alte conturi în afara bilanțului
8031	Imobilizări corporale luate cu chirie	8031	Mijloace fixe luate cu chirie/Imobilizari corporale luate cu chirie
8032	Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare	8032	Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare
8033	Valori materiale primite în păstrare sau custodie	8033	Valori materiale primite în păstrare sau custodie
8034	Debitori scoși din activ, urmăriți în continuare	8034	Debitori scoși din activ, urmăriți în continuare
8035	Stocuri de natura obiectelor de inventar date în folosință	8039	Stocuri de natura obiectelor de inventar
8036	Redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate	8036	Redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate
8037	Efecte scontate neajunse la scadență	8037	Efecte scontate neajunse la scadență
8038	Alte valori în afara bilanțului	8038	Alte valori în afara bilanțului
804	Amortizarea aferentă gradului de neutilizare a mijloacelor fixe	804	Amortizarea aferentă gradului de neutilizare a mijloacelor fixe
8045 ²⁵	Amortizarea aferentă gradului de neutilizare a mijloacelor fixe	8045	Amortizarea aferentă gradului de neutilizare a mijloacelor fixe
805	Dobanzi aferente contractelor de leasing si altor contracte asimilate, neajunse la scadenta		Cont nou
8051	Dobanzi de platit		Cont nou
8052	Dobanzi de incasat		Cont nou
GRUPA 89 – BILANȚ			
891	Bilanț de deschidere	891	Bilanț de deschidere
892	Bilanț de închidere	892	Bilanț de închidere

²⁵ În acest cont este evidențiată amortizarea aferentă gradului de neutilizare a mijloacelor fixe, determinată potrivit legislației emise anterior prezentelor reglementări.

- lei -

Denumirea elementului	Nr. rd.	Sold la:	
		Începutul exercițiului financiar	Sfârșitul exercițiului financiar
A	B	1	2
4. Avansuri și immobilizări corporale în curs de execuție (ct. 231 + 232 – 2931)	10		
TOTAL (rd. 07 la 10)	11		
III. IMOBILIZĂRI FINANCIARE			
1. Acțiuni deținute la entitățile afiliate (ct. 261 – 2961)	12		
2. Împrumuturi acordate entităților afiliate (ct. 2671 + 2672 – 2964)	13		
3. Interese de participare (ct. 263 – 2962)	14		
4. Împrumuturi acordate entităților de care compania este legată în virtutea intereselor de participare (ct. 2673 + 2674 – 2965)	15		
5. Investiții deținute ca immobilizări (ct. 265 – 2963)	16		
6. Alte împrumuturi (ct. 2675* + 2676* + 2678* + 2679* – 2966* – 2968*)	17		
TOTAL (rd. 12 la 17)	18		
ACTIVE IMOBILIZATE – TOTAL (rd. 06 + 11 + 18)	19		
B. ACTIVE CIRCULANTE			
I. STOCURI			
1. Materii prime și materiale consumabile (ct. 301 + 302 + 303 + / – 308 + 351 + 358 + 381 + / – 388 – 391 – 392 – 3951 – 3958 – 398)	20		
2. Producția în curs de execuție (ct. 331 + 332 + 341 + / – 348* – 393 – 3941 – 3952)	21		
3. Produse finite și mărfuri (ct. 345 + 346 + / – 348* + 354 + 356 + 357 + 361 + / – 368 + 371 + / – 378 – 3945 – 3946 – 3953 – 3954 – 3956 – 3957 – 396 – 397 – 4428)	22		
4. Avansuri pentru cumpărări de stocuri (ct. 4091)	23		
TOTAL (rd. 20 la 23)	24		
II. CREANȚE (Sumele care urmează să fie încasate după o perioadă mai mare de un an trebuie prezentate separat pentru fiecare element.)			
1. Creanțe comerciale ²⁶ (ct. 2675* + 2676* + 2678* + 2679* – 2966* – 2968* + 4092 + 411 + 413 + 418 – 491)	25		

²⁶ Sumele înscrise la acest rand și preluate din conturile 2675 la 2679 reprezintă creanțele aferente contractelor de leasing financiar și altor contracte asimilate, precum și alte creanțe immobilizate, scadente într-o perioadă mai mică de 12 luni.

- lei -

Denumirea elementului	Nr. rd.	Sold la:	
		Începutul exercițiului financiar	Sfârșitul exercițiului financiar
A	B	1	2
2. Sume de încasat de la entitățile afiliate (ct. 451** – 495*)	26		
3. Sume de încasat de la entitățile de care compania este legată în virtutea intereselor de participare (ct. 453 – 495*)	27		
4. Alte creanțe (ct. 425 + 4282 + 431** + 437** + 4382 + 441** + 4424 + 4428** + 444** + 445 + 446** + 447** + 4482 + 4582 + 461 + 473** – 496 + 5187)	28		
5. Capital subscris și nevărsat (ct. 456 – 495*)	29		
TOTAL (rd. 25 la 29)	30		
III. INVESTIȚII PE TERMEN SCURT			
1. Acțiuni deținute la entitățile afiliate (ct. 501 – 591)	31		
2. Alte investiții pe termen scurt (ct. 505 + 506 + 508 – 595 – 596 – 598 + 5113 + 5114)	32		
TOTAL (rd. 31 + 32)	33		
IV. CASA ȘI CONTURI LA BĂNCI (ct. 5112 + 512 + 531 + 532 + 541 + 542)	34		
ACTIVE CIRCULANTE – TOTAL (rd. 24 + 30 + 33 + 34)	35		
C. CHELTUIELI ÎN AVANS (ct. 471)	36		
D. DATORII: SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ DE PÂNĂ LA UN AN			
1. Împrumuturi din emisiunea de obligațiuni, prezentându-se separat împrumuturile din emisiunea de obligațiuni convertibile (ct. 161 + 1681 – 169)	37		
2. Sume datorate instituțiilor de credit (ct. 1621 + 1622 + 1624 + 1625 + 1627 + 1682 + 5191 + 5192 + 5198)	38		
3. Avansuri încasate în contul comenzilor (ct. 419)	39		
4. Datorii comerciale – furnizori (ct. 401 + 404 + 408)	40		
5. Efecte de comerț de plătit (ct. 403 + 405)	41		
6. Sume datorate entităților afiliate (ct. 1661 + 1685 + 2691 + 451***)	42		
7. Sume datorate entităților de care compania este legată în virtutea intereselor de participare			

- lei -

Denumirea elementului	Nr. rd.	Sold la:	
		Începutul exercițiului financiar	Sfârșitul exercițiului financiar
A	B	1	2
(ct. 1663 + 1686 + 2692 + 453 ^{***})	43		
8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale și datoriile privind asigurările sociale (ct. 1623 + 1626 + 167 + 1687 + 2693 + 421 + 423 + 424 + 426 + 427 + 4281 + 431 ^{***} + 437 ^{***} + 4381 + 441 ^{***} + 4423 + 4428 ^{***} + 444 ^{***} + 446 ^{***} + 447 ^{***} + 4481 + 455 + 456 ^{***} + 457 + 4581 + 462 + 473 ^{***} + 509 + 5186 + 5193 + 5194 + 5195 + 5196 + 5197)	44		
TOTAL (rd. 37 la 44)	45		
E. ACTIVE CIRCULANTE NETE/DATORII CURENTE NETE (rd. 35 + 36 – 45 – 62)	46		
F. TOTAL ACTIVE MINUS DATORII CURENTE (rd. 19 + 46 – 61)	47		
G. DATORII: SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ MAI MARE DE UN AN			
1. Împrumuturi din emisiunea de obligațiuni, prezentându-se separat împrumuturile din emisiunea de obligațiuni convertibile (ct. 161 + 1681 – 169)	48		
2. Sume datorate instituțiilor de credit (ct. 1621 + 1622 + 1624 + 1625 + 1627 + 1682 + 5191 + 5192 + 5198)	49		
3. Avansuri încasate în contul comenzilor (ct. 419)	50		
4. Datorii comerciale – furnizori (ct. 401 + 404 + 408)	51		
5. Efecte de comerț de plătit (ct. 403 + 405)	52		
6. Sume datorate entităților afiliate (ct. 1661 + 1685 + 2691 + 451 ^{***})	53		
7. Sume datorate entităților de care compania este legată în virtutea intereselor de participare (ct. 1663 + 1686 + 2692 + 453 ^{***})	54		
8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale și datoriile privind asigurările sociale (ct. 1623 + 1626 + 167 + 1687 + 2693 + 421 + 423 + 424 + 426 + 427 + 4281 + 431 ^{***} + 437 ^{***} + 4381 + 441 ^{***} + 4423 + 4428 ^{***} + 444 ^{***} + 446 ^{***} + 447 ^{***} + 4481 + 455 + 456 ^{***} + 457 + 4581 + 462 + 473 ^{***} + 509 + 5186 + 5193 + 5194 + 5195 + 5196 + 5197)	55		
TOTAL (rd. 48 la 55)	56		
H. PROVIZIOANE			
1. Provizioane pentru pensii și obligații similare (ct. 1515)	57		
2. Provizioane pentru impozite (ct. 1516)	58		

- lei -

Denumirea elementului		Nr. rd.	Sold la:	
			Începutul exercițiului financiar	Sfârșitul exercițiului financiar
A		B	1	2
	3. Alte provizioane (ct. 1511 + 1512 + 1513 ²⁷ + 1514 + 1518)	59		
	TOTAL (rd. 57 la 59)	60		
I.	VENITURI ÎN AVANS			
	1. Subvenții pentru investiții (ct. 131 + 132 + 133 + 134 + 138)	61		
	2. Venituri înregistrate în avans (ct. 472)	62		
	TOTAL (rd. 61 + 62)	63		
J.	CAPITAL ȘI REZERVE			
	I. CAPITAL			
	1. Capital subscris vărsat (ct. 1012)	64		
	2. Capital subscris nevărsat (ct. 1011)	65		
	3. Patrimoniul regiei (ct. 1015)	66		
	TOTAL (rd. 64 la 66)	67		
	II. PRIME DE CAPITAL (ct. 104)	68		
	III. REZERVE DIN REEVALUARE (ct. 105)	69		
	IV. REZERVE			
	1. Rezerve legale (ct. 1061)	70		
	2. Rezerve statutare sau contractuale (ct. 1063)	71		
	3. Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare (ct. 1065)	72		
	4. Alte rezerve (ct. 1068)	73		
	Acțiuni proprii (ct. 109)	74		
	TOTAL (rd. 70 la 73 - 74)	75		
	V. PROFITUL SAU PIERDEREA REPORTAT(Ă) (ct. 117)			
		SOLD C	76	
		SOLD D	77	
	VI. PROFITUL SAU PIERDEREA EXERCITIULUI FINANCIAR (ct. 121)			
		SOLD C	78	
		SOLD D	79	

²⁷ Acest cont apare doar la agenții economici care au aplicat Reglementările contabile aprobate prin OMFP nr. 94/2001 și până la scoaterea din evidență a imobilizărilor corporale în valoarea cărora au fost incluse aceste provizioane. Ca urmare, aceste provizioane nu se mai pot constitui în baza prezentelor reglementări.

BILANȚ PRESCURTAT
la data de

- lei -

Denumirea elementului	Nr. rd.	Sold la:	
		Începutul exercițiului financiar	Sfârșitul exercițiului financiar
A	B	1	2
A. ACTIVE IMOBILIZATE			
I. IMOBILIZĂRI NECORPORALE (ct. 201 + 203 + 205 + 2071 + 208 + 233 + 234 – 280 – 290 – 2933)	01		
II. IMOBILIZĂRI CORPORALE (ct. 211 + 212 + 213 + 214 + 231 + 232 – 281 – 291 – 2931)	02		
III. IMOBILIZĂRI FINANCIARE (ct. 261 + 263 + 265 + 267* – 296*)	03		
ACTIVE IMOBILIZATE – TOTAL (rd. 01 la 03)	04		
B. ACTIVE CIRCULANTE			
I. STOCURI (ct. 301 + 302 + 303 +/- 308 + 331 + 332 + 341 + 345 + 346 + / – 348 + 351 + 354 + 356 + 357 + 358 + 361 + / – 368 + 371 + / – 378 + 381 + / – 388 – 391 – 392 – 393 – 394 – 395 – 396 – 397 – 398 + 4091 – 4428)	05		
II. CREAŢE²⁸ (Sumele care urmează să fie încasate după o perioadă mai mare de un an trebuie prezentate separat pentru fiecare element.) (ct. 267* – 296* + 4092 + 411 + 413 + 418 + 425 + 4282 + 431** + 437** + 4382 + 441** + 4424 + 4428** + 444** + 445 + 446** + 447** + 4482 + 451** + 453** + 456** + 4582 + 461 + 473** – 491 – 495 – 496 + 5187)	06		
III. INVESTIȚII PE TERMEN SCURT (ct. 501 + 505 + 506 + 508 + 5113 + 5114 – 591 – 595 – 596 – 598)	07		
IV. CASA ȘI CONTURI LA BĂNCI (ct. 5112 + 512 + 531 + 532 + 541 + 542)	08		
ACTIVE CIRCULANTE – TOTAL (rd. 05 la 08)	09		
C. CHELTUIELI ÎN AVANS (ct. 471)	10		
D. DATORII: SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ DE PÂNĂ LA UN AN (ct. 161 + 162 + 166 + 167 + 168 – 169 + 269 + 401 + 403 + 404 + 405 + 408 + 419 + 421 + 423 + 424 + 426 + 427 + 4281 + 431*** + 437*** + 4381 + 441*** + 4423 + 4428*** + 444*** + 446*** + 447*** + 4481 + 451*** + 453*** + 455 + 456*** + 457 + 4581 + 462 + 473*** + 509 + 5186 + 519)	11		

²⁸ Sumele înscrise la acest rand și preluate din contul 267 reprezintă creanțele aferente contractelor de leasing financiar și altor contracte asimilate, precum și alte creanțe imobilizate, scadente într-o perioadă mai mică de 12 luni.

Denumirea elementului		Nr. rd.	Sold la:	
			Începutul exercițiului financiar	Sfârșitul exercițiului financiar
A		B	1	2
E.	ACTIVE CIRCULANTE NETE/DATORII CURENTE NETE (rd. 09 + 10 - 11 - 18)	12		
F.	TOTAL ACTIVE MINUS DATORII CURENTE (rd. 04 + 12 - 17)	13		
G.	DATORII: SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ MAI MARE DE UN AN (ct. 161 + 162 + 166 + 167 + 168 - 169 + 269 + 401 + 403 + 404 + 405 + 408 + 419 + 421 + 423 + 424 + 426 + 427 + 4281 + 431*** + 437*** + 4381 + 441*** + 4423 + 4428*** + 444*** + 446*** + 447*** + 4481 + 451*** + 453*** + 455 + 456*** + 457 + 4581 + 462 + 473*** + 509 + 5186 + 519)	14		
H.	PROVIZIOANE (ct. 151)	15		
I.	VENITURI ÎN AVANS (rd. 17 și 18), din care:	16		
	ct. 131 + 132 + 133 + 134 + 138	17		
	ct. 472	18		
J.	CAPITAL ȘI REZERVE			
	I. CAPITAL (rd. 20 la 22), din care:	19		
	- capital subscris vărsat (ct. 1012)	20		
	- capital subscris nevărsat (ct. 1011)	21		
	- patrimoniul regiei (ct. 1015)	22		
	II. PRIME DE CAPITAL (ct. 104)	23		
	III. REZERVE DIN REEVALUARE (ct. 105)	24		
	IV. REZERVE (ct. 106)	25		
	Acțiuni proprii (ct. 109)	26		
	V. PROFITUL SAU PIERDEREA REPORTAT(Ă) (ct. 117)	27		
		SOLD D	28	
	VI. PROFITUL SAU PIERDEREA EXERCITIULUI FINANCIAR (ct. 121)	SOLD C	29	
		SOLD D	30	
	Repartizarea profitului (ct. 129)	31		
	CAPITALURI PROPRII - TOTAL (rd. 19 + 23 + 24 + 25 - 26 + 27 - 28 + 29 - 30 - 31)	32		

- lei -

Denumirea elementului	Nr. rd.	Sold la:	
		Începutul exercițiului financiar	Sfârșitul exercițiului financiar
A	B	1	2
Patrimoniul public (ct. 1016)	33		
CAPITALURI – TOTAL (rd. 32 + 33)	34		

*) Conturi de repartizat după natura elementelor respective.

**) Solduri debitoare ale conturilor respective.

***) Solduri creditoare ale conturilor respective.

ADMINISTRATOR,**ÎNTOCMIT,**Numele și prenumele _____
Semnătura _____Numele și prenumele _____
Calitatea _____
Semnătura _____

Ștampila unității

Nr. de înregistrare în organismul profesional

SECȚIUNEA 2
CONTUL DE PROFIT ȘI PIERDERE

277. – Structura contului de profit și pierdere este următoarea:

CONTUL DE PROFIT ȘI PIERDERE
la data de

- lei -

Denumirea indicatorilor	Nr. rd.	Exercițiul financiar	
		Precedent	Curent
A	B	1	2
1. Cifra de afaceri netă (rd. 02 la 05)	01		
Producția vândută (ct. 701 + 702 + 703 + 704 + 705 + 706 + 708)	02		
Venituri din vânzarea mărfurilor (ct. 707)	03		
Venituri din dobanzi înregistrate de entitățile al caror obiect principal de activitate îl constituie leasingul (ct. 766*)	04		
Venituri din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri nete (ct. 7411)	05		

- lei -

Denumirea indicatorilor		Nr. rd.	Exercițiul financiar	
			Precedent	Curent
A		B	1	2
2.	Variația stocurilor de produse finite și a producției în curs de execuție (ct. 711)	Sold C	06	
		Sold D	07	
3.	Producția realizată de entitate pentru scopurile sale proprii și capitalizată (ct. 721 + 722)		08	
4.	Alte venituri din exploatare (ct. 758 + 7417)		09	
VENITURI DIN EXPLOATARE – TOTAL (rd. 01 + 06 – 07 + 08 + 09)			10	
5.	a) Cheltuieli cu materiile prime și materialele consumabile (ct. 601 + 602 – 7412)		11	
	Alte cheltuieli materiale (ct. 603 + 604 + 606 + 608)		12	
	b) Alte cheltuieli externe (cu energie și apă) (ct. 605 – 7413)		13	
	c) Cheltuieli privind mărfurile (ct. 607)		14	
6.	Cheltuieli cu personalul (rd. 15+16), din care:		15	
	a) Salarii și indemnizații ²⁹ (ct. 641 + 642 – 7414)		16	
	b) Cheltuieli cu asigurările și protecția socială (ct. 645 – 7415)		17	
7.	a) Ajustări de valoare privind imobilizările corporale și necorporale (rd. 19 – 20)		18	
	a.1) Cheltuieli (ct. 6811 + 6813)		19	
	a.2) Venituri ³⁰ (ct. 7813)		20	
	b) Ajustări de valoare privind activele circulante (rd. 22 – 23)		21	
	b.1) Cheltuieli (ct. 654 + 6814)		22	
	b.2) Venituri (ct. 754 + 7814)		23	
8.	Alte cheltuieli de exploatare (rd. 25 la 28)		24	
	8.1. Cheltuieli privind prestațiile externe (ct. 611 + 612 + 613 + 614 + 621 + 622 + 623 + 624 + 625 + 626 + 627 + 628 – 7416)		25	

²⁹ La acest rând se cuprind și drepturile colaboratorilor, stabilite potrivit legislației muncii, care se preiau din rulajul debitor al contului 621 "Cheltuieli cu colaboratorii", analitic "Colaboratori persoane fizice".

³⁰ Pentru Contul de profit și pierdere la data de 31.12.2006, pe coloana aferentă exercitiului financiar precedent (2005), entitățile care au aplicat OMFP 94/2001 vor înscrie la acest rând și rulajul contului 7815 "Venituri din fondul comercial negativ".

- lei -

Denumirea indicatorilor		Nr. rd.	Exercițiul financiar	
			Precedent	Curent
A		B	1	2
	8.2. Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate (ct. 635)	26		
	8.3. Cheltuieli cu despăgubiri, donații și activele cedate (ct. 658)	27		
	Cheltuieli privind dobânzile de refinanțare înregistrate de entitățile al căror obiect principal de activitate îl constituie leasingul (ct. 666*)	28		
	Ajustări privind provizioanele (rd. 30 – 31)	29		
	- Cheltuieli (ct. 6812)	30		
	- Venituri (ct. 7812)	31		
CHELTUIELI DE EXPLOATARE – TOTAL (rd. 11 la 15 + 18 + 21 + 24 + 29)		32		
PROFITUL SAU PIERDEREA DIN EXPLOATARE				
	- Profit (rd. 10 – 32)	33		
	- Pierdere (rd. 32 – 10)	34		
9.	Venituri din interese de participare (ct. 7611 + 7613)	35		
	- din care, veniturile obținute de la entitățile afiliate	36		
10.	Venituri din alte investiții și împrumuturi care fac parte din activele imobilizate (ct. 763)	37		
	- din care, veniturile obținute de la entitățile afiliate	38		
11.	Venituri din dobânzi (ct. 766*)	39		
	- din care, veniturile obținute de la entitățile afiliate	40		
	Alte venituri financiare (ct. 762 + 764 + 765 + 767 + 768)	41		
VENITURI FINANCIARE – TOTAL (rd. 35 + 37 + 39 + 41)		42		
12.	Ajustări de valoare privind imobilizările financiare și investițiile deținute ca active circulante (rd. 44 – 41)	43		
	- Cheltuieli (ct. 686)	44		
	- Venituri (ct. 786)	45		
13.	Cheltuieli privind dobânzile (ct. 666* - 7418)	46		
	- din care, cheltuielile în relația cu entitățile afiliate	47		
	Alte cheltuieli financiare (ct. 663 + 664 + 665 + 667 + 668)	48		

- lei -

Denumirea indicatorilor	Nr. rd.	Exercițiul financiar	
		Precedent	Curent
A	B	1	2
CHELTUIELI FINANCIARE – TOTAL (rd. 43 + 46 + 48)	49		
PROFITUL SAU PIERDEREA FINANCIAR(Ă):			
- Profit (rd. 42– 49)	50		
- Pierdere (rd. 49 – 42)	51		
14. PROFITUL SAU PIERDEREA CURENT(Ă):			
- Profit (rd. 10 + 42 – 32 – 49)	52		
- Pierdere (rd. 32 + 49 – 10 – 42)	53		
15. Venituri extraordinare (ct. 771)	54		
16. Cheltuieli extraordinare (ct. 671)	55		
17. PROFITUL SAU PIERDEREA DIN ACTIVITATEA EXTRAORDINARĂ:			
- Profit (rd. 54 – 55)	56		
- Pierdere (rd. 55 – 54)	57		
VENITURI TOTALE (rd. 10 + 42 + 54)	58		
CHELTUIELI TOTALE (rd. 32 + 49 + 55)	59		
PROFITUL SAU PIERDEREA BRUT(Ă):			
- Profit (rd. 58 – 59)	60		
- Pierdere (rd. 59 – 58)	61		
18. Impozitul pe profit ³¹ (ct. 691)	62		
19. Alte impozite neprezentate la elementele de mai sus (ct. 698)	63		
20. PROFITUL SAU PIERDEREA NET(Ă) EXERCİIULUI FINANCIAR:			
- Profit (rd. 60 – 62 – 63)	64		
- Pierdere (rd. 61 + 62 + 63); (rd. 62 + 63 – 60)	65		

*) Conturi de repartizat după natura elementelor respective.

ADMINISTRATOR,Numele și prenumele _____
Semnătura _____

Ștampila unității

ÎNTOCMIT,Numele și prenumele _____
Calitatea _____
Semnătura _____

Nr. de înregistrare în organismul profesional

³¹ Pentru Contul de profit și pierdere la data de 31.12.2006, pe coloana aferentă exercitiului financiar precedent (2005), entitățile care au aplicat OMFP 94/2001 vor înscrice la acest rând și cheltuiala netă cu impozitul pe profit amanat (ct. 6912 – 791).

SECȚIUNEA 3
SITUAȚIA MODIFICĂRILOR CAPITALULUI PROPRIU

278. – Structura exemplificativă a situației modificărilor capitalului propriu este următoarea:

SITUAȚIA MODIFICĂRILOR CAPITALULUI PROPRIU
la data de

Denumirea elementului	Sold la începutul exercițiului financiar	Creșteri		Reduceri		- lei -
		Total, din care:	Prin transfer	Total, din care:	Prin transfer	Sold la sfârșitul exercițiului financiar
A	1	2	3	4	5	6
Capital subscris						
Patrimoniul regiei						
Prime de capital						
Rezerve din reevaluare						
Rezerve legale						
Rezerve statutare sau contractuale						
Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare						
Alte rezerve						
Acțiuni proprii						
Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită	Sold C					
	Sold D					
Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima dată a IAS, mai puțin IAS 29 ³²	Sold C					
	Sold D					
Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile	Sold C					
	Sold D					
Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene	Sold C					
	Sold D					

³² Acest cont apare doar la agenții economici care au aplicat Reglementările contabile aprobate prin OMFP nr. 94/2001 și până la închiderea soldului acestui cont.

Profitul sau pierderea exercițiului financiar	Sold C						
	Sold D						
Repartizarea profitului							
Total capitaluri proprii							

ADMINISTRATOR,**ÎNTOCMIT,**

Numele și prenumele _____
Semnătura _____

Numele și prenumele _____
Calitatea _____
Semnătura _____

Ștampila unității

Nr. de înregistrare în organismul profesional

Nota 1:

Prezentările cifrice, potrivit exemplului de mai sus, trebuie să fie însoțite de informații referitoare la:

- natura modificărilor;
- tratamentul fiscal aplicat, acolo unde este cazul;
- natura și scopul pentru care au fost constituite rezervele;
- orice alte informații semnificative.

Nota 2: Modificările capitalului propriu se prezintă pentru cele două exerciții financiare, precedent și curent.

SECȚIUNEA 4 SITUAȚIA FLUXURILOR DE TREZORERIE

279. – Structura exemplificativă a situației fluxurilor de trezorerie este următoarea:

SITUAȚIA FLUXURILOR DE TREZORERIE³³ la data de

- lei -

Denumirea elementului	Exercițiul financiar	
	Precedent	Curent
A	1	2
Fluxuri de trezorerie din activități de exploatare:		
Încasări de la clienți		
Plăți către furnizori și angajați		
Dobânzi plătite		
Impozit pe profit plătit		
Încasări din asigurarea împotriva cutremurelor		
Trezorerie netă din activități de exploatare		
Fluxuri de trezorerie din activități de investiție:		
Plati pentru achiziționarea de acțiuni		
Plati pentru achiziționarea de imobilizări corporale		
Încasări din vânzarea de imobilizări corporale		

³³ Entitățile pot folosi și metoda indirectă de prezentare a Situației Fluxurilor de Trezorerie

Dobânzi încasate		
Dividende încasate		
Trezorerie netă din activități de investiție		
Fluxuri de trezorerie din activități de finanțare:		
Încasări din emisiunea de acțiuni		
Încasări din împrumuturi pe termen lung		
Plata datoriilor aferente leasing-ului financiar		
Dividende plătite		
Trezorerie netă din activități de finanțare		
Creșterea netă a trezoreriei și echivalentelor de trezorerie		
Trezorerie și echivalente de trezorerie la începutul exercitiului financiar		
Trezorerie și echivalente de trezorerie la sfârșitul exercitiului financiar		

ADMINISTRATOR,

ÎNTOCMIT,

Numele și prenumele _____
 Semnătura _____

Numele și prenumele _____
 Calitatea _____
 Semnătura _____

Ștampila unității

Nr. de înregistrare în organismul profesional

SECȚIUNEA 5
EXEMPLE DE PREZENTARE A NOTELOR EXPLICATIVE
LA SITUAȚIILE FINANCIARE ANUALE

280. – Această secțiune exemplifică modul de prezentare în notele explicative a informațiilor cerute de prezentele reglementări. Ca urmare, entitățile stabilesc formatul notelor explicative, cu condiția prezentării cel puțin a informațiilor solicitate.

Exemple de note explicative:

1. Active imobilizate
2. Provizioane
3. Repartizarea profitului
4. Analiza rezultatului din exploatare
5. Situația creanțelor și datoriilor
6. Principii, politici și metode contabile
7. Participații și surse de finanțare
8. Informații privind salariații și membrii organelor de administrație, conducere și de supraveghere
9. Exemple de calcul și analiză a principalilor indicatori economico-financiar
10. Alte informații

Nota 1
Active imobilizate

- lei -

Denumirea elementului de imobilizare*)	Valoarea brută**)				Ajustări de valoare***) (amortizări și ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare)			
	Sold la începutul exercițiului financiar	Creșteri****)	Cedări, transferuri și alte reduceri	Sold la sfârșitul exercițiului financiar	Sold la începutul exercițiului financiar	Ajustări înregistrate în cursul exercițiului financiar	Reduceri sau reluări	Sold la sfârșitul exercițiului financiar
0	1	2	3	4 = 1+2-3	5	6	7	8 = 5+6-7

*) Cheltuielile de constituire și cheltuielile de dezvoltare vor fi detaliate, prezentându-se motivele imobilizării și perioada de amortizare, cu justificarea acesteia.

**) Modificările valorii brute se vor prezenta plecând de la costul de achiziție sau costul de producție pentru fiecare element de imobilizare, în funcție de tratamentele contabile aplicate.

În cazul în care durata contractului sau durata de utilizare a elementelor de natura cheltuielilor de dezvoltare depășește cinci ani, aceasta trebuie prezentată în notele explicative, împreună cu motivele care au determinat-o.

În cazul fondului comercial amortizat într-o perioadă de peste cinci ani, această perioadă nu trebuie să depășească durata de utilizare economică a activului și trebuie să fie prezentată și justificată în notele explicative.

***) Se vor prezenta duratele de viață sau ratele de amortizare utilizate, metodele de amortizare și ajustările care privesc exercițiile anterioare.

****) Se vor prezenta separat creșterile de valoare apărute din procesul de dezvoltare internă.

Nota 2
Provizioane

- lei -

Denumirea provizionului*)	Sold la începutul exercițiului financiar	Transferuri**)		Sold la sfârșitul exercițiului financiar
		în cont	din cont	
0	1	2	3	4 = 1+2-3

*) Provizioanele prezentate în bilanț la „Alte provizioane” trebuie descrise în notele explicative, dacă acestea sunt semnificative.

**) Cu explicarea naturii, sursei sau destinației acestora.

Nota 3
Repartizarea profitului*)

- lei -

Destinația profitului	Suma
Profit net de repartizat:	
- rezerva legală	
- acoperirea pierderii contabile	
- dividende etc.	
Profit nerepartizat	

*) În cazul acoperirii pierderii contabile reportate, se vor prezenta sursele de acoperire a acesteia.

Nota 4
Analiza rezultatului din exploatare

- lei -

Denumirea indicatorului	Exercițiul financiar	
	Precedent	Curent
0	1	2
1. Cifra de afaceri netă		
2. Costul bunurilor vândute și al serviciilor prestate (3 + 4 + 5)		
3. Cheltuielile activității de bază		
4. Cheltuielile activităților auxiliare		
5. Cheltuielile indirecte de producție		
6. Rezultatul brut aferent cifrei de afaceri nete (1 – 2)		
7. Cheltuielile de desfacere		
8. Cheltuieli generale de administrație		
9. Alte venituri din exploatare		
10. Rezultatul din exploatare (6 – 7 – 8 + 9)		

Nota 5
Situația creanțelor și datoriiilor

- lei -

Creanțe	Sold la sfârșitul exercițiului financiar	Termen de lichiditate	
		Sub 1 an	Peste 1 an
0	1 = 2 + 3	2	3
Total, din care:			

- lei -

Datorii*)	Sold la sfârșitul exercițiului financiar	Termen de exigibilitate		
		Sub 1 an	1 – 5 ani	Peste 5 an
0	1 = 2 + 3 + 4	2	3	4
Total, din care:				

*) Se vor menționa următoarele informații:

- a) clauzele legate de achitarea datoriilor și rata dobânzii aferente împrumuturilor;
- b) datoriile pentru care s-au depus garanții sau au fost efectuate ipotecări:
 - valoarea datoriei;
 - valoarea și natura garanțiilor;
- c) valoarea obligațiilor pentru care s-au constituit provizioane;
- d) valoarea obligațiilor privind plata pensiilor.

Nota 6

Principii, politici și metode contabile

Se vor prezenta:

- a) Reglementările contabile aplicate la întocmirea și prezentarea situațiilor financiare anuale.
- b) Abaterile de la principiile și politicile contabile, metodele de evaluare și de la alte prevederi din reglementările contabile, menționându-se:
 - natura;
 - motivele;
 - evaluarea efectului asupra activelor și datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii.
- c) Dacă valorile prezentate în situațiile financiare nu sunt comparabile, absența comparabilității trebuie prezentată în notele explicative, însoțită de comentarii relevante.
- d) Valoarea reziduală pentru imobilizări stabilită în situația în care nu se cunoaște prețul de achiziție sau costul de producție al acesteia.
- e) Suma dobânzilor incluse în costul activelor imobilizate și circulante cu ciclu lung de fabricație.
- f) În cazul reevaluării imobilizărilor corporale:
 - elementele supuse reevaluării, precum și metodele prin care sunt determinate valorile rezultate în urma reevaluării;
 - valoarea la cost istoric a imobilizărilor reevaluate;
 - tratamentul în scop fiscal al rezervei din reevaluare;
 - modificările rezervei din reevaluare:
 - valoarea rezervei din reevaluare la începutul exercițiului financiar;
 - diferențele din reevaluare transferate la rezerva din reevaluare în cursul exercițiului financiar;
 - sumele capitalizate sau transferate într-un alt mod din rezerva din reevaluare în cursul exercițiului financiar, prezentându-se natura oricărui astfel de transfer, cu respectarea legislației în vigoare;
 - valoarea rezervei din reevaluare la sfârșitul exercițiului financiar.
- g) Dacă activele fac obiectul ajustărilor excepționale de valoare exclusiv în scop fiscal, suma ajustărilor și motivele pentru care acestea au fost efectuate trebuie prezentate în notele explicative.
- h) Dacă valoarea prezentată în bilanț, rezultată după aplicarea metodelor FIFO, CMP sau LIFO, diferă în mod semnificativ, la data bilanțului, de valoarea determinată pe baza ultimei valori de piață cunoscute înainte de data bilanțului, valoarea acestei diferențe trebuie prezentată în notele explicative ca total, pe categorii de active fungibile.

Nota 7

Participații și surse de finanțare

Se vor prezenta următoarele informații:

- a) se menționează existența oricăror certificate de participare, valori mobiliare, obligațiuni convertibile, cu prezentarea informațiilor cerute în Subsecțiunea 8.2;
- b) capital social subscris/patrimoniul entității;

- c) numărul și valoarea totală a fiecărui tip de acțiuni emise, menționandu-se dacă au fost integral varsate și, după caz, numărul acțiunilor pentru care s-a cerut, fără rezultat, efectuarea varsamentelor;
- d) acțiuni răscumpărabile:
- data cea mai apropiată și data limită de răscumpărare;
 - caracterul obligatoriu sau neobligatoriu al răscumpărării;
 - valoarea eventualei prime de răscumpărare;
- e) acțiuni emise în timpul exercițiului financiar:
- tipul de acțiuni;
 - număr de acțiuni emise;
 - valoarea nominală totală și valoarea încasată la distribuire;
 - drepturi legate de distribuție:
 - numărul, descrierea și valoarea acțiunilor corespunzătoare;
 - perioada de exercitare a drepturilor;
 - prețul plătit pentru acțiunile distribuite;
- f) obligațiuni emise:
- tipul obligațiunilor emise;
 - valoarea emisă și suma primită pentru fiecare tip de obligațiuni;
 - obligațiuni emise de entitate, deținute de o persoană nominalizată sau împuternicită de aceasta:
 - valoarea nominală;
 - valoarea înregistrată în momentul plății.

Nota 8
Informații privind salariații și membrii organelor de administrație, conducere și de supraveghere

Se vor face mențiuni cu privire la:

- a) indemnizațiile acordate membrilor organelor de administrație, conducere și de supraveghere;
- b) obligațiile contractuale cu privire la plata pensiilor către foștii membri ai organelor de administrație, conducere și supraveghere, indicându-se valoarea totală a angajamentelor pentru fiecare categorie.
- c) valoarea avansurilor și a creditelor acordate membrilor organelor de administrație, conducere și de supraveghere în timpul exercițiului:
- rata dobânzii;
 - principalele clauze ale creditului;
 - suma rambursată până la cea dată;
 - obligații viitoare de genul garanțiilor asumate de entitate în numele acestora;
- d) salariați:
- număr mediu, cu defalcarea pe fiecare categorie;
 - salarii plătite sau de plătit, aferente exercițiului;
 - cheltuieli cu asigurările sociale;
 - alte cheltuieli cu contribuțiile pentru pensii.

Nota 9
Exemple de calcul și analiză a principalilor indicatori economico-financiar

1. Indicatori de lichiditate:

a) Indicatorul lichidității curente
 (Indicatorul capitalului circulant) = $\frac{\text{Active curente}}{\text{Datorii curente}}$

- valoarea recomandată acceptabilă - în jurul valorii de 2;
- oferă garanția acoperirii datoriilor curente din activele curente.

$$\text{b) Indicatorul lichidității imediate} = \frac{\text{Active curente} - \text{Stocuri}}{\text{Datorii curente}}$$

(Indicatorul test acid)

2. Indicatori de risc:

a) Indicatorul gradului de îndatorare

$$\frac{\text{Capital împrumutat}}{\text{Capital propriu}} \times 100 \quad \text{sau} \quad \frac{\text{Capital împrumutat}}{\text{Capital angajat}} \times 100$$

unde:

- capital împrumutat = credite peste un an;
- capital angajat = capital împrumutat + capital propriu.

b) Indicatorul privind acoperirea dobânzilor - determină de câte ori entitatea poate achita cheltuielile cu dobânda. Cu cât valoarea indicatorului este mai mică, cu atât poziția entității este considerată mai riscantă.

$$\frac{\text{Profit înainte de plăți dobânzii și impozitului pe profit}}{\text{Cheltuieli cu dobândă}} = \text{Număr de ori}$$

3. Indicatori de activitate (indicatori de gestiune) - furnizează informații cu privire la:

- Viteza de intrare sau de ieșire a fluxurilor de trezorerie ale entității;
- Capacitatea entității de a controla capitalul circulant și activitățile comerciale de bază ale entității;
- Viteza de rotație a stocurilor (rulajul stocurilor) - aproximează de câte ori stocul a fost rulat de-a lungul exercițiului financiar

$$\frac{\text{Costul vânzărilor}}{\text{Stoc mediu}} = \text{Număr de ori}$$

sau

Număr de zile de stocare - indică numărul de zile în care bunurile sunt stocate în unitate

$$\frac{\text{Stoc mediu}}{\text{Costul vânzărilor}} \times 365$$

- Viteza de rotație a debitelor-clienți

- calculează eficacitatea entității în colectarea creanțelor sale;
- exprimă numărul de zile până la data la care debitorii își achită datoriile către entitate.

$$\frac{\text{Sold mediu clienți}}{\text{Cifra de afaceri}} \times 365$$

O valoare în creștere a indicatorului poate indica probleme legate de controlul creditului acordat clienților și, în consecință, creanțe mai greu de încasat (clienți rău platnici).

- Viteza de rotație a creditelor-furnizor - aproximează numărul de zile de creditare pe care entitatea îl obține de la furnizorii săi. În mod ideal ar trebui să includă doar creditorii comerciali.

$$\frac{\text{Sold mediu furnizori}}{\text{Achiziții de bunuri (fără servicii)}} \times 365,$$

unde pentru aproximarea achizițiilor se poate utiliza costul vânzărilor sau cifra de afaceri.

- Viteza de rotație a activelor imobilizate - evaluează eficacitatea managementului activelor imobilizate prin examinarea valorii cifrei de afaceri generate de o anumită cantitate de active imobilizate

$$\frac{\text{Cifra de afaceri}}{\text{Active imobilizate}}$$

- Viteza de rotație a activelor totale

$$\frac{\text{Cifra de afaceri}}{\text{Total active}}$$

4. Indicatori de profitabilitate - exprimă eficiența entității în realizarea de profit din resursele disponibile:

a) Rentabilitatea capitalului angajat - reprezintă profitul pe care îl obține entitatea din banii investiți în afacere:

$$\frac{\text{Profit înainte plății dobânzii și impozitului pe profit}}{\text{Capital angajat}}$$

unde capitalul angajat se referă la banii investiți în entitate atât de către acționari, cât și de creditorii pe termen lung, și include capitalul propriu și datoriile pe termen lung sau active totale minus datoriile curente.

b) Marja brută din vânzări

$$\frac{\text{Profitul brut din vânzări}}{\text{Cifra de afaceri}} \times 100$$

O scădere a procentului poate scoate în evidență faptul că entitatea nu este capabilă să își controleze costurile de producție sau să obțină prețul de vânzare optim.

Nota 10 **Alte informații**

Se prezintă:

- a) Informații cu privire la prezentarea entității raportoare, potrivit Subsecțiunii 8.2.
- b) Informații privind relațiile entității cu filiale, entitățile asociate sau cu alte entități în care se dețin participații, cerute potrivit Subsecțiunii 8.2.
- c) Bazele de conversie utilizate pentru exprimarea în moneda națională a elementelor de activ și de pasiv, a veniturilor și cheltuielilor evidențiate inițial într-o monedă străină.
- d) Informații referitoare la impozitul pe profit:
 - proporția în care impozitul pe profit afectează rezultatul din activitatea curentă și rezultatul din activitatea extraordinară;
 - reconcilierea dintre rezultatul exercițiului și rezultatul fiscal, așa cum este prezentat în declarația de impozit;
 - măsura în care calcularea profitului sau pierderii exercițiului financiar a fost afectată de o evaluare a elementelor care, prin derogare de la principiile contabile generale și regulile contabile de evaluare, a fost efectuată în exercițiul financiar curent sau într-un exercițiu financiar precedent în vederea obținerii de facilități fiscale;
 - impozitul pe profit rămas de plată.

e) Cifra de afaceri:

- prezentarea acesteia pe segmente de activități și pe piețe geografice.

f) Atunci când evenimentele ulterioare datei bilanțului au o asemenea importanță încât neprezentarea lor ar putea afecta capacitatea utilizatorilor situațiilor financiare de a face evaluări și de a lua decizii corecte, o entitate trebuie să prezinte următoarele informații pentru fiecare categorie semnificativă de astfel de evenimente:

- natura evenimentului; și

- o estimare a efectului financiar sau o mențiune conform căreia o astfel de estimare nu poate să fie făcută.

g) Explicații despre valoarea și natura:

- veniturilor și cheltuielilor extraordinare;

- veniturilor și cheltuielilor înregistrate în avans, în situația în care acestea sunt semnificative.

h) Ratele achitate în cadrul unui contract de leasing.

i) În cazul unui leasing financiar, locatorul va prezenta următoarele informații:

- o descriere generală a contractelor semnificative de leasing;

- dobanda de incasat aferenta perioadelor viitoare.

În cazul unui leasing financiar, locatarul va evidenția următoarele:

- o descriere generală a contractelor importante de leasing, incluzând, dar fără a se limita la, următoarele:

- existența și condițiile opțiunilor de reînnoire sau cumpărare;

- restricțiile impuse prin contractele de leasing, cum ar fi cele referitoare la datorii suplimentare și alte operațiuni de leasing.

- dobanda de platit aferenta perioadelor viitoare

j) Onorariile plătite auditorilor/cenzorilor și onorariile plătite pentru alte servicii de certificare, servicii de consultanță fiscală și alte servicii decât cele de audit.

k) Efectele comerciale scontate neajunse la scadență.

l) Atunci când suma de rambursat pentru datorii este mai mare decât suma primită, diferența se prezintă în notele explicative.

m) Datoriile probabile și angajamentele acordate.

n) Angajamentele sub forma garanțiilor de orice fel trebuie, în cazul în care nu există obligația de a le prezenta ca datorii, să fie în mod clar prezentate în notele explicative, și trebuie făcută distincție între diferitele tipuri de garanții recunoscute de legislația națională. De asemenea, trebuie făcută o prezentare separată a oricărei garanții valorice care a fost prevăzută. Angajamentele de acest tip care există în relația cu entitățile afiliate trebuie prezentate distinct.

o) Dacă un activ sau o datorie are legătură cu mai mult de un element din formatul de bilanț, relația sa cu alte elemente trebuie prezentată în notele explicative, dacă o asemenea prezentare este esențială pentru înțelegerea situațiilor financiare anuale.

p) Orice detaliere a elementelor din situațiile financiare anuale, atunci când aceste elemente sunt semnificative și sunt relevante utilizatorii situațiilor financiare.

ADMINISTRATOR,

Numele și prenumele _____
Semnătura _____

Ștampila unității

ÎNTOCMIT,

Numele și prenumele _____
Calitatea _____
Semnătura _____

Nr. de înregistrare în organismul profesional

REGLEMENTĂRI CONTABILE
conforme cu Directiva a VII-a a Comunităților Economice Europene

CAPITOLUL I
ARIA DE APLICABILITATE

1. Prezentele reglementări prevăd forma și conținutul situațiilor financiare anuale consolidate, precum și regulile de întocmire, aprobare, auditare și publicare a situațiilor financiare anuale consolidate.

2. Prezentele reglementări transpun Directiva a șaptea a Comunităților Economice Europene 83/349/EEC din data de 13 iunie 1983 privind conturile consolidate, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 193 din data de 18 iulie 1983, cu modificările și completările ulterioare¹ și art. 10 alin. 2 din Directiva 2004/25/EC a Parlamentului European și a Consiliului din 21 aprilie 2004 privind ofertele publice de preluare, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 142 din 30 aprilie 2004.

CAPITOLUL II

CONDITII PENTRU INTOCMIREA SITUATIILOR FINANCIARE ANUALE CONSOLIDATE

3. O entitate trebuie să întocmească situații financiare anuale consolidate și raport consolidat al administratorilor dacă această entitate, denumită în continuare societate – mama, este organizată într-unul din tipurile menționate la pct. 12 din prezentele reglementări, face parte dintr-un grup de entități și îndeplinește una din următoarele condiții:

- a) detine majoritatea drepturilor de vot ale acționarilor sau asociaților într-o altă entitate, denumită în continuare filială;
- b) este acționar sau asociat al unei entități și majoritatea membrilor organelor de administrație, conducere și de supraveghere ale entității în cauză (filială) care au îndeplinit aceste funcții în cursul exercițiului financiar, în cursul exercițiului financiar precedent și până în momentul întocmirii situațiilor financiare anuale consolidate, au fost numiți doar ca rezultat al exercitării drepturilor sale de vot;
- c) este acționar sau asociat al unei filiale și detine singur controlul asupra majorității drepturilor de vot ale acționarilor sau asociaților acelei filiale, ca urmare a unui acord încheiat cu alți acționari sau asociați;
- d) este acționar sau asociat al unei filiale și are dreptul de a exercita o influență dominantă asupra acelei filiale, în temeiul unui contract încheiat cu entitatea în cauză sau al unei clauze din actul constitutiv sau statut, dacă legislația aplicabilă filialei permite astfel de contracte sau clauze;
- e) societatea – mama detine puterea de a exercita sau exercita efectiv, o influență dominantă sau control asupra unei filiale;

¹ *Directiva a șaptea a fost modificată și completată prin următoarele directive:*

- Directiva a XI-a a Consiliului 89/666/EEC din 21 decembrie 1989 privind cerințele de prezentare referitoare la sucursalele deschise într-un Stat membru de către anumite tipuri de societăți comerciale care intră sub incidența legislației unui alt Stat, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 395 din 30 decembrie 1989;
- Directiva Consiliului 90/604/EEC din 8 noiembrie 1990 pentru modificarea Directivei 78/660/EEC privind conturile anuale și a Directivei 83/349/EEC privind conturile consolidate în ceea ce privește excepțiile pentru întreprinderile mici și mijlocii și publicarea conturilor în ecu, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 317 din 16 noiembrie 1990;
- Directiva Consiliului 90/605/EEC din 8 noiembrie 1990 pentru modificarea Directivei 78/660/EEC privind conturile anuale și a Directivei 83/349/EEC privind conturile consolidate în ceea ce privește aria de aplicabilitate a acestor directive, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 317 din 16 noiembrie 1990;
- Directiva 2001/65/EC a Parlamentului European și a Consiliului din 27 septembrie 2001 pentru modificarea Directivei 78/660/EEC, Directivei 83/349/EEC și a Directivei 86/635/EEC privind regulile de evaluare pentru conturile anuale și consolidate ale anumitor tipuri de societăți comerciale, precum și ale băncilor și ale altor instituții financiare, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 283 din 27 octombrie 2001;
- Directiva 2003/51/EEC a Parlamentului European și a Consiliului din 18 iunie 2003 pentru modificarea Directivelor 78/660/EEC, 83/349/EEC, 86/635/EEC și 91/674/EEC privind conturile anuale și consolidate ale anumitor tipuri de societăți comerciale, băncilor și altor instituții financiare și ale societăților de asigurare privind modernizarea și actualizarea regulilor contabile, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 178 din 17 iulie 2003.

f) este acționar sau asociat al unei filiale și are dreptul de a numi sau revoca majoritatea membrilor organelor de administrație, conducere și de supraveghere ale acelei filiale;

g) societatea – mama și filiala sunt conduse pe o bază unificată de către societatea – mama.

4. În înțelesul prezentelor reglementări, filiala reprezintă o entitate aflată sub controlul altei entități, denumită societate-mama.

5. O societate - mama și filialele acesteia reprezintă un grup de entități.

6. În înțelesul prezentelor reglementări, entitățile între care există relațiile prevăzute la pct. 3, precum și celelalte entități care au relații similare cu una dintre entitățile menționate anterior, sunt entități afiliate.

7. Referitor la drepturile aferente societăților - mama, se aplică prevederile punctelor 8-10 și 11 (2).

8. Pentru aplicarea prevederilor pct. 3 a), b), c), f) și g), drepturile de vot și drepturile de numire sau de revocare ale oricărei alte filiale precum și cele ale oricărei persoane care acționează în nume propriu, dar în contul societății - mama sau al altei filiale trebuie adăugate la cele ale societății – mama.

9. Pentru aplicarea prevederilor pct. 3 a), b), c), f) și g), în scopul determinării drepturilor societății - mama, drepturile sale vor fi reduse cu drepturile:

a) atribuite acțiunilor deținute în contul unei persoane care nu este nici societatea-mamă, nici o filială a acesteia; sau

b) atribuite acțiunilor deținute drept garanții, cu condiția ca drepturile în cauză să fie exercitate în conformitate cu instrucțiunile primite sau să fie deținute pentru acordarea unor împrumuturi ca parte a activităților obișnuite, cu condiția ca drepturile de vot să fie exercitate în contul persoanei care oferă garanția.

10. Pentru aplicarea prevederilor pct. 3 a), b) și c), numărul total al drepturilor sale de vot în filială trebuie redus cu numărul drepturilor de vot aferente acțiunilor proprii deținute de aceasta, de către o filială a acesteia sau de către o persoană care acționează în nume propriu, dar în contul acelor entități.

11. (1) Cu respectarea prevederilor pct. 19 – 21, filialele trebuie consolidate, indiferent de locul unde sunt situate sediile lor sociale.

(2) În aplicarea alin. (1), orice filială a unei filiale se consideră filială a societății - mamă care este societatea - mamă a entității care urmează să fie consolidată.

12. Prezentele reglementări se aplică dacă societatea - mama și filialele sale sunt organizate într-unul din următoarele tipuri de entități:

a) societăți comerciale:

- societate în nume colectiv;
- societate în comandita simplă;
- societate pe acțiuni;
- societate în comandita pe acțiuni;
- societate cu răspundere limitată;

b) societăți/companii naționale;

c) alte entități care, potrivit legilor speciale, pot deține participații în capitalul altor entități.

13. (1) Cu respectarea prevederilor pct. 12, o societate - mama este scutită de la întocmirea situațiilor financiare anuale consolidate dacă la data bilanțului său, entitățile care urmează să fie consolidate nu depășesc împreună, pe baza celor mai recente situații financiare anuale ale acestora, limitele a două dintre următoarele trei criterii:

- total active 17 520 000 euro
- cifra de afaceri netă: 35 040 000 euro
- număr mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 250

(2) Criteriile de mărime prevăzute la alin. (1) se determină înainte de compensarea prevăzută la pct. 32 și eliminarea de la pct. 40 lit. a) și b).

14. Exceptia prevazuta la pct. 13 alin. (1) nu se aplică dacă una dintre filialele care urmează să fie consolidate este o entitate ale cărei valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, în conformitate cu legislatia în vigoare privind piața de capital.

15. Cu respectarea prevederilor pct. 13 și 14, o societate - mama este exceptata de la obligatia elaborarii situatiilor financiare anuale consolidate atunci cand ea insasi este o filiala iar propria sa societate - mama este infiintata în conformitate cu legea romana sau cu legea unui stat membru al Uniunii Europene, în unul din urmatoarele doua cazuri:

- a) societatea – mama în cauza detine toate actiunile entității exceptate. În acest sens, nu se iau în considerare actiunile la entitatea exceptata, detinute de membrii organelor sale de administratie, conducere sau de supraveghere, în temeiul unei obligații legale sau prevăzute în actul constitutiv sau statut; sau
- b) dacă societatea - mamă în cauză deține 90% sau mai mult din acțiunile entității exceptate, iar restul acționarilor sau asociaților entității în cauză au aprobat exceptarea.

16. Exceptarea prevazuta la pct. 15 este conditionata de indeplinirea cumulativa a urmatoarelor conditii:

a) entitatea exceptata și, cu respectarea prevederilor pct. 19 - 21, toate filialele sale trebuie consolidate în situatiile financiare anuale ale unui grup mai mare de entități, a carui societate – mama este constituita în conformitate cu legea romana sau cu legea unui stat membru al Uniunii Europene;

b)

- situatiile financiare anuale consolidate și raportul consolidat al administratorilor ale grupului mai mare de entități trebuie întocmite de societatea - mama a grupului în cauza și auditate, în conformitate cu prevederile legale sub incidenta carora intra societatea - mama a grupului mai mare de entități, potrivit prezentelor reglementări;

- situatiile financiare anuale consolidate, raportul administratorilor și raportul persoanei responsabile cu auditarea acelor situatii financiare trebuie publicate pentru entitatea exceptata conform prevederilor pct. 111 - 113;

c) notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate ale entității exceptate trebuie să prezinte:

- denumirea și sediul social ale societății - mamă care întocmește situatii financiare anuale consolidate; și

- exceptarea de la obligația de a întocmi situatii financiare anuale consolidate și raport consolidat al administratorilor.

17. Exceptia prevazuta la pct. 15 nu se aplică societăților - mama ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, în conformitate cu legislatia în vigoare privind piața de capital.

18. Nu se va aplica exceptarea prevazuta la pct. 15 - 17 în măsura în care elaborarea de situatii financiare anuale consolidate, este ceruta de către o institutie a statului sau pentru informarea salariatilor.

19. O entitate poate fi exclusa de la consolidare în cazul în care includerea sa nu este semnificativa pentru scopul oferirii unei imagini fidele a activelor, datoriilor, pozitiei financiare și a profitului sau pierderii entităților incluse în aceste situații financiare, considerate ca un tot unitar.

20. Dacă două sau mai multe entități îndeplinesc cerința de la pct. 19, acestea trebuie totuși să fie incluse în situatiile financiare anuale consolidate dacă, considerate ca un tot unitar, acestea sunt semnificative pentru scopul furnizarii unei imagini fidele în sensul prevederilor pct. 24 din prezentele reglementări.

21. În plus, o entitate poate să nu fie inclusa în situatiile financiare consolidate dacă:

a) restrictii severe pe termen lung împiedica exercitarea de către societatea - mama a drepturilor sale asupra activelor sau managementului acestei entități; sau

b) informatiile necesare pentru elaborarea situatiilor financiare anuale consolidate se pot obtine numai cu costuri sau intarzieri nejustificate; sau

c) acțiunile la entitatea în cauză sunt deținute exclusiv în vederea vânzării ulterioare a acestora.

CAPITOLUL III ÎNTOCMIREA SITUAȚIILOR FINANCIARE ANUALE CONSOLIDATE

22. Situațiile financiare anuale consolidate cuprind bilanțul consolidat, contul de profit și pierdere consolidat și notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate. Aceste documente constituie un tot unitar.
23. Situațiile financiare anuale consolidate se întocmesc în mod clar și în concordanță cu prevederile prezentelor reglementări.
24. Situațiile financiare anuale consolidate oferă o imagine fidelă a activelor, datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii entităților incluse în aceste situații financiare, considerate ca un tot unitar.
25. Dacă aplicarea prevederilor prezentelor reglementări nu este suficientă pentru a oferi o imagine fidelă în înțelesul pct. 24, în notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate trebuie prezentate informații suplimentare.
26. Dacă, în cazuri excepționale, aplicarea uneia din prevederile prezentelor reglementări nu corespunde cerinței de furnizare a unei imagini fidele, în conformitate cu prevederile pct. 24, se va face abatere de la aceste prevederi în vederea oferirii unei imagini fidele, în înțelesul pct. 24. Orice astfel de abatere trebuie prezentată în notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate, împreună cu o explicație a motivelor sale și o prezentare a efectelor abaterii asupra activelor, datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii.
27. Autoritățile de reglementare pot solicita prezentarea în situațiile financiare anuale consolidate a unor informații suplimentare față de cele care trebuie să fie prezentate în concordanță cu prezentele reglementări.
28. Prevederile Secțiunilor 1 – 7 ale Capitolului II „Formatul și conținutul situațiilor financiare anuale” din Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene - cu excepția prevederilor referitoare la entitățile care întocmesc bilanț prescurtat - se aplică în ceea ce privește formatul situațiilor financiare anuale consolidate, cu respectarea prevederilor din prezentele reglementări și luând în considerare ajustările esențiale care rezultă din caracteristicile proprii situațiilor financiare anuale consolidate, în raport cu situațiile financiare anuale.
29. Formatul bilanțului consolidat și al contului de profit și pierdere consolidat este prevăzut la cap. VIII din prezentele reglementări.

Proceduri de consolidare

A. Bilant consolidat

30. Activele și datoriile entităților incluse în consolidare se încorporează în totalitate în bilanțul consolidat, prin însumarea elementelor similare.
31. Stocurile pot fi prezentate ca un singur element în situațiile financiare anuale consolidate, dacă există circumstanțe speciale care ar putea determina cheltuieli nejustificate.
32. Valorile contabile ale acțiunilor în capitalul entităților incluse în consolidare se compensează cu proporția pe care o reprezintă în capitalul și rezervele acestor entități, astfel:
- a) compensările se efectuează pe baza valorilor contabile ale activelor și datoriilor identificabile la data achiziției acțiunilor sau, în cazul în care achiziția are loc în două sau mai multe etape, la data la care entitatea a devenit o filială.
În înțelesul prezentelor reglementări, data achiziției reprezintă data la care controlul asupra activelor nete sau operațiunilor entității achiziționate este transferat efectiv către dobanditor.
- b) În condițiile în care nu se pot stabili valorile prevăzute la litera a), compensarea se efectuează pe baza valorilor contabile existente la data la care entitățile în cauză sunt incluse în consolidare pentru prima dată. Diferențele rezultate din asemenea compensări se înregistrează, în măsura în care este posibil, direct la acele elemente din bilanțul consolidat care au valori superioare sau inferioare valorilor lor contabile.

- c) Orice diferență rezultată ca urmare a aplicării lit. a) sau rămasă după aplicarea lit. b) se prezintă ca un element separat în bilanțul consolidat, astfel:
- diferența pozitivă se prezintă la elementul "Fond comercial pozitiv";
 - diferența negativă se prezintă la elementul "Fond comercial negativ".

Aceste elemente, metodele utilizate și orice modificări semnificative față de exercițiul financiar precedent trebuie explicate în notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate.

33. Prevederile pct. 32 nu se aplică acțiunilor în capitalul societății - mamă deținute fie de entitatea în cauză, fie de o altă entitate inclusă în consolidare. În situațiile financiare anuale consolidate aceste acțiuni se tratează ca acțiuni proprii, în concordanță cu Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene.

34. (1) Suma atribuibilă acțiunilor în filialele incluse în consolidare, deținute de alte persoane decât entitățile incluse în consolidare, se prezintă separat în bilanțul consolidat, la elementul "Interese minoritare".

(2) Interesele minoritare trebuie prezentate în bilanțul consolidat în capitalurile proprii, separat de capitalurile proprii ale societății - mama.

B. Contul de profit și pierdere consolidat

35. Veniturile și cheltuielile entităților incluse în consolidare se încorporează în totalitate în contul de profit și pierdere consolidat, prin însumarea elementelor similare.

36. Suma oricărui profit sau pierderi atribuibile acțiunilor în filialele incluse în consolidare, deținute de alte persoane decât entitățile incluse în consolidare, se prezintă separat în contul de profit și pierdere consolidat, la elementul "Profitul sau pierderea exercitiului financiar aferent(a) intereselor minoritare".

C. Prevederi comune bilanțului consolidat și contului de profit și pierdere consolidat

37. Situațiile financiare anuale consolidate se întocmesc în conformitate cu prezentele reglementări.

38. Metodele de consolidare trebuie aplicate în mod consecvent de la un exercițiu financiar la altul.

39. Abateri de la prevederile pct. 38 se pot face în cazuri excepționale. Orice asemenea abateri trebuie prezentate în notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate, precum și motivele acestora, împreună cu o evaluare a efectelor abaterilor asupra activelor, datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii entităților incluse în consolidare, considerate ca un tot unitar.

40. Situațiile financiare anuale consolidate prezintă activele, datoriile, poziția financiară și profiturile sau pierderile entităților incluse în consolidare, ca și cum acestea ar fi o singură entitate. În special:

- a) datoriile și creanțele dintre entitățile incluse în consolidare se elimină din situațiile financiare anuale consolidate;
- b) veniturile și cheltuielile aferente tranzacțiilor dintre entitățile incluse în consolidare se elimină din situațiile financiare anuale consolidate;
- c) dacă profiturile și pierderile rezultate din tranzacțiile efectuate între entitățile incluse în consolidare sunt luate în calcul la determinarea valorii contabile a activelor, acestea se elimină din situațiile financiare anuale consolidate.

De asemenea, dividendele interne sunt eliminate în totalitate.

41. Derogări de la prevederile pct. 40 sunt permise dacă sumele în cauză nu sunt semnificative în înțelesul pct. 24.

42. Situațiile financiare anuale ale societăților nerezidente sunt convertite după metoda cursului de închidere. Aceasta metoda presupune:

a) în bilanț:

- exprimarea posturilor din bilanț, cu excepția capitalurilor proprii, la cursul de închidere;
- exprimarea capitalurilor proprii la cursul istoric;

- înscirarea, ca element distinct al capitalurilor proprii, a unei rezerve din conversie, ce reprezintă diferența dintre capitalurile proprii la cursul de închidere și capitalurile proprii la cursul istoric, precum și diferența dintre rezultatul convertit la cursul mediu și rezultatul la cursul de închidere.

Rezerva din conversie inregistrata in bilant este repartizata intre societatea - mama si interesele minoritare;

b) in contul de profit si pierderi - exprimarea veniturilor si a cheltuielilor la cursul mediu.

43. (1) Situațiile financiare anuale consolidate se întocmesc la aceeași dată ca și situațiile financiare anuale ale societății - mamă.

(2) Atunci când situațiile financiare ale unei filiale, folosite la întocmirea situațiilor financiare consolidate, sunt întocmite la o dată de raportare diferită de cea a societății - mama, trebuie făcute ajustări datorită efectelor tranzacțiilor sau evenimentelor semnificative care au loc între acea dată și data situațiilor financiare ale societății - mama.

(3) Diferența dintre data de raportare a filialei și data de raportare a societății - mamă nu trebuie să fie mai mare de trei luni. Lungimea perioadelor de raportare și orice diferențe între datele de raportare trebuie să fie aceleași de la o perioadă la alta.

44. Dacă data bilanțului entității de consolidat precede data bilanțului consolidat cu mai mult de trei luni, entitatea în cauză este consolidată pe baza unor situații financiare interimare întocmite la data bilanțului consolidat.

45. În cazul în care componența entităților incluse în consolidare s-a modificat semnificativ în cursul exercițiului financiar, situațiile financiare anuale consolidate trebuie să cuprindă informații care să permită comparația seturilor succesive de situații financiare anuale consolidate.

46. Activele și datoriile care urmează să fie cuprinse în situațiile financiare anuale consolidate se evaluează prin metode uniforme și potrivit Secțiunilor 6 și 7 ale Capitolului II „Formatul și conținutul situațiilor financiare anuale” din Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene.

47. O societate - mama care întocmește situații financiare anuale consolidate trebuie să aplice aceleași metode de evaluare ca și pentru situațiile financiare anuale proprii.

48. Dacă activele și datoriile care urmează să fie cuprinse în situațiile financiare anuale consolidate au fost evaluate de entitățile incluse în consolidare prin metode diferite de cele utilizate pentru consolidare, acestea trebuie evaluate din nou conform metodelor utilizate pentru consolidare, cu excepția cazului în care rezultatele acestei noi evaluări nu sunt semnificative în înțelesul pct. 24.

49. În bilanțul consolidat și în contul de profit și pierdere consolidat trebuie să se țină seama de orice diferență care a avut loc cu ocazia consolidării între cheltuielile cu impozitul aferent exercițiului financiar și exercițiilor financiare precedente și suma impozitului plătit sau de plătit pentru aceste exerciții, în măsura în care, în viitorul previzibil, este probabil să apară o cheltuială efectivă cu impozitul pentru una dintre entitățile incluse în consolidare.

50. Dacă activele care urmează să fie cuprinse în situațiile financiare anuale consolidate au făcut obiectul unor ajustări excepționale de valoare exclusiv în scop fiscal, acestea se încorporează în situațiile financiare anuale consolidate numai după eliminarea ajustărilor respective.

51. (1) Un element separat, așa cum este definit la pct. 32 lit. c), care corespunde unui fond comercial pozitiv, se tratează conform regulilor prevăzute în Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene, aplicabile pentru elementul „fond comercial”.

(2) Durata de amortizare a fondului comercial pozitiv se determină de la data achiziției acțiunilor sau, în cazul în care achiziția are loc în două sau mai multe etape, la data la care entitatea a devenit o filială.

(3) În cazul situației prevăzute la pct. 32 lit. b), durata de amortizare a fondului comercial pozitiv se determină de la data primelor situații financiare anuale consolidate.

52. O valoare prezentată ca un element separat, definit la pct. 32 lit. c), care corespunde unui fond comercial negativ, poate fi transferată în contul de profit și pierdere consolidat numai:

a) dacă această diferență corespunde previziunii, la data achiziției, a unor rezultate viitoare nefavorabile ale entității în cauză, sau previziunii unor costuri pe care entitatea respectivă urmează să le efectueze, în măsura în care o asemenea previziune se materializează; sau

b) în măsura în care diferența corespunde unui câștig realizat.

53. Dacă o entitate inclusă în consolidare conduce o altă entitate împreună cu una sau mai multe entități neincluse în consolidare, entitatea respectivă trebuie inclusă în situațiile financiare anuale consolidate,

consolidarea efectuându-se proporțional cu drepturile în capitalul acesteia, deținute de entitatea inclusă în consolidare.

O asemenea consolidare este denumită în continuare consolidare proporțională.

Entitatea care exercită controlul comun este numită în continuare asociat.

54. Pct. 19 - 52 se aplică *mutatis mutandis* consolidării proporționale prevăzute la pct. 53, cu mențiunea ca operațiunile implicate de operațiunile de consolidare se efectuează proporțional cu drepturile în capitalul entității asupra careia se exercită controlul comun.

55. Aplicarea consolidării proporționale presupune următoarele:

- bilanțul asociatului include partea lui din activele pe care le controlează în comun și partea lui din datoriile pentru care răspunde solidar;

- contul de profit și pierdere al unui asociat include partea lui din veniturile și cheltuielile entității controlate în comun;

- asociatul adună partea lui din fiecare dintre activele, datoriile, veniturile sau cheltuielile entității controlate în comun cu elementele similare din propriile situații financiare anuale, rând cu rând. De exemplu, poate aduna partea lui din stocurile entității controlate în comun, cu stocurile sale și partea lui din imobilizările corporale ale entității controlate în comun, cu imobilizările sale.

56. Când un asociat cumpără active de la o entitate controlată în comun, acesta nu va recunoaște partea lui din profiturile acelei entități, rezultate din efectuarea tranzacției, până în momentul în care revinde activele unei terțe părți. Un asociat trebuie să recunoască partea lui din pierderile rezultate din aceste tranzacții în același mod ca profiturile, cu excepția cazului în care pierderile reprezintă o depreciere a activelor, situație în care trebuie recunoscute imediat.

57. Un asociat al unei entități controlate în comun întrerupe folosirea consolidării proporționale de la data la care încetează să dețină acel control.

58. Punctele 53 – 57 referitoare la consolidarea proporțională nu se aplică dacă entitatea este o întreprindere asociată în sensul pct. 59.

59. (1) Dacă o entitate inclusă în consolidare exercită o influență semnificativă asupra politicii operaționale și financiare a unei entități neincluse în consolidare (întreprindere asociată), în care deține un interes de participare, acel interes de participare se prezintă în bilanțul consolidat la elementul "Titluri puse în echivalență".

(2) Se presupune că o entitate exercită o influență semnificativă asupra altei entități, dacă deține 20% sau mai mult din drepturile de vot ale acționarilor sau asociaților în acea entitate. În acest caz, entitatea care exercită influența semnificativă este numită investitor.

(3) Pentru calcularea drepturilor care asigură influența semnificativă se aplică prevederile pct. 8 – 10.

60. (1) În înțelesul prezentelor reglementări, prin interese de participare se înțelege dreptul în capitalul altor entități, reprezentat sau nu prin certificate, care prin crearea unei legături durabile cu aceste entități, sunt destinate să contribuie la activitățile entității.

(2) Deținerea unei părți din capitalul unei alte entități se presupune că reprezintă un interes de participare, atunci când depășește un procentaj de 20%.

61. În înțelesul prezentelor reglementări, o entitate la care un investitor exercită o influență semnificativă asupra politicii sale operaționale și financiare este o întreprindere asociată.

62. Atunci când pct. 59 se aplică pentru prima dată unui interes de participare prevăzut la pct. 60, interesul de participare respectiv se prezintă în bilanțul consolidat la valoarea corespunzătoare proporției de capital și rezerve a întreprinderii asociate, reprezentate de acel interes de participare. Diferența dintre această sumă și valoarea contabilă a interesului de participare, calculată conform regulilor de evaluare prevăzute în Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene, se prezintă distinct în notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate. Această diferență se calculează la data la care metoda se aplică pentru prima oară, respectiv la data achiziției acțiunilor sau, dacă acestea au fost achiziționate în mai multe etape, la data la care entitatea a devenit o întreprindere asociată.

63. În măsura în care diferența pozitivă de consolidare menționată la pct. 62 nu poate fi asociată nici uneia dintre categoriile de active sau datorii, aceasta se tratează conform pct. 51.

64. (1) Suma corespunzătoare proporției de capital și rezerve a întreprinderii asociate, menționate la pct. 62, se majorează sau se reduce cu valoarea oricărei variații care a avut loc în cursul exercițiului financiar, în

proporția de capital și rezerve a întreprinderii asociate, reprezentată de acel interes de participare; aceasta se reduce, de asemenea, cu suma dividendelor aferente acelui interes de participare.

(2) Partea investitorului din profitul sau pierderea întreprinderii asociate, înregistrată după achiziție, este ajustată pentru a lua în calcul, de exemplu, amortizarea activelor amortizabile pe baza valorii juste la data achiziției. Similar, ajustări corespunzătoare se aduc părții investitorului din profitul sau pierderea întreprinderii asociate, înregistrată după achiziție, pentru pierderile din depreciere recunoscute de întreprinderea asociată.

65. (1) În scopul cuprinderii în consolidare, situațiile financiare ale întreprinderii asociate vor fi întocmite utilizând politici contabile uniforme pentru tranzacții și evenimente similare în circumstanțe similare.

(2) Dacă o întreprindere asociată utilizează alte politici contabile decât cele ale investitorului pentru tranzacții și evenimente similare în circumstanțe similare, se vor face ajustări pentru a asigura conformitatea politicilor contabile ale întreprinderii asociate, cu cele ale investitorului, atunci când situațiile financiare ale întreprinderii asociate sunt utilizate de investitor pentru aplicarea metodei punerii în echivalență.

(3) Dacă activele și datoriile unei întreprinderi asociate au fost evaluate prin alte metode decât cele utilizate pentru consolidare în conformitate cu pct. 47, acestea vor fi evaluate din nou, în scopul calculării diferenței menționate la pct. 62, prin metodele utilizate pentru consolidare.

66. Partea de profit sau pierdere a întreprinderilor asociate, atribuibilă unor asemenea interese de participare, se prezintă în contul de profit și pierdere consolidat la elementul "Profitul sau pierderea exercitiului financiar aferent(a) întreprinderilor asociate".

67. Partea grupului din întreprinderea asociată reprezintă suma participațiilor la acea întreprindere asociată, aparținând societății - mamă și filialelor. În acest scop sunt ignorate participațiile celorlalte entități în întreprinderea asociată.

68. Profiturile și pierderile care rezultă din tranzacțiile "în amonte" și "în aval" dintre investitor (inclusiv filialele sale consolidate) și o întreprindere asociată sunt recunoscute în situațiile financiare ale investitorului doar corespunzător participațiilor în întreprinderea asociată, aparținând unor detinatori terți investitorului. Tranzacțiile "în amonte" sunt, de exemplu, vânzările de active de la o întreprindere asociată la un investitor. Tranzacțiile "în aval" sunt, de exemplu, vânzările de active de la un investitor către o întreprindere asociată. Partea investitorului din profitul sau pierderea întreprinderii asociate rezultând din aceste tranzacții este eliminată.

69. Investiția într-o întreprindere asociată este contabilizată utilizând metoda punerii în echivalență de la data la care devine întreprindere asociată.

70. Cele mai recente situații financiare anuale disponibile ale întreprinderii asociate sunt utilizate de investitor la aplicarea metodei punerii în echivalență. Dacă datele de raportare ale investitorului și întreprinderii asociate sunt diferite, întreprinderea asociată întocmește, pentru uzul investitorului, situații financiare la aceeași dată ca situațiile financiare ale investitorului, cu excepția cazului în care acest lucru este imposibil.

71. Dacă situațiile financiare anuale ale unei întreprinderi asociate utilizate la aplicarea metodei punerii în echivalență sunt întocmite la o dată de raportare diferită de cea a investitorului, se vor face ajustări aferente efectelor tranzacțiilor sau evenimentelor semnificative care au loc între acea dată și data situațiilor financiare ale investitorului. În orice caz, diferența dintre data de raportare a întreprinderii asociate și cea a investitorului nu va putea fi mai mare de 3 luni. Durata perioadelor de raportare și diferențele dintre datele de raportare vor fi aceleași de la o perioadă la alta.

72. (1) Eliminările menționate la pct. 40 lit. c) se efectuează în măsura în care informațiile sunt cunoscute sau pot fi stabilite.

(2) Derogari de la alin. (1) sunt permise, dacă sumele respective sunt nesemnificative în înțelesul pct. 24.

73. Dacă o întreprindere asociată întocmește situații financiare anuale consolidate, prevederile precedente se aplică capitalului și rezervelor prezentate în aceste situații consolidate.

74. Punctele 59 – 73 pot să nu se aplice dacă interesul de participare în capitalul întreprinderii asociate nu este semnificativ în înțelesul pct. 24.

CAPITOLUL IV. CONȚINUTUL NOTELOR EXPLICATIVE LA SITUAȚIILE FINANCIARE ANUALE CONSOLIDATE

4.1. POLITICI CONTABILE

75. Politicile contabile reprezintă principiile, bazele, convențiile, regulile și practicile specifice aplicate de o societate - mama la întocmirea și prezentarea situațiilor financiare anuale consolidate.

76. Situațiile financiare anuale consolidate trebuie să fie întocmite folosind politici contabile uniforme pentru tranzacții asemănătoare și alte evenimente în circumstanțe similare.

77. Dacă un membru al grupului folosește alte politici contabile decât cele adoptate în situațiile financiare anuale consolidate, pentru tranzacții asemănătoare și evenimente în circumstanțe similare, în scopul întocmirii situațiilor financiare consolidate trebuie făcute ajustări corespunzătoare la situațiile sale financiare.

78. Trebuie prezentate politicile folosite pentru evaluarea fondului comercial și a interesului minoritar.

4.2. NOTE EXPLICATIVE

4.2.1. Prevederi generale

79. Pe lângă informațiile cerute conform altor secțiuni din prezentele reglementări, notele la situațiile financiare anuale consolidate trebuie să furnizeze informații referitoare la aspectele prevăzute de prezenta subsecțiune.

80. (1) Notele explicative trebuie să cuprindă informații privind metodele de evaluare aplicate diferitelor elemente din situațiile financiare anuale consolidate, precum și metodele utilizate pentru calcularea ajustărilor de valoare.

(2) Pentru elementele incluse în situațiile financiare anuale consolidate care sunt sau au fost inițial exprimate în monedă străină, trebuie furnizate bazele de conversie utilizate pentru exprimarea acestora în moneda în care se întocmesc situațiile financiare anuale consolidate.

81. În notele explicative trebuie cuprinse, de asemenea, următoarele informații:

(a)

- denumirile și sediile sociale ale entităților incluse în consolidare;

- proporția de capital deținută în entitățile incluse în consolidare, altele decât societatea - mamă, de către entitățile incluse în consolidare sau de către persoanele care acționează în nume propriu, dar în contul acestor entități;

- condițiile care au determinat consolidarea, așa cum acestea sunt prezentate la pct. 3, cu respectarea prevederilor pct. 8 - 10. Această ultimă mențiune poate fi, totuși, omisă în cazul în care consolidarea a fost efectuată în temeiul pct. 3 lit. (a) și dacă proporția de capital este egală cu proporția drepturilor de vot.

(b)

Aceleași informații trebuie furnizate în ceea ce privește entitățile excluse din consolidare conform prevederilor pct. 19 - 21. De asemenea, trebuie furnizată o explicație referitoare la excluderea entităților menționate la pct. 19 - 21.

82. În notele explicative se prezintă:

Denumirile și sediile sociale ale întreprinderilor asociate cu entitatea inclusă în consolidare, în sensul pct. 59, și proporția de capital a acestora, deținută de entitatea inclusă în consolidare sau de persoane care acționează în nume propriu, dar în contul acestor entități.

Aceleași informații trebuie furnizate în ceea ce privește întreprinderile asociate menționate la pct. 74, împreună cu motivele pentru care s-a considerat ca acele interese de participare nu sunt semnificative în înțelesul pct. 24.

83. În notele explicative se prezintă:

Denumirea și sediul social ale entităților consolidate proporțional în temeiul pct. 53 la 58, factorii pe care se bazează conducerea comună și proporția capitalului acestora, deținută de entitățile incluse în consolidare sau de persoanele care acționează în nume propriu, dar în contul acestor entități.

84. Notele explicative prezintă:

Denumirea și sediul social ale fiecăreia dintre entitățile, altele decât cele prevăzute la pct. 81 - 83 de mai sus, în care entitățile incluse în consolidare dețin direct sau prin intermediul unor persoane care acționează

în nume propriu, dar în contul acestor entități, un procentaj de capital de cel puțin 20%, menționând proporția de capital deținută, suma de capital și rezerve și profitul sau pierderea ultimului exercițiu financiar al entității în cauză, pentru care au fost aprobate situațiile financiare. Aceste informații pot fi omise dacă nu sunt semnificative, în înțelesul pct. 24.

85. De asemenea, se prezintă numărul și valoarea nominală a tuturor acțiunilor societății - mamă deținute de entitatea însăși, de filialele entității în cauză sau de o persoană care acționează în nume propriu, dar în contul acelor entități.

86. În notele explicative se prezintă:

Valoarea avansurilor și creditelor acordate potrivit legii membrilor organelor de administrație, conducere și de supraveghere ale societății – mamă, de către acea entitate sau de către una dintre filialele sale, indicând ratele dobânzii, principalele condiții și orice sume restituite, precum și a angajamentelor asumate în contul lor sub forma garanțiilor de orice fel, indicând totalul pe fiecare categorie.

87. Trebuie să se menționeze, totodată, dacă situațiile financiare anuale consolidate au fost întocmite în conformitate cu prezentele reglementări.

88. Următoarele informații trebuie prezentate cu claritate și repetate ori de câte ori este necesar, pentru buna lor înțelegere:

- a) denumirea și sediul social al societății - mamă care face raportarea;
- b) data la care s-au încheiat situațiile financiare anuale consolidate sau perioada la care se referă;
- c) moneda în care sunt întocmite situațiile financiare anuale consolidate;
- d) unitatea de măsură în care sunt exprimate cifrele incluse în raportare.

4.2.2. Informații în completarea bilanțului consolidat

89. Notele explicative trebuie să prezinte pentru fiecare clasă de immobilizări corporale:

- a) bazele de evaluare folosite în determinarea valorii contabile brute;
- b) metodele de amortizare folosite.

90. Dacă evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare a fost efectuată conform subsecțiunii 7.2.5.2. "Evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare" din Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene, se prezintă:

a) ipotezele semnificative care stau la baza modelelor și tehnicilor de evaluare, dacă valorile juste au fost determinate în concordanță cu prevederile acelei subsecțiuni;

b) pe fiecare categorie de instrumente financiare, valoarea justă, modificările de valoare înregistrate direct în contul de profit și pierdere, precum și modificările incluse în rezerva de valoare justă potrivit aceleiași subsecțiuni;

c) pentru fiecare clasă de instrumente financiare derivate, informații despre aria și natura instrumentelor, inclusiv termenii și condițiile semnificative care pot afecta valoarea, momentul și certitudinea fluxurilor viitoare de numerar; și

d) un tabel care să prezinte mișcările rezervei de valoare justă în cursul exercițiului financiar.

91. Dacă evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare nu a fost efectuată potrivit subsecțiunii 7.2.5.2. din Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene, se prezintă următoarele:

a) pentru fiecare clasă de instrumente financiare derivate:

- valoarea justă a instrumentelor, dacă o astfel de valoare poate fi determinată prin oricare din metodele prevăzute la acea subsecțiune din Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene;

- informații privind aria și natura instrumentelor financiare; și

b) pentru immobilizările financiare înregistrate la o valoare mai mare decât valoarea lor justă și pentru care nu s-a utilizat opțiunea de a se reflecta o ajustare pentru pierdere de valoare, potrivit subsecțiunii 7.2.1 "Reguli de evaluare de bază" din Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene:

- valoarea contabilă și valoarea justă a activelor individuale sau a grupărilor corespunzătoare ale acelor active individuale;

- motivele pentru care nu a fost redusă valoarea contabilă, inclusiv natura elementelor care furnizează dovada că valoarea contabilă va fi recuperată.

92. Se prezintă valoarea totală a datoriilor înregistrate în bilanțul consolidat și care sunt scadente după mai mult de cinci ani, precum și valoarea totală a datoriilor înregistrate în bilanțul consolidat și acoperite cu garanții reale oferite de entitățile incluse în consolidare, menționând natura și forma garanțiilor.

93. Se prezintă valoarea totală a oricăror angajamente financiare neincluse în bilanțul consolidat, în măsura în care aceste informații sunt utile pentru evaluarea poziției financiare a entităților incluse în consolidare, considerate ca un tot unitar. Orice angajamente privind pensiile și entitățile afiliate neincluse în consolidare trebuie prezentate separat.

94. Pentru fiecare categorie de rezerve inclusă în capitalurile proprii, se descrie natura sa și scopul pentru care a fost constituită.

4.2.3. Informații în completarea contului de profit și pierdere consolidat

95. Se prezintă defalcarea cifrei de afaceri consolidate, pe categorii de activități și pe piețe geografice, așa cum acestea sunt definite în Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene, în măsura în care aceste categorii și piețe diferă substanțial una față de alta, ținând seama de modul de organizare a vânzării produselor și furnizării serviciilor rezultate din activitățile curente ale entităților incluse în consolidare, considerate ca un tot unitar.

96. Separat, se prezintă totalul onorariilor percepute pentru exercitiul financiar de auditorul statutar sau de firma de audit, pentru auditul statutar al situațiilor financiare anuale consolidate, precum și onorariile totale percepute pentru alte servicii de asigurare, servicii de consultanță fiscală și alte servicii non audit.

97. (1) Se prezintă numărul mediu de persoane angajate în cursul exercitiului financiar, de entitățile incluse în consolidare, defalcat pe categorii și, dacă nu sunt prezentate distinct în contul de profit și pierdere consolidat, cheltuielile cu personalul aferente exercitiului financiar.

(2) Se prezintă separat numărul mediu de persoane angajate în cursul exercitiului financiar de entitățile asupra cărora se exercită control comun, conform prevederilor pct. 53 și 54.

98. (1) În notele explicative se prezintă:

Valoarea indemnizațiilor acordate în exercitiul financiar membrilor organelor de administrație, conducere și de supraveghere ale societății – mamă pentru funcțiile deținute de aceștia în societatea - mamă și în filialele sale, precum și orice angajamente care au luat naștere sau sunt încheiate în aceleași condiții privind pensiile acordate foștilor membri ai acestor organe, indicând totalul pe fiecare categorie.

(2) Separat de informațiile de la alin. (1), se prezintă indemnizațiile acordate pentru funcțiile exercitate în entitățile controlate în comun și întreprinderile asociate.

99. Se prezintă măsura în care calculul profitului sau pierderii consolidat(e) a exercitiului financiar a fost afectat de evaluarea elementelor care, prin derogare de la principiile enunțate în secțiunile 6 și 7 din Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene și la pct. 50 din prezentele reglementări, a fost efectuată în exercitiul financiar în cauză sau într-un exercitiu financiar precedent, în vederea obținerii de facilități fiscale. Atunci când influența unei asemenea evaluări asupra cheltuielilor viitoare cu impozitul, ale entităților incluse în consolidare, considerate ca un tot unitar, este semnificativă, trebuie prezentate detalii.

100. Se prezintă diferența dintre cheltuiala cu impozitul înregistrată în contul de profit și pierdere consolidat al exercitiului financiar și ale celor aferente exercitiilor financiare precedente, și suma impozitului de plătit pentru aceste exerciții, cu condiția că această diferență să fie semnificativă pentru scopul impozitării viitoare.

CAPITOLUL V RAPORTUL CONSOLIDAT AL ADMINISTRATORILOR

101. Consiliul de administrație al societății - mama elaborează pentru fiecare exercițiu financiar un raport, denumit în continuare raportul consolidat al administratorilor, care cuprinde cel puțin o revizuire fidelă a dezvoltării și performanței activităților și a poziției entităților incluse în consolidare, considerate ca un tot unitar, împreună cu o descriere a principalelor riscuri și incertitudini cu care acestea se confruntă.

102. Revizuirea este o analiză echilibrată și cuprinzătoare a dezvoltării și performanței activităților și a poziției entităților incluse în consolidare, considerate ca un tot unitar, adecvată cu dimensiunea și complexitatea afacerilor. În măsura în care este necesar pentru a înțelege dezvoltarea, performanța sau poziția financiară, analiza cuprinde atât indicatori financiari, cât și, dacă este cazul, indicatori nefinanțari - cheie de performanță, relevanți pentru activități specifice, inclusiv informații privind probleme de mediu înconjurător și angajați.

103. În furnizarea analizei sale, raportul consolidat al administratorilor prevede, atunci când este cazul, referiri și explicații suplimentare privind sumele raportate în situațiile financiare anuale consolidate.

104. Referitor la entitățile cuprinse în consolidare, raportul furnizează, de asemenea, o indicație despre:

- a) orice evenimente importante apărute după sfârșitul exercițiului financiar;
- b) dezvoltarea previzibilă a entităților respective, considerate ca un tot unitar;
- c) activitățile entităților respective, considerate ca un tot unitar, din domeniul cercetării și dezvoltării;
- d) utilizarea de către entitățile incluse în consolidare, a instrumentelor financiare și dacă sunt semnificative pentru evaluarea activelor sale, datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii, și anume:
 - obiectivele și politicile entităților în materie de gestiune a riscului financiar, inclusiv politicile lor de acoperire împotriva riscurilor pentru fiecare tip major de tranzacție previzionată pentru care se utilizează contabilitatea de acoperire împotriva riscurilor, și
 - expunerea la riscul de piață, riscul de credit, riscul de lichiditate și la riscul fluxului de trezorerie, așa cum acestea sunt prezentate în Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene.

105. - În cazul entităților ale căror valori mobiliare - în totalitate sau o parte din aceste valori mobiliare - sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată și care fac obiectul unei oferte publice de preluare, astfel cum acestea sunt definite în legislația în vigoare privind piața de capital, raportul consolidat al administratorilor trebuie să cuprindă următoarele informații detaliate despre:

- a) structura capitalului lor, inclusiv valorile mobiliare care nu sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, cu indicarea claselor de acțiuni și, dacă este cazul, pentru fiecare clasă de acțiuni, drepturile și obligațiile atașate clasei respective și procentul din capitalul social total pe care îl reprezintă;
- b) orice restricții legate de transferul valorilor mobiliare, cum ar fi limitările privind deținerea de valori mobiliare sau necesitatea de a obține aprobarea entității sau a altor deținători de valori mobiliare;
- c) deținerile semnificative directe și indirecte de acțiuni (inclusiv deținerile indirecte prin structuri piramidale și dețineri încrucișate de acțiuni, așa cum acestea sunt definite în reglementările în vigoare privind piața de capital);
- d) deținătorii oricăror valori mobiliare cu drepturi speciale de control și o descriere a acestor drepturi;
- e) sistemul de control al oricărei scheme de acordare de acțiuni salariaților, dacă drepturile de control nu se exercită direct de către salariați;
- f) orice restricții privind drepturile de vot, cum ar fi limitările drepturilor de vot ale deținătorilor unui procent stabilit sau număr de voturi, termenele de exercitare a drepturilor de vot sau sistemele prin care, cooperând cu entitatea, drepturile financiare atașate valorilor mobiliare sunt separate de deținerea de valori mobiliare;
- g) orice acorduri dintre acționari care sunt cunoscute de către entitate și care pot avea ca rezultat restricții referitoare la transferul valorilor mobiliare și/sau la drepturile de vot;
- h) regulile care prevăd numirea sau înlocuirea membrilor consiliului de administrație și modificarea actelor constitutive ale entității;
- i) puterile membrilor consiliului de administrație, și în special, cele referitoare la emiterea sau răscumpărarea de acțiuni;
- j) orice acorduri semnificative la care entitatea este parte și care intră în vigoare, se modifică sau încetează în funcție de o modificare a controlului entității ca urmare a unei oferte publice de preluare, și efectele rezultate din aceasta, cu excepția cazului în care prezentarea acestor informații ar prejudicia grav entitatea; această excepție nu se aplică în cazul în care entitatea este obligată în mod special să prezinte asemenea informații conform altor cerințe legale;
- k) orice acorduri dintre entitate și membrii consiliului său de administrație sau salariați, prin care se oferă compensări dacă aceștia demisionează sau sunt concediați fără un motiv rezonabil sau dacă relația de angajare încetează din cauza unei oferte publice de preluare.

CAPITOLUL VI

AUDITAREA SITUAȚIILOR FINANCIARE ANUALE CONSOLIDATE

106. Situațiile financiare anuale consolidate ale entităților se auditează de către una sau mai multe persoane fizice sau juridice autorizate în condițiile legii.

107. Persoana sau persoanele responsabile cu auditarea situațiilor financiare anuale consolidate (denumite auditori financiari) își exprimă, de asemenea, o opinie referitoare la gradul de conformitate a raportului consolidat al administratorilor cu situațiile financiare anuale consolidate pentru același exercițiu financiar.

108. Raportul auditorilor financiari cuprinde:

- a) menționarea situațiilor financiare anuale consolidate care fac obiectul auditului financiar, împreună cu cadrul de raportare financiară care a fost aplicat la întocmirea acestora;
- b) o descriere a ariei auditului financiar, respectiv a standardelor de audit conform carora a fost efectuat auditul financiar;
- c) o opinie de audit care exprimă în mod clar opinia auditorilor financiari, potrivit căreia situațiile financiare anuale consolidate oferă o imagine fidelă conform cadrului relevant de raportare financiară și, după caz, dacă situațiile financiare anuale consolidate respectă cerințele legale; opinia de audit este fără rezerve, cu rezerve, o opinie contrară sau, dacă auditorii financiari nu au fost în măsură să exprime o opinie de audit, imposibilitatea exprimării unei opinii;
- d) o referire la orice aspecte asupra cărora auditorii financiari atrag atenția, printr-un paragraf distinct, fără ca opinia de audit să fie cu rezerve;
- e) o opinie privind gradul de conformitate a raportului consolidat al administratorilor cu situațiile financiare anuale consolidate pentru același exercițiu financiar.

109. Raportul se semnează de către auditori financiari, persoane fizice, în numele acestora sau al auditorilor persoane juridice autorizate, după caz, și se datează.

110. În cazul în care situațiile financiare anuale ale societății - mamă se atașează la situațiile financiare anuale consolidate, raportul auditorilor financiari cerut de prezentele reglementări poate fi combinat cu raportul auditorilor financiari asupra situațiilor financiare anuale ale societății - mamă, prevăzut de Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene.

CAPITOLUL VII

APROBAREA, SEMNAREA SI PUBLICAREA SITUAȚIILOR FINANCIARE ANUALE CONSOLIDATE

111. (1) – Situațiile financiare anuale consolidate au înscrise numele și prenumele persoanei care le-a întocmit, calitatea acesteia (director economic, contabil șef sau altă persoană împuternicită să îndeplinească această funcție, expert contabil, contabil autorizat), precum și numărul de înregistrare în organismul profesional, dacă este cazul.

Situațiile financiare anuale consolidate, aprobate în mod corespunzător, și raportul consolidat al administratorilor, împreună cu opinia exprimată de persoana responsabilă cu auditarea situațiilor financiare anuale consolidate, se publică de entitatea care a întocmit situațiile anuale financiare consolidate, conform legislației în materie.

(2) Trebuie să fie posibilă obținerea, la cerere, a unei copii a întregului raport consolidat al administratorilor sau a oricărei părți a raportului. Prețul unei astfel de copii nu trebuie să depășească costul său administrativ.

Aceste prevederi nu se aplica entităților ale caror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, în conformitate cu legislația în vigoare privind piața de capital.

112. Ori de câte ori situațiile financiare anuale consolidate și raportul consolidat al administratorilor se publică în întregime, acestea trebuie să fie reproduse în forma și conținutul pe baza cărora auditorii financiari și-au întocmit raportul lor. Acestea trebuie să fie însoțite de textul complet al raportului de audit.

113. Dacă situațiile financiare anuale consolidate nu se publică în întregime, trebuie să se indice faptul că versiunea publicată este o formă prescurtată și trebuie să se facă trimitere la oficiul registrului comerțului la care au fost depuse situațiile financiare anuale consolidate. În cazul în care situațiile financiare anuale consolidate nu au fost încă depuse, acest lucru trebuie prezentat. În acest caz raportul de audit nu se publică, dar se menționează dacă a fost exprimată o opinie de audit fără rezerve, cu rezerve sau contrară, sau dacă auditorii financiari nu au fost în măsură să exprime o opinie de audit. De asemenea, se

menționează dacă raportul de audit face vreo referire la orice aspecte asupra cărora auditorii financiari atrag atenția printr-un paragraf distinct, fără ca opinia de audit să fie cu rezerve.

CAPITOLUL VIII FORMATUL BILANTULUI CONSOLIDAT SI AL CONTULUI DE PROFIT SI PIERDERE CONSOLIDAT

SECȚIUNEA 1. BILANTUL CONSOLIDAT

114. Formatul bilantului consolidat este următorul:

A. ACTIVE IMOBILIZATE

I. IMOBILIZARI NECORPORALE

1. Cheltuieli de constituire
2. Cheltuieli de dezvoltare
3. Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare, dacă acestea au fost achiziționate cu titlu oneros, și alte immobilizări necorporale
4. Fond comercial pozitiv
5. Avansuri și immobilizări necorporale în curs de execuție

II. IMOBILIZARI CORPORALE

1. Terenuri și construcții
2. Instalații tehnice și mașini
3. Alte instalații, utilaje și mobilier
4. Avansuri și immobilizări corporale în curs de execuție

III. IMOBILIZARI FINANCIARE

1. Acțiuni deținute la entități afiliate neincluse în consolidare
2. Imprumuturi acordate entităților afiliate neincluse în consolidare
3. Interese de participare deținute la entități neincluse în consolidare
4. Imprumuturi acordate entităților de care compania este legată în virtutea intereselor de participare
5. Investiții deținute ca immobilizări
6. Alte împrumuturi

IV. TITLURI PUSE ÎN ECHIVALENȚĂ

B. ACTIVE CIRCULANTE

I. Stocuri

1. Materii prime și materiale consumabile
2. Producția în curs de execuție
3. Produse finite și marfuri
4. Avansuri pentru cumpărări de stocuri

II. Creanțe (Sumele care urmează a fi încasate după o perioadă mai mare de un an trebuie prezentate separat pentru fiecare element)

1. Creanțe comerciale
2. Sume de încasat de la entități afiliate neincluse în consolidare
3. Sume de încasat de la entități de care compania este legată în virtutea intereselor de participare
4. Alte creanțe
5. Capital subscris și nevarsat

III. Investiții pe termen scurt

1. Acțiuni deținute la entități afiliate neincluse în consolidare
2. Alte investiții pe termen scurt

IV. Casa și conturi la bănci

C. CHELTUIELI ÎN AVANS

D. DATORII: SUMELE CARE TREBUIE PLATITE ÎNTR-O PERIOADĂ DE PÂNĂ LA UN AN

1. Imprumuturi din emisiunea de obligațiuni, prezentându-se separat împrumuturile din emisiunea de obligațiuni convertibile

2. Sume datorate instituțiilor de credit
3. Avansuri încasate în contul comenzilor
4. Datorii comerciale – furnizori
5. Efecte de comerț de plătit
6. Sume datorate entităților afiliate neincluse în consolidare
7. Sume datorate entităților de care compania este legată în virtutea intereselor de participare
8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale și datoriile privind asigurările sociale

E. ACTIVE CIRCULANTE NETE/DATORII CURENTE NETE

F. TOTAL ACTIVE MINUS DATORII CURENTE

G. DATORII: SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ MAI MARE DE UN AN

1. Împrumuturi din emisiunea de obligațiuni, prezentându-se separat împrumuturile din emisiunea de obligațiuni convertibile
2. Sume datorate instituțiilor de credit
3. Avansuri încasate în contul comenzilor
4. Datorii comerciale – furnizori
5. Efecte de comerț de plătit
6. Sume datorate entităților afiliate neincluse în consolidare
7. Sume datorate entităților de care compania este legată în virtutea intereselor de participare
8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale și datoriile privind asigurările sociale

H. PROVIZIOANE

1. Provizioane pentru pensii și obligații similare
2. Provizioane pentru impozite
3. Alte provizioane

I. Venituri în avans

1. Subvenții pentru investiții
2. Venituri înregistrate în avans
3. Fond comercial negativ

J. Capital și rezerve

I. Capital subscris

1. Capital subscris vărsat
2. Capital subscris nevărsat

II. Prime de capital

III. Rezerve din reevaluare

IV. Rezerve

1. Rezerve legale
2. Rezerve statutare sau contractuale
3. Rezerve de valoare justă
4. Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare
5. Alte rezerve

Ațiuni proprii

V. REZERVE DIN CONVERSIE

VI. PROFITUL SAU PIERDEREA REPORTAT(Ă)

VII. PROFITUL SAU PIERDEREA EXERCITIULUI FINANCIAR aferent(a) societatii - mama

Repartizarea profitului

VIII. INTERESE MINORITARE

1. Profitul sau pierderea exercitiului financiar aferent(a) intereselor minoritare
2. Alte capitaluri proprii

SECȚIUNEA 2 - CONTUL DE PROFIT SI PIERDERE CONSOLIDAT

115. Formatul contului de profit si pierdere consolidat este urmatorul:

1. Cifra de afaceri netă
2. Variația stocurilor de produse finite și a producției în curs de execuție
3. Producția realizată pentru scopuri proprii și capitalizată
4. Alte venituri din exploatare
5. a) Cheltuieli cu materiile prime și materialele consumabile
b) Alte cheltuieli externe
6. Cheltuieli cu personalul:
a) Salarii și indemnizații
b) Cheltuieli cu asigurările sociale, cu indicarea distinctă a celor referitoare la pensii
7. a) Ajustări de valoare privind imobilizările corporale și imobilizările necorporale
b) Ajustări de valoare privind activele circulante, în cazul care acestea depășesc suma ajustărilor de valoare care sunt normale
8. Alte cheltuieli de exploatare
- Profitul sau pierderea din exploatare
9. Venituri din interese de participare
10. Venituri din alte investiții și împrumuturi care fac parte din activele imobilizate
11. Alte dobânzi de încasat și venituri similare
12. Ajustări de valoare privind imobilizările financiare și investițiile deținute ca active circulante
13. Dobânzi de plătit și cheltuieli similare
14. Profitul sau pierderea din activitatea curentă
15. Venituri extraordinare
16. Cheltuieli extraordinare
17. Profitul sau pierderea din activitatea extraordinară
18. Impozitul pe profit
19. Alte impozite neprezentate la elementele de mai sus
20. Profitul sau pierderea exercițiului financiar aferent(a) entităților integrate
21. Profitul sau pierderea exercițiului financiar aferent(a) întreprinderilor asociate
22. Profitul sau pierderea exercițiului financiar aferent(a) societății - mama
23. Profitul sau pierderea exercițiului financiar aferent(a) intereselor minoritare

EDITOR: PARLAMENTUL ROMÂNIEI — CAMERA DEPUTAȚILOR

Regia Autonomă „Monitorul Oficial“, Str. Parcului nr. 65, sectorul 1, București,
 IBAN: RO75RNCB5101000000120001 Banca Comercială Română — S.A. — Sucursala „Unirea“ București
 și IBAN: RO12TREZ7005069XXX000531 Direcția de Trezorerie și Contabilitate Publică a Municipiului București
 (alocat numai persoanelor juridice bugetare)

Tel. 318.51.29/150, fax 318.51.15, E-mail: marketing@ramo.ro, Internet: www.monitoruloficial.ro
 Adresa pentru publicitate: Centrul pentru relații cu publicul, București, șos. Panduri nr. 1,
 bloc P33, parter, sectorul 5, tel. 411.58.33 și 410.47.30, tel./fax 410.77.36 și 410.47.23
 Tiparul: Regia Autonomă „Monitorul Oficial“



5 948368 066748