

COMISIA NAȚIONALĂ A VALORILOR MOBILIARE



EDIȚIE SPECIALĂ A BULETINULUI C.N.V.M.

	Pag.
Ordinul nr.9/03.02.2011 pentru aprobarea Regulamentului nr.2/2011 privind modificarea și completarea Regulamentului nr.12/2010 privind atestarea organismelor de formare profesională, a operatorilor și specialiștilor pentru piața de capital, aprobat prin Ordinul Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare nr.36/2010	2
Regulamentul nr.2/2011 privind modificarea și completarea Regulamentului nr.12/2010 privind atestarea organismelor de formare profesională, a operatorilor și specialiștilor pentru piața de capital, aprobat prin Ordinul Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare nr.36/2010	2
Ordinul nr.10/03.02.2011 pentru aprobarea Instrucțiunii nr.2/2011 privind auditarea sistemelor informatice utilizate de entitățile autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare	5
Instrucțiunea nr.2/2011 privind auditarea sistemelor informatice utilizate de entitățile autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare	5
Ordinul nr.11/03.02.2011 pentru aprobarea Instrucțiunii nr.3/2011 privind aplicarea Standardelor internaționale de raportare financiară de către entitățile autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare	11
Instrucțiunea nr.3/2011 privind aplicarea Standardelor internaționale de raportare financiară de către entitățile autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare	11
Ordinul nr.12/03.02.2011 pentru aprobarea Regulamentului nr.3/2011 privind Reglementările contabile conforme cu Directiva a VII-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare	12
Regulamentul nr.3/2011 privind Reglementările contabile conforme cu Directiva a VII-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare	12
Ordinul nr.13/03.02.2011 pentru aprobarea Regulamentului nr.4/2011 privind Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare	26
Regulamentul nr.4/2011 privind Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare	26
Dispunerea de măsuri nr.2/09.02.2011	124
Dispunerea de măsuri nr.3/16.02.2011	125
Dispunerea de măsuri nr.4/16.02.2011	126

ORDIN**pentru aprobarea Regulamentului nr.2/2011 privind modificarea și completarea Regulamentului nr.12/2010 privind atestarea organismelor de formare profesională, a operatorilor și specialiștilor pentru piața de capital, aprobat prin Ordinul Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare nr.36/2010**

În conformitate cu prevederile art.1, 2 și art.7 alin.(1), (3), (10) și (15) din Statutul Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare, aprobat prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr.25/2002, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr.514/2002, cu modificările și completările ulterioare,

Comisia Națională a Valorilor Mobiliare a hotărât, în ședința din data de 2 februarie 2011, emiterea următorului ordin:

Art. 1. - Se aprobă Regulamentul nr.2/2011 privind modificarea și completarea Regulamentului nr.12/2010 privind atestarea organismelor de formare profesională, a operatorilor și specialiștilor pentru piața de capital, aprobat prin Ordinul Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare nr.36/2010, prevăzut în anexa care face parte integrantă din prezentul ordin.

Art. 2. - Regulamentul menționat la art.1 se publică împreună cu prezentul ordin în Monitorul Oficial al României, Partea I, în Buletinul Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare și pe site-ul Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare (www.cnvmr.ro).

Președintele Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare,

Gabriela Anghelache

București, 3 februarie 2011.

Nr.9.

ANEXĂ

REGULAMENTUL Nr.2/2011
privind modificarea și completarea Regulamentului nr.12/2010
privind atestarea organismelor de formare profesională, a operatorilor și specialiștilor pentru piața de capital,
aprobat prin Ordinul Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare nr.36/2010

Art. I. - Regulamentul nr.12/2010 privind atestarea organismelor de formare profesională, a operatorilor și specialiștilor pentru piața de capital, aprobat prin Ordinul Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare nr.36/2010, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.404/17 iunie 2010, se modifică și se completează după cum urmează:

1. La articolul 2 alineatul (2), literele e), f) și g) se modifică și vor avea următorul cuprins:

- „e) *acțiuni cu caracter științific și profesional* - participarea la cursuri/sesiuni/seminare științifice având ca temă domeniul pieței de capital, care pot fi susținute atât de lectori cât și de cadre didactice în domeniul economic/juridic sau de specialiști cu o experiență de cel puțin 5 ani în domeniul economic/juridic;
- f) *sesiuni științifice* - întruniri cu scopul de a prezenta și dezbate lucrări științifice sau anumite subiecte cu caracter științific sau profesional, de interes comun în domeniul economic/juridic;
- g) *seminare științifice* - cercuri de studii, reuniuni de specialiști sau tehnicieni organizate în scopul aprofundării unei tematici profesionale sau științifice, grup de studii, cu scop didactic, prin care se fixează și se aprofundează cunoștințele acumulate sau se execută lucrări practice;”

2. La articolul 2 alineatul (2), după litera g) se introduce o nouă literă, litera h), cu următorul cuprins:

- „h) *sistem e-learning* - sistem de formare online care constă într-o serie de cursuri, organizate de organismele de formare profesională atestate de C.N.V.M. și care furnizează materiale într-o ordine secvențială și logică pentru a fi asimilate de participanții la cursurile de formare profesională continuă într-o manieră proprie, fără a-i constrânge la coprezență sau sincronicitate.”

3. Articolul 5 se modifică și va avea următorul cuprins:

„**Art. 5.** - Organismele de formare profesională pot organiza cursuri/programe de formare profesională pentru:

- a) agenți pentru servicii de investiții financiare;
- b) personal al Compartimentului de control intern;
- c) consultanți de investiții;
- d) alte tipuri de cursuri privind activitățile, operațiunile și legislația specifice pieței de capital.”

4. Articolul 6, litera j) se modifică și va avea următorul cuprins:

- „j) datele de identificare ale lectorilor, însoțite de curriculum vitae, certificatele de cazier judiciar și certificatele de cazier fiscal, în original, aflate în termenele de valabilitate prevăzute de legislația în vigoare, declarațiile pe propria răspundere, sub semnătură olografă, din care să rezulte dacă aceștia au fost sau nu au fost sancționați pentru încălcarea legislației din domeniul financiar, și declarațiile cu privire la respectarea confidențialității subiectelor de examen. Lectorii trebuie să fie cadre didactice în domeniul economic/juridic sau specialiști cu experiență de cel puțin 5 ani în domeniul economic/juridic;”

5. La articolul 12, alineatul (1) se modifică și va avea următorul cuprins:

„**Art. 12.** - (1) C.N.V.M. poate retrace atestatul acordat unui organism de formare profesională în oricare dintre următoarele situații:

- a) la cerere, în baza hotărârii organului statutar;
- b) dacă nu mai sunt îndeplinite condițiile care au stat la baza acordării atestatului;

- c) ca sancțiune, potrivit art.49;
- d) dacă nu a organizat niciun curs de pregătire profesională pe o perioadă de 12 luni consecutive și nu a solicitat în termen de 10 zile menținerea atestatalui conform prevederilor art.14 alin.(2);
- e) dacă împotriva acestuia a fost deschisă procedura prevăzută de legislația privind insolvența;
- f) dacă atestatul a fost obținut pe baza unor declarații sau informații false ori care au indus în eroare.”

6. La articolul 13, alineatul (1) se modifică și va avea următorul cuprins:

„**Art. 13.** - (1) Pentru fiecare serie de curs organismul de formare profesională va transmite la C.N.V.M. spre aprobare o documentație cuprinzând următoarele informații:

- a) tipul de curs ce urmează să se desfășoare;
- b) codul atribuit seriei de curs;
- c) programa analitică;
- d) bibliografia obligatorie;
- e) datele de identificare ale lectorilor sau ale persoanelor care susțin prezentări;
- f) locul desfășurării cursului, dacă este cazul;
- g) perioada de desfășurare și, după caz, orarul;
- h) data programării examenului;
- i) cuantumul tarifelor individuale percepute pentru curs și examen.”

7. La articolul 13, după alineatul (1) se introduce un nou alineat, alineatul (1¹), cu următorul cuprins:

„(1¹) Documentația prevăzută la alin.(1) se transmite C.N.V.M. cu cel puțin 20 de zile lucrătoare înainte de data propusă pentru începerea cursului.”

8. La articolul 14, alineatele (2) și (3) se modifică și vor avea următorul cuprins:

„(2) În situația depășirii termenului prevăzut la alin.(1), pentru menținerea atestatalui pe perioada următoarelor 12 luni consecutive, organismele de formare profesională au obligația de a achita la C.N.V.M. un tarif de 5.000 de lei și de a notifica la C.N.V.M. printr-o declarație pe propria răspundere a reprezentantului legal că sunt îndeplinite în continuare condițiile prevăzute la art.6.

(3) Declarația și dovada achitării tarifului prevăzut la alin.(2) se transmit C.N.V.M. în maximum 10 zile de la data expirării termenului prevăzut la alin.(1).”

9. La articolul 21, după alineatul (4) se introduce un nou alineat, alineatul (4¹), cu următorul cuprins:

„(4¹) Testele grilă pentru examenul aferent unei secțiuni de curs trebuie să conțină întrebări din tematica respectivă. În acest sens reprezentantul legal al entității va da o declarație pe propria răspundere, sub semnătură olografă, din care să rezulte că respectă prevederile prezentului alineat. Declarația va fi înmănată președintelui comisiei de examinare în ziua examenului și va fi depusă de acesta la C.N.V.M.”

10. La articolul 22, alineatul (6) se modifică și va avea următorul cuprins:

„(6) În cazul în care un candidat revine asupra variantei de răspuns, se completează un nou formular grilă. Un candidat nu poate solicita suplimentar decât cel mult două formulare de examen.”

11. La articolul 26, după alineatul (3) se introduce un nou alineat, alineatul (4), cu următorul cuprins:

„(4) Organismul de formare profesională notifică C.N.V.M. în termen de 5 zile după încheierea examenului de reexaminare rezultatele examenului, sub semnătura reprezentantului legal.”

12. Articolul 32 se modifică și va avea următorul cuprins:

„**Art. 32.** - (1) Persoanele care dețin un certificat de absolvire a unui curs de formare profesională emis de un organism de formare profesională atestat de C.N.V.M. au obligația să urmeze un număr de cel puțin 20 de ore de formare profesională continuă pe an.

(2) Fac excepție de la prevederile alin.(1) persoanele care au contractul de muncă suspendat, conform legislației în vigoare.

(3) La reluarea activității, persoanele prevăzute la alin.(2) au obligația de a urma cursuri de formare profesională continuă după cum urmează:

- a) persoanele care încep activitatea în semestrul I urmează 20 de ore de formare profesională continuă în anul respectiv;
 - b) persoanele care încep activitatea în semestrul II urmează un număr de 10 ore de formare profesională continuă în anul respectiv.
- (4) Programul de formare profesională continuă nu este obligatoriu în anul în care persoanele prevăzute la alin.(1) au susținut un examen pentru dobândirea unei calități pe piața de capital, atestată de C.N.V.M., în baza certificatului de absolvire emis de un organism de formare profesională.
- (5) În situația în care persoanele prevăzute la alin.(1) au efectuat ore de pregătire profesională în anul în care au susținut un alt examen pentru atribuirea unei alte calități pe piața de capital, aceste ore se pot include în numărul de ore de pregătire profesională continuă aferente anului următor.
- (6) Programul de formare profesională continuă se realizează de către organismele de formare profesională atestate de C.N.V.M. și se poate desfășura în oricare dintre următoarele forme:
- a) cursuri în săli de curs;
 - b) cursuri în sistem online (sistemul e-learning);
 - c) participarea la acțiuni cu caracter științific și profesional, cu posibilitatea transmiterii în sistem online a acestora.

(7) În cazul programelor de formare profesională continuă în sistem online, organismele de formare profesională trebuie să pună la dispoziția persoanelor participante un program tip web (sistem de videoconferință), între lectori și persoanele participante la aceste programe (care vor avea acces individual pe bază de user și parolă la platforma web), cu facilități simultane de video, tablă, chat public (vizualizat de toți participanții) și cu opțiunea întrebări/răspunsuri. În acest sens, persoanele interesate au obligația de a solicita în scris înscrierea la programul online. Participantul la programul de formare profesională continuă în sistem online trebuie să

dețină o cameră web. În acest sens, participantul va da o declarație de confirmare semnată și datată. Conectarea la sistemul online și relațiile dintre participant și lector vor respecta prevederile de confidențialitate existente în legislația națională.

(8) Programele de formare profesională continuă în sistem online vor fi anunțate pe pagina de internet a organismelor de formare profesională.

(9) Pentru persoanele care au calitatea de lectori în cadrul programelor de formare profesională continuă organizate de organismele de formare profesională, orele de curs/acțiunile cu caracter științific și profesional efectuate vor fi recunoscute ca ore de formare profesională continuă.

(10) Participarea la programele de pregătire profesională continuă va fi înregistrată de organismele de formare profesională într-un registru de prezență, care va conține datele de identificare ale participantului, entitatea unde își desfășoară activitatea, funcția deținută de participant, dacă este cazul, data absolvirii programului de formare profesională continuă, precum și semnătura participantului și cea a lectorului. În cazul desfășurării online a cursurilor/acțiunilor cu caracter științific și profesional, registrul de prezență se completează cu rapoartele date de programul web.

(11) Persoanele prevăzute la alin.(1) au obligația de a face dovada la C.N.V.M. că au urmat cursurile de formare profesională prevăzute de prezentul regulament.

(12) Prevederile alin.(6) se aplică și în cazul acțiunilor cu caracter științific și profesional organizate de C.N.V.M.”

13. După articolul 32 se introduc două noi articole, articolele 32¹ și 32², cu următorul cuprins:

„**Art. 32¹.** - Persoanele care au dobândit mai multe calități atestate de C.N.V.M. în baza unor certificate de absolvire emise de un organism de formare profesională, au obligația, cel puțin cu o periodicitate de 36 de luni de la data intrării în vigoare a prezentului regulament, să facă dovada la C.N.V.M. că au urmat un număr de cel puțin 50 de ore de formare profesională continuă.

Art. 32². - Persoanele care se încadrează în prevederile art.43 și 44 au obligația, cel puțin cu o periodicitate de 60 de luni de la data intrării în vigoare a prezentului regulament, să facă dovada la C.N.V.M. că au urmat un număr de cel puțin 60 de ore de formare profesională continuă.”

14. La articolul 33, alineatul (3) se modifică și va avea următorul cuprins:

„(3) Programul de formare profesională continuă este structurat pe domenii de activitate și pe teme de pregătire profesională.”

15. La articolul 33, după alineatul (3) se introduc două noi alineate, alineatul (3¹) și (3²), cu următorul cuprins:

„(3¹) Pentru fiecare program de formare profesională continuă, organismul de formare profesională are obligația de a transmite C.N.V.M. o documentație similară cerințelor prevăzute la art.13 alin.(1) lit. a)-i), precum și la art.30 lit. h).

(3²) Programul de formare profesională continuă se notifică C.N.V.M. la sfârșitul fiecărui an pentru următorul an calendaristic. După notificare, organismele de formare profesională au obligația de a face publice programele de formare profesională, în vederea primirii opțiunilor de participare.”

16. La articolul 33, alineatul (5) se modifică și va avea următorul cuprins:

„(5) La sfârșitul fiecărei sesiuni de formare profesională continuă cursanții completează o fișă de evaluare a cursurilor/acțiunilor cu caracter științific și profesional.”

17. Articolul 36 se modifică și va avea următorul cuprins:

„**Art. 36.** - Participarea la o acțiune cu caracter științific și profesional se echivalează cu două ore de formare profesională continuă, iar participarea la un curs în sistem e-learning se echivalează cu 5 ore de formare profesională continuă.”

18. Articolul 37 se modifică și va avea următorul cuprins:

„**Art. 37.** - Organismele de formare profesională au obligația ca până în data de 10 ianuarie a fiecărui an să transmită la C.N.V.M. lista persoanelor care au participat în anul precedent la cursurile de formare profesională continuă/acțiuni cu caracter științific și profesional/e-learning. Lista va cuprinde următoarele informații:

- a) numele și prenumele persoanei participante și CNP;
- b) calitatea/funcția persoanei pe piața de capital;
- c) tipul și perioada cursului;
- d) numărul de ore efectuate conform prezentului regulament.”

19. După art.37 se introduce un nou articol, articolul 37¹, cu următorul cuprins:

„**Art. 37¹.** - (1) Programul de formare profesională se va finaliza cu susținerea unui examen de către absolvenții acesteia în vederea obținerii unui certificat de formare profesională continuă eliberat de organismul de formare profesională, întocmit conform anexei nr.3, care face parte integrantă din prezentul regulament.

(2) Persoanele menționate la alin.(1) și care nu au promovat examenul de absolvire a cursului de formare profesională continuă au obligația repetării cursului de formare profesională continuă, într-o perioadă de cel mult 6 luni de la data comunicării rezultatelor.

(3) Organismele de formare profesională au obligația de a organiza și desfășura examenul de absolvire prevăzut la alin.(1) cu respectarea condițiilor prevăzute în cadrul cap. IV.”

20. Articolul 49 se modifică și va avea următorul cuprins:

„**Art. 49.** - Încălcarea dispozițiilor prezentului regulament constituie contravenție și se sancționează în conformitate cu prevederile titlului X din Legea nr.297/2004, cu modificările și completările ulterioare.”

21. Articolul 51 se abrogă.

22. După anexa 2 la regulament se introduce o nouă anexă, anexa nr.3, având cuprinsul prevăzut în anexa la prezentul regulament.

Art. II. - Prezentul regulament intră în vigoare la data publicării acestuia și a ordinului de aprobare în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi publicat în Buletinul Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare de pe site-ul www.cnvmr.ro.

ANEXĂ
(Anexa nr.3
la regulamentul)

<p>Denumirea și sigla organismului de formare profesională</p> <p style="font-size: 1.2em; font-weight: bold;">CERTIFICAT DE FORMARE PROFESIONALĂ CONTINUĂ</p> <p>Domnul/doamna, având CNP, a participat la, <i>(denumirea cursurilor de formare profesională continuă sau a acțiunilor cu caracter științific și profesional)</i> organizat de, la, în perioada, <i>(denumirea organismului de formare profesională) (localitatea)</i> cu durata totală de și a promovat în data de examenul aferent cursului urmat, cu nota <i>(nr. de ore)</i></p> <p>Seria..... Nr.....</p> <p>Numele, funcția și semnătura reprezentantului legal</p> <p>L.S. Data eliberării:</p>
--

ORDIN

pentru aprobarea Instrucțiunii nr.2/2011 privind auditarea sistemelor informatice utilizate de entitățile autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare

În conformitate cu prevederile art.1, 2 și art.7 alin.(3) și (15) din Statutul Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare, aprobat prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr.25/2002, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr.514/2002, cu modificările și completările ulterioare,

Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, în ședința din data de 2 februarie 2011, a hotărât emiterea următorului ordin:

Art. 1. - Se aprobă Instrucțiunea nr.2/2011 privind auditarea sistemelor informatice utilizate de entitățile autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, prevăzută în anexa care face parte integrantă din prezentul ordin.

Art. 2. - Instrucțiunea prevăzută la art.1 intră în vigoare la data publicării acesteia și a prezentului ordin în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi publicată și în Buletinul Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare și pe site-ul acesteia (www.cnvmr.ro).

Președintele Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare,
Gabriela Anghelache

București, 3 februarie 2011.
Nr.10.

ANEXĂ

INSTRUCȚIUNEA Nr.2/2011 privind auditarea sistemelor informatice utilizate de entitățile autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare

CAPITOLUL I Dispoziții generale

Art. 1. - Prezenta instrucțiune stabilește cerințele minime obligatorii de auditare a sistemelor informatice utilizate de entitățile autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, denumită în continuare C.N.V.M.

Art. 2. - (1) Termenii, abrevierile și expresiile utilizate în prezenta instrucțiune au semnificația prevăzută în Legea nr.297/2004 privind piața de capital, cu modificările și completările ulterioare.

(2) În înțelesul prezentei instrucțiuni, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

1. *audit al sistemului informatic* - activitatea de colectare și evaluare a unor probe pentru a determina dacă sistemul informatic este securizat, menține integritatea datelor prelucrate și stocate, permite atingerea obiectivelor strategice ale entității și utilizarea eficientă a resurselor informaționale;
2. *auditor IT* - persoana fizică care deține un certificat CISA (*Certified Information Systems Auditor*) eliberat de către ISACA și care este înscrisă în Registrul public al C.N.V.M.;
3. *angajați-cheie* - persoane care au autoritatea și responsabilitatea de a planifica, conduce și controla activitățile entității, în mod

direct sau indirect, incluzând oricare director (executiv sau altfel) al entității;

4. *atac etic* - test al rețelei informatice realizat printr-o simulare a unui atac real asupra rețelelor, sistemelor și aplicațiilor informatice utilizate de entitatea auditată;

5. *certificarea sistemului de management al securității informației* - certificarea implementării unui sistem de management al securității informației în conformitate cu cerințele standardului SR EN ISO 27001:2005;

6. *date* - orice reprezentare a unor fapte, informații sau concepte într-o formă care poate fi prelucrată printr-un sistem informatic, incluzându-se și orice program informatic care poate determina realizarea unei funcții similare de către un sistem informatic;

7. *declarație de aplicabilitate* - declarație care definește politica de securitate a sistemului informatic al entității și care va reflecta procesul de evaluare a riscurilor pe care entitatea și le-a asumat;

8. *EA MLA* - acord între membrii EA (Cooperare europeană pentru acreditare) pentru a recunoaște echivalența și încrederea acestor certificate de acreditare, inspecțiile, certificatele de calibrare și rapoartele de testare în cadrul Europei;

9. *hardware* - ansamblul elementelor fizice și tehnice cu ajutorul cărora datele se pot culege, verifica, prelucra, transmite, afișa și stoca, inclusiv suporturile de memorare (dispozitivele de stocare) a datelor, precum și echipamentele de calculator auxiliare;

10. *SR EN ISO/IEC 27001:2005* - standard care stabilește cerințele pentru un sistem de management al securității informației. Ajută la identificarea, managementul și minimizarea amenințărilor care afectează de obicei informația;

11. *ISACA* (Asociația de Audit și Control al Sistemelor Informatice/*Information Systems Audit and Control Association*) - organizație profesională internațională care grupează și certifică specialiști în domeniul auditului sistemelor informaționale și care are ca scop asigurarea guvernancei, controlului, securității sistemului informatic, precum și a auditului profesional;

12. *prelucrare automată a datelor* - proces prin care datele dintr-un sistem informatic sunt prelucrate prin intermediul unui program informatic;

13. *program informatic* - ansamblu de instrucțiuni care poate fi executat de un sistem informatic în vederea obținerii unui rezultat determinat;

14. *raport de audit* - instrumentul prin care se comunică scopul auditării, obiectivele urmărite, normele/standardele aplicate, perioada acoperită, natura, întinderea, procedurile, constatările și concluziile auditului, precum și orice rezervă pe care auditorul IT o are asupra sistemului informatic auditat;

15. *resurse informaționale* - totalitatea informațiilor și a documentelor, conform cerințelor stabilite de legislația în domeniu;

16. *sistem informatic* - orice dispozitiv sau ansamblu de dispozitive interconectate sau aflate în relație funcțională, dintre care unul sau mai multe asigură prelucrarea automată a datelor, cu ajutorul unui program informatic;

17. *standard de audit ISACA* - cerință ISACA pentru organizarea, desfășurarea, și raportarea auditului sistemului informatic;

18. *software* - toată gama de produse program, care cuprinde cel puțin următoarele elemente: sisteme de operare, drivere și programe;

19. *set de măsuri de siguranță* - totalitatea măsurilor tehnice și operaționale care sunt luate de către o entitate pentru utilizarea în condiții de siguranță a sistemului informatic;

20. *SMSI (sistem de management al securității informației)* - sistem de management bazat pe o abordare a riscurilor la care organizația este expusă, care are scopul de a stabili, implementa, opera, monitoriza, revizui, menține și îmbunătăți securitatea informației.

Art. 3. - (1) Prezenta instrucțiune se aplică următoarelor categorii de entități autorizate, reglementate și supravegheate de C.N.V.M., denumite în continuare *entități*:

a) organisme de plasament colectiv care se autoadministrează;

b) depozitari centrali, case de compensare/contrapărți centrale;

c) societăți de servicii de investiții financiare (S.S.I.F.) încadrate la art.7 alin.(1) lit. a) și b) din Legea nr.297/2004, cu modificările și completările ulterioare, inclusiv sucursale ale firmelor de investiții din alte state membre;

d) S.S.I.F. încadrate la art.7 alin.(1) lit. c) din Legea nr.297/2004, cu modificările și completările ulterioare, inclusiv sucursale ale firmelor de investiții din alte state membre;

e) traderi;

f) societăți de administrare a investițiilor, inclusiv sucursale ale societăților de administrare a investițiilor din alte state membre;

g) fondul de compensare a investitorilor;

h) operatori de piață/operatori de sistem;

i) alte entități nominalizate de C.N.V.M. prin acte normative.

(2) În cazul instituțiilor de credit autorizate de Banca Națională a României care prestează servicii de investiții financiare pe piața de capital sunt aplicabile atât reglementările emise de aceasta în domeniul auditării sistemelor informatice, cât și prevederile cap.VI din prezenta instrucțiune.

CAPITOLUL II Obligațiile entităților

Art. 4. - (1) Entitățile prevăzute la art.3 alin.(1) lit. c) care utilizează sisteme informatice de prelucrare automată a datelor au obligația să elaboreze un set de măsuri de siguranță, în concordanță cu legislația în domeniu, ce va include cel puțin următoarele elemente:

A. măsuri organizatorice:

1. definirea politicii de securitate;

2. definirea obiectivelor de securitate;

3. desemnarea responsabilului cu securitatea informației;
 4. desemnarea în cadrul entității a personalului responsabil cu:
 - a) intervenția în caz de incidente;
 - b) mentenanța aplicațiilor informatice și a echipamentelor;
 - c) recuperarea datelor în caz de dezastre;
 - d) formularea propunerilor privind modificarea regulamentelor interioare și a procedurilor de lucru astfel încât să se asigure îndeplinirea obiectivelor de securitate;
- B. politica de securitate:
1. sistemele informatice care oferă intermediarilor și clienților lor accesul la piețe trebuie să fie amplasate în spații special amenajate, care să asigure integritatea, securitatea și disponibilitatea lor în orice moment;
 2. operatorii sistemelor informatice trebuie să aibă disponibil personal tehnic calificat care să opereze și să supravegheze aceste sisteme;
 3. locația acestor sisteme informatice trebuie să asigure redundanța:
 - a) circuitelor de alimentare cu curent electric;
 - b) rețelelor de conectare la piețe;
 - c) hardware-ului suport pe care aplicațiile rulează;
 - d) bazelor de date aferente folosite pentru stocarea datelor;
- C. manual de securitate:
1. în structura sa, manualul de securitate va cuprinde cel puțin capitolele:
 - a) prezentarea entității;
 - b) prezentarea infrastructurii hardware și software;
 - c) politica de securitate;
 - d) obiectivele de securitate;
 - e) managementul infrastructurilor hardware și software;
 - f) managementul resurselor umane alocate;
 - g) comunicarea și controlul accesului în sistemul informatic;
 - h) managementul incidentelor;
 - i) managementul riscului și recuperarea datelor în caz de dezastru;
 - j) continuitatea afacerii;
 - k) înregistrări și controlul înregistrărilor;
 2. toate documentele referitoare la procedurile de sistem vor face parte integrantă din manualul de securitate;
- D. proceduri generale de sistem;
- E. plan de combatere a riscurilor. Riscurile care se vor lua în considerare în elaborarea planului sunt din următoarele categorii:
1. încălcarea legilor, reglementărilor și contractelor;
 2. daune fizice;
 3. împiedicarea realizării sarcinilor la parametri de performanță;
 4. efect negativ asupra relațiilor cu terții, indiferent dacă aceștia sunt clienți sau alte persoane cu care entitatea interacționează;
 5. consecințe financiare;
- F. declarație de aplicabilitate.
- (2) Entitățile prevăzute la alin.(1) au obligația de a asigura permanent instruirea personalului angajat, inclusiv a angajaților-cheie în vederea cunoașterii obligațiilor ce decurg din setul de măsuri prevăzut la alin.(1).
- Art. 5. - (1) Sistemele informatice utilizate de entitățile prevăzute la art.3 alin.(1) lit. c) trebuie să îndeplinească cel puțin următoarele cerințe:**
1. cerințe referitoare la respectarea reglementărilor pieței de capital:
 - a) să asigure integritatea, confidențialitatea, securitatea, disponibilitatea datelor în orice circumstanțe, precum și prelucrarea acestora în conformitate cu reglementările pieței de capital, luând în considerare posibilitatea actualizării acestora, în funcție de modificările intervenite în legislația pieței de capital. Sistemele informatice care oferă intermediarilor și clienților lor accesul la piețe trebuie să asigure cel puțin:
 1. integritatea și securitatea datelor trimise la și recepționate de la piață în sisteme de baze de date care funcționează în regim de redundanță și care să poată fi certificate în orice moment;
 2. securitatea și integritatea datelor procesate prin folosirea unei scheme de encriptare, atât asupra datelor trimise către piețe, cât și asupra datelor recepționate de la piețe;
 3. jurnalizarea în timp real a informației despre ordinele plasate pe piață, a stării acestor ordine, respectiv a modificărilor care se aduc acestor ordine în decursul existenței lor de către clienții ce utilizează aceste sisteme informatice;
 - b) să asigure respectarea condițiilor tehnice și operaționale aferente utilizării conturilor globale, efectuării operațiunilor de împrumut de valori mobiliare și de constituire a garanțiilor asociate acestora prevăzute de reglementările C.N.V.M.;
 - c) să asigure posibilitatea imprimării documentelor pe format hârtie clare, inteligibile și complete reprezentând rapoartele precizate în reglementările emise de C.N.V.M.;
 - d) să asigure respectarea conținutului de informații prevăzut în formularele de raportare corespunzătoare entităților, așa cum sunt prevăzute în legislația pieței de capital, precum și alte raportări solicitate prin reglementările pieței de capital;
 - e) să asigure în orice moment reconstituirea rapoartelor și informațiilor supuse verificării. Utilizatorii acestor sisteme informatice

trebuie să asigure păstrarea datelor înregistrate și jurnalizate de către sistemele de tranzacționare și back-office într-un sistem de tip bază de date de stocare pentru o perioadă de timp în conformitate cu legislația aplicabilă în vigoare. Acest sistem de păstrare a datelor trebuie să asigure posibilitatea ca aceste date să poată fi transmise sau puse la dispoziție C.N.V.M. la cerere.

- f) să asigure elemente de identificare a datelor supuse prelucrării și verificării. Sistemele informatice trebuie să asigure identificarea exactă a timpului la care înregistrările au fost efectuate și identificarea utilizatorilor sistemului la acel moment.
 - g) să asigure confidențialitatea și protecția informațiilor și a programelor prin parole, coduri de identificare pentru accesul la informații, precum și realizarea de copii de siguranță pentru programe și informații deținute;
 - h) să asigure la sediul entității, pe o perioadă nedeterminată, manuale de utilizare complete și actualizate ale programelor informaționale utilizate;
 - i) să asigure verificarea prin teste de control a programelor informatice utilizate.
- Entitățile, ca utilizatori ai sistemelor informatice, trebuie să procedeze regulat la testarea funcționalităților noi introduse pentru îndeplinirea cerințelor piețelor. Această practică trebuie să fie formalizată prin alcătuirea de planuri de testare.
- j) să asigure arhivarea pe suport digital extern a informațiilor, a datelor introduse, a situațiilor financiare sau a altor documente, cu posibilitatea de reintegrare în sistem a datelor arhivate;
 - k) să asigure respectarea oricăror altor cerințe care rezultă din dispozițiile legale în vigoare, aplicabile în funcție de obiectul de activitate al entității.

2. cerințe generale privind programele informatice utilizate în activitatea financiară și contabilă, cuprinse în cap. G și H. din anexa nr.1 la Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr.3.512/2008 privind documentele financiar-contabile, cu completările ulterioare.

(2). Măsurile tehnice aplicate de entități pentru îndeplinirea cerințelor prevăzute la alin.(1) trebuie să fie în concordanță cu progresul tehnologic în domeniu.

(3) În procesul de supraveghere, C.N.V.M. poate solicita în scris entității auditate orice informații sau documente relevante, aceasta având obligația de a se conforma.

(4) C.N.V.M. asigură confidențialitatea informațiilor primite, în conformitate cu prevederile legislației pieței de capital, cu excepțiile prevăzute de lege.

CAPITOLUL III Auditarea sistemului informatic

Art. 6. - (1) Entitățile prevăzute la art.3 alin.(1) lit. c) au obligația de a audita sistemul informatic utilizat. Sistemul informatic al entității va fi auditat de un auditor IT.

(2) Auditarea se efectuează în baza unui contract încheiat între auditorul IT și entitatea care a solicitat auditarea.

(3) În situația în care auditul sistemului informatic este efectuat de o echipă formată din mai mulți auditori, aceștia răspund solidar pentru asigurarea derulării procesului de audit în conformitate cu legislația în domeniu.

(4) Auditorii IT sunt răspunzători pentru conformarea cu cerințele necesare efectuării auditului sistemului informatic.

CAPITOLUL IV Obligațiile auditorilor IT

Art. 7. - (1) Auditorii IT care auditează sistemele informatice utilizate de entitățile prevăzute la art.3 alin.(1) lit. c) au obligația de a se înscrie în Registrul public al C.N.V.M.

(2) În vederea înscrierii în Registrul public al C.N.V.M., auditorul IT trebuie să depună la C.N.V.M. o cerere care să cuprindă următoarele informații și documente anexate, după caz:

- a) numele și prenumele complete și orice alt nume folosit;
- b) locul și data nașterii;
- c) codul numeric personal sau echivalentul acestuia, pentru persoanele străine;
- d) seria și numărul documentului de identitate;
- e) data eliberării documentului de identitate și emitentul;
- f) domiciliul stabil/reședința (adresa completă - stradă, număr, bloc, scară, etaj, apartament, oraș, județ/sector, cod poștal, după caz);
- g) cetățenia/naționalitatea și țara de origine;
- h) adresa unde își desfășoară activitatea;
- i) telefon/fax, e-mail, adresa paginii de internet, după caz;
- j) certificatul de membru ISACA în copie legalizată, precum și dovada de membru activ emisă de către ISACA;
- k) curriculum vitae, datat și semnat, cu prezentarea experienței profesionale;
- l) certificatul de auditor al sistemelor informatice (CISA - *Certified Information Systems Auditor*) în copie legalizată, precum și dovada faptului că certificarea este activă;
- m) contract de asigurare de răspundere profesională de minimum 100.000 de euro, în copie;
- n) certificate de cazier judiciar și fiscal, în original sau copie legalizată, aflate în interiorul termenului de valabilitate;
- o) dovada achitării tarifului de înscriere în Registrul public al C.N.V.M., în copie.

(3) Radierea din Registrul public al C.N.V.M. a auditorilor IT se realizează în următoarele condiții, după caz:

- a) la cerere;
- b) la decesul auditorului IT;
- c) din alte cauze prevăzute de lege.

Art. 8. - (1) Auditorul IT are obligația de a întocmi la încheierea auditării prevăzute la art.6 un raport de audit care trebuie să cuprindă cel puțin următoarele elemente:

1. titlul raportului și denumirea entității auditate (beneficiarul raportului);
2. datele de identificare ale auditorului IT (cel puțin numele, numărul certificatului CISA, telefon, fax, e-mail și adresa unde își desfășoară activitatea);
3. semnătura auditorului;
4. destinatarul raportului și restricțiile privind distribuția raportului;
5. locul auditării;
6. data raportului;
7. perioada acoperită de audit;
8. descrierea ariei auditului, incluzând și:
 - a) descrierea entității auditate;
 - b) descrierea sistemelor auditate;
 - c) măsurile organizatorice: politicile aplicabile și procedurile implementate;
 - d) identificarea aplicațiilor utilizate și persoanele implicate;
 - e) componentele sistemelor informatice utilizate: aplicație/server/sistem de operare/detalii configurare/locație/administrare;
 - f) analiza riscurilor implicate de activitate, a posibilelor vulnerabilități ale sistemului informatic auditat și a măsurilor de reducere a riscurilor asociate (controale);
 - g) descrierea modului prin care s-a efectuat atacul etic și rezultatul obținut;
9. opinia detaliată a auditorului privind îndeplinirea cerințelor prevăzute la art.4 și art.5 (pentru fiecare cerință, cu mențiunea: DA/NU, precum și motivația.);
10. afirmația de conformitate (opinia pozitivă), de conformare parțială/totală referitoare la obiectivele auditate, indicând punctele care trebuie îmbunătățite (opinie cu rezerve/calificată), sau de neîndeplinire a obiectivelor auditate (opinia negativă);
11. anexă distinctă conținând constatările, riscurile asociate, recomandările pentru acțiuni corective și răspunsul managementului entității auditate (pentru fiecare constatare din raport). Anexa va fi semnată de un reprezentant al conducerii executive a entității auditate;
12. declarația auditorului că auditul a fost efectuat în conformitate cu standardele de audit ISACA;
13. declarație a auditorului pe proprie răspundere, sub semnătură olografă, că nu se află în relații cu entitatea auditată sau cu angajații cheie, ori cu conducerea entității, care ar putea să îi afecteze independența sau obiectivitatea;
14. măsurile corective recomandate;
15. răspunsul managementului cu privire la măsurile corective recomandate, inclusiv termenul de aplicare;
16. data următorului audit;
17. alte observații.

(2) Raportul prevăzut la alin.(1) va fi întocmit în conformitate cu standardele ISACA-S2 și S7 sau cu standardul ISAE 3000 și ghidul ISACA-G20 pentru verificări de tip audit.

Art. 9. - Auditorul IT va notifica la C.N.V.M., în regim de urgență, fără să vină în contradicție cu dispozițiile din Codul privind conduita etică, profesională și cu Standardele de audit ISACA, orice fapt sau act în legătură cu sistemul informatic utilizat de entitate și care:

- a) constituie o încălcare semnificativă a actelor normative ce reglementează condițiile de autorizare și funcționare a entității auditate;
- b) este de natură să afecteze continuitatea activității entității reglementate auditate;
- c) poate conduce la o opinie de audit cu rezerve, la imposibilitatea exprimării unei opinii profesionale sau la o opinie negativă.

Art. 10. - Auditorul IT, la solicitarea scrisă a C.N.V.M., are obligația:

- a) să prezinte C.N.V.M. orice raport sau document ce a fost adus la cunoștința entității auditate;
- b) să prezinte C.N.V.M. o declarație care să indice motivele de încetare a contractului de audit, indiferent de natura acestora;
- c) să prezinte C.N.V.M. orice alte informații sau documente solicitate.

CAPITOLUL V Cerințe de raportare

Art. 11. - (1) Entitățile prevăzute la art.3 alin.(1) lit. c). au obligația auditării sistemului informatic cel puțin anual.

(2) Raportul de audit menționat la art.8 va fi transmis către C.N.V.M. în termen de 90 de zile de la încheierea perioadei de auditare a sistemului informatic și va cuprinde cel puțin informațiile prevăzute la art.8 alin.(1) pct.1-7, pct.8 lit. a)-d), pct.9, 10, 12-17 și art.8 alin.(2).

(3) Pentru entitățile prevăzute la art.3 alin.(1) lit. i), C.N.V.M. va hotărî prin act individual termenul de întocmire a raportului de audit și, după caz, obținerea certificării SMSI.

(4) Raportul de audit prevăzut la alin.(2) se transmite la C.N.V.M. de către entitatea auditată. Entitatea auditată, prin reprezentantul legal, depune odată cu raportul o declarație pe propria răspundere prin care confirmă faptul că a remediat situațiile vulnerabile evidențiate în sistemul informatic utilizat, având în vedere recomandarea făcută de auditorul IT, după caz, și inclusă în raportul de audit.

(5) În cazul în care la nivelul entității se adoptă hotărârea unor schimbări majore în structura sistemelor informatice, cum ar fi:

- a) schimbarea integrală a unor aplicații informatice folosite în contabilitatea entității;
 - b) schimbarea procedurilor sau a fluxurilor de prelucrare a datelor contabile;
 - c) schimbarea procedurilor de arhivare și/sau de restaurare a datelor contabile;
 - d) schimbarea unuia dintre serverele care rulează aplicațiile de contabilitate,
- se va realiza, în termen de 60 de zile, un raport de audit al sistemelor informatice care va cuprinde o analiză a impactului și a riscurilor induse de schimbările care se introduc. Raportul de audit va fi transmis la C.N.V.M. în termen de 5 zile de la finalizare.
- (6) Rapoartele de audit prevăzute în prezenta instrucțiune vor fi semnate și stampilate de către persoanele autorizate în acest sens și se vor depune la C.N.V.M. într-un exemplar original în format hârtie, precum și în format electronic.

CAPITOLUL VI Certificarea SMSI

Art. 12. - (1) Entitățile prevăzute la art.3 alin.(1) lit. a), b), d)-h) și alin.(2) au obligația să obțină certificarea SMSI (în baza implementării standardelor SR EN ISO/IEC 27001:2005) emisă de o organizație națională sau internațională acreditată de un semnatar al acordului EA MLA.

(2) Componenta de audit a procesului de certificare SMSI se va realiza de către un ISMS Lead Auditor.

(3) Entitățile prevăzute la alin.(1) au obligația să își revizuiască anual SMSI obținut.

(4) Entitățile prevăzute la alin.(1) au obligația să își reînnoiască certificatul SMSI obținut după fiecare perioadă de 3 ani.

(5) Dispozițiile prevăzute la alin.(1) se aplică și în cazul sistemelor de tranzacționare administrate de un operator de piață/operator de sistem.

Art. 13. - (1) Entitățile prevăzute la art.12 alin.(1) au obligația de a depune la C.N.V.M. cel puțin următoarele documente:

- a) certificatul SMSI, în copie legalizată;
- b) datele de identificare ale organismului de certificare acreditat [adresa completă, codul unic de înregistrare (CU) sau echivalentul acestuia pentru organismele internaționale, număr de telefon, fax, e-mail, persoane de contact];
- c) datele de identificare ale organismului care a acreditat organismul de certificare [adresa completă, codul unic de înregistrare (CU) sau echivalentul acestuia pentru organismele internaționale, număr de telefon, fax, e-mail, persoane de contact];
- d) domeniul acreditat;
- e) dovada revizuirii SMSI, după caz;
- f) dovada reînnoirii certificării SMSI, după caz.

(2) Documentele prevăzute la alin.(1) se depun la C.N.V.M. în termen de 10 zile lucrătoare de la data primirii certificatului SMSI.

(3) În cazul revizuirii sau reînnoirii certificatului SMSI entitățile prevăzute la art.12 alin.(1) vor depune la C.N.V.M. documentele prevăzute la alin.(1) în termen de 5 zile lucrătoare de la primirea documentelor relevante.

CAPITOLUL VII Sanțiuni

Art. 14. - Nerespectarea prevederilor prezentei instrucțiuni de către entitățile prevăzute la art.3 se sancționează în conformitate cu prevederile titlului X „Răspunderi și sancțiuni” din Legea nr.297/2004 privind piața de capital, cu modificările și completările ulterioare.

Art. 15. - În cazul constatării unor deficiențe semnificative în activitatea profesională desfășurată de auditorul IT în legătură cu auditarea sistemelor informatice ale unei entități, C.N.V.M. va sesiza organele competente, respectiv ISACA, în vederea adoptării unor măsuri corective și, după caz, disciplinare corespunzătoare, potrivit reglementărilor în vigoare.

CAPITOLUL VIII Dispoziții tranzitorii și finale

Art. 16. - (1) Pentru anul 2011, entitățile prevăzute la art.3 pot opta pentru obținerea certificării SMSI conform prevederilor cap. VI sau pentru auditarea sistemelor informatice conform cap. II-V.

(2) În termen de maximum 30 de zile de la intrarea în vigoare a prezentei instrucțiuni, entitățile prevăzute la art.3 au obligația de a transmite la C.N.V.M. o declarație pe proprie răspundere a reprezentantului legal referitoare la modul de exercitare a opțiunii prevăzute la alin.(1).

(3) Entitățile prevăzute la art.3 care aplică prevederile cap. II-V au obligația transmiterii la C.N.V.M. a primului raport de audit în termen de 9 luni de la intrarea în vigoare a prezentei instrucțiuni.

(4) Entitățile prevăzute la art.3 care aplică prevederile cap. VI au obligația transmiterii la C.N.V.M. a documentelor prevăzute la art.13 în termen de 12 luni de la intrarea în vigoare a prezentei instrucțiuni.

Art. 17. - Obligația prevăzută la art.12 se aplică începând cu 1 ianuarie 2012.

Art. 18. - Instrucțiunea și ordinul de aprobare se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I, în Buletinul C.N.V.M. și pe pagina de internet a C.N.V.M.

ORDIN

pentru aprobarea Instrucțiunii nr.3/2011 privind aplicarea Standardelor internaționale de raportare financiară de către entitățile autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare

În conformitate cu prevederile art.1, 2 și art.7 alin.(3) și (15) din Statutul Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare, aprobat prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr.25/2002, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr.514/2002, cu modificările și completările ulterioare,

având în vedere prevederile art.5 din Regulamentul (CE) nr.1.606/2002 al Parlamentului European și al Consiliului din 19 iulie 2002 privind aplicarea standardelor internaționale de contabilitate,

Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, în ședința din data de 2 februarie 2011, a hotărât emiterea următorului ordin:

Art. 1. - Se aprobă Instrucțiunea nr.3/2011 privind aplicarea Standardelor internaționale de raportare financiară de către entitățile autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, prevăzută în anexa care face parte integrantă din prezentul ordin.

Art. 2. - Instrucțiunea menționată la art.1 se publică împreună cu prezentul ordin în Monitorul Oficial al României, Partea I, în Buletinul Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare și pe site-ul acesteia (www.cnvmr.ro).

Președintele Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare,
Gabriela Anghelache

București, 3 februarie 2011.

Nr.11.

ANEXĂ

**INSTRUCȚIUNEA Nr.3/2011
privind aplicarea Standardelor internaționale de raportare financiară
de către entitățile autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare**

Art. 1. - Prezenta instrucțiune stabilește modul de aplicare a Standardelor internaționale de raportare financiară, denumite în continuare *IFRS*, de către entitățile autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, denumită în continuare *C.N.V.M.*

Art. 2. - (1) Entitățile autorizate, reglementate și supravegheate de C.N.V.M., respectiv societățile de servicii de investiții financiare, societățile de administrare a investițiilor, organisme de plasament colectiv, depozitari centrali, case de compensare și operatori de piață/sistem, denumite în continuare *entități*, au obligația, pentru exercițiile financiare ale anilor 2010 și 2011 de a întocmi, în scop informativ, în termen de 180 de zile de la încheierea exercițiului financiar, un al doilea set de situații financiare anuale în conformitate cu *IFRS*, obținute prin retratarea informațiilor prezentate în situațiile financiare anuale întocmite în baza evidenței contabile organizate potrivit Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, aprobate prin Ordinul Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare nr.75/2005, cu modificările și completările ulterioare.

(2) Entitățile vor întocmi situațiile financiare menționate la alin.(1) în conformitate cu *IFRS* adoptate potrivit procedurii prevăzute la art.6 alin.(2) din Regulamentul (CE) nr.1.606/2002 al Parlamentului European și al Consiliului din 19 iulie 2002 privind aplicarea standardelor internaționale de contabilitate.

(3) Entitățile vor aplica prevederile prezentei instrucțiuni, dispozițiile Legii contabilității nr.82/1991, republicată, precum și alte dispoziții legale aplicabile.

Art. 3. - (1) Entitățile vor anexa la situațiile financiare anuale întocmite în conformitate cu *IFRS* un document al cărui conținut să evidențieze diferențele dintre tratamentele contabile conform reglementărilor contabile menționate la art.2 alin.(1) și tratamentele prevăzute de *IFRS*, pentru fiecare element din structura situațiilor financiare, cu explicațiile aferente.

(2) Situațiile financiare anuale întocmite în conformitate cu *IFRS* se publică pe site-ul propriu al entităților în termenul menționat la art.2 alin.(1) și sunt supuse auditului financiar, în conformitate cu prevederile legale în vigoare.

(3) Situațiile financiare anuale întocmite în conformitate cu *IFRS* menționate la alin.(2), sunt destinate exclusiv pentru a fi utilizate de entitățile respective, acționarii acestora și C.N.V.M. și nu pot fi invocate ca fundament al deciziei de investiție.

Art. 4. - Administratorii, respectiv directoratul, directorii economici, contabilii-șefi și orice alte persoane care au obligația gestionării entităților care intră sub incidența prezentei instrucțiuni vor asigura măsurile necesare pentru aplicarea corespunzătoare a prevederilor acesteia.

Art. 5. - Nerespectarea prevederilor prezentei instrucțiuni se sancționează în conformitate cu prevederile titlului X „Răspunderi și sancțiuni” din Legea nr.297/2004 privind piața de capital, cu modificările și completările ulterioare.

Art. 6. - Prezenta instrucțiune intră în vigoare la data publicării acesteia și a ordinului de aprobare în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi publicată în Buletinul C.N.V.M. și pe site-ul C.N.V.M. (www.cnvmr.ro).

ORDIN**pentru aprobarea Regulamentului nr.3/2011 privind Reglementările contabile conforme cu Directiva a VII-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare**

În conformitate cu prevederile art.1, 2 și ale art.7 alin.(3) și (5) din Statutul Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare, aprobat prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr.25/2002, aprobată cu modificări prin Legea nr.514/2002, cu modificările și completările ulterioare, și ale art.4 alin.(3) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată,

Comisia Națională a Valorilor Mobiliare a hotărât, în ședința din data de 2 februarie 2011, emiterea următorului ordin:

Art. 1. - Se aprobă Regulamentul nr.3/2011 privind Reglementările contabile conforme cu Directiva a VII-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, prevăzut în anexa care face parte integrantă din prezentul ordin.

Art. 2. - (1) Regulamentul menționat la art.1 se aplică de entitățile autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, prevăzute la art.1 din acest regulament.

(2) Administratorii, directorii economici, contabilii-șefi și orice alte persoane care au obligația gestionării entităților aflate sub incidența regulamentului prevăzut la art.1 vor asigura măsurile necesare pentru aplicarea corespunzătoare a acestuia. De asemenea, aceste persoane răspund pentru adaptarea programelor informatice utilizate la prelucrarea datelor financiar-contabile, precum și pentru exactitatea și realitatea datelor care sunt prelucrate, respectiv înscrise în situațiile financiare anuale consolidate.

Art. 3. - La data intrării în vigoare a prezentului ordin se abrogă:

a) Ordinul Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare nr.74/2005 privind aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a VII-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.1.175 din 27 decembrie 2005;

b) orice alte dispoziții contrare prezentului ordin.

Art. 4. - (1) Prezentul ordin intră în vigoare începând cu situațiile financiare aferente exercițiului financiar 2011.

(2) Regulamentul menționat la art.1 se publică împreună cu prezentul ordin în Monitorul Oficial al României, Partea I, în Buletinul Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare și pe site-ul Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare (www.cnvmr.ro).

Președintele Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare,

Gabriela Anghelache

București, 3 februarie 2011.

Nr.12.

ANEXĂ

REGULAMENTUL Nr.3/2011**privind Reglementările contabile conforme cu Directiva a VII-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare****CAPITOLUL I****Aria de aplicabilitate**

Art. 1. - (1) Prezentul regulament prevede forma și conținutul situațiilor financiare anuale consolidate, precum și regulile de întocmire, aprobare, auditare și publicare a situațiilor financiare anuale consolidate ale entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, denumită în continuare C.N.V.M.

(2) Prezentul regulament se aplică de către următoarele categorii de entități:

- a) societăți de servicii de investiții financiare;
- b) societăți de administrare a investițiilor;
- c) organisme de plasament colectiv;
- d) traderi;
- e) consultanți de investiții;
- f) Fondul de compensare a investitorilor;
- g) operatori de piață/sistem;
- h) depozitari centrali;
- i) case de compensare;
- j) contrapărți centrale;
- k) alte entități nominalizate de C.N.V.M. prin acte normative.

Art. 2. - Prezentul regulament transpune Directiva a VII-a a Comunităților Economice Europene 83/349/EEC din 13 iunie 1983 privind conturile consolidate, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr.L193 din 18 iulie 1983, cu modificările și completările ulterioare.

CAPITOLUL II**Condiții pentru întocmirea situațiilor financiare anuale consolidate**

Art. 3. - O entitate trebuie să întocmească situații financiare anuale consolidate și raport consolidat al administratorilor dacă această entitate, denumită în continuare *societate-mamă*, face parte dintr-un grup de entități și îndeplinește una din următoarele condiții:

- a) deține 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 consiliului de administrație, directorii, respectiv membrii directoratului și ai consiliului de supraveghere ai 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 deține singură 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 ori al unei clauze din actul constitutiv sau statut, dacă legislația aplicabilă filialei permite astfel de contracte ori clauze;
- e) societatea-mamă deține puterea de a exercita sau exercita efectiv o influență dominantă sau control asupra unei filiale;
- f) este acționar sau asociat al unei filiale și are dreptul de a numi ori revoca majoritatea membrilor consiliului de administrație, directorii, respectiv membrii directoratului și ai consiliului de supraveghere ai acelei filiale;
- g) societatea-mamă și filiala sunt conduse pe o bază unificată de către societatea-mamă.

Art. 4. - Cu respectarea prevederilor art.3-20 o entitate care este constituită în conformitate cu legea română are obligația întocmirii de situații financiare anuale consolidate, dacă:

- a) entitatea în cauză și una sau mai multe entități cu care nu are legături în înțelesul art.3 sunt conduse împreună, în temeiul unui contract încheiat cu entitatea în cauză sau al unei clauze din actul constitutiv ori statut; sau
- b) membrii consiliului de administrație, directorii, respectiv membrii directoratului și ai consiliului de supraveghere ai entității în cauză și ai uneia sau mai multor entități cu care nu are legături în înțelesul art.3 sunt în cea mai mare parte aceleași persoane în funcție în cursul exercițiului financiar și până la întocmirea situațiilor financiare anuale consolidate.

Art. 5. - În înțelesul prezentului regulament, *filiala* reprezintă o entitate aflată sub controlul altei entități, denumită *societate-mamă*.

Art. 6. - O societate-mamă și filialele acesteia reprezintă *un grup de entități*.

Art. 7. - (1) În înțelesul prezentului regulament, entitățile între care există relațiile prevăzute la art.3, precum și celelalte entități care au relații similare cu una dintre entitățile menționate anterior sunt *entități afiliate*.

(2) În înțelesul prezentului regulament, o *parte afiliată* este o persoană sau o entitate care este afiliată entității care pregătește situațiile sale financiare (denumită în continuare *entitate raportoare*).

A. O persoană sau un membru apropiat al familiei persoanei este afiliat unei entități raportoare dacă persoana respectivă:

- 1) deține controlul sau controlul comun asupra entității raportoare;
- 2) are o influență semnificativă asupra entității raportoare; sau
- 3) face parte din personalul-cheie din conducerea entității raportoare sau dintre conducerea unei societăți-mamă a entității raportoare.

B. O entitate este afiliată unei entități raportoare dacă satisface una din următoarele condiții:

- 1) entitatea și entitatea raportoare fac parte din același grup (ceea ce înseamnă că fiecare societate-mamă, filială sau filială-membră este afiliată celorlalte entități);
- 2) o entitate este o entitate asociată sau o asociere în participație a celeilalte entități (sau o entitate asociată ori o asociere în participație a unei entități membre a unui grup din care face parte și cealaltă entitate);
- 3) ambele entități sunt asocieri în participație ale aceleiași părți terțe;
- 4) o entitate este o asociere în participație a unei părți terțe, iar cealaltă entitate este o entitate asociată părții terțe;
- 5) entitatea are un plan de beneficii postangajare în beneficiul angajaților entității raportoare sau ai unei entități afiliate entității raportoare. Dacă entitatea raportoare în sine are un asemenea plan, angajatorii care finanțează planul sunt, de asemenea, afiliați entității raportoare;
- 6) entitatea este controlată sau controlată în comun de către o persoană definită la pct.A;
- 7) o persoană identificată la punctul A.1. are o influență semnificativă asupra entității sau face parte din personalul-cheie din cadrul conducerii entității (sau din cadrul conducerii unei societăți-mamă a entității).

O *asociere în participație* este o înțelegere contractuală prin care două sau mai multe părți întreprind o activitate economică supusă controlului comun.

O *tranzacție cu o parte afiliată* reprezintă un transfer de resurse, servicii sau obligații între o entitate raportoare și o parte afiliată, indiferent dacă se percepe ori nu un preț.

Personalul-cheie din conducere reprezintă acele persoane care au autoritatea și responsabilitatea de a planifica, conduce și controla activitățile entității, în mod direct sau indirect, incluzând oricare director (executiv sau altfel) al entității.

Membrii apropiați ai familiei persoanei reprezintă acei membri ai familiei de la care se poate aștepta să influențeze sau să fie influențați de acea persoană în relația lor cu entitatea. Aceștia pot include:

- a) copiii, soția sau partenerul de viață ai persoanei respective;
 - b) copiii soției sau ai partenerului de viață al persoanei respective; și
 - c) persoanele aflate în întreținerea persoanei respective sau a soției ori partenerului de viață al acestei persoane.
- Compensarea include toate beneficiile angajaților. Beneficiile angajaților reprezintă toate formele de contraprestații plătite, de plată sau oferite de către entitate sau în numele entității în schimbul serviciilor aduse entității. Aceasta include, de asemenea, și contraprestațiile plătite în numele unei societăți-mamă a entității în legătură cu entitatea.

Contraprestația include:

- beneficiile angajaților pe termen scurt, cum ar fi plățile săptămânale, salariile și contribuțiile sociale, concediul anual plătit și concediul medical plătit, participarea la profit și primele (dacă se plătesc în decursul a 12 luni de la sfârșitul perioadei),

precum și beneficiile nemonetare (cum ar fi: asistență medicală, cazarea, autoturismele, precum și bunurile și serviciile gratuite sau subvenționate) pentru angajații actuali;

- beneficiile postangajare, cum ar fi pensiile, alte beneficii de pensionare, asigurări de viață post-angajare și asistență medicală postangajare;
- alte beneficii pe termen lung ale angajaților, care includ zile de concediu pentru vechime, concediu de studii, jubilee sau alte beneficii care decurg din vechime, beneficii-plăți pentru invaliditate pe termen lung și, dacă acestea nu sunt plătite integral în decurs de 12 luni de la sfârșitul perioadei, participări la profit, prime și compensări amânate;
- beneficii pentru terminarea contractului de muncă; și
- plata pe bază de acțiuni.

Controlul reprezintă capacitatea de a controla politicile financiare și de exploatare ale unei entități pentru a obține beneficii din activitățile acesteia.

Controlul comun reprezintă controlul partajat, convenit prin contract, al unei activități economice.

Influență semnificativă este capacitatea de a participa la luarea deciziilor privind politicile financiare și de exploatare ale unei entități, fără a exercita un control asupra lor. Influența semnificativă poate fi dobândită prin participare la capital, prin statut sau prin contract.

(3) În înțelesul prezentului regulament, următoarele categorii nu sunt părți afiliate:

- două entități, doar pentru că au în comun un director sau un alt membru al personalului-cheie din cadrul conducerii ori pentru că un membru din personalul-cheie din cadrul conducerii uneia dintre entități are o influență semnificativă asupra celeilalte entități;
- 2 asociații, doar pentru că exercită controlul în comun asupra unei asocieri în participație;
- finanțatorii, sindicatele, serviciile publice, precum și departamentele și agențiile guvernamentale care nu controlează, nu controlează în comun și nici nu au o influență semnificativă asupra entității raportoare; doar în virtutea relațiilor obișnuite pe care le au cu o entitate (deși acestea pot să afecteze libertatea de acțiune a entității sau să participe la procesul de luare a deciziilor acesteia);
- un client, un furnizor, un francizor, un distribuitor sau un agent general cu care entitatea desfășoară un volum semnificativ de tranzacții, numai în virtutea dependenței economice rezultate.

(4) În definiția părții afiliate, o entitate asociată include filialele entității asociate, iar o asocierie în participație include filialele asocierii în participație. Prin urmare, o filială a unei entități asociate și investitorul care are o influență semnificativă asupra entității asociate sunt, de exemplu, afiliați.

(5) Atunci când se evaluează dacă o entitate deține control, control comun sau influență semnificativă, sunt luate în considerare și drepturile de vot potențiale. Acestea sunt aferente unor instrumente care au potențialul, dacă sunt exercitate sau convertite, să îi confere deținătorului putere de vot adițională ori să reducă puterea de vot a altei părți, cu privire la politicile financiare și operaționale ale unei alte entități. Cu ocazia acestei evaluări nu sunt luate în calcul nici intenția conducerii entității care deține aceste drepturi de vot potențiale și nici capacitatea financiară a acesteia de a exercita sau de a converti acele drepturi.

Art. 8. - Referitor la drepturile aferente societăților-mamă, se aplică prevederile art.9-11 și art.12 alin.(2).

Art. 9. - Pentru aplicarea prevederilor art.3 lit. 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-mamă sau al altei filiale, trebuie adăugate la cele ale societății-mamă.

Art. 10. - Pentru aplicarea prevederilor art.3 lit. a), b), c), f) și g), în scopul determinării drepturilor societății-mamă, 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.

Art. 11. - Pentru aplicarea prevederilor art.3 lit. 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.

Art. 12. - (1) Cu respectarea prevederilor art.21-24, o societate-mamă și toate filialele sale 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.

Art. 13. - (1) O societate-mamă 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 de euro;
- cifra de afaceri netă: 35.040.000 de 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 art.36 și eliminarea de la art.43 lit. a) și b).

(3) Atunci când la data bilanțului societății-mamă entitățile care urmează să fie consolidate depășesc sau încetează să mai depășească limitele a două din cele 3 criterii prevăzute la alin.(1), acest fapt afectează aplicarea derogării prevăzute la acel alineat numai dacă acest lucru are loc în două exerciții financiare consecutive.

Art. 14. - Excepția prevăzută la art.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 legislația în vigoare privind piața de capital.

Art. 15. - Cu respectarea prevederilor art.13 și 14, o societate-mamă este exceptată de la obligația elaborării situațiilor financiare anuale consolidate atunci când ea însăși este o filială, iar propria sa societate-mamă este înființată în conformitate cu legea română sau cu legea unui stat membru al Uniunii Europene, în unul din următoarele două cazuri:

- a) societatea-mamă în cauză deține toate acțiunile entității exceptate. În acest sens, nu se iau în considerare acțiunile la entitatea exceptată, deținute de membrii consiliului de administrație, directorii, respectiv membrii directoratului și ai consiliului 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 ori asociaților entității în cauză au aprobat exceptarea.

Art. 16. - Exceptarea prevăzută la art.15 este condiționată de îndeplinirea cumulativă a următoarelor condiții:

- a) entitatea exceptată și, cu respectarea prevederilor art.21-24, toate filialele sale trebuie consolidate în situațiile financiare anuale ale unui grup mai mare de entități, a cărui societate-mamă este constituită în conformitate cu legea română sau cu legea unui stat membru al Uniunii Europene;
- b)
 - situațiile financiare anuale consolidate și raportul consolidat al administratorilor ale grupului mai mare de entități trebuie întocmite de societatea-mamă a grupului în cauză și auditate, în conformitate cu prevederile legale sub incidența cărora intră societatea-mamă a grupului mai mare de entități, potrivit prezentului regulament;
 - situațiile financiare anuale consolidate, raportul administratorilor și raportul persoanei responsabile cu auditarea acelor situații financiare trebuie publicate pentru entitatea exceptată conform prevederilor legale în vigoare;
- c) notele explicative la situațiile financiare anuale ale entității exceptate trebuie să prezinte:
 - denumirea și sediul social ale societății-mamă care întocmește situații financiare anuale consolidate; și
 - exceptarea de la obligația de a întocmi situații financiare anuale consolidate și raport consolidat al administratorilor.

Art. 17. - Cu respectarea prevederilor art.13 și 14, o societate-mamă este exceptată de la obligația elaborării situațiilor financiare anuale consolidate atunci când ea însăși este o filială, iar propria sa societate-mamă nu este înființată în conformitate cu legea unui stat membru, dacă sunt îndeplinite toate condițiile următoare:

- a) entitatea exceptată, cu respectarea prevederilor art.21-24, și toate filialele sale trebuie consolidate în situațiile financiare anuale ale unui grup mai mare de entități, a cărui societate-mamă nu este constituită în conformitate cu legea unui stat membru;
- b)
 - situațiile financiare anuale consolidate și raportul consolidat al administratorilor ale grupului mai mare de entități trebuie întocmite în conformitate cu prezentele reglementări;
 - situațiile financiare anuale consolidate ale grupului mai mare de entități trebuie auditate în conformitate cu prevederile legale ale statului sub incidența căruia se află grupul mai mare de entități.

Art. 18. - (1) Exceptarea prevăzută la art.15 și 16 este condiționată de furnizarea de informații suplimentare, în conformitate cu prevederile prezentului regulament, în cuprinsul situațiilor financiare consolidate menționate la art.16 lit. a) sau în notele explicative la acestea, dacă informațiile în cauză sunt solicitate entităților care sunt constituite în conformitate cu legea statului român și care au obligația întocmirii de situații financiare consolidate și se află în aceeași situație.

(2) Exceptarea prevăzută la art.15 este condiționată de publicarea în notele explicative anexate la situațiile financiare consolidate prevăzute la art.16 lit. a) sau la situațiile financiare anuale ale entității exonerate, a tuturor ori a unora dintre următoarele informații privind grupul de entități a cărui societate-mamă este exonerată de obligația de a întocmi situații financiare consolidate:

- cuantumul activelor imobilizate;
- cuantumul net al cifrei de afaceri;
- rezultatul exercițiului financiar și cuantumul capitalurilor proprii;
- numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar.

Art. 19. - Excepția prevăzută la art.15 nu se aplică societăților-mamă ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, în conformitate cu legislația în vigoare privind piața de capital.

Art. 20. - Nu se va aplica exceptarea prevăzută la art.15, 16 și 19 în măsura în care elaborarea de situații financiare anuale consolidate, este cerută pentru informarea salariaților sau a reprezentanților lor ori de către o autoritate administrativă sau judiciară pentru propria sa informare.

Art. 21. - O entitate poate fi exclusă de la consolidare în cazul în care includerea sa nu este semnificativă pentru scopul oferirii unei imagini fidele a activelor, datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii entităților incluse în aceste situații financiare, considerate ca un tot unitar.

Art. 22. - Dacă două sau mai multe entități îndeplinesc cerința de la art.21, acestea trebuie totuși să fie incluse în situațiile financiare anuale consolidate dacă, considerate ca un tot unitar, acestea sunt semnificative pentru scopul furnizării unei imagini fidele în sensul prevederilor art.28.

Art. 23. - Cu respectarea prevederilor art.13, orice societate-mamă care se află sub incidența dreptului intern al unui stat membru și care are numai filiale nesemnificative în sensul prevederilor art.28 atât individual, cât și în ansamblu este exonerată de obligația impusă la art.3.

Art. 24. - În plus, o entitate poate să nu fie inclusă în situațiile financiare consolidate dacă:

- a) restricții severe pe termen lung împiedică exercitarea de către societatea-mamă a drepturilor sale asupra activelor sau managementului acestei entități; sau

- b) informațiile necesare pentru elaborarea situațiilor financiare anuale consolidate se pot obține numai cu costuri sau întârzieri nejustificate; sau
- c) acțiunile la entitatea în cauză sunt deținute exclusiv în vederea vânzării ulterioare a acestora.

CAPITOLUL III

Întocmirea situațiilor financiare anuale consolidate

Art. 25. - (1) 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.

(2) Potrivit legii contabilității, situațiile financiare anuale consolidate trebuie însoțite de o declarație scrisă de asumare a răspunderii conducerii societății-mamă pentru întocmirea situațiilor financiare anuale consolidate potrivit prezentului regulament. Informațiile cuprinse în acea declarație sunt cele prevăzute de legea contabilității.

Art. 26. - C.N.V.M. poate solicita încorporarea în cadrul situațiilor financiare anuale consolidate și a altor documente în afara celor prevăzute de art.25.

Art. 27. - Situațiile financiare anuale consolidate se întocmesc în mod clar și în concordanță cu prevederile prezentului regulament.

Art. 28. - 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.

Art. 29. - Dacă aplicarea prevederilor prezentului regulament nu este suficientă pentru a oferi o imagine fidelă în înțelesul art.28, în notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate trebuie prezentate informații suplimentare.

Art. 30. - Dacă, în cazuri excepționale, aplicarea uneia din prevederile prezentului regulament nu corespunde cerinței de furnizare a unei imagini fidele, în conformitate cu prevederile art.28, se va face abatere de la aceste prevederi în vederea oferirii unei imagini fidele, în înțelesul art.28. 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.

Art. 31. - C.N.V.M. poate solicita prezentarea în situațiile financiare anuale consolidate a unor informații suplimentare față de cele care trebuie să fie prezentate în concordanță cu prezentul regulament.

Art. 32. - Prevederile secțiunii 5 „Forma și conținutul situațiilor financiare anuale” a cap. II din Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, se aplică în ceea ce privește formatul situațiilor financiare anuale consolidate, cu respectarea prevederilor din prezentul regulament și luând în considerare ajustările esențiale care rezultă din caracteristicile proprii situațiilor financiare anuale consolidate, în raport cu situațiile financiare anuale.

Art. 33. - Formatul bilanțului consolidat și al contului de profit și pierdere consolidat este prevăzut la cap. VIII.

Proceduri de consolidare

A. Bilanțul consolidat

Art. 34. - Activele și datoriile entităților incluse în consolidare se încorporează în totalitate în bilanțul consolidat, prin însumarea elementelor similare.

Art. 35. - Stocurile pot fi prezentate ca un singur element în situațiile financiare anuale consolidate, dacă există circumstanțe speciale care ar putea determina cheltuieli nejustificate.

Art. 36. - (1) 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 prezentului regulament, data achiziției reprezintă data la care controlul asupra activelor nete sau operațiunilor entității achiziționate este transferat efectiv către dobânditor;
- b) în condițiile în care nu se pot stabili valorile prevăzute la lit. 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”.

(2) Elementele menționate la alin.(1) lit. c), metodele utilizate și orice modificări semnificative față de exercițiul financiar precedent trebuie explicate în notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate.

Art. 37. - Prevederile art.36 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 IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare.

Art. 38. - (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 care nu controlează”.

(2) Interesele care nu controlează trebuie prezentate în bilanțul consolidat în capitalurile proprii, separat de capitalurile proprii ale societății-mamă.

B. Contul de profit și pierdere consolidat

Art. 39. - Veniturile și cheltuielile entităților incluse în consolidare se încorporează în totalitate în contul de profit și pierdere consolidat, prin însumarea elementelor similare.

Art. 40. - Suma oricărui profit sau oricărei 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 exercițiului financiar aferent(ă) intereselor care nu controlează”.

C. Prevederi comune bilanțului consolidat și contului de profit și pierdere consolidat

Art. 41. - Metodele de consolidare trebuie aplicate în mod consecvent de la un exercițiu financiar la altul.

Art. 42. - Abateri de la prevederile art.41 se pot face în cazuri excepționale. Orice asemenea abateri, precum și motivele acestora trebuie prezentate în notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate, 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.

Art. 43. - 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.

Art. 44. - Derogări de la prevederile art.43 sunt permise dacă sumele în cauză nu sunt semnificative în înțelesul art.28.

Art. 45. - Situațiile financiare anuale consolidate se întocmesc la aceeași dată ca și situațiile financiare anuale ale societății-mamă.

Art. 46. - Situațiile financiare anuale consolidate pot fi întocmite la o altă dată, pentru a se ține cont de data închiderii exercițiului financiar al celor mai multe sau al celor mai importante dintre entitățile incluse în consolidare. Dacă se aplică această derogare, acest lucru, precum și motivele care au determinat-o trebuie prezentat în notele explicative anexate la situațiile financiare anuale consolidate. Totodată, notele explicative trebuie să conțină informații cu privire la patrimoniul, situația financiară sau rezultatul exercițiului financiar ale unei entități cuprinse în consolidarea intervenită între data închiderii exercițiului financiar al acestei entități și data întocmirii situațiilor financiare anuale consolidate.

Art. 47. - (1) Atunci când situațiile financiare anuale ale unei filiale, folosite la întocmirea situațiilor financiare anuale consolidate, sunt întocmite la o dată de raportare diferită de cea a societății-mamă, trebuie făcute ajustări ca urmare a efectelor tranzacțiilor sau evenimentelor semnificative care au loc între acea dată și data situațiilor financiare anuale ale societății-mamă. Într-un astfel de caz, activele și datoriile filialei străine sunt convertite la cursul de schimb de la data bilanțului acelei filiale. Sunt făcute ajustări pentru schimbări semnificative în cursurile de schimb, intervenite până la data bilanțului entității raportoare.

(2) 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.

Art. 48. - (1) Situațiile financiare anuale ale societăților nerezidente sunt convertite după metoda cursului de închidere.

Această metodă presupune:

- a) în bilanț:
 - exprimarea posturilor din bilanț, cu excepția capitalurilor proprii, la cursul de închidere;
 - exprimarea capitalurilor proprii la cursul istoric;
 - înscrierea, ca element distinct al capitalurilor proprii, a unei rezerve din conversie, ce corespunde diferenței dintre capitalurile proprii la cursul de închidere și capitalurile proprii la cursul istoric, precum și diferenței dintre rezultatul determinat în funcție de cursul mediu sau cursul de schimb de la data tranzacțiilor și rezultatul la cursul de închidere.

Rezerva din conversie înscrisă în bilanț este repartizată între societatea-mamă și interesele care nu controlează.

- b) în contul de profit și pierdere - exprimarea veniturilor și a cheltuielilor la cursul mediu. Când acesta fluctuează semnificativ, veniturile și cheltuielile vor fi exprimate la cursurile de schimb de la data tranzacțiilor.

(2) Cursul de închidere este cursul de schimb de la data întocmirii bilanțului.

Art. 49. - Dacă data bilanțului entității de consolidat precede data bilanțului consolidat cu mai mult de 3 luni, entitatea în cauză este consolidată pe baza unor situații financiare interimare întocmite la data bilanțului consolidat.

Art. 50. - 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.

Art. 51. - Activele și datoriile care urmează să fie cuprinse în situațiile financiare anuale consolidate se evaluează prin metode uniforme și potrivit secțiunii 4 „Principii contabile și reguli de evaluare”, subsecțiunea 3 „Reguli de evaluare” a cap. II din Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare.

Art. 52. - O societate-mamă care întocmește situații financiare anuale consolidate trebuie să aplice aceleași metode de evaluare ca și pentru situațiile financiare anuale proprii.

Art. 53. - (1) 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 art.28.

(2) Abateri de la acest principiu sunt permise în cazuri excepționale. Orice astfel de abateri și motivele care le-au determinat se prezintă în notele explicative.

Art. 54. - 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.

Art. 55. - 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.

Art. 56. - (1) Un element separat, așa cum este definit la art.36 alin.(1) lit. c), care corespunde unui fond comercial pozitiv, se tratează conform regulilor prevăzute în Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, 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 art.36 alin.(1) lit. b), durata de amortizare a fondului comercial pozitiv se determină de la data primelor situații financiare anuale consolidate.

Art. 57. - (1) O valoare prezentată ca un element separat, definit la art.36 alin.(1) 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.

(2) În vederea recunoașterii fondului comercial negativ, o entitate trebuie să se asigure că nu au fost supraevaluate activele identificabile achiziționate și nu au fost omise sau subevaluate datoriile.

(3) În măsura în care fondul comercial negativ se raportează la pierderi și cheltuieli viitoare așteptate, ce sunt identificate în planul pentru achiziție al achizitorului și pot fi măsurate credibil, dar care nu reprezintă datorii identificabile la data achiziției, acea parte a fondului comercial negativ trebuie recunoscută ca venit în contul de profit și pierdere, atunci când sunt recunoscute aceste pierderi și cheltuieli viitoare.

(4) În măsura în care fondul comercial negativ nu se raportează la pierderi și cheltuieli viitoare așteptate și care pot fi măsurate în mod credibil la data achiziției, acest fond comercial negativ trebuie recunoscut ca venit în contul de profit și pierdere, după cum urmează:

a) valoarea fondului comercial negativ ce nu depășește valorile juste ale activelor nemonetare identificabile achiziționate trebuie recunoscută ca venit atunci când beneficiile economice viitoare cuprinse în activele identificabile amortizabile achiziționate sunt consumate, deci de-a lungul perioadei de viață utilă rămasă a acelor active; și

b) valoarea fondului comercial negativ în exces față de valorile juste ale activelor nemonetare identificabile achiziționate trebuie recunoscută imediat ca venit.

Art. 58. - (1) 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.

(2) O asemenea consolidare este denumită în continuare *consolidare proporțională*.

(3) Entitatea care exercită controlul comun este numită în continuare *asociat*.

Art. 59. - Art.21-57 se aplică *mutatis mutandis* consolidării proporționale prevăzute la art.58, cu mențiunea că operațiunile implicate de operațiunile de consolidare se efectuează proporțional cu drepturile în capitalul entității asupra căreia se exercită controlul comun.

Art. 60. - Aplicarea consolidării proporționale presupune următoarele:

- bilanțul acționarului/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 acționar/asociat include partea lui din veniturile și cheltuielile entității controlate în comun;

- acționarul/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.

Art. 61. - Când un acționar/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 acționar/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.

Art. 62. - Un acționar/asociat al unei entități controlate în comun întrerupe folosirea consolidării proporționale de la data la care încetează să dețină acel control.

Art. 63. - Art.58-62 referitoare la consolidarea proporțională nu se aplică dacă entitatea este o entitate asociată în sensul art.64.

Art. 64. - (1) Dacă o entitate inclusă în consolidare exercită o influență semnificativă asupra politicii operaționale și financiare a unei entități neincluse în consolidare (*entitate 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 influență semnificativă este numită *investitor*.

(3) Pentru calcularea drepturilor care asigură influență semnificativă se aplică prevederile art.9-11.

Art. 65. - (1) În înțelesul prezentului regulament, 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%.

Art. 66. - În înțelesul prezentului regulament, o entitate la care un investitor exercită o influență semnificativă asupra politicii sale operaționale și financiare este o *entitate asociată*.

Art. 67. - Atunci când art.64 se aplică pentru prima dată unui interes de participare prevăzut la art.65, interesul de participare respectiv se prezintă în bilanțul consolidat la valoarea corespunzătoare proporției de capital și rezerve a entității asociate, reprezentate de acel interes de participare. Diferența dintre această sumă și valoarea contabilă a participației calculată conform regulilor de evaluare prevăzute în Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare 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 entitate asociată.

Art. 68. - (1) Suma corespunzătoare proporției de capital și rezerve a entității asociate, menționată la art.67, se majorează sau se reduce cu valoarea oricărei variații care a avut loc în cursul exercițiului financiar în proporția de capital și rezerve a entității 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 entității asociate, înregistrată după achiziție, este ajustată pentru a lua în calcul, de exemplu, amortizarea activelor amortizabile pe baza valorii juste la data achiziției. În mod similar, ajustări corespunzătoare se aduc părții investitorului din profitul sau pierderea entității asociate, înregistrată după achiziție, pentru pierderile din depreciere recunoscute de entitatea asociată.

Art. 69. - (1) În scopul cuprinderii în consolidare, situațiile financiare ale entității asociate vor fi întocmite utilizând politici contabile uniforme pentru tranzacții și evenimente similare în circumstanțe similare.

(2) Dacă o entitate 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 entității asociate cu cele ale investitorului, atunci când situațiile financiare ale entității asociate sunt utilizate de investitor pentru aplicarea metodei punerii în echivalență.

(3) Dacă activele și datoriile unei entități asociate au fost evaluate prin alte metode decât cele utilizate pentru consolidare în conformitate cu art.52, acestea vor fi evaluate din nou, în scopul calculării diferenței menționate la art.67, prin metodele utilizate pentru consolidare.

Art. 70. - În măsura în care diferența pozitivă de consolidare menționată la art.67 nu poate fi asociată niciuneia dintre categoriile de active sau datorii, aceasta se tratează conform art.56.

Art. 71. - (1) Partea de profit (din contul 768 „Alte venituri financiare”/analitic distinct) sau pierdere (din contul 668 „Alte cheltuieli financiare”/analitic distinct) a entităților asociate, atribuibilă unor asemenea interese de participare, se prezintă în contul de profit și pierdere consolidat la elementul „Profitul sau pierderea exercițiului financiar aferent(ă) entităților asociate”.

(2) Dacă partea investitorului din pierderea entității asociate este egală sau mai mare decât participația în entitatea asociată, investitorul întrerupe recunoașterea cotei sale de pierderi adiționale. Participația într-o entitatea asociată este valoarea contabilă a investiției în entitatea asociată, în conformitate cu metoda punerii în echivalență, precum și orice interes pe termen lung, care, în fond, formează o parte din investiția netă a investitorului în entitatea asociată. De exemplu, un element pentru care decontarea nu este nici planificată, nici probabil a se produce în viitorul apropiat este, în fond, o extindere a investiției entității în entitatea asociată. Astfel de elemente pot să includă acțiuni preferențiale, creanțe pe termen lung sau împrumuturi, însă nu includ creanțe tranzacționale sau orice creanță pe termen lung pentru care există garanții reale adecvate, cum ar fi împrumuturile garantate. Pierderile recunoscute în conformitate cu metoda punerii în echivalență ca fiind în exces față de investiția investitorului în acțiuni ordinare se aplică celorlalte componente ale interesului investitorului.

(3) După ce participația investitorului este redusă la zero, pierderile adiționale se contabilizează și se recunoaște o datorie doar în măsura în care investitorul și-a asumat obligații legale sau implicite ori a făcut plăți în numele entității asociate. Dacă entitatea asociată raportează ulterior profituri, investitorul rezumă recunoașterea cotei sale din acele profituri doar după ce cota sa din profituri egalează cota din pierderile nerecunoscute.

Art. 72. - Partea grupului din entitatea asociată reprezintă suma participațiilor la acea entitatea asociată, aparținând societății-mamă și filialelor. În acest scop sunt ignorate participațiile celorlalte entități în entitatea asociată.

Art. 73. - (1) Profiturile și pierderile care rezultă din tranzacțiile „în amonte” și „în aval” dintre investitor (inclusiv filialele sale consolidate) și o entitate asociată sunt recunoscute în situațiile financiare ale investitorului doar corespunzător participațiilor în entitatea asociată aparținând unor deținători terți investitorului.

(2) Tranzacțiile „în amonte” sunt, de exemplu, vânzările de active de la o entitate asociată la un investitor.

(3) Tranzacțiile „în aval” sunt, de exemplu, vânzările de active de la un investitor către o entitate asociată.

(4) Partea investitorului din profitul sau pierderea entității asociate rezultând din aceste tranzacții este eliminată.

Art. 74. - Investiția într-o entitate asociată este contabilizată utilizând metoda punerii în echivalență de la data la care devine entitate asociată.

Art. 75. - Cele mai recente situații financiare anuale disponibile ale entității asociate sunt utilizate de investitor la aplicarea metodei punerii în echivalență. Dacă datele de raportare ale investitorului și entității asociate sunt diferite, entitatea asociată întocmește, pentru uzul investitorului, situații financiare la aceeași dată ca situațiile financiare ale investitorului, cu excepția cazului în care acest lucru este imposibil.

Art. 76. - Dacă situațiile financiare anuale ale unei entități 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 entității 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.

Art. 77. - (1) Eliminările menționate la art.43 lit. c) se efectuează în măsura în care informațiile sunt cunoscute sau pot fi stabilite.

(2) Derogări de la alin.(1) sunt permise dacă sumele respective nu sunt semnificative în înțelesul art.28.

Art. 78. - Dacă o entitate asociată întocmește situații financiare anuale consolidate, prevederile precedente se aplică capitalului și rezervelor prezentate în aceste situații consolidate.

Art. 79. - Art.64-78 pot să nu se aplice dacă interesul de participare în capitalul entității asociate nu este semnificativ în înțelesul art.28.

CAPITOLUL IV

Conținutul notelor explicative la situațiile financiare anuale consolidate

4.1. Politicile contabile

Art. 80. - Politicile contabile reprezintă principiile, bazele, convențiile, regulile și practicile specifice aplicate de o societate-mamă la întocmirea și prezentarea situațiilor financiare anuale consolidate.

Art. 81. - Situațiile financiare anuale consolidate trebuie să fie întocmite folosind politici contabile uniforme pentru tranzacții asemănătoare și alte evenimente în circumstanțe similare.

Art. 82. - 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 anuale consolidate trebuie făcute ajustări corespunzătoare la situațiile sale financiare.

Art. 83. - Trebuie prezentate politicile folosite pentru evaluarea fondului comercial și a interesului care nu controlează.

4.2. Notele explicative

4.2.1. Prevederi generale

Art. 84. - Pe lângă informațiile cerute conform altor secțiuni din prezentul regulament, notele la situațiile financiare anuale consolidate trebuie să furnizeze informații referitoare la aspectele prevăzute de prezenta subsecțiune.

Art. 85. - (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.

Art. 86. - (1) În notele explicative trebuie cuprinse, de asemenea, următoarele informații:

- 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 art.3, cu respectarea prevederilor art.9-11. Această ultimă mențiune poate fi totuși omisă în cazul în care consolidarea a fost efectuată în temeiul art.3 lit. (a) și dacă proporția de capital este egală cu proporția drepturilor de vot.

(2) Informațiile prevăzute la alin.(1) trebuie furnizate și în ceea ce privește entitățile excluse din consolidare conform prevederilor art.21-24. De asemenea, trebuie furnizată o explicație referitoare la excluderea entităților menționate la art.21-24.

Art. 87. - (1) În notele explicative se prezintă denumirile și sediile sociale ale entităților asociate cu entitatea inclusă în consolidare în sensul art.64 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.

(2) Informațiile prevăzute la alin.(1) trebuie furnizate și în ceea ce privește entitățile asociate menționate la art.79, împreună cu motivele pentru care s-a considerat că acele interese de participare nu sunt semnificative în înțelesul art.28.

Art. 88. - În notele explicative se menționează denumirea și sediul social ale entităților consolidate proporțional în temeiul art.58-63, 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.

Art. 89. - Notele explicative trebuie să prezinte denumirea și sediul social ale fiecăreia dintre entități, altele decât cele prevăzute la art.86-88, în care entitățile incluse în consolidare dețin direct sau prin intermediul unor persoane care acționează în nume propriu, dar în contul acestor entități, o cotă 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 anuale consolidate. Aceste informații pot fi omise dacă nu sunt semnificative în înțelesul art.28.

Art. 90. - De asemenea, în notele explicative se specifică 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.

Art. 91. - În notele explicative se precizează: valoarea avansurilor și creditelor acordate potrivit legii membrilor consiliului de

administrație, directorilor, respectiv membrilor directoratului și ai consiliului de supraveghere ai 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.

Art. 92. - Trebuie să se menționeze totodată dacă situațiile financiare anuale consolidate au fost întocmite în conformitate cu prevederile prezentului regulament.

Art. 93. - (1) 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.
- (2) Se prezintă natura și scopul comercial ale oricărui angajament care nu sunt incluse în bilanțul consolidat, și impactul financiar al acelor angajamente, atunci când riscurile sau beneficiile provenind din asemenea angajamente sunt semnificative și în măsura în care prezentarea unor asemenea riscuri sau beneficii este necesară pentru evaluarea poziției financiare a entităților incluse în consolidare, luate ca un tot.
- (3) Notele explicative la situațiile financiare anuale trebuie să prezinte tranzacțiile cu părțile afiliate, cu excepția celor din interiorul grupului, încheiate de societatea-mamă sau de alte entități incluse în consolidare, inclusiv sumele acestor tranzacții, natura relației cu partea afiliată și alte informații referitoare la tranzacții, necesare pentru o înțelegere a poziției financiare a entităților incluse în consolidare, luate ca un tot, dacă aceste tranzacții sunt semnificative și nu au fost încheiate în condiții normale de piață. Informațiile referitoare la tranzacții individuale pot fi agregate după natura lor, cu excepția cazului când informația separată este necesară pentru o înțelegere a efectelor tranzacțiilor cu partea afiliată, asupra poziției financiare a entităților incluse în consolidare, luate ca un tot.

4.2.2. Informații în completarea bilanțului consolidat

Art. 94. - Notele explicative trebuie să conțină pentru fiecare clasă de imobilizări corporale:

- a) bazele de evaluare folosite în determinarea valorii contabile brute;
- b) metodele de amortizare folosite.

Art. 95. - Dacă evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare a fost efectuată conform secțiunii 4 „Principii contabile și reguli de evaluare”, subsecțiunea 3 „Reguli de evaluare”, lit. B.5.2 „Evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare” din cap. II al Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, 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.

Art. 96. - Dacă evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare nu a fost efectuată potrivit secțiunii 4 „Principii contabile și reguli de evaluare”, subsecțiunea 3 „Reguli de evaluare”, lit. B.5.2 „Evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare” din cap. II al Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, 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 dintre metodele prevăzute la acea subsecțiune din Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare;
 - informații privind aria și natura instrumentelor financiare; și
- b) pentru imobilizările 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 secțiunii 4 „Principii contabile și reguli de evaluare”, subsecțiunea 3 „Reguli de evaluare”, lit. B.1 „Reguli de evaluare de bază” din cap. II al Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare:
 - 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.

Art. 97. - Se prezintă valoarea totală a datoriilor înregistrate în bilanțul consolidat și care sunt scadente după mai mult de 5 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.

Art. 98. - Se menționează valoarea totală a oricărui angajament financiar neinclus 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 neinclus în consolidare trebuie prezentate separat.

Art. 99. - 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

Art. 100. - Se prezintă defalcarea cifrei de afaceri consolidate/veniturilor totale din activitatea curentă consolidate în cazul organismelor de plasament constituite prin act constitutiv definite în Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, pe categorii de activități și pe piețe geografice, în măsura în care aceste categorii și piețe diferă substanțial una față de cealaltă, 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.

Art. 101. - Se precizează totalul onorariilor percepute pentru exercițiul 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.

Art. 102. - (1) Se prezintă numărul mediu de persoane angajate în cursul exercițiului 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 exercițiului financiar.

(2) Se consemnează separat numărul mediu de persoane angajate în cursul exercițiului financiar de entitățile asupra cărora se exercită control comun, conform prevederilor art.58 și 59.

Art. 103. - (1) În notele explicative se prezintă valoarea indemnizațiilor acordate în exercițiul financiar membrilor consiliului de administrație, directorilor, respectiv membrilor directoratului și ai consiliului de supraveghere pentru funcțiile deținute de aceștia în cadrul societății-mamă și în cadrul filialelor 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 menționează indemnizațiile acordate pentru funcțiile exercitate în cadrul entităților controlate în comun și entităților asociate.

Art. 104. - Se prezintă măsura în care calculul profitului sau al pierderii consolidat(e) a exercițiului financiar a fost afectat de evaluarea elementelor care, prin derogare de la principiile enunțate în secțiunea 4 „Principii contabile și reguli de evaluare”, subsecțiunea 3 „Reguli de evaluare” a cap. II din Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, și în art.49 din prezentul regulament, a fost efectuată în exercițiul financiar în cauză sau într-un exercițiu 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.

Art. 105. - Se precizează diferența dintre cheltuiala cu impozitul înregistrată în contul de profit și pierdere consolidat al exercițiului financiar curent și în cele aferente exercițiilor financiare precedente și suma impozitului de plătit pentru aceste exerciții, cu condiția ca această diferență să fie semnificativă pentru scopul impozitării viitoare.

CAPITOLUL V

Raportul consolidat al administratorilor

Art. 106. - Consiliul de administrație al societății-mamă 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.

Art. 107. - *Revizuirea* reprezintă 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 a entităților incluse în consolidare, analiza cuprinde indicatori-cheie ai performanței de natură financiară sau, după caz, de natură nefinanciară, în legătură cu activitatea specifică a entităților, inclusiv informații privind probleme de mediu și de angajați.

Art. 108. - 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.

Art. 109. - (1) Referitor la entitățile cuprinse în consolidare, raportul furnizează, de asemenea, o indicație despre:

- a) orice evenimente importante apărute după încheierea 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, a 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 numerar, așa cum acestea sunt prezentate în Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare.

(2) Membrii consiliului de administrație, directorii, respectiv membrii directoratului și ai consiliului de supraveghere ai entităților care întocmesc situații financiare anuale consolidate și raport consolidat al administratorilor au obligația colectivă de a se asigura că situațiile financiare respective și raportul consolidat al administratorilor sunt întocmite și publicate în conformitate cu legislația națională incidentă.

(3) Raportul consolidat al administratorilor prezintă o descriere a principalelor trăsături ale controlului intern al grupului și a sistemelor

de gestionare a riscurilor, în legătură cu procesul întocmirii de situații financiare anuale consolidate, atunci când o entitate are valorile mobiliare admise la tranzacționare pe o piață reglementată, așa cum aceasta este definită în legislația în vigoare privind piața de capital. În cazul în care raportul consolidat al administratorilor și raportul administratorilor sunt prezentate ca un singur raport, aceste informații trebuie incluse în secțiunea raportului care cuprinde declarația asupra guvernanței corporative.

CAPITOLUL VI

Auditarea situațiilor financiare anuale consolidate

Art. 110. - Situațiile financiare anuale consolidate ale entităților se auditează de către una sau mai multe persoane fizice ori juridice autorizate în condițiile legii.

Art. 111. - Persoana sau persoanele responsabilă(e) cu auditarea situațiilor financiare anuale consolidate [denumită(e) auditor(i) statutar(i)] 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.

Art. 112. - Raportul auditorilor statutari cuprinde:

- a) menționarea situațiilor financiare anuale consolidate care fac obiectul auditului statutar, împreună cu cadrul de raportare financiară care a fost aplicat la întocmirea acestora;
- b) o descriere a ariei auditului statutar, respectiv a standardelor de audit conform cărora a fost efectuat auditul statutar;
- c) o opinie de audit care exprimă în mod clar opinia auditorilor statutari, potrivit căreia situațiile financiare anuale consolidate oferă o imagine fidelă conform cadrului relevant de raportare financiară și, după caz, potrivit căreia situațiile financiare anuale consolidate respectă cerințele legale; opinia de audit este fără rezerve, cu rezerve, contrară sau, dacă auditorii statutari nu au fost în măsură să exprime o opinie de audit, se va menționa imposibilitatea exprimării unei opinii;
- d) o referire la orice aspecte asupra cărora auditorii statutari atrag atenția, printr-un paragraf distinct, fără ca opinia de audit să fie cu rezerve;
- e) un punct de vedere privind gradul de conformitate a raportului consolidat al administratorilor cu situațiile financiare anuale consolidate pentru același exercițiu financiar.

Art. 113. - Raportul se semnează de către auditori statutari, persoane fizice, în numele acestora sau al auditorilor persoane juridice autorizate, după caz, și se datează.

Art. 114. - În cazul în care situațiile financiare anuale ale societății-mamă se atașează la situațiile financiare anuale consolidate, raportul auditorilor statutari cerut de prezenta secțiune poate fi combinat cu raportul auditorilor statutari asupra situațiilor financiare anuale ale societății-mamă, prevăzut de Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare.

CAPITOLUL VII

Aprobarea, semnarea și publicarea situațiilor financiare anuale consolidate

Art. 115. - (1) Situațiile financiare anuale consolidate se întocmesc și se publică, potrivit legii, în moneda națională.

(2) Situațiile financiare anuale consolidate au înscrise clar numele și prenumele persoanei care le-a întocmit, calitatea acesteia (director economic, contabil-șef sau altă persoană desemnată prin decizie scrisă de administrator, persoană autorizată potrivit legii, membră a Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România), precum și numărul de înregistrare în organismul profesional, dacă este cazul.

(3) Situațiile financiare anuale consolidate, aprobate în mod corespunzător, și raportul consolidat al administratorilor, împreună cu opinia prezentată de persoana responsabilă cu auditarea situațiilor financiare anuale consolidate, se publică de entitatea care a întocmit situațiile financiare anuale consolidate, conform legislației în vigoare.

(4) Situațiile financiare anuale consolidate sunt supuse aprobării adunării generale a acționarilor sau asociaților, potrivit legislației în vigoare, și sunt însoțite de raportul consolidat al administratorilor pentru exercițiul financiar în cauză și raportul de audit semnat de persoana responsabilă cu auditarea situațiilor financiare anuale consolidate, potrivit legii.

(5) 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.

(6) Aceste prevederi nu se aplică entităților ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată.

(7) Situațiile financiare anuale consolidate vor fi transmise la C.N.V.M. în termen de 8 luni de la încheierea exercițiului financiar.

Art. 116. - 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 statutari și-au întocmit raportul lor. Acestea trebuie să fie însoțite de textul complet al raportului de audit.

Art. 117. - 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 specificat. 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 ori dacă auditorii statutari 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 statutari atrag atenția printr-un paragraf distinct, fără ca opinia de audit să fie cu rezerve.

CAPITOLUL VIII
Formatul situațiilor financiare anuale consolidate

SECȚIUNEA 1
Bilanțul consolidat

Art. 118. - Formatul bilanțului consolidat este următorul:

A. Active imobilizate

I. Imobilizări 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 imobilizări necorporale
4. Fond comercial pozitiv
5. Avansuri și imobilizări necorporale în curs de execuție

II. Imobilizări corporale

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

III. Imobilizări financiare

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

IV. Titluri puse în echivalență

B. Active circulante

I. Stocuri

1. Materiale consumabile
2. Producția în curs de execuție
3. 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 entitățile afiliate neincluse în consolidare
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 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 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 clienților
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 clienților
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

Acțiuni proprii**Căștiguri legate de instrumentele de capitaluri proprii****Pierderi legate de instrumentele de capitaluri proprii****V. Profitul sau pierderea reportat(ă)****VI. Profitul sau pierderea exercițiului financiar aferent(ă) societății-mamă****Repartizarea profitului****VII. Interese care nu controlează**

1. Profitul sau pierderea exercițiului financiar aferent(ă) intereselor care nu controlează
2. Alte capitaluri proprii

SECȚIUNEA a 2-a**Contul de profit și pierdere consolidat**

Art. 119. - Formatul contului de profit și pierdere consolidat este următorul:

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 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(ă) entităților integrate

21. Profitul sau pierderea exercițiului financiar aferent(ă) entităților asociate
22. Profitul sau pierderea exercițiului financiar aferent(ă) societății-mamă
23. Profitul sau pierderea exercițiului financiar aferent(ă) intereselor care nu controlează.

CAPITOLUL IX Sanțiuni

Art. 120. - Încălcarea dispozițiilor prezentului regulament se sancționează în conformitate cu prevederile titlului X „Răspunderi și sancțiuni” din Legea nr.297/2004 privind piața de capital, cu modificările și completările ulterioare, și ale Legii contabilității nr.82/1991, republicată.

ORDIN

pentru aprobarea Regulamentului nr.4/2011 privind Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare

În conformitate cu prevederile art.1, 2 și ale art.7 alin.(3) și (5) din Statutul Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare, aprobat prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr.25/2002, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr.514/2002, cu modificările și completările ulterioare,

în conformitate cu prevederile art.4 alin.(3) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată,

Comisia Națională a Valorilor Mobiliare a hotărât, în ședința din data de 2 februarie 2011, emiterea următorului ordin:

Art. 1. - Se aprobă Regulamentul nr.4/2011 privind Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, prevăzut în anexa care face parte integrantă din prezentul ordin.

Art. 2. - (1) Regulamentul menționat la art.1 se aplică de entitățile autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, prevăzute la art.3 din acest regulament.

(2) Subunitățile fără personalitate juridică, cu sediul în străinătate, care aparțin persoanelor juridice cu sediul sau domiciliul în România, precum și subunitățile fără personalitate juridică din România care aparțin unor persoane juridice cu sediul sau domiciliul în străinătate au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea proprie, potrivit regulamentului menționat la art.1.

Art. 3. - Administratorii, directorii economici, contabilii-șefi și orice alte persoane care au obligația gestionării entităților care intră sub incidența regulamentului prevăzut la art.1 vor asigura măsurile necesare pentru aplicarea corespunzătoare a acestuia. De asemenea, aceste persoane răspund pentru adaptarea programelor informatice utilizate la prelucrarea datelor financiar-contabile, precum și pentru exactitatea și realitatea datelor care sunt prelucrate, respectiv înscrise în situațiile financiare anuale.

Art. 4. - La data intrării în vigoare a prezentului ordin se abrogă:

- a) Ordinul președintelui Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare nr.75/2005 privind aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.1.175 și 1.175 bis din 27 decembrie 2005;
- b) orice alte dispoziții contrare prezentului ordin.

Art. 5. - (1) Prezentul ordin intră în vigoare începând cu situațiile financiare aferente exercițiului financiar 2011.

(2) Regulamentul menționat la art.1 se publică împreună Ordinul de aprobare a acestuia în Monitorul Oficial al României, Partea I, în Buletinul Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare și pe site-ul Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare (www.cnvmr.ro).

Președintele Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare,
Gabriela Anghelache

București, 3 februarie 2011.

Nr.13.

ANEXĂ

REGULAMENTUL Nr. 4/2011 privind reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare

CAPITOLUL I Dispoziții generale

Art. 1. - Prezentul regulament prevede formatul și conținutul situațiilor financiare anuale, principiile contabile și regulile de recunoaștere, evaluare, scoatere din evidență și prezentare a elementelor în situațiile financiare anuale, regulile de întocmire, aprobare, auditare, potrivit legii, și publicare a situațiilor financiare anuale, Planul de conturi general.

Art. 2. - Prezentul regulament se aplică împreună cu Legea contabilității nr.82/1991, republicată.

Art. 3. - Prezentul regulament se aplică de către următoarele categorii de entități:

- a) societăți de servicii de investiții financiare;
- b) societăți de administrare a investițiilor;
- c) organisme de plasament colectiv;
- d) traderi;
- e) consultanți de investiții;

- f) Fondul de compensare a investitorilor;
- g) operatori de piață/sistem;
- h) depozitari centrali;
- i) case de compensare;
- j) contra-părți centrale;
- k) alte entități nominalizate de C.N.V.M. prin acte normative.

Art. 4. - Prezentul regulament se aplică și de către subunități fără personalitate juridică, cu sediul în străinătate, care aparțin persoanelor prevăzute la art.3 lit. a)-k), cu sediul sau domiciliul în România, precum și de subunități fără personalitate juridică din România care aparțin unor persoane juridice cu sediul sau domiciliul în străinătate, în condițiile prevăzute de prezentul regulament. În înțelesul prezentului regulament, prin subunități fără personalitate juridică, care aparțin persoanelor juridice cu sediul sau domiciliul în România, se înțelege sucursale, agenții, reprezentanțe sau alte asemenea unități fără personalitate juridică, înființate potrivit legii.

Art. 5. - Prezentul regulament transpune 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.L222 din data de 14 august 1978, cu modificările și completările ulterioare.

CAPITOLUL II

Reglementări privind contabilitatea și situațiile financiare anuale

SECȚIUNEA 1

Contabilitatea

Art. 6. - 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.

Art. 7. - Operațiunile în valută se înregistrează în contabilitate, atât în valută, cât și în lei, la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României, valabil la data efectuării lor.

Art. 8. - Entitățile au obligația să conducă contabilitatea în partidă dublă și să întocmească situații financiare anuale.

Art. 9. - Societățile de administrare a investițiilor vor organiza și ține distinct contabilitatea pentru organismele de plasament colectiv pe care le administrează, față de propria contabilitate.

Art. 10. - (1) Planul de conturi conține opt clase de conturi simbolizate cu o cifră, grupe de conturi simbolizate cu două cifre, conturi sintetice de gradul I simbolizate cu trei cifre, conturi sintetice de gradul II simbolizate cu patru cifre, conturi sintetice de gradul III simbolizate cu cinci cifre. Conturile 1-7 din cele opt clase se utilizează de către toate entitățile.

(2) 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.

(3) Conturile prevăzute în planul de conturi general sunt ordonate în funcție de lichiditatea activelor și exigibilitatea pasivelor.

Art. 11. - Exercițiul financiar începe la 1 ianuarie și se încheie la 31 decembrie a aceluiași an, cu excepția primului an de activitate, când acesta începe la data înființării, respectiv înmatriculării la oficiile registrului comerțului, potrivit legii.

SECȚIUNEA 2

Situațiile financiare anuale

Art. 12. - (1) Situațiile financiare anuale constituie un tot unitar.

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

Art. 13. - (1) Entitățile, cu excepția organismelor de plasament colectiv, întocmesc situații financiare anuale care cuprind:

- a) bilanț;
- b) cont de profit și pierdere;
- c) situația modificărilor capitalului propriu;
- d) situația fluxurilor de numerar;
- e) notele explicative situațiilor financiare anuale.

(2) Organismele de plasament colectiv care sunt constituite prin act constitutiv întocmesc situații financiare anuale care cuprind:

- a) bilanț;
- b) cont de profit și pierdere;
- c) situația modificărilor capitalului propriu;
- d) situația fluxurilor de numerar (comun entităților);
- e) notele explicative situațiilor financiare anuale.

(3) Organismele de plasament colectiv care nu sunt constituite prin act constitutiv, întocmesc situații financiare anuale care cuprind:

- a) bilanț;
- b) situația veniturilor și cheltuielilor.

Art. 14. - Situațiile financiare anuale se întocmesc în mod clar și în concordanță cu prevederile prezentului regulament.

Art. 15. - Situațiile financiare anuale trebuie să ofere o imagine fidelă a activelor, datorilor, poziției financiare, profitului sau pierderii entității.

Art. 16. - Dacă aplicarea prevederilor prezentului regulament nu este suficientă pentru a oferi o imagine fidelă în înțelesul art.15, trebuie prezentate informații suplimentare în notele explicative.

Art. 17. - Dacă, în cazuri excepționale, aplicarea unei prevederi din prezentul regulament se dovedește contrară obligației prevăzute la art.15, trebuie să se facă abatere de la acea prevedere, în vederea oferirii unei imagini fidele, în înțelesul art.15. Orice astfel de abatere trebuie prezentată în notele explicative, împreună cu o explicație a motivelor acesteia și o situație privind efectele abaterii asupra valorilor activelor, datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii.

Art. 18. - C.N.V.M. poate solicita prezentarea în situațiile financiare anuale a unor informații suplimentare față de cele care trebuie prezentate în concordanță cu prezentul regulament.

Art. 19. - 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 situațiile financiare.

Activitatea desfășurată în străinătate de subunități 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 prezentului regulament.

Art. 20. - În cazul asocierilor în participație încheiate între o persoană juridică română și o persoană juridică străină, contabilitatea se ține de către persoana desemnată de asociați, care răspunde potrivit legii.

La organizarea și conducerea contabilității asocierii în participație trebuie avute în vedere atât prezentul regulament, cât și alte dispoziții aplicabile în vigoare care rezultă din alte prevederi legale.

Prezentul regulament se aplică, de asemenea, asocierilor în participație între persoane juridice străine (nerezidente) înregistrate în România. Pentru acestea, asociatul desemnat prin contractul de asociere să îndeplinească obligațiile fiscale organizează și conduce evidența contabilă a asocierii, astfel încât să se poată determina informațiile și obligațiile prevăzute de lege, fără a întocmi situații financiare anuale.

Sintagma „asociere în participație” are înțelesul prevăzut la art.7 alin.(2) din Regulamentul privind Reglementările contabile conforme cu Directiva a VII-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de C.N.V.M.

Art. 21. - Caracteristici calitative ale situațiilor financiare anuale

(1) Caracteristicile calitative sunt atributele care determină utilitatea informației oferite de situațiile financiare anuale. Cele patru caracteristici calitative principale sunt: claritatea, relevanța, fiabilitatea și comparabilitatea.

(2) **Claritatea.** O calitate esențială a informațiilor furnizate de situațiile financiare anuale este aceea că ele pot fi ușor înțelese de utilizatori. În acest scop, se presupune că utilizatorii dispun de cunoștințe suficiente privind desfășurarea afacerilor și a activităților economice, de noțiuni de contabilitate și au dorința de a studia informațiile prezentate cu atenția cuvenită. Totuși, informațiile asupra unor probleme complexe, care ar trebui incluse în situațiile financiare anuale datorită relevanței lor în luarea deciziilor economice, nu ar trebui excluse doar pe motivul că ar putea fi prea dificil de înțeles pentru anumiți utilizatori.

(3) **Relevanța.** Pentru a fi utile, informațiile trebuie să fie relevante pentru luarea deciziilor de către utilizatori. Informațiile sunt relevante atunci când influențează deciziile economice ale utilizatorilor, ajutându-i pe aceștia să evalueze evenimente trecute, prezente sau viitoare, să confirme sau să corecteze evaluările anterioare.

Relevanța informației este influențată de natura sa și de pragul de semnificație. În anumite cazuri, natura informației este suficientă, prin ea însăși, pentru a determina relevanța sa. De exemplu, raportarea unui nou segment de activitate poate influența evaluarea riscurilor și oportunităților entității indiferent de pragul de semnificație al rezultatelor obținute în cadrul segmentului respectiv în perioada de raportare. În alte cazuri, atât natura, cât și pragul de semnificație sunt importante, de exemplu, valoarea stocurilor din fiecare categorie principală care corespunde activității desfășurate.

Informațiile sunt semnificative dacă omiterea sau prezentarea lor eronată poate influența deciziile economice ale utilizatorilor luate pe baza situațiilor financiare anuale.

(4) **Fiabilitatea.** Pentru a fi utilă, informația trebuie să fie de asemenea fiabilă. Informația are calitatea de a fi fiabilă atunci când nu conține erori semnificative, nu este părtinitoare, iar utilizatorii pot avea încredere că reprezintă corect ceea ce și-a propus să reprezinte sau ceea ce se așteaptă, în mod rezonabil, să reprezinte.

Pentru a fi fiabile, informațiile trebuie să reprezinte corect tranzacțiile și alte evenimente pe care fie le reprezintă, fie este așteptat în mod rezonabil să le reprezinte.

Pentru ca informațiile să reprezinte exact tranzacțiile și evenimentele pe care trebuie să le reprezinte, este necesar ca acestea să fie contabilizate și prezentate în conformitate cu fondul lor economic și cu realitatea financiară, nu doar cu forma juridică. Fondul tranzacțiilor sau al altor evenimente nu este întotdeauna în concordanță cu ceea ce transpare din forma lor juridică sau convențională. De exemplu, o entitate cedează un activ altei părți într-un astfel de mod încât documentele să susțină transmiterea dreptului de proprietate părții respective; cu toate acestea, pot exista acorduri care să îi asigure entității dreptul de a se bucura în continuare de beneficii economice viitoare de pe urma bunului respectiv. În astfel de circumstanțe, raportarea unei vânzări nu ar reprezenta exact tranzacția încheiată (dacă într-adevăr ar exista o tranzacție de această natură).

Pentru a fi fiabilă, informația cuprinsă în situațiile financiare anuale trebuie să fie neutră, adică lipsită de influențe. Situațiile financiare anuale nu sunt neutre dacă, prin selectarea și prezentarea informațiilor, influențează luarea unei decizii sau formularea unui raționament pentru a realiza un rezultat sau un obiectiv predeterminat.

În exercitarea raționamentelor necesare pentru a face estimările cerute în condiții de incertitudine, este necesară includerea unui grad de precauție, astfel încât activele și veniturile să nu fie supraevaluate, iar datoriile și cheltuielile să nu fie subevaluate.

Pentru a fi credibilă, informația din situațiile financiare anuale trebuie să fie completă. O omisiune poate face ca informațiile să fie false sau să inducă în eroare și astfel să nu mai aibă caracter fiabil și să devină defectuoase din punct de vedere al relevanței.

(5) **Comparabilitatea.** Utilizatorii trebuie să poată compara situațiile financiare anuale ale unei entități în timp pentru a identifica tendințele în poziția sa financiară și în ceea ce privește performanța. Utilizatorii trebuie să poată compara situațiile financiare anuale ale diverselor entități, pentru a le evalua poziția financiară și performanța. Astfel, măsurarea și prezentarea efectului financiar al

acelorași tranzacții și evenimente trebuie efectuate într-o manieră consecventă în cadrul unei entități și de-a lungul timpului pentru acea entitate și într-o manieră consecventă pentru diferite entități.

O consecință importantă a calității informației de a fi comparabilă este ca utilizatorii să fie informați despre politicile contabile utilizate în elaborarea situațiilor financiare anuale și despre orice modificare a acestor politici, precum și despre efectele unor astfel de modificări. Utilizatorii trebuie să fie în măsură să identifice diferențele între politicile contabile pentru tranzacții și alte evenimente asemănătoare utilizate de aceeași entitate de la o perioadă la alta, cât și de diferite entități. Conformitatea cu prezentul regulament, inclusiv prezentarea politicilor contabile utilizate de entitate, ajută la obținerea comparabilității.

Nevoia de comparabilitate nu trebuie confundată cu simpla uniformitate și nu trebuie să devină un impediment în introducerea de politici contabile îmbunătățite. Nu este indicat pentru o entitate să continue să evidențieze în contabilitate, în aceeași manieră, o tranzacție sau un alt eveniment dacă politica adoptată nu menține caracteristicile calitative de relevanță și credibilitate. Nu este indicat pentru o entitate să-și lase politicile contabile nemodificate atunci când există alternative mai relevante și mai credibile.

Este, de asemenea, important ca situațiile financiare anuale să prezinte informații corespunzătoare pentru perioadele precedente.

(6) Pentru ca informația să fie relevantă și credibilă, sunt necesare următoarele:

- informația să fie oportună pentru luarea deciziilor de către utilizatori;
- beneficiile de pe urma informației să depășească costul acesteia;
- să se stabilească un echilibru între caracteristicile calitative ale informației financiare.

SECȚIUNEA 3

Forma și conținutul situațiilor financiare anuale

SUBSECȚIUNEA 1

Aspecte generale

Art. 22. - Potrivit prezentului regulament:

- a) bilanțul trebuie să prezinte posturile enumerate în formatul de bilanț prezentat la art.31-I;
- b) bilanțul pentru organismele de plasament colectiv care nu sunt constituite prin act constitutiv trebuie să prezinte posturile enumerate în formatul de bilanț prevăzut la art.31-II;
- c) contul de profit și pierdere trebuie să prezinte elementele enumerate în formatul de cont de profit și pierdere prezentat la art.50-I;
- d) formatul contului de profit și pierdere pentru organismele de plasament colectiv care sunt constituite prin act constitutiv este prezentat la art.50-II;
- e) pentru organismele de plasament colectiv care nu sunt constituite prin act constitutiv, contul de profit și pierdere se numește situația veniturilor și cheltuielilor, iar formatul este prevăzut la art.50-III;
- f) situația fluxurilor de numerar trebuie să prezinte elementele conținute de modelele exemplificate în cap. IV;
- g) situația modificărilor capitalului propriu va prezenta elementele conținute de modelele exemplificate în cap. IV.

Art. 23. - Fiecare element obligatoriu prezentat în situațiile financiare anuale ale unei entități conform art.22 poate fi prezentat mai detaliat în cadrul notelor explicative, dacă această detaliere concurează la prezentarea unei informații mai elocvente pentru utilizatorii de informație.

Art. 24. - Bilanțul unei entități și contul de profit și pierdere al acesteia pot fi dezvoltate cu orice element de activ, datorie sau capital propriu, care nu este prevăzut în formatul adoptat (art.31-I, 31-II, 50-I, 50-II și 50-III) în cadrul notelor explicative.

Art. 25. - a) În situația în care specificul activității entității necesită astfel de dezvoltări, formatul bilanțului și contului de profit și pierdere va respecta ordinea elementelor cerute de formatul obligatoriu, detalierea efectuându-se numai la pozițiile numerotate cu cifre arabe.

- b) Structura bilanțului și a contului de profit și pierdere, în special în ceea ce privește formatul obligatoriu, nu poate fi modificată de la un exercițiu financiar la altul. În cazuri excepționale se admit derogări de la această regulă. Orice derogare trebuie prezentată în notele explicative, împreună cu motivele care au determinat-o.

Art. 26. - Elementele din bilanț și din contul de profit și pierdere indicate cu cifre arabe pot fi cumulate într-un singur element în situațiile financiare anuale ale unei entități dacă:

- a) valorile individuale nu sunt semnificative pentru evaluarea activelor, datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii entității pentru exercițiul financiar respectiv;
- b) cumularea îmbunătățește claritatea prezentării; valorile individuale ale oricărui elemente combinate în acest fel vor fi prezentate în notele explicative.

Art. 27. - În notele explicative trebuie să se prezinte separat repartizarea profitului net pe destinații, respectiv:

- a) dividendele propuse spre a fi plătite;
- b) sumele repartizate la rezerve;
- c) sumele repartizate pentru acoperirea pierderilor contabile din anii precedenți;
- d) sume privind alte repartizări.

Art. 28. - Pentru fiecare post, respectiv element, prezentat în formularele de bilanț, cont de profit și pierdere, situația modificărilor capitalului propriu și situația fluxurilor de numerar ale unei entități, valoarea corespunzătoare pentru exercițiul financiar precedent trebuie prezentată într-o coloană separată.

Art. 29. - În situația în care valorile corespunzătoare exercițiului financiar curent și precedent, înscrise în formularele de bilanț, cont de profit și pierdere, situația modificărilor capitalului propriu și situația fluxurilor de numerar nu sunt comparabile, motivul absenței comparabilității trebuie prezentat în cadrul notelor explicative.

Art. 30. - Nu se vor menține în bilanț și în contul de profit și pierdere acele elemente (posturi) pentru care nu există valori, atât în exercițiul financiar curent, cât și în cel precedent.

SUBSECȚIUNEA 2

Formatul cerut pentru situațiile financiare anuale

Art. 31. - Formatul cerut pentru bilanț este următorul:

I. Pentru toate entitățile care au obligația să aplice prezentul regulament, cu excepția organismelor de plasament colectiv care nu sunt constituite prin act constitutiv, formatul cerut pentru bilanț este următorul:

Bilanț

A. Active imobilizate

I. Imobilizări 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 imobilizări necorporale în curs de execuție

II. Imobilizări corporale

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

III. Imobilizări 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 imobilizări
6. Alte împrumuturi

B. Active circulante

I. Stocuri:

1. Materiale consumabile
2. Servicii în curs de execuție
3. Avansuri pentru cumpărări de stocuri

II. Creanțe:

(Sumele ce trebuie să fie încasate după o perioadă mai mare de un an trebuie să fie 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: sume 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 clienților
4. Datorii comerciale
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, respectiv datorii curente nete

F. Total active minus datorii curente

G. Datorii: sume 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 clienților
4. Datorii comerciale
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 (prezentându-se separat capitalul vărsat și cel nevărsat)
 - II. Prime de capital
 - III. Rezerve din reevaluare
 - IV. Rezerve:
 - 1. Rezerve legale
 - 2. Rezerve statutare sau contractuale
 - 3. Alte rezerve
 - V. Rezultatul reportat
 - VI. Rezultatul exercițiului financiar
- II. Bilanțul cerut pentru organismele de plasament colectiv care nu sunt constituite prin act constitutiv este următorul:
Bilanț
- A. Active imobilizate
 - I. Imobilizări financiare
 - 1. Titluri imobilizate
 - 2. Creanțe imobilizate
- B. Active circulante
 - I. Creanțe:
(Sumele ce trebuie să fie încasate după o perioadă mai mare de un an trebuie prezentate separat pentru fiecare element.)
 - 1. Creanțe
 - 2. Decontări cu investitorii
 - 3. Alte creanțe
 - II. Investiții pe termen scurt:
 - 1. Investiții pe termen scurt
 - III. Casa și conturi la bănci
- C. Cheltuieli în avans
- D. Datorii: sumele care trebuie plătite într-o perioadă de până la un an:
 - 1. Avansuri încasate în contul clienților
 - 2. Datorii comerciale
 - 3. Efecte de comerț de plătit
 - 4. Sume datorate privind decontări cu investitorii
 - 5. Alte datorii
- E. Active circulante nete, respectiv datorii curente nete
- F. Total active minus datorii curente
- G. Datorii: sumele care trebuie plătite într-o perioadă mai mare de un an:
 - 1. Avansuri încasate în contul clienților
 - 2. Datorii comerciale
 - 3. Efecte de comerț de plătit
 - 4. Sume datorate privind decontări cu investitorii
 - 5. Alte datorii
- H. Venituri în avans
- I. Capital și rezerve
 - I. Capital privind unitățile de fond la valoare nominală
 - II. Prime de emisiune
 - III. Rezerve
 - IV. Rezultatul reportat
 - V. Rezultatul exercițiului financiar

SUBSECȚIUNEA 3

Reglementări referitoare la bilanț

- Art. 32.** - (1) 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.
- (2) Bilanțul cuprinde toate elementele de activ și datorii grupate după natură și lichiditate, respectiv natură și exigibilitate.
- (3) În înțelesul prezentului regulament:

- 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. Un activ este recunoscut în contabilitate și prezentat în bilanț atunci când este probabilă realizarea unui beneficiu economic viitor de către entitate și activul are un cost sau o valoare care poate fi evaluat(ă) 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. O datorie este recunoscută în contabilitate și prezentată în bilanț atunci când este probabil că o ieșire de resurse încorporând beneficii economice va rezulta din decontarea unei obligații prezente și când valoarea la care se va realiza această decontare poate fi evaluată în mod credibil;
- c) capitalurile proprii reprezintă interesul rezidual al acționarilor sau asociaților în activele unei entități după deducerea tuturor datoriilor sale.

Art. 33. - În cazul în care un element de activ sau o datorie este în relație cu mai mult de un alt element bilanțier, relația sa cu celelalte elemente trebuie prezentată fie la elementul la care figurează, fie în notele explicative, dacă prezentarea este esențială pentru înțelegerea situațiilor financiare anuale. De exemplu: o imobilizare corporală finanțată parțial din subvenții, parțial din surse proprii; o imobilizare corporală reevaluată, pentru care transferul la rezerve al surplusului din reevaluare se face pe măsura amortizării imobilizării; un împrumut obligatar pentru care s-a prevăzut o primă de rambursare a obligațiilor; o majorare de capital subscrisă de acționari la o valoare mai mare decât valoarea nominală a acțiunilor corespunzătoare (subscriere cu primă de capital) etc.

Art. 34. - Acțiunile proprii și acțiunile deținute la entități afiliate vor fi prezentate distinct la posturile prevăzute pentru acestea.

Art. 35. - Toate angajamentele sub forma garanțiilor, de orice fel acordate în cazul în care nu există obligația de a le prezenta ca datorii, trebuie să fie prezentate în mod clar 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 acordată. Angajamentele acordate, care există în relația cu entitățile afiliate, trebuie prezentate distinct în notele explicative.

Art. 36. - Prezentarea activelor ca active imobilizate sau ca active circulante depinde de scopul căruia îi sunt destinate, potrivit politicilor contabile aprobate de administratori sau persoanele care au obligația gestionării entității.

Art. 37. - Activele imobilizate cuprind acele active destinate utilizării pe o bază continuă, în scopul desfășurării activităților entității.

Art. 38. - Mișcările diverselor elemente de imobilizări se prezintă în notele explicative. În acest scop, se prezintă distinct, începând cu costul 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.

Art. 39. - Dacă, atunci când situațiile financiare anuale se întocmesc conform prezentului regulament pentru prima oară, costul de achiziție sau costul de producție al unei imobilizări nu poate fi determinat fără cheltuieli sau întârzieri exagerate, valoarea reziduală de la începutul exercițiului financiar poate fi tratată drept cost de achiziție sau cost de producție. Orice aplicare a acestei prevederi trebuie prezentată în notele explicative.

Art. 40. - Atunci când se efectuează reevaluarea imobilizărilor corporale, mișcările diverselor elemente de imobilizări, prevăzute la art.38, se prezintă începând cu costul de achiziție sau costul de producție, modificat ca rezultat al reevaluării. În acest scop, valoarea reevaluată se substituie valorii de intrare a imobilizărilor corporale.

Art. 41. - Drepturile asupra proprietăților imobiliare și alte drepturi similare, așa cum sunt definite de legislația națională, trebuie prezentate la „Terenuri și construcții”.

Art. 42. - În sensul prezentului regulament, 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%.

Art. 43. - (1) Cheltuielile efectuate în cursul exercițiului financiar, dar care se referă la un exercițiu financiar ulterior, se vor prezenta la „Cheltuieli în avans”.

(2) Veniturile care, deși se referă la exercițiul financiar curent, nu sunt exigibile decât după închiderea acestuia, trebuie prezentate la „Creanțe”. În cazul în care astfel de venituri sunt semnificative, acestea trebuie prezentate în notele explicative.

Art. 44. - (1) Veniturile încasate înainte de data bilanțului aferent exercițiului financiar curent, dar care sunt aferente unui exercițiu financiar ulterior, trebuie prezentate sub titlul de „Venituri în avans”.

(2) Cheltuielile care, deși se referă la exercițiul financiar curent, se vor plăti numai în cursul unui exercițiu financiar ulterior, trebuie prezentate la „Datorii”. În cazul în care astfel de cheltuieli sunt semnificative, ele trebuie prezentate în notele explicative.

(3) În cadrul veniturilor în avans reflectate în bilanț, sumele care urmează a fi trecute pe venituri curente într-o perioadă de până la un an se prezintă distinct de cele care urmează a fi trecute pe venituri curente într-o perioadă mai mare de un an.

Art. 45. - (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 deprecierei activelor.

Art. 46. - 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.

Art. 47. - (1) Un provizion va fi recunoscut numai în momentul în care:

- a) o entitate are o obligație curentă (legală sau implicită) generată de un eveniment anterior;

- b) este probabil ca o ieșire de resurse care să afecteze beneficiile economice să fie necesară pentru a onora obligația respectivă;
- c) poate fi realizată o bună estimare a valorii obligației.

(2) Dacă condițiile menționate la alin.(1), nu sunt îndeplinite, nu trebuie recunoscut un provizion.

Art. 48. - Provizioanele pentru riscuri și cheltuieli nu pot avea drept scop corectarea valorilor elementelor de activ, iar suma lor trebuie corelată strict cu riscurile și cheltuielile previzibile.

Art. 49. - Provizioanele care figurează în bilanț la postul „Alte provizioane” trebuie prezentate în notele explicative în măsura în care acestea sunt semnificative.

SUBSECȚIUNEA 4

Formatul cerut pentru contul de profit și pierdere

Art. 50. - Formatul cerut pentru „Contul de profit și pierdere” este următorul:

I. Pentru toate entitățile care au obligația să aplice prezentul regulament, cu excepția organismelor de plasament colectiv, formatul cerut pentru contul de profit și pierdere este următorul:

Contul de profit și pierdere

1. Cifra de afaceri netă
2. Variația stocurilor
3. Veniturile producției imobilizate
4. Alte venituri din exploatare
5. Cheltuieli cu materialele
 - a) Cheltuieli cu materiale
- Alte cheltuieli cu materialele
 - b) Alte cheltuieli din afară
6. Cheltuieli cu personalul
 - a) Salarii
 - b) Cheltuieli cu asigurările și protecția socială (cu menționarea distinctă a celor referitoare la pensii)
7. Ajustări
 - a) Ajustarea valorii imobilizărilor corporale și necorporale
 - b) Ajustarea valorii activelor circulante
8. Alte cheltuieli de exploatare
Profitul sau pierderea din exploatare
9. Venituri din interese de participare
10. Venituri din alte investiții financiare și creanțe ce fac parte din activele imobilizate (cu menționarea separată a celor generate de societățile din cadrul grupului)
11. Alte dobânzi de încasat și venituri similare, cu indicarea distinctă a celor obținute de la entitățile afiliate
12. Ajustarea valorii imobilizărilor financiare și a investițiilor financiare deținute ca active circulante
13. Dobânzi de plătit și cheltuielile 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 ce nu apar în elementele de mai sus
20. Rezultatul exercițiului financiar

II. Pentru organismele de plasament colectiv constituite prin act constitutiv formatul cerut pentru „Contul de profit și pierdere” este următorul:

Contul de profit și pierdere

- A. Venituri totale din activitatea curentă
 1. Venituri din imobilizări financiare
 2. Venituri din investiții financiare pe termen scurt
 3. Venituri din creanțe imobilizate
 4. Venituri din investiții financiare cedate
 5. Venituri din servicii prestate
 6. Venituri din provizioane, creanțe reactivate și debitori diverși
 7. Venituri din diferențe de curs valutar
 8. Venituri din dobânzi
 9. Venituri din producția imobilizată
 10. Alte venituri din activitatea curentă
- B. Cheltuieli totale din activitatea curentă
 11. Pierderi aferente creanțelor legate de participații
 12. Cheltuieli privind investițiile financiare

- 13. Cheltuieli din diferențe de curs valutar
- 14. Cheltuieli privind dobânzile
- 15. Cheltuieli privind comisioanele și onorariile
- 16. Cheltuieli cu servicii bancare și asimilate
- 17. Amortizări, provizioane, ajustări pentru pierderi de valoare, pierderi din creanțe și debitori diverși
- 18. Alte cheltuieli din activitatea curentă
 - a. Cheltuieli cu materialele
 - b. Cheltuieli privind energia și apa
 - c. Cheltuieli cu personalul din care:
 - c.1. salarii
 - c.2. cheltuieli privind asigurările și protecția socială
 - d. Cheltuieli privind prestațiile externe
 - e. Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate
- C. Profitul sau pierderea din activitatea curentă
 - profit
 - pierdere
- D. Venituri din activitatea extraordinară
- E. Cheltuieli din activitatea extraordinară
- F. Profitul sau pierderea din activitatea extraordinară
 - profit
 - pierdere
- 19. Total venituri
- 20. Total cheltuieli
- G. Rezultatul brut
 - profit
 - pierdere
- 21. Impozit pe profit
- 22. Alte cheltuieli cu impozite care nu apar în elementele de mai sus
- H. Rezultatul exercițiului financiar
 - profit
 - pierdere

III. Pentru organismele de plasament colectiv care nu sunt constituite prin act constitutiv formatul cerut pentru situația veniturilor și cheltuielilor este următorul:

Situația veniturilor și cheltuielilor

- A. Venituri totale din activitatea curentă
 - 1. Venituri din imobilizări financiare
 - 2. Venituri din investiții financiare pe termen scurt
 - 3. Venituri din creanțe imobilizate
 - 4. Venituri din investiții financiare cedate
 - 5. Venituri din dobânzi
 - 6. Alte venituri financiare
 - 7. Venituri din comisioane
 - 8. Alte venituri din activitatea curentă
- B. Cheltuieli totale din activitatea curentă
 - 9. Cheltuieli privind investițiile financiare cedate
 - 10. Cheltuieli privind dobânzile
 - 11. Alte cheltuieli financiare
 - 12. Cheltuieli privind comisioanele, onorariile și cotizațiile
 - 13. Cheltuieli cu servicii bancare și asimilate
 - 14. Cheltuieli privind alte servicii executate de terți
 - 15. Cheltuieli cu taxe și vărsăminte asimilate
 - 16. Alte cheltuieli din activitatea curentă
- C. Rezultatul din activitatea curentă
 - 17. Venituri din activitatea extraordinară
 - 18. Cheltuieli din activitatea extraordinară
- D. Rezultatul din activitatea extraordinară
 - 19. Total venituri
 - 20. Total cheltuieli
- E. Rezultatul exercițiului financiar

SUBSECȚIUNEA 5**Reglementări referitoare la Contul de profit și pierdere**

Art. 51. - (1) Contul de profit și pierdere cuprinde: cifra de afaceri netă, veniturile și cheltuielile exercițiului, grupate după natura lor, precum și rezultatul exercițiului financiar (profit sau pierdere).

(2) Pentru organismele de plasament colectiv care nu sunt constituite prin act constitutiv, contul de profit și pierdere se va numi situația veniturilor și cheltuielilor.

Art. 52. - Cifra de afaceri netă cuprinde sumele rezultate din vânzarea de produse și furnizarea de servicii care se înscriu în activitățile curente ale entității, după deducerea reducerilor comerciale și a taxei pe valoarea adăugată, precum și a altor taxe legate direct de cifra de afaceri.

Art. 53. - (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 prezentului regulament, prin activități curente se înțelege orice activități desfășurate 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 element extraordinar.

(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.

Art. 54. - În notele explicative se vor prezenta informații privind valoarea și natura veniturilor și cheltuielilor extraordinare, cu excepția cazului în care aceste valori sunt nesemnificative pentru aprecierea rezultatelor. În mod similar vor fi prezentate veniturile și cheltuielile care se referă la exercițiul financiar precedent.

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”.

SUBSECȚIUNEA 6**Situația fluxurilor de numerar**

Art. 55. - Situația fluxurilor de numerar se întocmește potrivit unuia dintre modelele exemplificate în cap. IV.

O entitate trebuie să întocmească o situație a fluxurilor de numerar drept parte integrantă a situațiilor sale financiare anuale pentru fiecare perioadă pentru care sunt prezentate aceste situații.

Informațiile referitoare la fluxurile de numerar ale unei entități sunt utile pentru a pune la dispoziția utilizatorilor situațiilor financiare anuale o bază pentru evaluarea capacității entității de a genera numerar și echivalente de numerar și a nevoilor sale de utilizare a acelor fluxuri de numerar.

Situația fluxurilor de numerar trebuie să prezinte fluxurile de numerar din cursul perioadei, clasificate pe activități de exploatare, de investiții și de finanțare.

În contextul întocmirii situației fluxurilor de numerar următorii termeni au semnificația prezentată în continuare:

- numerarul cuprinde disponibilul în casă și la bănci și depozitele la vedere;
- echivalentele de numerar sunt investiții pe termen scurt foarte lichide, care sunt ușor convertibile în sume cunoscute de numerar și care sunt supuse unui risc nesemnificativ de schimbare a valorii;
- fluxurile de numerar sunt intrările sau ieșirile de numerar și echivalente de numerar;
- activitățile de exploatare sunt principalele activități producătoare de venit ale entităților, precum și alte activități care nu sunt activități de investiții sau de finanțare;
- activitățile de investiții constau în achiziționarea și cedarea de active imobilizate și de alte investiții care nu sunt incluse în echivalentele de numerar;
- activitățile de finanțare sunt activități care au drept rezultat modificări ale valorii și structurii capitalurilor proprii și împrumuturilor vărsate ale entității.

SUBSECȚIUNEA 7**Situația modificărilor capitalului propriu**

Art. 56. - (1) Situația modificărilor capitalului propriu, prezentată ca o componentă separată a situațiilor financiare anuale, va evidenția:

- a) profitul net sau pierderea netă a perioadei;
- b) efectul cumulativ al modificărilor politicilor contabile și corecția erorilor fundamentale.

(2) În plus, entitățile trebuie să prezinte, fie în situația modificărilor capitalului propriu, fie în notele explicative:

- a) tranzacțiile de capital cu acționarii sau asociații și distribuțiile către aceștia;
- b) soldul profitului cumulat sau al pierderii cumulate la începutul perioadei, la data bilanțului și modificările pe parcursul perioadei;
- c) o reconciliere între valoarea contabilă a fiecărei categorii de capital propriu la începutul și la sfârșitul perioadei, prezentând distinct fiecare modificare.

SECȚIUNEA 4
Principii contabile și reguli de evaluare

SUBSECȚIUNEA 1
Principiile contabile

Art. 57. - (1) 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 numerarul sau echivalentul de numerar este încasat sau plătit) și sunt înregistrate în contabilitate și raportate în situațiile financiare anuale ale perioadelor aferente.

(2) Principiul contabilității de angajamente se aplică inclusiv la recunoașterea dobânzii aferente perioadei, indiferent de scadența acesteia.

(3) Evaluarea reprezintă procesul prin care se determină valoarea la care elementele situațiilor financiare sunt recunoscute în contabilitate și prezentate în bilanț și contul de profit și pierdere.

Art. 58. - Veniturile și cheltuielile care rezultă direct și concomitent din aceeași tranzacție sunt recunoscute simultan în contabilitate, prin asocierea directă între cheltuielile și veniturile aferente, cu evidențierea distinctă a acestor venituri și cheltuieli.

Art. 59. - Principiul continuității activității. (1) Trebuie să se prezume că entitatea își desfășoară activitatea pe baza principiului continuității activității.

(2) Acest principiu presupune că entitatea își continuă în mod normal funcționarea, fără a intra în stare de lichidare sau reducere semnificativă a activității. La întocmirea situațiilor financiare anuale, organele de conducere ale entității trebuie să evalueze capacitatea acesteia de a-și continua activitatea. O entitate va întocmi situațiile financiare anuale pe baza continuității activității, cu excepția cazului în care organele de conducere fie intenționează să lichideze entitatea sau să înceteze activitatea, fie nu are o altă alternativă realistă decât să procedeze astfel.

(3) Atunci când, la efectuarea evaluării, organele de conducere sunt conștiente de incertitudini semnificative legate de evenimente sau condiții care pot cauza îndoieli semnificative asupra capacității entității de a-și continua activitatea, incertitudinile respective trebuie prezentate.

(4) Atunci când o entitate nu întocmește situațiile financiare anuale pe baza continuității activității, ea va prezenta acest fapt, împreună cu baza de întocmire a situațiilor financiare anuale și motivul pentru care entitatea nu este considerată a fi în situația de a-și continua activitatea.

Art. 60. - Principiul permanenței metodelor. Metodele de evaluare și politicile contabile, în general, trebuie aplicate în mod consecvent de la un exercițiu financiar la altul.

(1) Modificările de politici contabile pot fi determinate de:

- a) inițiativa entității, caz în care modificarea trebuie justificată în notele explicative la situațiile financiare anuale;
- b) o decizie a unei autorități competente și care se impune entității (modificare de reglementare), caz în care modificarea nu trebuie justificată în notele explicative, ci doar menționată în acestea.

(2) Modificarea de politică contabilă la inițiativa entității poate fi determinată de:

- o modificare excepțională intervenită în situația entității sau în contextul economico-financiar în care aceasta își desfășoară activitatea;
- obținerea unor informații credibile și mai relevante.

Exemple de situații care justifică modificarea de politici contabile pot fi:

- admiterea la tranzacționare pe o piață reglementată a valorilor mobiliare pe termen scurt ale entității sau retragerea lor de la tranzacționare;
- schimbarea acționariatului, datorată intrării într-un grup, dacă noile metode asigură furnizarea unor informații mai fidele;
- fuziuni și operațiuni asimilate efectuate la valori contabile, caz în care se impune armonizarea politicilor contabile ale societății absorbite cu cele ale societății absorbante etc.

(3) Schimbarea conducătorilor entității nu justifică modificarea politicilor contabile.

(4) Ca rezultat al incertitudinilor inerente în desfășurarea activităților, unele elemente ale situațiilor financiare anuale nu pot fi evaluate cu precizie, ci doar estimate. Se pot solicita, de exemplu, estimări ale: clienților incerți; uzurii morale a stocurilor; duratei de viață utile, precum și a modului preconizat de consumare a beneficiilor economice viitoare încorporate în activele amortizabile etc.

(5) Procesul de estimare implică raționamente bazate pe cele mai recente informații credibile avute la dispoziție. O estimare poate necesita revizuirea dacă au loc schimbări privind circumstanțele pe care s-a bazat această estimare sau ca urmare a unor noi informații sau a unei mai bune experiențe.

(6) O modificare în baza de evaluare aplicată reprezintă o modificare în politica contabilă și nu reprezintă o modificare în estimările contabile. Dacă entitatea are dificultăți în a face distincție între o modificare de politică contabilă și o modificare de estimare, aceasta se tratează ca o modificare a estimării.

(7) Efectul modificării unei estimări contabile se va recunoaște prospectiv prin includerea sa în rezultatul:

- perioadei în care are loc modificarea, dacă aceasta afectează numai perioada respectivă (de exemplu, ajustarea pentru clienți incerți); sau
- perioadei în care are loc modificarea și al perioadelor viitoare, dacă modificarea are efect și asupra acestora (de exemplu, durata de viață utilă a imobilizărilor corporale).

Art. 61. - Principiul prudenței. (1) La întocmirea situațiilor financiare anuale, evaluarea trebuie făcută pe o bază prudentă, și în special:

- a) în contul de profit și pierdere 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.
În acest scop sunt avute în vedere și eventualele provizioane, precum și datoriile rezultate din clauze contractuale;
- d) trebuie să se țină cont de toate deprecierea, indiferent dacă rezultatul exercițiului financiar este profit sau pierdere.

Ca urmare, activele și veniturile nu trebuie să fie supraevaluate, iar datoriile și cheltuielile să nu fie subevaluate. Totuși, exercitarea prudenței nu permite, de exemplu, provizioane excesive, subevaluarea deliberată a activelor sau veniturilor, dar nici supraevaluarea deliberată a datoriilor sau cheltuielilor, deoarece situațiile financiare anuale nu ar mai fi neutre și de aceea nu ar mai avea calitatea de a fi fiabile.

(2) Înregistrarea ajustărilor pentru depreciere sau pierdere de valoare se efectuează în conformitate cu dispozițiile art.81 din prezentul regulament.

Art. 62. - Principiul independenței exercițiului. Trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de data încasării veniturilor sau data plății cheltuielilor.

Art. 63. - Principiul evaluării separate a elementelor de activ și de datorii. Conform acestui principiu, componentele elementelor de activ sau de datorii trebuie evaluate separat.

Art. 64. - Principiul intangibilității. (1) Bilanțul de deschidere pentru fiecare exercițiu financiar trebuie să corespundă cu bilanțul de închidere al exercițiului financiar precedent.

(2) Modificarea politicilor contabile se efectuează numai pentru perioadele viitoare, începând cu exercițiul financiar următor celui în care s-a luat decizia modificării politicii contabile. Modificarea politicilor contabile poate fi efectuată numai de la începutul unui exercițiu financiar. Nu sunt permise modificări ale politicilor contabile pe parcursul unui exercițiu financiar.

(3) În cazul modificării politicilor contabile și corectării unor erori aferente perioadelor precedente, nu va fi modificat bilanțul perioadei anterioare celei de raportare.

(4) Corectarea pe seama rezultatului reportat, a erorilor semnificative aferente exercițiilor financiare precedente, nu se consideră încălcarea a principiului intangibilității.

Art. 65. - Principiul necompensării. (1) Orice compensare între elementele de activ și de datorii sau între elementele de venituri și cheltuieli este interzisă.

(2) Toate creanțele și datoriile trebuie înregistrate distinct în contabilitate, pe bază de documente justificative. Eventualele compensări între creanțe și datorii față de aceeași entitate efectuate cu respectarea prevederilor legale, pot fi înregistrate numai după contabilizarea veniturilor și cheltuielilor corespunzătoare.

(3) În cazul schimbului de active, în contabilitate se evidențiază distinct operațiunea de vânzare/scoatere din evidență și cea de cumpărare/intrare în evidență, pe baza documentelor justificative, cu înregistrarea tuturor veniturilor și cheltuielilor aferente operațiunilor. Tratatamentul contabil este similar și în cazul prestărilor reciproce de servicii.

Art. 66. - Principiul prevalenței economicului asupra juridicului. (1) 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.

(2) Respectarea acestui principiu are drept scop înregistrarea în contabilitate și prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economică, punând în evidență drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate acestor operațiuni.

Evenimentele și operațiunile economico-financiare trebuie evidențiate în contabilitate așa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative. Documentele care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să reflecte întocmai modul cum acestea se produc, respectiv să fie în concordanță cu realitatea. De asemenea, contractele încheiate între părți trebuie să prevadă modul de derulare a operațiunilor și să respecte cadrul legal existent.

În condiții obișnuite, forma juridică a unui document trebuie să fie în concordanță cu realitatea economică. În cazuri rare, atunci când există diferențe între fondul sau natura economică a unei operațiuni sau tranzacții și forma sa juridică, entitatea va înregistra în contabilitate aceste operațiuni, cu respectarea fondului economic al acestora.

(3) Exemple de situații când se aplică principiul prevalenței economicului asupra juridicului pot fi considerate: încadrarea, de către utilizatori, a contractelor de leasing în leasing operațional sau financiar; recunoașterea veniturilor, respectiv a cheltuielilor în contul de profit și pierdere sau ca venituri în avans, respectiv cheltuieli în avans; încadrarea participațiilor ca fiind deținute pe termen lung sau pe termen scurt; recunoașterea participațiilor deținute ca fiind de natura acțiunilor deținute la entitățile afiliate, a intereselor de participare sau sub forma altor imobilizări financiare.

(4) Entitățile au obligația ca la contabilizarea operațiunilor economico-financiare să țină seama de toate informațiile disponibile, astfel încât să fie extrem de rare situațiile în care natura operațiunii, determinată pe baza principiului prevalenței economicului asupra juridicului, să difere de cea care ar fi stabilită în lipsa aplicării acestui principiu.

Art. 67. - Principiul pragului de semnificație. Valoarea elementelor 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 art.15; 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.

SUBSECȚIUNEA 2**Abateri de la principiile contabile**

Art. 68. - Abaterile de la principiile contabile generale prevăzute în prezenta subsecțiune 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.

SUBSECȚIUNEA 3**Reguli de evaluare****A. REGULI GENERALE DE EVALUARE**

Art. 69. - 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 prevăzute la subsecțiunea B.5 - Reguli de evaluare alternative din prezentul regulament.

A.1 Evaluarea la data intrării în entitate

Art. 70. - (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 sau constatate plus la inventariere.

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

(2) Valoarea justă reprezintă valoarea la care poate fi tranzacționat un activ sau decontată o datorie între părți interesate și în cunoștință de cauză, în cadrul unei tranzacții cu preț determinat obiectiv.

Valoarea justă a activelor se determină, în general, după datele de evidență de pe piață, printr-o evaluare efectuată, de regulă, de profesioniști calificați în evaluare.

În situația în care nu există date pe piață privind valoarea justă, din cauza naturii specializate a activelor și a frecvenței reduse a tranzacțiilor, valoarea justă se poate determina prin alte metode utilizate, de regulă, de către profesioniști calificați în evaluare.

Art. 71. - (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 atribuite direct achiziției bunurilor respective.

În costul de achiziție se includ, de asemenea, comisioanele, taxele notariale, cheltuielile cu obținerea de autorizații și alte cheltuieli nerecuperabile, atribuite direct bunurilor respective.

(2) Reducerile comerciale acordate de furnizor și înscrise pe factura de achiziție ajustează în sensul reducerii costul de achiziție al bunurilor.

(3) Cheltuielile de transport sunt incluse în costul de achiziție și atunci când funcția de aprovizionare este externalizată.

(4) În cazul acțiunilor și altor investiții financiare pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, costul de achiziție nu include costurile de tranzacționare direct atribuite achiziției lor, aceste costuri fiind înregistrate în conturile de cheltuieli corespunzătoare.

(5) În cazul acțiunilor și altor investiții financiare pe termen scurt care nu sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, precum și al acțiunilor și altor investiții financiare pe termen lung, costul de achiziție include și costurile de tranzacționare direct atribuite achiziției lor.

(6) Costurile îndatorării care sunt direct atribuite achiziției, construcției sau producției unui activ cu ciclu lung de fabricație pot fi incluse în costul celui active. De exemplu, în costurile îndatorării pot fi incluse dobânda la capitalul împrumutat pentru finanțarea achiziției, construcției sau producției de active cu ciclu lung de fabricație, precum și comisioanele aferente acestor împrumuturi contractate.

(7) Costurile îndatorării pot fi incluse în costurile de producție ale unui activ cu ciclu lung de fabricație, în măsura în care sunt legate de perioada de producție.

(8) Costurile îndatorării suportate de entitate în legătură cu împrumutul de fonduri pot fi incluse în costul bunurilor sau serviciilor cu ciclu lung de fabricație, cu respectarea principiului prudenței.

(9) 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.

Activele financiare care sunt fabricate pe o bază repetitivă de-a lungul unei perioade scurte de timp nu sunt considerate active cu ciclu lung de fabricație. Nu sunt active cu ciclu lung de fabricație nici activele care în momentul achiziției sunt gata pentru utilizarea lor prestabilită sau pentru vânzare.

(10) Capitalizarea costurilor îndatorării trebuie să înceteze când se realizează cea mai mare parte a activităților necesare pentru pregătirea activului cu ciclu lung de fabricație, în vederea utilizării prestabilite sau a vânzării acestuia.

(11) În cazul includerii costurilor îndatorării în valoarea activelor, acestea trebuie prezentate în notele explicative.

A.2 Evaluarea cu ocazia inventarierii

Art. 72. - Evaluarea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii cu ocazia inventarierii se face potrivit prezentului regulament și normelor emise în acest sens de Ministerul Finanțelor Publice.

A.3 Evaluarea la încheierea exercițiului financiar

Art. 73. - (1) În scopul întocmirii situațiilor financiare anuale, entitățile trebuie să procedeze la inventarierea și evaluarea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii.

În situațiile financiare anuale elementele de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii se evaluează la valoarea contabilă pusă de acord cu rezultatele inventarierii. Prezentul regulament se aplică inclusiv în cazul bunurilor care au fost aduse drept aport la capital și al activelor în curs de execuție.

În înțelesul prezentului regulament, valoarea contabilă a unui activ este valoarea la care acesta este recunoscut după ce se deduc amortizarea acumulată, pentru activele amortizabile și ajustările acumulate din depreciere sau pierdere de valoare.

(2) În scopul efectuării inventarierii, conducerea entității trebuie să stabilească proceduri proprii, cu respectarea prevederilor legale.

(3) La stabilirea valorii de inventar a bunurilor se va aplica principiul prudenței, potrivit căruia se va ține seama de toate ajustările de valoare datorate depreciilor sau pierderilor de valoare.

Pentru elementele de natura activelor înregistrate la cost, diferențele constatate în minus între valoarea de inventar și valoarea contabilă se evidențiază distinct în contabilitate, în conturi de ajustări, aceste elemente menținându-se la valoarea lor de intrare.

(4) Evaluarea imobilizărilor corporale și necorporale, cu ocazia inventarierii, se face la valoarea de inventar, stabilită în funcție de utilitatea bunului, starea acestuia și prețul pieței. Fac obiectul evaluării și imobilizările în curs de execuție.

Corectarea valorii imobilizărilor necorporale și corporale și aducerea lor la nivelul valorii de inventar se efectuează, în funcție de tipul de depreciere existentă, fie prin înregistrarea unei amortizări suplimentare, în cazul în care se constată o depreciere ireversibilă, fie prin constituirea sau suplimentarea ajustărilor pentru depreciere, în cazul în care se constată o depreciere reversibilă a acestora.

În cazul imobilizărilor corporale și necorporale, la determinarea pierderilor din depreciere pot fi avute în vedere, de către evaluatori independenți sau personalul entității, și alte metode de evaluare (de exemplu: metode bazate pe fluxuri de numerar).

Pentru a stabili dacă există depreciere ale imobilizărilor corporale și necorporale, în afara constatării faptice cu ocazia inventarierii, pot fi luate în considerare surse externe și interne de informații.

La sursele externe de informații se încadrează aspecte precum:

- pe parcursul perioadei, valoarea de piață a activului a scăzut semnificativ mai mult decât ar fi fost de așteptat ca rezultat al trecerii timpului sau utilizării;
- pe parcursul perioadei au avut loc modificări semnificative, cu efect negativ asupra entității, sau astfel de modificări se vor produce în viitorul apropiat asupra mediului tehnologic, comercial, economic sau juridic în care entitatea își desfășoară activitatea sau pe piața căreia îi este dedicat activul etc.

Din sursele interne de informații se exemplifică următoarele elemente:

- există indicii de uzură fizică sau morală a imobilizării;
- pe parcursul perioadei au avut loc modificări semnificative, cu efect negativ asupra entității, sau astfel de modificări se vor produce în viitorul apropiat, în ceea ce privește gradul sau modul în care imobilizarea este utilizată sau se așteaptă să fie utilizată. Astfel de modificări includ: situațiile în care imobilizarea devine neproductivă, planurile de restructurare sau de întrerupere a activității căreia îi este dedicată imobilizarea, precum și planificarea cedării imobilizării înainte de data estimată anterior;
- raportările interne pun la dispoziție indicii cu privire la faptul că rezultatele economice ale unei imobilizări sunt sau vor fi mai slabe decât cele scontate.

Indiciile de depreciere a imobilizărilor, puse la dispoziție de raportările interne, includ:

- fluxul de numerar necesar pentru achiziționarea unei imobilizări similare, pentru exploatarea sau întreținerea imobilizării este semnificativ mai mare decât cel prevăzut inițial în buget;
- rezultatul din exploatare generat de imobilizare este vizibil inferior celui prevăzut în buget;
- o scădere semnificativă a profitului din exploatare prevăzut în buget, respectiv o creștere semnificativă a pierderilor prevăzute în buget, generate de imobilizare etc.

Deciziile privind reluarea unor depreciere înregistrate în conturile de ajustări au la bază constatările comisiei de inventariere. Pot exista și unele indicii că o pierdere din depreciere recunoscută în perioadele anterioare pentru o imobilizare necorporală sau corporală nu mai există sau s-a redus. La această evaluare se ține cont de surse externe și interne de informații.

În categoria surselor externe de informații se pot încadra următoarele:

- valoarea de piață a imobilizării a crescut semnificativ în cursul perioadei;
- în cursul perioadei au avut loc modificări semnificative cu efect favorabil asupra entității sau se estimează că astfel de modificări se vor produce în viitorul apropiat, în mediul tehnologic, comercial, economic sau juridic în care entitatea își desfășoară activitatea sau pe piața căreia îi este dedicat activul etc.

Dintre sursele interne de informații se exemplifică următoarele:

- pe parcursul perioadei au avut loc modificări semnificative, cu efect favorabil asupra entității, sau astfel de modificări se vor produce în viitorul apropiat în ceea ce privește gradul sau modul în care imobilizarea este utilizată sau se așteaptă să fie utilizată. Aceste modificări includ costurile efectuate în timpul perioadei pentru a îmbunătăți și a crește performanța imobilizării sau pentru a restructura activitatea căreia îi aparține imobilizarea;
- raportările interne dovedesc faptul că performanța economică a unei imobilizări este sau va fi mai bună decât s-a prevăzut inițial etc.

Evaluarea imobilizărilor corporale la data bilanțului se efectuează la cost, mai puțin amortizarea și ajustările cumulate din depreciere, sau la valoarea reevaluată, aceasta fiind valoarea justă la data reevaluării, mai puțin orice amortizare ulterioară cumulată și orice pierderi din depreciere ulterioare cumulate.

(5) Activele de natura stocurilor se evaluează la valoarea contabilă, mai puțin ajustările pentru depreciere constatate. Ajustări pentru

depreciere se constată inclusiv pentru stocurile fără mișcare. În cazul în care valoarea contabilă a stocurilor este mai mare decât valoarea de inventar, valoarea stocurilor se diminuează până la valoarea realizabilă netă, prin constituirea unei ajustări pentru depreciere.

Fac obiectul evaluării și stocurile în curs de execuție.

În înțelesul prezentului regulament, prin valoare realizabilă netă a stocurilor 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.

(6) Evaluarea la inventar a creanțelor și a datoriilor se face la valoarea lor probabilă de încasare sau de plată. Diferențele constatate în minus între valoarea de inventar stabilită la inventariere și valoarea contabilă a creanțelor se înregistrează în contabilitate pe seama ajustărilor pentru deprecierea creanțelor.

Pentru creanțele incerte se constituie ajustări pentru pierdere de valoare.

Evaluarea la bilanț a creanțelor și a datoriilor exprimate în valută și a celor cu decontare în lei în funcție de cursul unei valute se face la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României, valabil la data încheierii exercițiului financiar. În scopul prezentării în bilanț, valoarea creanțelor, astfel evaluate, se diminuează cu ajustările pentru pierdere de valoare.

(7) Disponibilitățile bănești, securile, cambiale, biletele la ordin, scrisorile de garanție, acreditivele, ipotecile, precum și alte valori aflate în casieria unităților se prezintă în bilanț în conformitate cu prevederile legale.

Disponibilitățile bănești și alte valori similare în valută se evaluează în bilanț la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României, valabil la data încheierii exercițiului financiar.

Înscrisura în listele de inventariere a mărcilor poștale, a timbrei fiscale, tichetelor de călătorie, bonurilor cantități fixe, a biletelor de spectacole, de intrare în muzee, expoziții și altele asemenea se face la valoarea lor nominală.

În cazul unor bunuri de această natură depreciate sau fără utilizare se constituie ajustări pentru pierdere de valoare.

(8) Acțiunile și alte investiții financiare pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată se evaluează la valoarea de cotație din ultima zi de tranzacționare, iar cele netranzacționate la costul istoric mai puțin eventualele ajustări pentru pierdere de valoare.

(9) Acțiunile și alte investiții financiare pe termen lung se evaluează la costul istoric mai puțin eventualele ajustări pentru pierdere de valoare.

(10) Pentru elementele de natura datoriilor, diferențele constatate în plus între valoarea de inventar și valoarea contabilă se înregistrează în contabilitate, pe seama elementelor corespunzătoare de datorii.

(11) Capitalurile proprii rămân evidențiate la valorile din contabilitate.

Art. 74. - (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 prezentate în situațiile financiare anuale utilizând cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României și valabil la data încheierii exercițiului financiar. Diferențele de curs valutar, favorabile sau nefavorabile, între cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României de la data înregistrării creanțelor sau datoriilor în valută sau cursul la care acestea sunt înregistrate în contabilitate și cursul de schimb de la data încheierii exercițiului financiar, se înregistrează, la venituri sau cheltuieli, din diferențe de curs valutar, după caz.

b) Pentru creanțele și datorile, 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 alte venituri sau alte 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 prezentate în situațiile financiare anuale utilizând cursul de schimb de la data efectuării tranzacției.

d) Elementele nemonetare achiziționate cu plata în valută și înregistrate la valoarea justă (de exemplu, imobilizările corporale reevaluate) trebuie raportate prezentate în situațiile financiare anuale la această valoare.

(2) Prin elemente monetare se înțelege disponibilitățile bănești și activele/datoriile de primit/de plătit în sume fixe sau determinabile. Caracteristica esențială a unui element nemonetar este dreptul de a primi sau obligația de a plăti un număr fix sau determinabil de unități monetare.

Art. 75. - 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, dacă informațiile respective se referă la condiții (evenimente, operațiuni etc.) care au existat la data bilanțului.

A.4 Evaluarea la data ieșirii din entitate

Art. 76. - (1) La data ieșirii din entitate sau la darea în consum, bunurile se evaluează și se scad din gestiune la valoarea lor de intrare sau la valoarea la care sunt înregistrate în contabilitate (de exemplu, valoarea reevaluată pentru imobilizările corporale care au fost reevaluate sau valoarea justă pentru titlurile pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată).

(2) Activele constatate minus în gestiune se scot din evidență la data constatării lipsei acestora.

(3) La scoaterea din evidență a activelor, se reiau la venituri ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare aferente acestora.

A.5 Evenimente ulterioare datei bilanțului

Art. 77. - (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 emitere, chiar dacă acele evenimente au loc după declararea publică a profitului sau a altor informații financiare selectate.

În înțelesul prezentului regulament, prin autorizarea situațiilor financiare anuale se înțelege aprobarea acestora de către un consiliu

director, administratori sau alte organe de conducere, potrivit organizării entității, în vederea înaintării lor spre aprobare, conform legii.

(2) Pot fi identificate două tipuri de evenimente ulterioare datei bilanțului:

- a) cele care fac dovada condițiilor care au existat la data bilanțului (aceste evenimente conduc la ajustarea situațiilor financiare anuale după data bilanțului); și
- b) cele care indică condițiile care au apărut ulterior datei bilanțului (aceste evenimente nu conduc la ajustarea situațiilor financiare anuale după perioada de raportare).

(3) În cazul evenimentelor ulterioare datei bilanțului care conduc la ajustarea situațiilor financiare anuale, entitatea ajustează valorile recunoscute în situațiile sale financiare, pentru a reflecta evenimentele ulterioare datei bilanțului.

Exemple de evenimente ulterioare datei bilanțului care conduc la ajustarea situațiilor financiare anuale și care impun ajustarea de către entitate a valorilor recunoscute în situațiile sale financiare sau recunoașterea de elemente ce nu au fost anterior recunoscute sunt următoarele:

- a) soluționarea ulterior datei bilanțului a unui litigiu care confirmă că o entitate are o obligație prezentă la data bilanțului. Entitatea ajustează orice provizion recunoscut anterior legat de acest litigiu, sau recunoaște un nou provizion. Ca urmare, entitatea nu prezintă o datorie contingentă;
- b) falimentul unui client apărut ulterior datei bilanțului confirmă, de obicei, că la data bilanțului exista o pierdere aferentă unei creanțe comerciale și, în consecință, entitatea trebuie să ajusteze valoarea contabilă a creanței comerciale;
- c) descoperirea de fraude sau erori ce arată că situațiile financiare anuale sunt incorecte.

(4) În cazul evenimentelor ulterioare datei bilanțului care nu conduc la ajustarea situațiilor financiare anuale, entitatea nu își ajustează valorile recunoscute în situațiile sale financiare anuale pentru a reflecta acele evenimente ulterioare datei bilanțului.

Un exemplu de eveniment ulterior datei bilanțului care nu conduce la ajustarea 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 emitere.

(5) Dacă o entitate primește, ulterior datei bilanțului, informații despre condițiile ce au existat la data bilanțului, entitatea trebuie să actualizeze prezentările de informații ce se referă la aceste condiții, în lumina noilor informații.

(6) Atunci când evenimentele ulterioare datei bilanțului care nu conduc la ajustarea situațiilor financiare anuale sunt semnificative, reprezentarea lor ar putea influența deciziile economice ale utilizatorilor. În consecință, o entitate trebuie să prezinte următoarele informații pentru fiecare categorie semnificativă de astfel de evenimente ulterioare datei bilanțului:

- a) natura evenimentului; și
- b) o estimare a efectului financiar sau o mențiune conform căreia o astfel de estimare nu poate să fie făcută.

A.6 Corectarea erorilor contabile

Art. 78. - (1) Corectarea erorilor se efectuează la data constatării lor.

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

- a) erau disponibile la momentul la care situațiile financiare anuale 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 anuale.

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

(3) Corectarea erorilor aferente exercițiului financiar curent se efectuează pe seama contului de profit și pierdere.

(4) Corectarea erorilor semnificative aferente exercițiilor financiare precedente nu determină modificarea situațiilor financiare ale acelor exerciții și se efectuează pe seama rezultatului reportat.

(5) În cazul erorilor aferente exercițiilor financiare precedente, corectarea acestora nu presupune ajustarea informațiilor comparative prezentate în situațiile financiare anuale. Informații comparative referitoare la bilanțul și contul de profit și pierdere ale entității, respectiv modificarea elementelor din bilanțul entității, sunt prezentate în notele explicative.

Erorile nesemnificative aferente exercițiilor financiare precedente se corectează, de asemenea, pe seama rezultatului reportat. Totuși, pot fi corectate pe seama contului de profit și pierdere erorile nesemnificative.

Erorile nesemnificative sunt cele de natură să nu influențeze informațiile financiar-contabile. Se consideră că o eroare este semnificativă dacă aceasta ar putea influența deciziile economice ale utilizatorilor, luate pe baza situațiilor financiare anuale. Analizarea dacă o eroare este semnificativă sau nu se efectuează în context, având în vedere natura sau valoarea individuală sau cumulată a elementelor.

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

(6) Erorile constatate în contabilitate se pot referi fie la exercițiul financiar curent, fie la exercițiile financiare precedente.

B. ACTIVE IMOBILIZATE

B.1 Reguli de evaluare de bază

Art. 79. - (1) Activele immobilizate sunt active generatoare de beneficii economice viitoare 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 art.80 și art.81.

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

Art. 80. - (1) Amortizarea valorii activelor immobilizate cu durate limitate de utilizare economică reprezintă alocarea sistematică a valorii amortizabile a unui activ pe întreaga durată de utilizare economică. Valoarea amortizabilă este reprezentată de costul activului sau altă valoare care substituie acest cost (ex. valoarea reevaluată).

Valoarea contabilă a acestor active este valoarea care este prezentată în bilanț, fiind reprezentată de costul de achiziție, costul de producție sau alte valori care substituie costul, diminuate cu amortizarea cumulată până la acea dată, precum și cu pierderile cumulate din depreciere.

(2) În înțelesul prezentelor reglementari, prin durată 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.

Art. 81. - (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 atribuibilă acestora la data bilanțului.

(2) Imobilizările trebuie să facă obiectul ajustărilor pentru depreciere, 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.

(5) Prin excepție de la prevederile alin.(3), organismele de plasament colectiv care sunt constituite prin act constitutiv, prevăzute la art.76 și art.114 din Legea nr.297/2004 privind piața de capital, cu modificările și completările ulterioare, pot include ajustările de valoare prevăzute la alin.(1) și (2) direct în capitalul propriu. În cazul în care ajustările de valoare au fost incluse direct în capitalul propriu, organismele de plasament colectiv care sunt constituite prin act constitutiv sunt obligate să întocmească o notă explicativă distinctă cuprinzând informații detaliate cu privire la ajustările de valoare.

(6) În cazul în care se realizează ajustarea prevăzută la alin.(5) sumele vor fi recunoscute direct în capitalurile proprii și se vor prezenta distinct în bilanț, respectiv în Situația modificărilor capitalului propriu.

Art. 82. - Dacă activele imobilizate 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.

B.2 Imobilizări necorporale

B.2.1 Recunoașterea imobilizărilor necorporale

Art. 83. - (1) O imobilizare necorporală 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.

(2) O imobilizare necorporală îndeplinește criteriul de a fi identificabilă când:

- a) este separabilă, adică poate fi separată sau divizată de entitate și vândută, transferată, autorizată, închiriată sau schimbată, fie individual, fie împreună cu un contract corespunzător, un activ identificabil sau o datorie identificabilă; sau
- b) decurge din drepturi contractuale sau de altă natură legală, indiferent dacă acele drepturi sunt transferabile sau separabile de entitate sau de alte drepturi și obligații.

(3) O entitate controlează o imobilizare necorporală dacă entitatea are capacitatea de a obține beneficii economice viitoare de pe urma resursei și de a restricționa accesul altor entități la acele beneficii. Beneficiile economice viitoare care decurg dintr-o imobilizare necorporală pot include venitul din vânzarea produselor sau serviciilor, economisiri de costuri sau alte beneficii rezultate din utilizarea imobilizării de către entitate.

(4) Anumite imobilizări necorporale pot fi păstrate în sau pe un obiect fizic, cum ar fi un compact-disc (în cazul unui software), documentație legală (în cazul unei licențe sau al unui brevet) sau peliculă. Pentru a stabili dacă o imobilizare care încorporează atât elemente corporale, cât și necorporale ar trebui tratată ca imobilizare corporală sau ca imobilizare necorporală, o entitate evaluează care element este mai semnificativ. De exemplu, software-ul pentru un utilaj computerizat care nu poate opera fără acel software specific se include în valoarea acelei imobilizări corporale. Același lucru este valabil și pentru sistemul de operare al unui computer. Atunci când software-ul nu este parte integrantă a hardware-ului respectiv, software-ul este tratat ca imobilizare necorporală.

(5) Listele de clienți nu se recunosc ca imobilizări necorporale.

Art. 84. - (1) O imobilizare necorporală trebuie recunoscută în bilanț dacă se estimează că va genera beneficii economice pentru entitate și costul activului poate fi evaluat în mod credibil.

(2) Pentru a stabili dacă o imobilizare necorporală generată intern îndeplinește criteriile de recunoaștere, o entitate clasifică generarea imobilizării într-o fază de cercetare și o fază de dezvoltare. Dacă o entitate nu poate face distincția între faza de cercetare și cea de dezvoltare ale unui proiect intern de creare a unei imobilizări necorporale, entitatea tratează cheltuielile cu acel proiect ca și cum ar fi determinate doar de faza de cercetare.

(3) Nicio imobilizare necorporală care decurge din cercetare (sau din faza de cercetare a unui proiect intern) nu se recunoaște. Cheltuielile cu cercetarea (sau cele din faza de cercetare a unui proiect intern) se recunosc drept cheltuieli atunci când sunt generate, deoarece, în faza de cercetare a unui proiect intern, o entitate nu poate demonstra că o imobilizare necorporală există și că aceasta va genera beneficii economice viitoare.

(4) Cercetarea este investigația originală și planificată întreprinsă în scopul câștigării unor cunoștințe sau înțelesuri științifice ori tehnice noi.

(5) Exemple de activități de cercetare sunt:

- a) activitățile al căror scop este acela de a obține cunoștințe noi;
- b) identificarea, evaluarea și selecția finală a aplicațiilor descoperirilor făcute prin cercetare sau a altor cunoștințe;
- c) căutarea de alternative pentru materiale, instrumente, produse, procese, sisteme sau servicii; și

- d) formularea, elaborarea, evaluarea și selecția finală a alternativelor posibile pentru materiale, instrumente, produse, procese, sisteme sau servicii noi sau îmbunătățite.

Art. 85. - În cadrul imobilizărilor necorporale se cuprind:

- a) cheltuielile de constituire;
- b) cheltuielile de dezvoltare;
- c) concesiunile, brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile și activele similare, cu excepția celor create intern de entitate;
- d) fondul comercial;
- e) alte imobilizări necorporale; și
- f) avansurile acordate furnizorilor de imobilizări necorporale și imobilizările necorporale în curs de execuție.

B.2.2 Active de natura cheltuielilor de constituire

Art. 86. - Cheltuielile de constituire sunt cheltuielile ocazionate de înființarea sau dezvoltarea unei persoane juridice (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).

Art. 87. - (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.

Art. 88. - Sumele prezentate în bilanț la elementul „Cheltuieli de constituire” trebuie explicate în notele explicative.

B.2.3 Active de natura cheltuielilor de dezvoltare

Art. 89. - (1) Imobilizările de natura cheltuielilor de dezvoltare sunt generate de aplicarea rezultatelor cercetării sau a altor cunoștințe, într-un plan sau proiect ce vizează producția de materiale, dispozitive, produse, procese sau servicii noi sau îmbunătățite substanțial, înaintea de începerea producției sau utilizării comerciale.

(2) O imobilizare necorporală generată de dezvoltare (sau faza de dezvoltare a unui proiect intern) se recunoaște dacă, și numai dacă, o entitate poate demonstra toate elementele următoare:

- a) fezabilitatea tehnică pentru finalizarea imobilizării necorporale, astfel încât aceasta să fie disponibilă pentru utilizare sau vânzare;
- b) intenția sa de a finaliza imobilizarea necorporală și de a o utiliza sau vinde;
- c) capacitatea sa de a utiliza sau vinde imobilizarea necorporală;
- d) modul în care imobilizarea necorporală va genera beneficii economice viitoare probabile. Printre altele, entitatea poate demonstra existența unei piețe pentru producția generată de imobilizarea necorporală ori pentru imobilizarea necorporală în sine sau, dacă se prevede folosirea ei pe plan intern, utilitatea imobilizării necorporale;
- e) disponibilitatea unor resurse tehnice, financiare și de altă natură adecvate pentru a completa dezvoltarea și pentru a utiliza sau vinde imobilizarea necorporală;
- f) capacitatea sa de a evalua credibil cheltuielile atribuibile imobilizării necorporale pe perioada dezvoltării sale.

(3) 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.

Art. 90. - (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 prezentate în bilanț la elementul „Cheltuieli de dezvoltare” trebuie explicate în notele explicative.

B.2.4 Concesiunile, brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile și activele similare

Art. 91. - (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 redevențe/chirii, și nu o valoare amortizabilă, în contabilitatea entității care primește concesiunea, se reflectă cheltuiala reprezentând redevența/chiria, fără recunoașterea unei imobilizări necorporale.

(3) Brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile și alte active similare se amortizează pe durata prevăzută pentru utilizarea lor de către entitatea care le deține.

(4) În cazul unui acord de concesiune a serviciilor de tip public-privat, încheiat potrivit legislației în vigoare, licența primită de entitatea care are calitatea de operator, de a taxa utilizatorii unui serviciu public, se înregistrează la imobilizări necorporale,

dacă sunt stabilite o durată și o valoare pentru această licență.

(5) În înțelesul prezentului regulament, un acord de concesiune a serviciilor este de tip public-privat dacă:

- a) concedentul controlează sau reglementează ce servicii trebuie să presteze operatorul în cadrul infrastructurii, cui trebuie să le presteze și la ce preț; și
- b) concedentul controlează - prin dreptul de proprietate, dreptul de beneficiu sau în alt mod - orice interes rezidual în infrastructură la terminarea acordului.

B.2.5 Fondul comercial

Art. 92. - (1) Fondul comercial, se recunoaște, de regulă, la consolidare și reprezintă diferența dintre costul de achiziție și valoarea justă la data tranzacției, a părții din activele nete achiziționate de către o entitate.

(2) În situațiile financiare anuale individuale, fondul comercial se poate recunoaște numai în cazul transferului tuturor activelor sau al unei părți a acestora și, după caz, și de datorii și capitaluri proprii, indiferent dacă este realizat ca urmare a cumpărării sau ca urmare a unor operațiuni de fuziune. Transferul este în legătură cu o afacere, reprezentată de un ansamblu integrat de activități și active organizate și administrate în scopul obținerii de profituri, înregistrării de costuri mai mici sau alte beneficii.

Pentru recunoașterea în contabilitate a activelor și datoriilor primite cu ocazia acestui transfer, entitățile trebuie să procedeze la evaluarea valorii juste a elementelor primite, în scopul determinării valorii individuale a acestora. Aceasta se efectuează, de regulă, de către profesioniști calificați în evaluare, membri ai unui organism profesional în domeniu, recunoscut național și internațional.

(3) Fondul comercial generat intern nu se recunoaște ca activ deoarece nu este o resursă identificabilă (adică nu este separabil și nici nu decurge din drepturi legale contractuale sau de altă natură) controlată de entitate, care să poată fi evaluată credibil la cost.

(4) Dacă în situațiile financiare anuale individuale se înregistrează fond comercial negativ, tratamentul acestuia este cel prevăzut la art.57 din Regulamentul privind reglementările contabile conforme cu Directiva a VII-a a CEE aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de C.N.V.M.

Art. 93. - În cazul în care fondul comercial este tratat ca un activ 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.

B.2.6 Avansuri și alte imobilizări necorporale

Art. 94. - (1) 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 rețete, formule, modele, proiecte și prototipuri.

(2) Programele informatice, precum și celelalte imobilizări necorporale înregistrate la elementul „Alte imobilizări necorporale” se amortizează pe durata prevăzută pentru utilizarea lor de către entitatea care le deține.

(3) În cazul programelor informatice achiziționate împreună cu licențele de utilizare, dacă se poate efectua o separare între cele două active, acestea sunt contabilizate și amortizate separat.

B.2.7 Imobilizările necorporale în curs de execuție

Art. 95. - Imobilizările necorporale în curs de execuție reprezintă imobilizările necorporale neterminate până la sfârșitul perioadei, evaluate la costul de producție sau costul de achiziție, după caz.

B.2.8 Evaluarea inițială a imobilizărilor necorporale

Art. 96. - O imobilizare necorporală se înregistrează inițial la costul de achiziție sau de producție, așa cum sunt definite în prezentul regulament.

Art. 97. - Un element necorporal raportat drept cheltuielă într-o perioadă nu poate fi recunoscut ulterior ca parte din costul unei imobilizări necorporale.

B.2.9 Cheltuieli ulterioare

Art. 98. - (1) Cheltuielile ulterioare efectuate cu o imobilizare necorporală după cumpărarea sau finalizarea acesteia se înregistrează în conturile de cheltuieli atunci când sunt efectuate.

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

B.2.10 Evaluarea la data bilanțului

Art. 99. - O imobilizare necorporală trebuie prezentată în bilanț la valoarea de intrare, mai puțin ajustările cumulate de valoare.

B.2.11 Cedarea

Art. 100. - O imobilizare necorporală trebuie scoasă din evidență la cedare sau atunci când nici un beneficiu economic viitor nu mai este așteptat din utilizarea sau cedarea sa.

Art. 101. - În scopul prezentării în contul de profit și pierdere câștigurile sau pierderile care apar o dată cu încetarea utilizării sau ieșirea unei imobilizări necorporale se determină ca diferență între veniturile generate de ieșirea activului și valoarea sa neamortizată, inclusiv cheltuielile ocazionate de cedarea acestuia, și trebuie prezentate la valoare netă, ca venituri sau cheltuieli, după caz, în contul de profit și pierdere.

B.3 Imobilizări corporale

B.3.1 Recunoașterea imobilizărilor corporale

Art. 102. - Imobilizările corporale reprezintă active care:

- a) sunt deținute de o entitate pentru a fi utilizate în producția proprie 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.

Art. 103. - (1) Imobilizarea corporale cuprind: terenuri și construcții; instalații tehnice și mașini; alte instalații, utilaje și mobilier; avansuri acordate furnizorilor de imobilizări corporale și imobilizări corporale în curs de execuție.

(2) Terenurile și clădirile sunt active separabile și sunt contabilizate separat, chiar atunci când sunt achiziționate împreună. O creștere a valorii terenului pe care se află o clădire nu afectează determinarea valorii amortizabile a clădirii.

Art. 104. - (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.

Art. 105. - (1) 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 art.66.

(2) La recunoașterea în contabilitate a contractelor de leasing vor fi avute în vedere prevederile contractelor încheiate între părți, precum și legislația în vigoare.

Înregistrarea în contabilitate a amortizării bunului ce face obiectul contractului se efectuează în cazul leasingului financiar de către locatar/utilizator, iar în cazul leasingului operațional de către locator/finanțator.

Achizițiile de bunuri imobile și mobile, în cazul leasingului financiar, sunt tratate ca investiții în imobilizări, fiind supuse amortizării pe o bază consecventă cu politica normală de amortizare pentru bunuri similare ale locatarului.

În cazul leasingului operațional, bunurile sunt supuse amortizării de către locator, pe o bază consecventă cu politica normală de amortizare pentru bunuri similare ale acestuia.

Clasificarea contractelor de leasing în leasing financiar sau leasing operațional se efectuează la începutul contractului.

Reflectarea în contabilitatea locatarilor a activelor aferente operațiunilor de leasing financiar se efectuează cu ajutorul conturilor de imobilizări necorporale și imobilizări corporale.

Dobânzile de plătit corespunzătoare datoriiilor din operațiuni de leasing financiar se înregistrează în contabilitatea locatarilor periodic, conform contabilității de angajamente, în contrapartida contului de cheltuieli. Dobânda de plătit, aferentă perioadelor viitoare, se evidențiază în conturi în afara bilanțului.

Locatorul are recunoscute în contabilitate bunurile date în regim de leasing financiar drept creanțe imobilizate.

Dobânzile de primit corespunzătoare creanțelor din operațiuni de leasing financiar se înregistrează în contabilitatea locatorului periodic, conform contabilității de angajamente, în contrapartida contului de venituri.

La recunoașterea în contabilitate a contractelor de leasing financiar trebuie avută în vedere legislația care reglementează categoriile de entități care pot derula asemenea operațiuni.

La contabilizarea operațiunilor de leasing operațional, locatorul trebuie să prezinte bunurile date în regim de leasing operațional în conturile de imobilizări necorporale și imobilizări corporale, în conformitate cu natura acestora.

Sumele încasate sau de încasat se înregistrează în contabilitatea locatorului ca un venit în contul de profit și pierdere, conform contabilității de angajamente.

În contabilitatea locatarului, bunurile luate în leasing operațional sunt evidențiate în conturi de evidență din afara bilanțului.

Sumele plătite sau de plătit se înregistrează în contabilitatea locatarului ca o cheltuială în contul de profit și pierdere, conform contabilității de angajamente.

(3) În înțelesul prezentului regulament, termenii de mai jos au următoarele semnificații:

a) contract de leasing este un acord prin care locatorul cedează locatarului, în schimbul unei plăți sau serii de plăți, dreptul de a utiliza un bun pentru o perioadă stabilită;

b) leasing financiar este operațiunea de leasing care transferă cea mai mare parte din riscurile și avantajele aferente dreptului de proprietate asupra activului;

c) leasing operațional este operațiunea de leasing ce nu intră în categoria leasingului financiar.

(4) Un contract de leasing poate fi recunoscut ca leasing financiar dacă îndeplinește cel puțin una dintre următoarele condiții:

a) leasingul transferă locatarului titlul de proprietate asupra bunului până la sfârșitul duratei contractului de leasing;

b) locatarul are opțiunea de a cumpăra bunul la un preț estimat a fi suficient de mic în comparație cu valoarea justă la data la care opțiunea devine exercitabilă, astfel încât, la începutul contractului de leasing, există în mod rezonabil certitudinea că opțiunea va fi exercitată;

c) durata contractului de leasing acoperă, în cea mai mare parte, durata de viață economică a bunului, chiar dacă titlul de proprietate nu este transferat;

d) valoarea totală a ratelor de leasing, mai puțin cheltuielile accesorii, este mai mare sau egală cu valoarea de intrare a bunului, reprezentată de valoarea la care a fost achiziționat bunul de către finanțator, respectiv costul de achiziție;

e) bunurile ce constituie obiectul contractului de leasing sunt de natură specială, astfel încât numai locatarul le poate utiliza fără modificări majore.

(5) O tranzacție de vânzare a unui activ pe termen lung și de închiriere a aceluiași activ în regim de leasing (leaseback) se contabilizează în funcție de clauzele contractului de leasing, astfel:

a) dacă tranzacția de vânzare și închiriere a aceluiași activ are ca rezultat un leasing financiar, tranzacția reprezintă un mijloc prin care locatorul acordă o finanțare locatarului, activul având rol de garanție.

Entitatea beneficiară a finanțării (locatarul) nu va recunoaște în contabilitate operațiunea de vânzare a activului, nefiind îndeplinite condițiile de recunoaștere a veniturilor. Activul rămâne înregistrat în continuare la valoarea existentă anterior operațiunii de leasing, cu regimul de amortizare aferent.

Operațiunea de finanțare va fi evidențiată prin articolul contabil:

512 „Conturi curente la bănci” = 167 „Alte împrumuturi și datorii asimilate”, urmând ca dobânda și alte costuri ale finanțării, potrivit contractelor încheiate, să fie înregistrate conform prezentului regulament.

Din punctul de vedere al regimului taxei pe valoarea adăugată, au loc două operațiuni distincte, respectiv livrarea bunului, efectuată de locatar, și operațiunea de leasing, efectuată de locator, pentru care taxa pe valoarea adăugată se evidențiază potrivit legii.

- b) dacă tranzacția de vânzare și închiriere a aceluiași activ are ca rezultat un leasing operațional, entitatea vânzătoare contabilizează o tranzacție de vânzare, cu înregistrarea scoaterii din evidență a activului și a sumelor încasate sau de încasat și a taxei pe valoarea adăugată pentru operațiunile taxabile, conform prevederilor legale.

Operațiunea de închiriere a activului în regim de leasing operațional se contabilizează de utilizator conform prezentelor reglementări. Ca urmare, operațiunea se reflectă în contul de profit și pierdere.

Entitățile contractante care au efectuat operațiuni de leasing și leaseback trebuie să prezinte în notele explicative la situațiile financiare anuale informații referitoare la operațiunile derulate.

În vederea întocmirii situațiilor financiare anuale, utilizatorii bunurilor luate în leasing financiar sau operațional inventariază și transmit societății de leasing lista bunurilor deținute în baza contractelor de leasing.

Art. 106. - În cadrul imobilizărilor corporale sunt evidențiate în mod distinct imobilizările corporale în curs de execuție.

B.3.2 Evaluarea inițială a imobilizărilor corporale

Art. 107. - (1) O imobilizare corporală recunoscută ca activ trebuie evaluată inițial la costul său determinat potrivit regulilor de evaluare din prezentul regulament, în funcție de modalitatea de intrare în entitate.

(2) Exemple de costuri care se efectuează în legătură cu construcția unei imobilizări corporale, direct atribuibile unei imobilizări corporale sunt:

- a) costurile reprezentând salariile angajaților, contribuțiile legale și alte cheltuieli legate de aceste, care rezultă direct din construcția imobilizării corporale;
- b) cheltuieli materiale;
- c) costurile de amenajare a amplasamentului;
- d) costurile inițiale de livrare și manipulare;
- e) costurile de instalare și asamblare;
- f) cheltuieli de proiectare și pentru obținerea autorizațiilor;
- g) onorariile profesionale plătite avocaților și experților etc.;
- h) costurile de testare a funcționării corecte a activului, după deducerea încasărilor nete provenite din vânzarea elementelor produse în timpul aducerii activului la amplasamentul și condiția de funcționare (cum ar fi eșantioanele produse la testarea echipamentului).

În cazul în care o clădire este demolată pentru a fi construită o alta, cheltuielile cu demolarea sunt recunoscute după natura lor, fără a fi considerate costuri de amenajare a amplasamentului. Același tratament contabil se aplică și cheltuielilor reprezentând valoarea neamortizată a clădirii demolate.

(3) În costul unei imobilizări corporale pot fi incluse și costurile estimate inițial cu demontarea și mutarea acesteia la scoaterea din funcțiune, precum și cu restaurarea amplasamentului pe care este poziționată imobilizarea, atunci când aceste sume pot fi estimate credibil și entitatea are o obligație legată de demontare, mutare a imobilizării corporale și de refacere a amplasamentului.

(4) Costurile estimate cu demontarea și mutarea imobilizării corporale, precum și cele cu restaurarea amplasamentului, se recunosc în valoarea acesteia, în corespondență cu un cont de provizioane (contul 1513 „Provizioane pentru dezafectarea imobilizărilor corporale și alte acțiuni similare legate de acestea”).

B.3.3 Cheltuieli ulterioare

Art. 108. - (1) Cheltuielile ulterioare aferente unei imobilizări corporale trebuie recunoscute, de regulă, drept cheltuieli în perioada în care au fost efectuate.

(2) Cheltuielile efectuate în legătură cu imobilizările corporale utilizate în baza unui contract de închiriere, locație de gestiune sau alte contracte similare se evidențiază în contabilitatea entității care le-a efectuat, la imobilizări corporale sau drept cheltuieli în perioada în care au fost efectuate, în funcție de beneficiile economice aferente, similar cheltuielilor efectuate în legătură cu imobilizările corporale proprii.

Art. 109. - (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.

Art. 110. - (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 celui activ destinat vânzării. Prin urmare, orice profituri interne sunt eliminate din calculul costului acestui activ. În mod similar, cheltuiala 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.

B.3.4 Evaluarea la data bilanțului

Art. 111. - O imobilizare corporală trebuie prezentată în bilanț la valoarea de intrare, mai puțin ajustările cumulate de valoare.

B.3.5 Amortizarea

Art. 112. - (1) Amortizarea se stabilește prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare a imobilizărilor corporale.

(2) Amortizarea imobilizărilor corporale se calculează începând cu luna următoare punerii în funcțiune și până la recuperarea integrală a valorii lor de intrare, conform duratelor de utilizare economică și condițiilor de utilizare a acestora.

În cazul în care imobilizările corporale sunt trecute în conservare, în funcție de politica contabilă adoptată, entitatea înregistrează în contabilitate o cheltuială cu amortizarea sau o cheltuială corespunzătoare ajustării pentru deprecierea constatată.

O modificare semnificativă a condițiilor de utilizare sau învechirea unei imobilizări corporale poate justifica revizuirea duratei de amortizare. De asemenea, în cazul în care imobilizările corporale sunt trecute în conservare, folosirea lor fiind întreruptă pe o perioadă îndelungată, poate fi justificată revizuirea duratei de amortizare.

În cazuri excepționale, inclusiv în situația prevăzută la art.123 alin.(1) din prezentul regulament durata de amortizare stabilită inițial se poate modifica, această reestimare conducând la o nouă cheltuială cu amortizarea pe perioada rămasă de utilizare.

Art. 113. - (1) 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.

(2) Se supun, de asemenea, amortizării investițiile efectuate la imobilizările corporale luate cu chirie, pe durata contractului de închiriere.

La expirarea contractului de închiriere, valoarea investițiilor efectuate și a amortizării corespunzătoare se cedează proprietarului imobilizării. În funcție de clauzele cuprinse în contractul de închiriere, transferul poate reprezenta o vânzare de active sau o altă modalitate de cedare. Înregistrarea în contabilitate a operațiunilor se efectuează conform prezentelor reglementări.

Art. 114. - (1) Entitățile amortizează imobilizările corporale utilizând unul din următoarele regimuri de amortizare:

- amortizarea liniară realizată prin includerea uniformă în cheltuielile de exploatare a unor sume fixe, stabilite proporțional cu numărul de ani ai duratei de utilizare economică a acestora;
- amortizarea degresivă, care constă în multiplicarea cotelor de amortizare liniară cu un anumit coeficient, caz în care poate fi avută în vedere legislația în vigoare;
- amortizarea accelerată, care constă în includerea, în primul an de funcționare, în cheltuielile de exploatare a unei amortizări de până la 50% din valoarea de intrare a imobilizării. Amortizările anuale pentru exercițiile financiare următoare sunt calculate la valoarea rămasă de amortizat, după regimul liniar, prin raportare la numărul de ani de utilizare rămași. Deoarece amortizarea calculată trebuie să fie corelată cu modul de utilizare a activului și, întrucât în cazuri rare o imobilizare corporală se consumă în primul an în procent de până la 50%, rezultă că metoda de amortizare accelerată este mai puțin utilizată în scopuri contabile;
- amortizare calculată pe unitate de produs sau serviciu, atunci când natura imobilizării justifică utilizarea unei asemenea metode de amortizare.

(3) Terenurile nu se amortizează.

Investițiile efectuate pentru amenajarea lacurilor, bălților, iazurilor, terenurilor și pentru alte lucrări similare se recuperează pe calea amortizării, prin includerea în cheltuielile de exploatare într-o perioadă determinată de administratori sau persoanele care au obligația gestionării entității, pe baza duratelor de viață utilă ale acestora.

(4) Metoda de amortizare folosită trebuie să reflecte modul în care beneficiile economice viitoare ale unui activ se așteaptă să fie consumate de entitate.

(5) Metoda de amortizare se aplică de o manieră consecventă pentru toate activele de aceeași natură și având condiții de utilizare identice, în funcție de politica contabilă adoptată.

(6) Metoda de amortizare se poate modifica doar atunci când aceasta este determinată de o eroare în estimarea modului de consumare a beneficiilor aferente respectivei imobilizări corporale.

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

B.3.6 Cedarea și casarea

Art. 115. - (1) 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.

(2) Dacă o entitate recunoaște în valoarea contabilă a unei imobilizări corporale costul unei înlocuiri parțiale (înlocuirea unei componente), atunci ea scoate din evidență valoarea contabilă a părții înlocuite, cu amortizarea aferentă, dacă dispune de informațiile necesare.

Art. 116. - În scopul prezentării în contul de profit și pierdere, 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.

În cazul scoaterii din funcțiune a unei imobilizări corporale, sunt evidențiate distinct veniturile din vânzare, cheltuielile reprezentând valoarea neamortizată a imobilizării și alte cheltuieli legate de cedarea acesteia.

B.3.7 Compensații de la terți

Art. 117. - (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 natural sau furt;
- b) sume acordate de guvern, în schimbul unor imobilizări corporale, de exemplu, terenuri care au fost expropriate.

B.4 Imobilizări financiare

Art. 118. - (1) 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.

(2) Contravaloarea imobilizărilor financiare primite cu titlu gratuit se înregistrează în contrapartidă cu contul 1065 „Rezerve constituite din valoarea imobilizărilor financiare dobândite cu titlu gratuit”.

Art. 119. - În conturile de creanțe imobilizate reprezentând împrumuturi acordate se înregistrează sumele acordate terților în baza unor contracte pentru care entitatea percepe dobânzi, potrivit legii.

Art. 120. - (1) La alte creanțe imobilizate se cuprind garanțiile, depozitele și cauțiunile depuse de entitate la terți.

(2) Entitățile care au evidențiate în contul de creanțe imobilizate, creanțe 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 creanțe.

B.4.1 Evaluarea inițială

Art. 121. - Imobilizările financiare recunoscute ca activ se evaluează la costul de achiziție sau valoarea determinată prin contractul de dobândire a acestora.

B.4.2 Evaluarea la data bilanțului

Art. 122. - Imobilizările financiare se prezintă în bilanț la valoarea de intrare mai puțin ajustările cumulate pentru pierdere de valoare.

B.5 Reguli de evaluare alternative

B.5.1 Reevaluarea imobilizărilor corporale

Art. 123. - (1) Entitățile pot proceda la reevaluarea imobilizărilor corporale existente la sfârșitul exercițiului financiar, astfel încât acestea să fie prezentate în contabilitate la valoarea justă, cu reflectarea rezultatelor acestei reevaluări în situațiile financiare întocmite pentru acel exercițiu.

Amortizarea calculată pentru imobilizările corporale astfel reevaluate se înregistrează în contabilitate începând cu exercițiul financiar următor celui pentru care s-a efectuat reevaluarea.

Evaluările efectuate cu ocazia reorganizărilor de întreprinderi (fuziuni, divizări) nu constituie reevaluare în sensul prezentelor reglementări contabile, aceste evaluări efectuându-se în scopul stabilirii raportului de schimb, pentru toate elementele de bilanț. Fac excepție situațiile în care data situațiilor financiare anuale care stau la baza reorganizării coincide cu data situațiilor financiare anuale.

Dacă o imobilizare corporală complet amortizată mai poate fi folosită, cu ocazia reevaluării acesteia i se stabilește o nouă valoare și o nouă durată de utilizare economică, corespunzătoare perioadei estimate a se folosi în continuare.

(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.

Art. 124. - (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, recalculată la valoarea reevaluată a activului. Această metodă este folosită, deseori, pentru clădirile care sunt reevaluate la valoarea lor de piață.

Art. 125. - (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 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. Valoarea justă a imobilizărilor corporale este determinată, în general, plecând de la valoarea lor de piață.

(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.

Art. 126. - (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 sub element distinct în „Capital și rezerve”. Tratatamentul 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 câștig realizat.

În sensul prezentelor reglementări câștigul se consideră realizat la scoaterea din evidență a activului pentru care s-a constituit rezerva din reevaluare. Cu toate acestea, o parte din câștig 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 inițial 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 minimumul 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.

Art. 127. - Ajustările de valoare se calculează în fiecare exercițiu financiar pe baza valorii atribuite imobilizării la încheierea celui exercițiu financiar.

Art. 128. - 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.

B.5.2 Evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare

Art. 129. - (1) Prin derogare de la regulile generale de evaluare prevăzute de prezentul regulament și sub rezerva condițiilor prevăzute la alin.(3) - (5) din acest articol, entitățile pot evalua în situațiile financiare anuale consolidate instrumentele financiare, inclusiv instrumentele financiare derivate, la valoarea justă.

(2) 1. 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.

2. Un activ financiar este orice activ care reprezintă:

- a) numerar;
- 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 financiare sau datorii financiare cu o altă entitate, condiții care sunt potențial favorabile entității; sau

- d) un contract care va fi sau poate fi decontat în propriile instrumente de capitaluri ale entității, și este:
- un instrument financiar nederivat pentru care entitatea este sau poate fi obligată să primească un număr variabil al propriilor sale instrumente de capitaluri proprii; sau
 - un instrument financiar derivat care va fi sau poate fi decontat în al fel decât prin schimbul unei valori fixe de numerar sau al unui alt activ financiar pentru un număr fix din instrumentele de capitaluri proprii. În acest scop, instrumentele de capital ale entității nu includ instrumente care sunt ele însele contracte pentru primirea sau livrarea viitoare a propriilor instrumente de capitaluri proprii ale entității.
3. 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 instrumentele de capital ale entității. În acest scop, instrumentele de capital 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 prezentului regulament, 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 datorilor 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.
- (6) Tipurile de instrumente financiare derivate sunt definite prin reglementările pieței de capital.
- Angajamentele de cumpărare sau vânzare aferente instrumentelor financiare derivate se înregistrează în momentul încheierii contractelor, în conturi în afara bilanțului (cont 8038 „Alte valori în afara bilanțului”).
- Art. 130.** - (1) Valoarea justă prevăzută la art.129 alin.(1) 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 și trebuie testate periodic (și revizuite, dacă este cazul) prin compararea valorilor furnizate cu prețurile tranzacțiilor efective observabile sau pe baza oricăror informații de piață disponibile.
- (2) În sensul prezentelor reglementări piața credibilă are semnificația pieței active, așa cum apare prezentată aceasta la art.125 alin.(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 prezentul regulament.
- Art. 131.** - Prin excepție de la prevederile art.61, atunci când un instrument financiar se evaluează în conformitate cu art.130, 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. Astfel, în situațiile financiare consolidate care includ o asemenea entitate străină, diferențele de schimb valutar care în situațiile financiare anuale individuale au fost recunoscute în contul de profit și pierdere, se recunosc inițial într-o componentă a capitalurilor proprii (contul 1064 „Rezerve din diferențe de curs valutar în relație cu investiția netă într-o entitate străină”), urmând să fie recunoscute în contul de profit și pierdere la cedarea investiției nete.
- O entitate poate să își cedeze interesul într-o entitate străină prin vânzare, lichidare, rambursarea capitalului social sau abandonarea întregii entități sau a unei părți din aceasta. O reducere a valorii contabile a unei entități străine, fie din cauza pierderilor sale, fie din cauza

unei pierderi recunoscute de investitor, nu constituie o cedare parțială. În consecință, nicio parte a câștigului sau pierderii din diferențe de curs, amânate în capitalurile proprii, nu este recunoscută în contul de profit și pierdere la momentul reducerii valorii contabile.

În înțelesul prezentului regulament prin investiție netă într-o entitate străină se înțelege valoarea interesului entității raportoare din activele nete ale acelei entități străine.

Un element monetar ce urmează a fi primit de la o entitate străină sau plătit unei entități străine, pentru care decontarea nu este nici planificată și nici nu este probabil a fi făcută în viitorul apropiat, este, în esență, o parte a investiției nete a entității în acea entitate străină. Astfel de elemente monetare pot include creanțe sau împrumuturi pe termen lung. Ele nu includ creanțele și datoriile comerciale. Entitatea care deține un element monetar de primit de la o entitate străină sau plătit unei entități străine, poate fi orice filială a grupului.

Art. 132. - (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.

Art. 133. - Dacă a fost aplicată evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare, notele explicative prezintă:

- ipotezele semnificative care stau la baza modelelor și tehnicilor de evaluare, dacă valorile juste au fost determinate în conformitate cu art.130 alin.(1) lit. 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;
- 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 numerar; și
- un tabel care să prezinte modificările rezervei de valoare justă în cursul exercițiului financiar.

C. ACTIVE CIRCULANTE

C.1 Generalități

C.1.1 Recunoașterea activelor circulante

Art. 134. - (1) Un activ se clasifică ca activ circulant atunci când:

- se așteaptă să fie realizat în termen de 12 luni de la data bilanțului;
- se așteaptă să fie realizat sau este deținut cu intenția de a fi vândut sau consumat în cursul normal al ciclului de exploatare al entității;
- este reprezentat de numerar sau echivalente de numerar a căror utilizare nu este restricționată, sau
- este deținut, în principal, în scopul tranzacționării.

(2) Ciclul de exploatare al unei entități reprezintă perioada de timp dintre achiziționarea activelor care sunt destinate procesării și finalizarea acestora în numerar sau echivalente de numerar.

(3) Echivalentele de numerar 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.

Art. 135. - În categoria activelor circulante se cuprind:

- stocuri, inclusiv valoarea serviciilor prestate pentru care nu a fost întocmită factură;
- creanțe;
- investiții pe termen scurt;
- casa și conturi la bănci.

C.1.2 Evaluarea activelor circulante

Art. 136. - (1) Activele circulante trebuie evaluate la costul de achiziție sau costul de producție, după caz, cu respectarea prevederilor alin.(2).

(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.

Art. 137. - Evaluarea efectuată conform prevederilor de la art.136 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.

Art. 138. - 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.

C.2 Stocuri

Art. 139. - (1) Stocurile sunt active circulante:

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

(2) 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.

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

Art. 140. - (1) La ieșirea din gestiune, stocurile și alte active fungibile se evaluează și se 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. Perioada de calcul nu trebuie să depășească durata medie de stocare.

(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 costul de producție al lotului anterior, în ordine cronologică.

(6) O entitate trebuie să utilizeze aceleași metode de determinare a costului pentru toate stocurile care au natură și utilizare similare. Noțiunea de „utilizare similară” este proprie fiecărei entități.

Pentru stocurile cu natură sau utilizare diferită, folosirea unor metode diferite de calcul al costului poate fi justificată.

O diferență în ceea ce privește localizarea geografică a stocurilor nu este suficientă pentru a justifica utilizarea de metode diferite.

Art. 141. - (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. Entitățile care utilizează metoda inventarului intermitent efectuează inventarierea faptică a stocurilor conform politicilor contabile, dar nu mai târziu de finele perioadei de raportare pentru care au de determinat obligații fiscale. Aplicarea metodei inventarului intermitent presupune respectarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii.

Metoda inventarului intermitent constă în faptul că intrările de stocuri nu se înregistrează prin conturile de stocuri, ci prin conturile de cheltuieli.

Art. 142. - 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.

C.3 Investiții pe termen scurt

Art. 143. - (1) 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.

(2) Contravaloarea acțiunilor pe termen scurt primite cu titlu gratuit se înregistrează în contrapartidă cu contul 768 „Alte venituri financiare.”

Art. 144. - 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.

În categoria altor investiții pe termen scurt intră și depozitele bancare pe termen scurt.

Art. 145. - (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 cu excepția depozitelor bancare pe termen scurt, se aplică prevederile art.140. Depozitele bancare pe termen scurt în valută se înregistrează la constituire la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României, de la data operațiunii de constituire.

Lichidarea depozitelor bancare pe termen scurt constituite în valută se efectuează la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României, de la data operațiunii de lichidare.

Diferențele de curs valutar între cursul de la data constituirii sau cursul la care sunt înregistrate în contabilitate și cursul Băncii Naționale a României de la data lichidării depozitelor bancare se înregistrează la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

Art. 146. - Pentru deprecierea investițiilor deținute ca active circulante, la sfârșitul exercițiului financiar, cu ocazia inventarierii, pe seama cheltuielilor se reflectă ajustări pentru pierdere de valoare.

Art. 147. - La sfârșitul fiecărui exercițiu financiar sau la ieșirea din entitate a investițiilor pe termen scurt, 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.

C.4 Casa și conturi la bănci

Art. 148. - (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.

Art. 149. - 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.

Art. 150. - (1) Operațiunile privind încasările și plățile în valută se înregistrează în contabilitate la cursul de schimb valutar, comunicat de Banca Națională a României, de la data efectuării operațiunii.

(2) Operațiunile de vânzare - cumpărare de valută, inclusiv cele derulate în cadrul contractelor cu decontare la termen, 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.

Art. 151. - La finele fiecărei luni, disponibilitățile în valută și alte valori de trezorerie, cum sunt titluri de stat în valută, acreditive și depozite în valută, se evaluează la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României, din ultima zi bancară a luni în curs. Diferențele de curs înregistrate se recunosc în contabilitate la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

Art. 152. - În vederea achitării unor obligații față de furnizori, entitățile pot solicita deschiderea de acreditive la bănci, în lei sau în valută, în favoarea acestora.

Lichidarea acreditivelor constituite în valută se efectuează la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României, de la data operațiunii de lichidare.

Diferențele de curs valutar între cursul de la data constituirii sau cursul la care acreditivele sunt înregistrate în contabilitate și cursul Băncii Naționale a României de la data lichidării acreditivelor se înregistrează la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

Art. 153. - 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.

În cazul plăților în valută suportate din avansuri de trezorerie, cheltuielile se recunosc în contabilitate la cursul din data efectuării operațiunilor sau la cursul din data decontării avansului.

Sumele reprezentând avansuri de trezorerie, acordate potrivit legii și nedecontate până la data bilanțului, se evidențiază în contul de debitori diverși sau creanțe în legătură cu personalul, în funcție de natura creanței.

Art. 154. - În contul de viramente interne se înregistrează transferurile de disponibilități bănești între conturile la bănci, precum și între conturile la bănci și casieria entității.

Art. 155. - 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.

D. TERȚI

Art. 156. - Contabilitatea terților asigură evidența datoriilor și creanțelor entității în relațiile acesteia cu furnizorii, clienții, personalul, asigurările sociale, bugetul statului, entitățile afiliate și cele legate prin interese de participare, asociații/acționarii, debitorii și creditorii diverși.

Art. 157. - În contabilitatea furnizorilor și clienților se înregistrează operațiunile privind cumpărările, și serviciile prestate, precum și alte operațiuni similare efectuate.

Art. 158. - Avansurile acordate furnizorilor, precum și cele primite de la clienți se înregistrează în contabilitate în conturi distincte.

Art. 159. - Operațiunile privind vânzările/cumpărările de bunuri 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.

Art. 160. - (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.

Art. 161. - (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) În înțelesul prezentelor reglementări, o tranzacție în valută este o tranzacție care este exprimată sau necesită decontarea într-o altă monedă decât moneda națională (leu), inclusiv tranzacțiile rezultate atunci când o entitate:

a) cumpără sau vinde bunuri sau servicii al căror preț este exprimat în valută;

b) împrumută sau oferă spre împrumut fonduri, iar sumele ce urmează să fie plătite sau încasate sunt exprimate în valută; sau

c) achiziționează sau cedează într-o altă manieră active, contractează sau achită datorii exprimate în valută.

Cursul de schimb valutar este raportul de schimb dintre două monede.

Diferența de curs valutar este diferența ce rezultă din conversia unui anumit număr de unități ale unei monede într-o altă monedă la

cursuri de schimb diferite.

În vederea aplicării regulilor privind contabilizarea operațiunilor în valută, creanțele și datoriile exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, sunt asimilate elementelor exprimate în valută.

O tranzacție în valută trebuie înregistrată inițial la cursul de schimb valutar, comunicat de Banca Națională a României, de la data efectuării operațiunii.

(3) Înregistrarea contravalorii în lei a capitalului social subscris în valută se face la cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României, din data subscrierii.

Diferențele de curs valutar între cursul de la data subscrierii și cursul de la data vărsării capitalului social în valută se înregistrează la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

(4) În cazul datoriilor de leasing financiar în valută, acestea se înregistrează la cursul de schimb al pieței valutare comunicat de Banca Națională a României la data acordării finanțării. În situația în care data acordării finanțării este zi bancară, la calculul diferențelor de curs valutar aferente se va avea în vedere cursul de schimb al pieței valutare comunicat de Banca Națională a României în ultima zi bancară anterioară acestora.

Prevederile prezentului alineat se aplică și în cazul datoriilor de leasing financiar în lei, cu decontare în funcție de cursul unei valute.

(5) La finele fiecărei luni, creanțele și datoriile în valută se evaluează la cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României din ultima zi bancară a lunii în cauză. Diferențele de curs înregistrate se recunosc în contabilitate la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

Prevederile de mai sus se aplică și creanțelor și datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute. În acest caz, diferențele înregistrate se recunosc în contabilitate la alte venituri financiare sau alte cheltuieli financiare, după caz.

(6) Evaluarea prevăzută la alin.(5) se aplică și în cazul:

- a) creanțelor, respectiv datoriilor, reflectate în conturile 481 „Decontări între unitate și subunități” și 482 „Decontări între subunități” de subunitățile din România, care aparțin unor persoane juridice cu sediul sau domiciliul în străinătate, provenind din relațiile cu persoana juridică căreia îi aparțin aceste subunități, respectiv cu alte subunități ale aceleiași persoane juridice;
- b) avansurilor acordate pentru imobilizări corporale și necorporale (conturile 232 „Avansuri acordate pentru imobilizări corporale” și 234 „Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale”);
- c) avansurilor acordate pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor, respectiv primite pentru livrări de bunuri și prestări de servicii (contul 409 „Furnizori - debitori”, respectiv contul 419 „Clienți - creditori”);
- d) depozitelor bancare constituite în valută (conturile 267 „Creanțe imobilizate” și 508 „Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate”).

(7) În contextul datelor informative raportate potrivit legii, creanțele și datoriile exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, sunt asimilate creanțelor și datoriilor în lei.

(8) La scăderea din evidență a creanțelor și datoriilor ale căror termene de încasare sau de plată sunt prescrise, entitățile trebuie să demonstreze că au fost întreprinse toate demersurile legale, pentru decontarea acestora.

(9) În conformitate cu prevederile Legii contabilității nr.82/1991, republicată, orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(10) Din punct de vedere contabil, efectuarea operațiunii economico-financiare este probată de orice document în care se consemnează aceasta.

(11) În cazul bunurilor achiziționate însoțite de factură sau de aviz de însoțire a mărfii, urmând ca factura să sosească ulterior, cursul valutar utilizat la înregistrarea în contabilitate este cursul de la data recepției bunurilor.

Art. 162. - (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. De asemenea, în contabilitatea analitică se grupează distinct clienții și furnizorii la care entitatea deține participații.

Art. 163. - (1) Creanțele incerte se înregistrează distinct în contabilitate.

(2) În scopul prezentării în situațiile financiare anuale, creanțele se evaluează la valoarea probabilă de încasat.

Atunci când se estimează că o creanță nu se va încasa integral, în contabilitate se înregistrează ajustări pentru depreciere, la nivelul sumei care nu se mai poate recupera.

(3) În cazul cesionării unei creanțe, diferența dintre valoarea creanței preluate prin cesionare și suma de achitat cedentului reprezintă venit la data constatării drepturilor și obligațiilor, potrivit clauzelor contractuale.

Art. 164. - (1) 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, primele reprezentând participarea personalului la profit, acordate potrivit legii, și alte drepturi în bani și/sau în natură datorate de entitate personalului pentru munca prestată.

(2) În vederea înregistrării primelor reprezentând participarea personalului la profit, acordate potrivit legii, o entitate recunoaște ca provizion costul previzionat al acestora atunci și numai atunci când:

- a) entitatea are o obligație legală sau implicită de a face astfel de plăți ca rezultat al evenimentelor anterioare; și
- b) poate fi făcută o estimare certă a obligației.

O obligație curentă există atunci, și numai atunci, când entitatea nu are o altă alternativă realistă decât să efectueze aceste plăți.

În situațiile financiare anuale ale exercițiului financiar pentru care se propun prime reprezentând participarea personalului la profit, contravaloarea acestora se reflectă sub formă de provizion, cheltuiala rezultând din serviciul angajatului. Provizionul urmează a fi reluat în exercițiul financiar în care se acordă aceste prime.

Art. 165. - (1) Beneficiile sub forma acțiunilor proprii ale entității (sau alte instrumente de capitaluri proprii), acordate angajaților sunt înregistrate distinct (contul 644 „Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii”), în contrapartida conturilor de capitaluri proprii, la valoarea justă a respectivelor instrumente de capitaluri proprii, de la data acordării acelor beneficii. Recunoașterea cheltuielilor aferente muncii prestate de angajați are loc în momentul prestării acestora.

(2) Data acordării beneficiilor reprezintă data la care entitatea și angajații beneficiari ai respectivelor instrumente înțeleg și acceptă termenii și condițiile tranzacției, cu mențiunea că, dacă respectivul acord face obiectul unui proces de aprobare ulterioară (de exemplu, de către acționari), data acordării beneficiilor este data la care este obținută respectiva aprobare.

(3) Pentru instrumentele de capitaluri proprii acordate care intră în drepturi imediat, la data acordării beneficiilor, angajaților nu li se cere să finalizeze o perioadă specificată de servicii înainte de a avea dreptul necondiționat asupra respectivelor instrumente de capitaluri proprii și, în absența unei dovezi privind contrariul, entitatea va considera că serviciile prestate în schimbul instrumentelor de capitaluri proprii au fost deja primite. În acest caz, cheltuielile aferente se înregistrează integral, la momentul respectiv, în contrapartidă cu conturile de capitaluri proprii.

(4) Pentru instrumentele de capitaluri proprii acordate, care intră în drepturi numai după îndeplinirea de către angajați a unei perioade specificate de servicii, cheltuielile aferente sunt înregistrate pe măsura prestării serviciilor, pe parcursul perioadei pentru satisfacerea condițiilor de intrare în drepturi, în contrapartidă cu conturile de capitaluri proprii. Suma înregistrată drept cheltuieli va avea în vedere estimarea numărului de instrumente de capitaluri proprii care vor intra în drepturi, iar această estimare trebuie revizuită dacă informațiile ulterioare indică faptul că numărul de instrumente de capitaluri proprii preconizate a intra în drepturi este diferit față de estimările precedente, astfel încât, la data intrării în drepturi, estimarea respectivă să fie egală cu numărul de instrumente de capitaluri proprii care intră în drepturi.

Art. 166. - În contabilitate se înregistrează distinct alte drepturi și avantaje care, potrivit legislației în vigoare, nu se suportă din fondul de salarii (masă caldă, alimente antidot etc.), precum și alte drepturi acordate potrivit legii.

Art. 167. - Drepturile de personal neridicate în termenul legal se înregistrează într-un cont distinct, pe persoane.

Art. 168. - Reținerile din salariile personalului pentru cumpărări cu plata în rate, chirii sau pentru alte obligații ale salariaților, datorate terților (poprii, pensii alimentare și altele), se efectuează numai în baza unor titluri executorii sau ca urmare a unor relații contractuale.

Art. 169. - 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.

Art. 170. - Debitale provenite din avansuri de trezorerie nedecontate, din distribuiri de uniforme și echipamente de lucru, precum și debitele provenite din pagube materiale, amenzi 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.

Art. 171. - (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. Aici se cuprinde și contribuția unității la schemele de pensii facultative și la primele de asigurare voluntară de sănătate.

Art. 172. - 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.

Art. 173. - 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.

Art. 174. - Taxa pe valoarea adăugată se determină și se înregistrează în contabilitate potrivit legii.

Art. 175. - Impozitul pe venituri de natura salariilor, care se înregistrează în contabilitate, cuprinde totalul impozitelor individuale, calculate potrivit legii.

Art. 176. - (1) La alte impozite, taxe și vărsăminte datorate bugetului de stat sau bugetelor locale se cuprind: accizele, impozitul pe clădiri, impozitul pe terenuri, 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 se face pe seama conturilor corespunzătoare de datorii, acestea fiind recuperate prin preț, fără a tranzita prin conturile de venituri și cheltuieli.

Art. 177. - Subvențiile primite sau de primit de către entitate se înregistrează în contabilitate în conturi distincte.

Art. 178. - Contabilitatea decontărilor între entitățile din cadrul grupului și cu acționarii/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 acționari/asociați și entitate privind capitalul social, dividendele cuvenite acestora, alte decontări cu acționarii/asociații și, de asemenea, conturile coparticipanților referitoare la operațiunile efectuate în comun, în cazul asocierilor în participație.

Art. 179. - (1) 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 art.230 și art.231.

(2) Sumele depuse sau lăsate temporar de către acționari/asociați la dispoziția entității, precum și dobânzile aferente, calculate în condițiile legii, se înregistrează în contabilitate în conturi distincte.

Art. 180. - (1) Creanțele/datoriile entității față de alți terți, alții decât personalul propriu, clienții și furnizorii, se înregistrează în conturile de debitori/creditori diverși.

(2) În contul de debitori diverși se evidențiază și sumele reprezentând avansuri de trezorerie, nedecontate până la data bilanțului (articol contabil 461 „Debitori diverși” = 542 „Avansuri de trezorerie”).

Art. 181. - 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.

Art. 182. - (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 lunii sau față de cele la care sunt înregistrate în contabilitate trebuie recunoscute ca venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar în luna în care apar.

(2) Atunci când creanța sau datoria în valută este decontată în decursul aceleiași luni în care a și survenit, întreaga diferență de curs valutar este recunoscută în acea lună. Atunci când creanța sau datoria în valută este decontată într-o lună ulterioară, diferența de curs valutar recunoscută în fiecare lună care intervine până în luna decontării, se determină ținând seama de modificarea cursurilor de schimb valutar survenită în cursul fiecărei luni.

(3) Diferențele de valoare care apar cu ocazia decontării creanțelor și datoriilor exprimate în lei, în funcție de un curs valutar diferit de cel la care au fost înregistrate inițial pe parcursul lunii sau față de cele la care sunt înregistrate în contabilitate trebuie recunoscute în luna în care apar, la alte venituri sau cheltuieli financiare. Atunci când creanța sau datoria este decontată în decursul aceleiași luni în care a survenit, întreaga diferență rezultată este recunoscută în acea lună.

Atunci când creanța sau datoria este decontată într-o lună ulterioară, diferența recunoscută în fiecare lună, care intervine până în luna decontării, se determină ținând seama de modificarea cursurilor de schimb, survenită în cursul fiecărei luni.

(4) Prevederile art.161 alin.(2)-(4) și art.182 se aplică și pentru activitatea desfășurată în străinătate de subunitățile fără personalitate juridică, și care aparțin persoanelor juridice cu sediul sau domiciliul în România, inclusă în situațiile financiare anuale ale persoanei juridice române.

Art. 183. - (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: chirii, abonamentele și alte cheltuieli efectuate anticipat, respectiv veniturile din chirii, abonamente și alte venituri aferente perioadelor sau exercițiilor următoare.

Art. 184. - 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

Art. 185. - (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 evidență.

În această categorie se cuprind angajamente (giruri, cauțiuni, garanții) 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, stocuri de natura obiectelor de inventar date în folosință, redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate, efecte scontate neajunse la scadență, bunuri publice primite în administrare, concesiune și cu chirie de către societăți comerciale; dobânzi aferente contractelor de leasing financiar neajunse la scadență, precum și alte valori.

(2) O categorie distinctă de elemente extrabilanțiere o reprezintă 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 o creanță ce poate rezulta dintr-un litigiu în instanță, 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 acest fapt ar putea determina recunoașterea unui 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 ieșiri de resurse care să încorporeze beneficii economice 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 consideră că este necesară ieșirea de resurse care încorporează beneficii economice viitoare, generată de un element considerat anterior datorie contingentă, se va recunoaște, după caz, o datorie sau un provizion în situațiile financiare anuale aferente perioadei în care a intervenit modificarea încadrării evenimentului, cu excepția cazurilor în care nu poate fi efectuată nicio estimare credibilă.

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

- provizioanele sunt recunoscute ca și datorii (presupunând că pot fi realizate estimări corecte), deoarece ele constituie obligații curente la data bilanțului și este probabil că vor fi necesare ieșiri de resurse care să încorporeze beneficiile economice pentru stingerea obligațiilor și
- datoriile contingente nu sunt recunoscute ca datorii, deoarece sunt:
 - obligații posibile, dar pentru care trebuie să se confirme dacă entitatea are o obligație curentă la data bilanțului care poate genera o ieșire de resurse care încorporează beneficii economice;
 - obligații curente care nu îndeplinesc criteriile de recunoaștere conform prezentelor reglementări (deoarece fie nu este probabil să fie necesară o ieșire a resurselor entității care încorporează beneficii economice pentru stingerea obligației, fie nu poate fi realizată o estimare suficient de credibilă a valorii obligației).

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

Art. 186. - (1) O datorie trebuie clasificată ca datorie pe termen scurt, denumită și datorie curentă, atunci când:

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

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

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

Art. 187. - 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 entităților de care compania este legată prin interese de participare, alte împrumuturi și datorii asimilate, precum și dobânzile aferente acestora.

Art. 188. - Împrumuturile din emisiunile de obligațiuni reprezintă contravaloarea obligațiunilor emise potrivit legii. În cadrul acestora, trebuie evidențiate distinct împrumuturile din emisiuni de obligațiuni convertibile.

Art. 189. - (1) Datoriile privind concesiunile și alte datorii similare sunt cele determinate de bunurile preluate cu acest titlu, potrivit contractelor încheiate de entitate.

Bunurile luate în concesiune se reflectă în conturi în afara bilanțului.

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

Art. 190. - 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:

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

Art. 191. - (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.

G. PROVIZIOANE

Art. 192. - Provizioanele nu pot depăși din punct de vedere valoric sumele care sunt necesare stingerii obligației curente la data bilanțului și nu pot fi utilizate pentru ajustarea valorilor activelor.

Art. 193. - (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 care încorporează beneficii economice 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:

- 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 datoriilor rezultate din credite comerciale sau din alte activități, în timp ce provizioanele sunt raportate separat.

(4) O obligație curentă este o obligație legală sau implicită. În înțelesul prezentelor reglementări:

- a) o obligație legală este obligația care rezultă:
- dintr-un contract (în mod explicit sau implicit);
 - din legislație; sau
 - din alt efect al legii;
- b) o obligație implicită (de exemplu, obligația prin care o entitate se angajează să efectueze plăți compensatorii personalului disponibilizat) este obligația care rezultă din acțiunile unei entități în cazul în care:
- prin stabilirea unei practici anterioare, prin politica scrisă a firmei sau dintr-o declarație suficient de specifică, entitatea a indicat partenerilor săi că își asumă anumite responsabilități; și
 - ca rezultat, entitatea a indus partenerilor ideea că își va onora acele responsabilități.

Art. 194. - (1) Nu se recunosc provizioane pentru pierderile viitoare din exploatare.

(2) Se recunosc 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 includ amenzile sau costurile de depoluare ca urmare a unor activități poluante ilegale, ambele putând conduce la o ieșire de resurse care încorporează beneficii economice pentru decontarea obligațiilor, indiferent de acțiunile viitoare ale entității.

Art. 195. - (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;
- g) dezafectare imobilizări corporale și alte acțiuni similare legate de acestea;
- h) prime ce urmează a se acorda personalului din profitul realizat, potrivit prevederilor legale sau contractuale.
- (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) În cazul în care restructurarea este la nivelul grupului, provizionul pentru restructurare se recunoaște atât în situațiile financiare anuale individuale ale entității din grup afectate de restructurare, cât și în situațiile financiare anuale consolidate.
- (5) Provizioanele pentru impozite se constituie pentru sumele viitoare de plată datorate bugetului de stat, în condițiile în care sumele respective nu apar reflectate ca datorie în relația cu statul.

Aceste provizioane pot fi constituite, de exemplu, pentru: diferențe de impozite rezultate din operațiuni de control nefinalizate; impozite pentru care entitatea are deschise procese în instanță; rezerve din facilități fiscale sau alte rezerve pentru care în legislația fiscală există prevederi referitoare la impozitarea acestora, precum și în alte situații care pot genera datorii sub forma impozitului pe profit.

(6) Valoarea provizioanelor pentru pensii se stabilește de către specialiști în domeniu.

Provizioanele pentru pensii se referă la sumele ce vor fi plătite de entitate după ce angajații au părăsit entitatea. La determinarea lor se ține seama de vârsta, vechimea în muncă și rotația personalului în cadrul entității.

Provizioanele pentru pensii se recunosc pe parcursul perioadei de muncă rămase până la pensie, atunci când există certitudinea achitării lor într-o perioadă previzibilă de timp.

(7) Provizioanele de restructurare, în cazul unei obligații legale, se constituie cu respectarea condițiilor generale de recunoaștere a provizioanelor și a prevederilor legale.

(8) O entitate are o obligație implicită care determină constituirea unui provizion pentru restructurare atunci când sunt îndeplinite condițiile generale de recunoaștere a provizioanelor și entitatea:

- a) dispune de un plan oficial detaliat pentru restructurare, care să stipuleze cel puțin:
- activitatea sau partea de activitate la care se referă;
 - principalele locații afectate de planul de restructurare;
 - numărul aproximativ de angajați care vor primi compensații pentru încetarea activității, distribuția și posturile acestora;
 - cheltuielile implicate; și
 - data de la care se va implementa planul de restructurare; și
- b) a provocat celor afectați o așteptare că va realiza restructurarea prin începerea implementării aceluși plan sau prin anunțarea principalelor sale caracteristici celor afectați de acesta.

În cazul în care o entitate începe un plan de restructurare sau anunță principalele sale caracteristici celor afectați numai după data

bilanțului, dacă restructurarea este semnificativă și neprezentarea ar putea influența deciziile economice ale utilizatorilor luate pe baza situațiilor financiare, este necesară prezentarea de informații în acest sens.

Un provizion aferent restructurării va include numai costurile directe generate de restructurare, și anume cele care:

- sunt generate în mod necesar de procesul de restructurare; și
- nu sunt legate de desfășurarea continuă a activității entității.

Un provizion pentru restructurare nu trebuie să includă costuri precum cele legate de:

- recalificarea sau mutarea personalului permanent;
- marketing; sau
- investițiile în noi sisteme și rețele de distribuție.

Aceste cheltuieli referitoare la administrarea viitoare a activității nu reprezintă datorii de restructurare la data bilanțului.

Art. 196. - (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.

Art. 197. - (1) Valoarea recunoscută ca provizion trebuie să constituie cea mai bună estimare la data bilanțului a costurilor necesare stingerii obligației curente.

Cea mai bună estimare a costurilor necesare stingerii datoriei curente este suma pe care o entitate ar plăti-o, în mod rațional, pentru stingerea obligației la data bilanțului sau pentru transferarea acesteia unei terțe părți la acel moment.

(2) Acolo unde efectul valorii-timp a banilor este semnificativ, valoarea provizionului reprezintă valoarea actualizată a cheltuielilor estimate a fi necesare pentru stingerea obligației. În acest caz, actualizarea provizioanelor se face întrucât, datorită valorii-timp a banilor, provizioanele aferente unor ieșiri de resurse care apar la scurt timp de la data bilanțului sunt mult mai oneroase decât cele aferente unor ieșiri de resurse de aceeași valoare, dar care apar mai târziu.

(3) Actualizarea provizioanelor se efectuează, de regulă, de către persoane specializate. Rata de actualizare utilizată reflectă evaluările curente pe piață ale valorii-timp a banilor și ale riscurilor specifice datoriei.

Art. 198. - Câștigurile rezultate din cedarea preconizată a activelor nu trebuie luate în considerare în evaluarea unui provizion.

Art. 199. - 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.

Art. 200. - (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.

Art. 201. - Provizioanele prezentate în bilanț la „Alte provizioane” includ provizioane constituite pentru:

- beneficiile plătite angajaților pentru terminarea contractului de muncă, ca rezultat al deciziei unei entități de a încheia contractul unui angajat înainte de data normală de pensionare sau al deciziei unui angajat de a accepta în mod voluntar plecarea în șomaj, în schimbul acelor beneficii;
- alte beneficii pe care entitatea urmează să le plătească angajaților sau persoanelor dependente de aceștia, care nu sunt legate de restructurare sau pensii;
- cheltuielile legate de protecția mediului, pentru: protejarea aerului; gestiunea apelor uzate; gestiunea deșeurilor, protejarea solului, a apelor subterane și a apelor de suprafață; protejarea biodiversității și a peisajului; alte activități de protejare a mediului;
- obligații asumate în comun cu o terță parte etc.

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

H. SUBVENȚII

Art. 202. - (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.

Art. 203. - (1) Subvențiile aferente activelor reprezintă subvenții pentru acordarea cărora principala condiție este ca entitatea beneficiară să cumpere, 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.

Art. 204. - Subvențiile aferente veniturilor cuprind toate subvențiile, altele decât cele pentru active.

Art. 205. - (1) Subvențiile se recunosc, pe o bază sistematică, drept venituri ale perioadelor corespunzătoare cheltuielilor aferente pe care aceste subvenții urmează să le compenseze.

(2) În cazul în care într-o perioadă se încasează subvenții aferente unor cheltuieli care nu au fost încă efectuate, subvențiile primite nu reprezintă venituri ale acelei perioade curente.

Art. 206. - (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.

Art. 207. - (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.

I. CAPITAL ȘI REZERVE

Art. 208. - (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.

I.1 Capital

Art. 209. - (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.

Art. 210. - 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.

Art. 211. - 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.

Art. 212. - (1) Acțiunile proprii răscumpărate, potrivit legii, sunt prezentate în bilanț ca o corecție a capitalului propriu.

(2) Câștigurile sau pierderile legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii ale entității (acțiuni, părți sociale) nu vor fi recunoscute în contul de profit și pierdere. Contravaloarea primită sau plătită în urma unor astfel de operațiuni este recunoscută direct în capitalurile proprii și se prezintă distinct în bilanț, respectiv Situația modificărilor capitalului propriu, astfel:

- câștigurile sunt reflectate în contul 141 „Câștiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii”;

- pierderile sunt reflectate în contul 149 „Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii”.

(3) Câștigurile legate de instrumentele de capitaluri proprii se determină ca diferență între prețul de vânzare al instrumentelor de capitaluri proprii și valoarea lor de răscumpărare, respectiv între valoarea nominală a instrumentelor anulate și valoarea lor de răscumpărare.

(4) Pierderile legate de instrumentele de capitaluri proprii se determină ca diferență între valoarea de răscumpărare a instrumentelor de capitaluri proprii și prețul lor de vânzare, respectiv între valoarea de răscumpărare a instrumentelor anulate și valoarea lor nominală.

(5) Nu reprezintă câștiguri sau pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii ale entității, diferențele de curs valutar dintre momentul subscrierii acțiunilor și momentul vărsării contravalorii acestora, acestea fiind recunoscute la venituri sau cheltuieli financiare, după caz.

(6) Cheltuielile legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii sunt reflectate direct în capitalurile proprii (cont 149 „Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii”) atunci când nu sunt îndeplinite condițiile pentru recunoașterea lor ca imobilizări necorporale (cont 201 „Cheltuieli de constituire”).

(7) Soldul creditor al contului 141 „Câștiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii”, respectiv soldul debitor al contului 149 „Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii”, poate majora, respectiv diminua suma altor rezerve (cont 1068 „Alte rezerve”).

(8) Soldul debitor al contului 149 „Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii” poate fi acoperit, de asemenea, din rezultatul reportat și alte elemente ale capitalurilor proprii, potrivit hotărârii adunării generale a acționarilor sau asociaților.

(9) În notele explicative trebuie cuprinse informații referitoare la operațiunile care au afectat instrumentele de capitaluri proprii ale entității.

(10) Un instrument de capitaluri proprii este un contract care evidențiază un interes rezidual în activele unei entități după deducerea tuturor datoriilor sale.

Art. 213. - În cazul fuziunii prin absorbție, valoarea acțiunilor deținute de societatea absorbită în capitalul societății absorbante se evidențiază de societatea absorbantă, cu ocazia preluării elementelor de bilanț ale societății absorbite, în contul 1095 „Acțiuni proprii reprezentând titluri deținute de societatea absorbită la societatea absorbantă”.

Art. 214. - (1) Primele legate de capital cuprind primele de emisiune, fuziune, aport și de conversie.

Prima de emisiune se determină ca diferență între prețul de emisiune de noi acțiuni sau părți sociale și valoarea nominală a

acestora.

Prima de fuziune se determină ca diferență între valoarea aportului rezultat din fuziune și valoarea cu care a crescut capitalul social al societății absorbante.

Prima de aport se calculează ca diferență între valoarea bunurilor aportate și valoarea nominală a capitalului social cu care au fost remunerate aceste aporturi.

Prima de conversie a obligațiunilor în acțiuni se calculează ca diferență între valoarea nominală a obligațiunilor corespunzătoare împrumuturilor obligate și valoarea acțiunilor emise potrivit prevederilor contractuale, atunci când valoarea obligațiunilor depășește valoarea acțiunilor corespunzătoare.

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

I.2 Rezerve din reevaluare

Art. 215. - (1) Plusul sau minusul rezultat din reevaluarea imobilizărilor corporale, în conformitate cu prevederile prezentului regulament, trebuie reflectat în debitul sau creditul contului 105 „Rezerve din reevaluare”, după caz, cu respectarea prevederilor privind reevaluarea imobilizărilor corporale din prezentul regulament. Evidențierea rezervelor din reevaluare trebuie efectuată pe fiecare imobilizare corporală în parte și pe fiecare operațiune de reevaluare care a avut loc.

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

(3) Rezervele din reevaluarea imobilizărilor corporale au caracter nedistribuibil. Diminuarea rezervelor din reevaluare se poate efectua cu respectarea prevederilor subsecțiunii B.5.1. „Reevaluarea imobilizărilor corporale” din prezentul regulament.

I.3 Rezerve

Art. 216. - (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.

J. VENITURI ȘI CHELTUIELI

Art. 217. - (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, prestările de servicii și alte venituri din exploatare, mai puțin reducerile comerciale acordate clienților.

(3) Pentru societățile de investiții financiare, în sensul prezentelor reglementări, cifra de afaceri se calculează prin însumarea veniturilor rezultate din activitatea curentă.

(4) 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.

(5) În înțelesul prezentului regulament, termenii de mai jos au următoarele semnificații:

(a) veniturile constituie creșteri ale beneficiilor economice în cursul perioadei contabile, sub formă de intrări de active sau a măririi valorii activelor ori diminuării datoriilor, care au drept rezultat creșteri ale capitalurilor proprii, altele decât cele legate de contribuțiile participanților la capitalurile proprii;

(b) cheltuielile constituie diminuări ale beneficiilor economice pe durata perioadei contabile sub formă de ieșiri sau epuizări ale activelor sau a suportării unor datorii care rezultă din scăderea capitalului propriu, altele decât cele legate de distribuirea către participanții la capitalul propriu.

Art. 218. - 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.

J.1 Venituri

Art. 219. - (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. În contul de profit și pierdere, câștigurile sunt prezentate, de regulă, la valoarea netă, exclusiv cheltuielile aferente, la elementul „Alte venituri din exploatare”.

Art. 220. - (1) Veniturile din activități curente se pot regăsi sub diferite denumiri, cum ar fi: vânzări, prestări de servicii, comisioane, redevențe, chirii, subvenții, dobânzi, dividende.

(2) Sumele colectate de entitate în numele unor terțe părți, inclusiv în cazul contractelor de agent, mandat comercial sau comision, încheiate potrivit legii, nu reprezintă venit din activitatea curentă, chiar dacă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată persoanele care acționează în nume propriu sunt considerate cumpărători revânzători. 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.

Art. 221. - Contabilitatea veniturilor se ține pe feluri de venituri, după natura lor, astfel:

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

Art. 222. - Veniturile din exploatare cuprind:

- a) venituri din vânzarea de produse și mărfuri, precum și prestări de servicii.
- b) venituri din variația stocurilor;
- c) venituri din producția de imobilizări, reprezentând costul lucrărilor efectuate de entitate pentru ea însăși, care se înregistrează ca imobilizări 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, penalități contractuale, datorii prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii, și alte venituri din exploatare.

Art. 223. - 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.

J.1.1 Venituri din vânzări de bunuri

Art. 224. - (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 aferente dreptului de proprietate 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;
- c) mărimea veniturilor poate fi evaluată în mod credibil;
- d) este probabil ca beneficiile economice asociate tranzacției să fie generate pentru entitate; și
- e) costurile tranzacției pot fi evaluate în mod credibil.

O promisiune de vânzare nu generează contabilizarea de venituri.

J.1.2 Venituri din prestarea de servicii

Art. 225. - Veniturile din prestări de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura efectuării acestora.

Prestarea de servicii cuprinde inclusiv executarea de lucrări și orice alte operațiuni care nu pot fi considerate livrări de bunuri.

J.1.3 Venituri din dobânzi, redevențe, chirii și dividende

Art. 226. - Veniturile din dobânzi, redevențe, chirii 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 și chiriile se recunosc pe baza contabilității de angajamente, conform contractului;
- c) dividendele se recunosc atunci când este stabilit dreptul acționarului de a le încasa.

Art. 227. - (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.

J.2 Cheltuieli

Art. 228. - (1) Cheltuielile entității reprezintă valorile plătite sau de plătit pentru:

- consumuri de stocuri 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 entității. Acestea nu diferă ca natură de alte tipuri de cheltuieli. În contul de profit și pierdere, pierderile sunt prezentate, de regulă, la valoarea netă, exclusiv veniturile aferente, la elementul „Alte cheltuieli de exploatare”.

(3) În cadrul cheltuielilor exercițiului financiar se cuprind, de asemenea, provizioanele, amortizările, și ajustările pentru depreciere

sau pierdere de valoare reflectate.

Art. 229. - (1) Contabilitatea cheltuielilor se ține pe feluri de cheltuieli, după natura lor, astfel:

a) cheltuieli de exploatare, care cuprind:

- cheltuieli cu 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;
- cheltuieli cu 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.

Art. 230. - 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 entității.

Art. 231. - În contabilitate, profitul sau pierderea se stabilește cumulativ de la începutul exercițiului financiar.

Art. 232. - (1) Rezultatul definitiv al exercițiului financiar se stabilește la închiderea acestuia și reprezintă soldul final al contului de profit și pierdere.

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

(3) Sumele reprezentând rezerve constituite din profitul exercițiului financiar curent, în baza unor prevederi legale, se înregistrează prin articolul contabil 129 „Repartizarea profitului” = 106 „Rezerve”. Profitul contabil rămas după această repartizare se preia la începutul exercițiului financiar următor celui pentru care se întocmesc situațiile financiare anuale în contul 117 „Rezultatul reportat”, de unde urmează a fi repartizat pe celelalte destinații hotărâte de adunarea generală a acționarilor sau asociaților, cu respectarea prevederilor legale. Evidențierea în contabilitate a destinațiilor profitului contabil se efectuează după adunarea generală a acționarilor sau asociaților care a aprobat repartizarea profitului, prin înregistrarea sumelor reprezentând dividende convenite acționarilor sau asociaților, rezerve și alte destinații, potrivit legii. Entitățile nu pot reveni asupra înregistrărilor efectuate cu privire la repartizarea profitului.

(4) Pierderea contabilă reportată se acoperă din profitul exercițiului financiar și cel reportat, din rezerve, prime de capital și capital social, potrivit hotărârii adunării generale a acționarilor sau asociaților, cu respectarea prevederilor legale. În lipsa unor prevederi legale exprese, ordinea surselor din care se acoperă pierderea contabilă este la latitudinea adunării generale a acționarilor sau asociaților, respectiv a consiliului de administrație.

(5) Închiderea conturilor 121 „Profit sau pierdere” și 129 „Repartizarea profitului” se efectuează la începutul exercițiului financiar următor celui pentru care se întocmesc situațiile financiare anuale. Ca urmare, cele două conturi apar cu soldurile corespunzătoare în bilanțul întocmit pentru exercițiul financiar la care se referă situațiile financiare anuale.

(6) În contul 117 „Rezultatul reportat” se evidențiază distinct rezultatul reportat provenit din preluarea la începutul exercițiului financiar curent, a rezultatului din contul de profit și pierdere al exercițiului financiar precedent, precum și rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile.

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

SECȚIUNEA 5

Conținutul notelor explicative la situațiile financiare anuale

Art. 233. - Notele explicative trebuie:

- a) să prezinte informații despre reglementările contabile care au stat la baza întocmirii situațiilor financiare 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 sau situația fluxurilor de numerar, dar sunt relevante pentru înțelegerea oricăreia dintre acestea.

SUBSECȚIUNEA 1

Politici contabile

Art. 234. - (1) Politicile contabile reprezintă principiile, bazele, convențiile, regulile și practicile specifice aplicate de o entitate la întocmirea și prezentarea situațiilor financiare.

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 cheltuială, 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.

În aplicarea prezentului regulament, entitățile trebuie să dezvolte politici contabile proprii care se aprobă de administratori, potrivit legii. În cazul entităților care nu au administratori, politicile contabile se aprobă de persoanele care au obligația gestionării entității respective.

(3) La elaborarea politicilor contabile trebuie respectate principiile contabile generale prevăzute de prezentul regulament.

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

- a) inteligibile;
- b) relevante pentru nevoile utilizatorilor în luarea deciziilor; și
- c) 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.

Art. 235. - (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, precum și motivele pentru care aplicarea noii politici contabile oferă informații credibile și mai relevante, 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.

SUBSECȚIUNEA 2

Note explicative

A. Prevederi generale

Art. 236. - (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.

Art. 237. - 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, trebuie prezentate bazele de conversie utilizate pentru a le exprima în moneda națională.

Art. 238. - (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 și profitul sau pierderea entității respective pentru ultimul exercițiu financiar pentru care au fost aprobate situațiile financiare anuale. Informațiile privind capitalul și 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 art.15. Informațiile prevăzute la alin.(1) lit. a) pot fi eliminate din cadrul notelor explicative numai cu acordul prealabil al C.N.V.M. Eliminarea acestor informații trebuie menționată în cadrul notelor explicative la situația financiară anuală.

- b) denumirea, sediul principal sau sediul social și forma juridică ale fiecăreia dintre entitățile la care entitatea sau firma este asociat cu răspundere nelimitată. Aceste informații pot fi omise dacă sunt doar de o importanță neglijabilă în înțelesul art.15.

(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.

Art. 239. - 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 prezentul regulament.

Art. 240. - 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).

Art. 241. - (1) 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.

(2) Notele explicative prezintă natura și scopul comercial ale angajamentelor entității, care nu sunt incluse în bilanț, și impactul financiar al acestor angajamente asupra entității, atunci când riscurile sau beneficiile provenind din asemenea angajamente sunt semnificative și în măsura în care prezentarea unor asemenea riscuri sau beneficii este necesară pentru evaluarea poziției financiare a entității.

A.1 Relațiile cu părțile afiliate

Art. 242. - (1) Dacă au existat tranzacții între părțile afiliate, entitatea raportoare trebuie să prezinte natura relațiilor dintre acestea, tipurile de tranzacții, precum și valoarea tranzacțiilor.

(2) Se prezintă tranzacțiile care au fost încheiate de entitate cu părți afiliate, inclusiv suma acestor tranzacții, natura relației cu partea afiliată și alte informații referitoare la tranzacții, necesare pentru o înțelegere a poziției financiare a entității raportoare, dacă asemenea tranzacții sunt semnificative și nu au fost încheiate în condiții normale de piață. Informațiile referitoare la tranzacții individuale pot fi agregate după natura lor, cu excepția cazului când informația separată este necesară pentru o înțelegere a efectelor tranzacțiilor cu partea afiliată, asupra poziției financiare a entității raportoare.

„Părțile afiliate” au semnificația prevăzută de Regulamentul privind Reglementările contabile conforme cu Directiva a VII-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare.

B. Informații referitoare la elementele de bilanț

Art. 243. - Notele explicative trebuie să cuprindă:

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

Art. 244. - 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.).

Art. 245. - În cazul în care fondul comercial achiziționat de către o entitate este prezentat în bilanț la imobilizări necorporale, atunci perioada aleasă pentru amortizarea acestuia și motivele pentru care a fost aleasă acea perioadă trebuie să fie prezentate în notele explicative.

Art. 246. - (1) Notele explicative trebuie să prezinte, pentru fiecare grupă de imobilizări 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 imobilizărilor corporale în curs.

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

Art. 247. - (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 imobilizări 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.

Art. 248. - Atunci când evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare nu a fost efectuată conform Subsecțiunii B.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 art.130 alin.(1);
 - informații privind aria și natura instrumentelor financiare; și
- b) pentru imobilizările financiare prevăzute la art.129, 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 art.81 alin.(1):
 - valoarea contabilă și valoarea justă ale fiecăruia dintre activele individuale sau a grupărilor corespunzătoare ale acestor 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.

Art. 249. - 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. Astfel, o entitate prezintă:

- valoarea contabilă a activelor financiare pe care le-a gajat drept garanții reale pentru datorii sau datorii contingente; și
- termenii și condițiile aferente gajării.

Când o entitate deține garanții reale și are dreptul de a vinde sau regaja garanția reală în lipsa imposibilității de respectare a obligațiilor de către proprietarul garanției reale, aceasta prezintă:

- valoarea justă a oricăror astfel de garanții reale vândute sau regajate și dacă entitatea are sau nu obligația de a le returna; și
- termenii și condițiile asociate cu utilizarea garanțiilor reale.

Art. 250. - Pentru împrumuturile de plată recunoscute la data de raportare, o entitate prezintă:

- detaliile oricăror neexecutări ale obligațiilor privind durata principalului, dobânda, condițiile de rambursare a acelor împrumuturi de plată;
- încălcări ale condițiilor aferente acordului de împrumut, care permit creditorului să solicite rambursarea accelerată. Informațiile nu se solicită dacă încălcările au fost remediate sau condițiile împrumutului au fost renegociate la data de raportare sau înainte de aceasta;
- valoarea contabilă a împrumuturilor de plată, pentru care nu a fost onorată obligația la data de raportare; și
- dacă obligația neexecutată a fost remediată sau dacă au fost renegociate condițiile împrumuturilor de plată, înainte ca situațiile financiare anuale să fie autorizate pentru emitere.

Art. 251. - (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.

Art. 252. - 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.

Art. 253. - 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 prezentul regulament.

Art. 254. - (1) În cazul în care entitatea a emis pe parcursul exercițiului financiar valori mobiliare, cum ar fi acțiuni sau obligațiuni, 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.

Art. 255. - În cazul obligațiilor pentru care nu s-au constituit provizioane, se prezintă următoarele informații:

- a) valoarea exactă sau estimată a celei obligații;
- b) natura juridică al obligației și efectul acesteia;
- c) dacă entitatea a depus o garanție semnificativă cu privire la acea obligație și, în caz afirmativ, natura celei garanții.

Art. 256. - (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.

(3) Valoarea totală a oricăror angajamente financiare, 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. Orice angajamente privind pensiile și entitățile afiliate trebuie prezentate distinct.

(4) Valoarea totală a oricăror angajamente financiare în cazul în care nu îndeplinesc condițiile pentru a fi recunoscute în bilanț, trebuie să fie prezentată în mod clar în notele explicative, în măsura în care aceste informații sunt utile pentru evaluarea poziției financiare a entității. Orice angajamente privind pensiile și entitățile afiliate trebuie prezentate distinct.

Art. 257. - 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.

Art. 258. - 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.

Art. 259. - 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.

Art. 260. - 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.

Art. 261. - Pentru fiecare categorie de rezerve inclusă în capitalurile proprii, se descrie natura sa și scopul pentru care a fost constituită.

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

Art. 262. - (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) Prin segment de activitate se înțelege o componentă distinctă a entității care este angajată în realizarea 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 și servicii;
- d) metodele utilizate pentru distribuirea produselor sau prestarea serviciilor lor.

(3) 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 piețelor acesteia (locul unde sunt vândute produsele).

(4) 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.

Art. 263. - Se prezintă în mod distinct totalul onorariilor percepute de auditorul statutar sau firma de audit, pentru auditul statutar al situațiilor financiare anuale, aferente exercițiului financiar curent, totalul onorariilor percepute pentru servicii de asigurare, servicii de consultanță fiscală, și alte servicii decât cele de audit statutar.

Art. 264. - 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 art.50- I pct.6.

(2) Se menționează suma indemnizațiilor acordate în exercițiul financiar membrilor consiliului de administrație, directorii, respectiv membrii directoratului și ai consiliului 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.

Art. 265. - Se prezintă suma avansurilor și creditelor acordate membrilor consiliului de administrație, directorii, respectiv membrii directoratului și ai consiliului de supraveghere, cu indicarea ratelor dobânzii, principalelor condiții și a oricărui sume restituite, precum și a angajamentelor asumate în numele acestora sub forma garanțiilor de orice fel, cu indicarea totalului pe fiecare categorie.

Art. 266. - 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 prezentul regulament, 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.

Art. 267. - (1) Se prezintă diferența dintre cheltuiala cu impozitul pe profit/venit aferent 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.

Art. 268. - 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 6

Aprobarea, semnarea și publicarea situațiilor financiare anuale

Art. 269. - Situațiile financiare anuale au înscrise clar numele și prenumele persoanei care le-a întocmit, calitatea acesteia (director economic, contabil șef sau altă persoană desemnată prin decizie scrisă de administrator, persoană autorizată potrivit legii, membră a Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România), precum și numărul de înregistrare în organismul profesional, dacă este cazul.

Situațiile financiare anuale se întocmesc și se publică, potrivit legii, în moneda națională.

Art. 270. - Situațiile financiare anuale sunt supuse aprobării adunării generale a acționarilor sau asociaților, potrivit legislației în vigoare, și sunt însoțite de raportul administratorilor pentru exercițiul financiar în cauză, raportul de audit semnat de persoana responsabilă, potrivit legii, sau raportul cenzorilor, după caz.

Art. 271. - Pentru organismele de plasament colectiv care nu sunt constituite prin act constitutiv, situațiile financiare anuale se semnează de persoana responsabilă cu elaborarea lor, se prezintă în cadrul consiliului de administrație al societății care administrează respectivul organism de plasament colectiv și se semnează în numele consiliului de administrație de președintele acestuia.

Art. 272. - Pentru organismele de plasament colectiv constituite prin act constitutiv administrate de o societate de administrare a investițiilor, situațiile financiare anuale se semnează de persoana fizică sau juridică responsabilă cu elaborarea lor, se prezintă în cadrul consiliului de administrație al societății de administrare a investițiilor pentru însușire și se semnează de președintele acestuia.

Art. 273. - Situațiile financiare anuale, aprobate în mod corespunzător, și raportul administratorilor, împreună cu raportul de audit se publică în conformitate cu legislația în vigoare.

Un exemplar din situațiile financiare anuale, aprobate în mod corespunzător, și raportul administratorilor, împreună cu raportul de audit privind organismele de plasament colectiv care nu sunt constituite prin act constitutiv va fi transmis numai la C.N.V.M. de către societatea de administrare în conformitate cu legislația în vigoare.

Art. 274. - 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 statutar 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.

Art. 275. - 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 statutar 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.

Art. 276. - (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.

Art. 277. - Membrii consiliului de administrație, directorii, respectiv membrii directoratului și ai consiliului de supraveghere au obligația colectivă de a se asigura că situațiile financiare anuale și raportul administratorilor sunt întocmite și publicate în conformitate cu legislația națională incidentă.

SECȚIUNEA 7

Conținutul raportului administratorilor

Art. 278. - (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 înțelegerea evoluției activităților, performanța și poziția entității, analiza cuprinde indicatori cheie ai performanței de natură financiară și, după caz, de natură nefinanciară legată de activitatea specifică a entității, inclusiv informații despre aspecte privind mediul 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.

Art. 279. - (1) 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 sau, în absența valorii nominale, valoarea contabilă a tuturor acțiunilor achiziționate și deținute de entitate și proporția din capitalul subscris pe care acestea o reprezintă.

e) existența de succursale ale entității;

f) utilizarea de către entitate de instrumente 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 numerar.

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 numerar și de a ajuta în evaluarea sumelor, momentul apariției și gradului de siguranță a fluxurilor de numerar 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 unui 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 numerar - este riscul ca fluxurile de numerar 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.

(2) Raportul întocmit de consiliul de administrație al societății de administrare care administrează un organism de plasament colectiv care este constituit prin act constitutiv va cuprinde informațiile cerute la art.278 alin.(1).

(3) Raportul întocmit de consiliul de administrație al societății de administrare care administrează un organism de plasament colectiv care nu este constituit prin act constitutiv va cuprinde:

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 nominală sau, în absența valorii nominale, valoarea contabilă 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 succursale ale entității;

f) utilizarea de către entitate de instrumente 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 numerar.

Art. 280. - Raportul administratorilor se aprobă de consiliul de administrație și se semnează în numele acestuia de președintele consiliului.

SECȚIUNEA 8

Auditul statutar

Art. 281. - (1) Situațiile financiare anuale ale entităților care fac obiectul acestor reglementări vor fi auditate de auditori statutari.

(2) Auditorii statutari își exprimă, de asemenea, un punct de vedere referitor la gradul de conformitate a raportului administratorilor cu situațiile financiare anuale pentru același exercițiu financiar.

Art. 282. - (1) Raportul auditorilor statutar cuprinde:

- a) menționarea situațiilor financiare anuale care fac obiectul auditului statutar, împreună cu cadrul de raportare financiară care a fost aplicat la întocmirea acestora;
 - b) o descriere a ariei auditului statutar, respectiv a standardelor de audit conform cărora a fost efectuat auditul statutar;
 - c) o opinie de audit care exprimă în mod clar opinia auditorilor statutar 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 statutar nu au fost în măsură să exprime o opinie de audit, imposibilitatea exprimării unei opinii;
 - d) o referire la aspectele asupra cărora auditorii statutar atrag atenția, printr-un paragraf distinct, fără ca opinia de audit să fie cu rezerve;
 - e) un punct de vedere privind gradul de conformitate a raportului administratorilor cu situațiile financiare anuale pentru același exercițiu financiar.
- (2) Raportul se semnează de către auditori statutar, persoane fizice, în numele acestora sau al auditorilor persoane juridice autorizate, după caz, și se datează.

SECȚIUNEA 9

Sanctiuni

Art. 283. - Încălcarea dispozițiilor prezentului regulament se sancționează în conformitate cu prevederile titlului X „Răspunderi și sancțiuni” din Legea nr.297/2004 privind piața de capital, cu modificările și completările ulterioare, și ale Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

CAPITOLUL III

Planul de conturi general

CLASA 1 - CONTURI DE CAPITALURI

10. CAPITAL ȘI REZERVE

101. Capital

1011. Capital subscris nevărsat

1012. Capital subscris vărsat

104. Prime de capital

1041. Prime de emisiune

1042. Prime de fuziune/divizare

1043. Prime de aport

1044. Prime de conversie a obligațiunilor în acțiuni

105. Rezerve din reevaluare

106. Rezerve

1061. Rezerve legale

1062. Rezerve constituite din ajustările pentru pierderi de valoare a imobilizărilor financiare

1063. Rezerve statutare sau contractuale

1064. Rezerve din diferențe de curs valutar în relație cu investiția netă într-o entitate străină¹

1065. Rezerve constituite din valoarea imobilizărilor financiare dobândite cu titlu gratuit

1066. Rezerve din evaluarea la valoarea justă²

1067. Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare

1068. Alte rezerve

108. Interese care nu controlează³

1081. Interese care nu controlează - rezultatul exercițiului financiar

1082. Interese care nu controlează - alte capitaluri proprii

109. Acțiuni proprii

1091. Acțiuni proprii deținute pe termen scurt

1092. Acțiuni proprii deținute pe termen lung

1095. Acțiuni proprii reprezentând titluri deținute de societatea absorbită la societatea absorbantă

11. REZULTATUL REPORTAT

117. Rezultatul reportat

1171. Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită

1172. Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima dată a IAS, mai puțin IAS 29⁴

1174. Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile

1176. Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene

12. REZULTATUL EXERCIȚIULUI FINANCIAR

¹ Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.

² Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.

³ Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.

⁴ Acest cont apare doar la entitățile care au aplicat Ordinul MFP-C.N.V.M. nr.1742/106/2002 și până la închiderea acestui cont.

- 121. Profit sau pierdere
- 129. Repartizarea profitului
- 14. CÂȘTIGURI SAU PIERDERI LEGATE DE EMITEREA, RĂSCUMPĂRAREA, VÂNZAREA, CEDAREA CU TITLU GRATUIT SAU ANULAREA INSTRUMENTELOR DE CAPITALURI PROPRII
 - 141. Câștiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii
 - 149. Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii
- 15. PROVIZIOANE
 - 151. Provizioane
 - 1511. Provizioane pentru litigii
 - 1512. Provizioane pentru garanții acordate clienților
 - 1513. Provizioane pentru dezafectarea imobilizărilor corporale și alte acțiuni similare legate de acestea
 - 1514. Provizioane pentru restructurare
 - 1515. Provizioane pentru pensii și obligații similare
 - 1516. Provizioane pentru impozite
 - 1518. Alte provizioane
- 16. ÎMPRUMUTURI ȘI DATORII ASIMILATE
 - 161. Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni
 - 1614. Împrumuturi externe din emisiuni de obligațiuni garantate de stat
 - 1615. Împrumuturi externe din emisiuni de obligațiuni garantate de bănci
 - 1617. Împrumuturi interne din emisiuni de obligațiuni garantate de stat
 - 1618. Alte împrumuturi din emisiuni de obligațiuni
 - 162. Credite bancare pe termen lung
 - 1621. Credite bancare pe termen lung
 - 1622. Credite bancare pe termen lung nerambursate la scadență
 - 1623. Credite externe guvernamentale
 - 1624. Credite bancare externe garantate de stat
 - 1625. Credite bancare externe garantate de bănci
 - 1626. Credite de la trezoreria statului
 - 1627. Credite bancare interne garantate de stat
 - 166. Datorii care privesc imobilizările financiare
 - 1661. Datorii față de entitățile afiliate
 - 1662. Datorii față de entitățile de care compania este legată prin interese de participare
 - 167. Alte împrumuturi și datorii asimilate
 - 1671. Datorii privind constituirea fondurilor de garantare pe piața instrumentelor financiare derivate
 - 1672. Alte împrumuturi și datorii asimilate
 - 168. Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate
 - 1681. Dobânzi aferente împrumuturilor din emisiunea de obligațiuni
 - 1682. Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung
 - 1685. Dobânzi aferente datoriilor față de entitățile afiliate
 - 1686. Dobânzi aferente datoriilor față de entitățile de care compania este legată prin interese de participare
 - 1687. Dobânzi aferente altor împrumuturi și datorii asimilate
 - 169. Prime privind rambursarea obligațiilor

CLASA 2 - CONTURI DE IMOBILIZĂRI

- 20. IMOBILIZĂRI NECORPORALE
 - 201. Cheltuieli de constituire
 - 203. Cheltuieli de dezvoltare
 - 205. Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare
 - 207. Fond comercial
 - 2071. Fond comercial pozitiv⁵
 - 2075. Fond comercial negativ
 - 208. Alte imobilizări necorporale
- 21. IMOBILIZĂRI CORPORALE
 - 211. Terenuri și amenajări de terenuri
 - 2111. Terenuri
 - 2112. Amenajări de terenuri
 - 212. Construcții
 - 213. Instalații tehnice și mijloace de transport
 - 2131. Echipamente tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru)

⁵ Acest cont apare, de regulă, în situațiile financiare anuale consolidate.

- 2132. Aparate și instalații de măsurare, control și reglare
- 2133. Mijloace de transport
- 214. Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale
- 23. IMOBILIZĂRI ÎN CURS ȘI AVANSURI PENTRU IMOBILIZĂRI
 - 231. Imobilizări corporale în curs de execuție
 - 232. Avansuri acordate pentru imobilizări corporale
 - 233. Imobilizări necorporale în curs de execuție
 - 234. Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale
- 26. IMOBILIZĂRI FINANCIARE
 - 261. Acțiuni deținute la entitățile afiliate
 - 262. Acțiuni deținute la entitățile din afara grupului
 - 263. Interese de participare
 - 264. Titluri puse în echivalență⁶
 - 265. Alte titluri imobilizate
 - 266. Alte instrumente financiare
 - 267. Creanțe imobilizate
 - 2671. Sume datorate de entitățile afiliate
 - 2672. Dobânda aferentă sumelor datorate de entitățile afiliate
 - 2673. Împrumuturi acordate pe termen lung
 - 2674. Dobânda aferentă împrumuturilor acordate pe termen lung
 - 2675. Creanțe legate de interesele de participare
 - 2676. Dobânda aferentă creanțelor legate de interesele de participare
 - 2678. Alte creanțe imobilizate
 - 26781. Depozite bancare la termen
 - 26782. Depozite pentru scopuri de garantare
 - 26784. Depozite pentru garanție gestionari
 - 26785. Alte depozite
 - 26786. Certificate de depozit
 - 26787. Certificate de trezorerie
 - 26788. Alte creanțe imobilizate
 - 2679. Dobânzi aferente altor creanțe imobilizate
 - 26791. Dobânzi aferente depozitelor bancare la termen
 - 26792. Dobânzi aferente depozitelor pentru scopuri de garantare
 - 26794. Dobânzi aferente depozitelor pentru garanție gestionari
 - 26795. Dobânzi aferente altor depozite
 - 26796. Dobânzi aferente certificatelor de depozit
 - 26797. Dobânzi aferente certificatelor de trezorerie
 - 26798. Dobânzi aferente altor creanțe imobilizate
- 269. Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare
 - 2691. Vărsăminte de efectuat privind acțiunile deținute la entitățile afiliate
 - 2692. Vărsăminte de efectuat privind acțiunile deținute la entitățile din afara grupului
 - 2693. Vărsăminte de efectuat privind interesele de participare
 - 2696. Vărsăminte de efectuat privind alte instrumente financiare
 - 2698. Vărsăminte de efectuat pentru alte imobilizări financiare
- 28. AMORTIZĂRI PRIVIND IMOBILIZĂRILE
 - 280. Amortizări privind imobilizările necorporale
 - 2801. Amortizarea cheltuielilor de constituire
 - 2803. Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare
 - 2805. Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare
 - 2807. Amortizarea fondului comercial⁷
 - 2808. Amortizarea altor imobilizări necorporale
 - 281. Amortizări privind imobilizările corporale
 - 2811. Amortizarea amenajărilor de terenuri
 - 2812. Amortizarea construcțiilor
 - 2813. Amortizarea instalațiilor, mijloacelor de transport
 - 2814. Amortizarea altor imobilizări corporale
- 29. AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA SAU PIERDEREA DE VALOARE A IMOBILIZĂRILOR
 - 290. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale

⁶ Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.

⁷ Acest cont apare, de regulă, în situațiile financiare anuale consolidate.

- 2903. Ajustări pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare
- 2905. Ajustări pentru deprecierea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare
- 2907. Ajustări pentru deprecierea fondului comercial⁸
- 2908. Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări necorporale
- 291. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale
 - 2911. Ajustări pentru deprecierea terenurilor și amenajărilor de terenuri
 - 2912. Ajustări pentru deprecierea construcțiilor
 - 2913. Ajustări pentru deprecierea instalațiilor, mijloacelor de transport
 - 2914. Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări corporale
- 293. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție
 - 2931. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale în curs de execuție
 - 2933. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale în curs de execuție
- 296. Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare
 - 2961. Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate
 - 2962. Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile din afara grupului
 - 2963. Ajustări pentru pierderea de valoare a intereselor de participare
 - 2964. Ajustări pentru pierderea de valoare a altor titluri imobilizate
 - 2965. Ajustări pentru pierderea de valoare a sumelor datorate de entitățile afiliate
 - 2966. Ajustări pentru pierderea de valoare a împrumuturilor acordate pe termen lung
 - 2967. Ajustări pentru pierderea de valoare a creanțelor legate de interesele de participare
 - 2969. Ajustări pentru pierderea de valoare a altor creanțe imobilizate

CLASA 3 - CONTURI DE STOCURI ȘI PRODUȚIE ÎN CURS DE EXECUȚIE

30. STOCURI DE MATERIALE

- 302. Materiale consumabile
 - 3021. Materiale auxiliare
 - 3022. Combustibili
 - 3024. Piese de schimb
 - 3028. Alte materiale consumabile
- 303. Materiale de natura obiectelor de inventar
- 308. Diferențe de preț la materiale

33. PRODUCȚIA ÎN CURS DE EXECUȚIE

- 332. Servicii în curs de execuție

35. STOCURI AFLATE LA TERȚI

- 351. Materiale aflate la terți

39. AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA STOCURILOR ȘI SERVICIILOR ÎN CURS DE EXECUȚIE

- 392. Ajustări pentru deprecierea materialelor
 - 3921. Ajustări pentru deprecierea materialelor consumabile
 - 3922. Ajustări pentru deprecierea materialelor de natura obiectelor de inventar
- 394. Ajustări pentru deprecierea serviciilor
- 395. Ajustări pentru deprecierea materialelor aflate la terți

CLASA 4 - CONTURI DE TERȚI

40. FURNIZORI ȘI CONTURI ASIMILATE

- 401. Furnizori
- 403. Efecte de plătit
- 404. Furnizori de imobilizări
- 405. Efecte de plătit pentru imobilizări
- 408. Furnizori - facturi nesosite
- 409. Furnizori - debitori
 - 4091. Furnizori-debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor
 - 4092. Furnizori-debitori pentru prestări de servicii

41. CLIENȚI ȘI CONTURI ASIMILATE

- 411. Clienți
 - 4111. Clienți din tranzacții
 - 4112. Clienți diverși
 - 4118. Clienți incerți sau în litigiu
- 413. Efecte de primit de la clienți
- 418. Clienți - facturi de întocmit
- 419. Clienți - creditori

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

- 4191. Clienți creditori din tranzacții
- 4192. Alți clienți creditori
- 42. PERSONAL ȘI CONTURI ASIMILATE
 - 421. Personal - salarii datorate
 - 423. Personal - ajutoare materiale datorate
 - 424. Prime reprezentând participarea personalului la profit⁹
 - 425. Avansuri acordate personalului
 - 426. Drepturi de personal neridicate
 - 427. Rețineri din salarii datorate terților
 - 428. Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul
 - 4281. Alte datorii în legătură cu personalul
 - 4282. Alte creanțe în legătură cu personalul
- 43. ASIGURĂRI SOCIALE, PROTECȚIA SOCIALĂ ȘI CONTURI ASIMILATE
 - 431. Asigurări sociale
 - 4311. Contribuția unității la asigurările sociale
 - 4312. Contribuția personalului la asigurările sociale
 - 4313. Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate
 - 4314. Contribuția angajaților pentru asigurările sociale de sănătate
 - 437. Ajutor de șomaj
 - 4371. Contribuția unității la fondul de șomaj
 - 4372. Contribuția personalului la fondul de șomaj
 - 438. Alte datorii și creanțe sociale
 - 4381. Alte datorii sociale
 - 4382. Alte creanțe sociale
- 44. BUGETUL STATULUI, FONDURI SPECIALE ȘI CONTURI ASIMILATE
 - 441. Impozitul pe profit
 - 4411. Impozitul pe profit curent
 - 4418. Impozitul pe venit
 - 442. Taxa pe valoarea adăugată
 - 4423. TVA de plată
 - 4424. TVA de recuperat
 - 4426. TVA deductibilă
 - 4427. TVA colectată
 - 4428. TVA neexigibilă
 - 444. Impozitul pe venituri de natura salariilor
 - 445. Subvenții
 - 446. Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate
 - 4461. Impozit pe dividende
 - 4462. Impozit reținut la sursă din tranzacții
 - 44621. Impozit pe venit din tranzacții persoane fizice
 - 44622. Impozit pe profit din tranzacții persoane juridice nerezidente
 - 4463. Impozit pe clădiri și teren
 - 4468. Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate
 - 447. Fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate
 - 448. Alte datorii și creanțe cu bugetul statului
 - 4481. Alte datorii față de bugetul statului
 - 4482. Alte creanțe privind bugetul statului
- 45. GRUP ȘI ACȚIONARI/ASOCIAȚI
 - 451. Decontări între entitățile afiliate
 - 4511. Decontări între entitățile afiliate
 - 4518. Dobânzi aferente decontărilor între entitățile afiliate
 - 452. Decontări privind interesele de participare
 - 4521. Decontări privind interesele de participare
 - 4528. Dobânzi aferente decontărilor privind interesele de participare
 - 455. Sume datorate acționarilor/asociaților
 - 4551. Acționari/asociați - conturi curente
 - 4558. Acționari/asociați - dobânzi la conturi curente
 - 456. Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul
 - 457. Dividende de plată

⁹ Acest cont se utilizează atunci când există bază legală pentru acordarea acestora.

- 458. Decontări din operații în participație
 - 4581. Decontări din operații în participație-pasiv
 - 4582. Decontări din operații în participație-activ
- 46. DEBITORI ȘI CREDITORI DIVERȘI
 - 461. Debitori diverși
 - 4611. Debitori din tranzacții pentru operațiuni în nume propriu pe piața reglementată
 - 4612. Debitori din tranzacții în contul clienților pe piața reglementată
 - 4613. Debitori din tranzacții în nume propriu în cadrul sistemelor alternative de tranzacționare
 - 4614. Debitori din tranzacții în contul clienților în cadrul sistemelor alternative de tranzacționare
 - 4615. Debitori din tranzacții cu instrumente financiare derivate în nume propriu
 - 4616. Debitori din tranzacții cu instrumente financiare derivate în contul clienților
 - 4617. Alți debitori diverși
 - 462. Creditori diverși
 - 4621. Creditori din tranzacții pentru operațiuni în nume propriu pe piața reglementată
 - 4622. Creditori din tranzacții în contul clienților pe piața reglementată
 - 4623. Creditori din tranzacții în nume propriu în cadrul sistemelor alternative de tranzacționare
 - 4624. Creditori din tranzacții în contul clienților în cadrul sistemelor alternative de tranzacționare
 - 4625. Creditori din tranzacții cu instrumente financiare derivate în nume propriu
 - 4626. Creditori din tranzacții cu instrumente financiare derivate în contul clienților
 - 4627. Alți creditori diverși
- 47. CONTURI DE SUBVENȚII, REGULARIZARE ȘI ASIMILATE
 - 471. Cheltuieli înregistrate în avans
 - 472. Venituri înregistrate în avans
 - 473. Decontări din operații în curs de clarificare
 - 475. Subvenții pentru investiții
 - 4751. Subvenții guvernamentale pentru investiții
 - 4752. Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții pentru investiții
 - 4753. Donații pentru investiții
 - 4754. Plusuri de inventar de natura imobilizărilor
 - 4758. Alte sume primite cu caracter de subvenții pentru investiții
- 48. DECONTĂRI ÎN CADRUL UNITĂȚII
 - 481. Decontări între unitate și subunități
 - 482. Decontări între subunități
- 49. AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA CREAȘTELOR
 - 491. Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți
 - 4911. Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți din tranzacționare
 - 4912. Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți diverși
 - 4918. Ajustări pentru deprecierea creanțelor privind clienți incerți sau în litigiu
 - 495. Ajustări pentru deprecierea creanțelor-decontări între entitățile afiliate și cu acționarii/asociații
 - 4951. Ajustări pentru deprecierea creanțelor asupra entităților afiliate
 - 4952. Ajustări pentru deprecierea creanțelor referitoare la interesele de participare
 - 4953. Ajustări pentru deprecierea creanțelor asupra asociațiilor
 - 496. Ajustări pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși

CLASA 5 - CONTURI DE TREZORERIE

- 50. INVESTIȚII PE TERMEN SCURT
 - 501. Acțiuni deținute la entitățile afiliate
 - 503. Acțiuni
 - 5031. Acțiuni cotate
 - 50311. Acțiuni cotate deținute
 - 50312. Acțiuni cotate cumpărate - în curs de decontare
 - 50313. Acțiuni cotate vândute - în curs de decontare
 - 5032. Acțiuni necotate
 - 50321. Acțiuni necotate deținute
 - 50322. Acțiuni necotate cumpărate - în curs de decontare
 - 50323. Acțiuni necotate vândute - în curs de decontare
 - 505. Obligațiuni emise și răscumpărate
 - 506. Obligațiuni
 - 5061. Obligațiuni cotate
 - 50611. Obligațiuni cotate deținute
 - 50612. Obligațiuni cotate cumpărate - în curs de decontare

- 50613. Obligațiuni cotate vândute - în curs de decontare
- 5062. Obligațiuni necotate
 - 50621. Obligațiuni necotate deținute
 - 50622. Obligațiuni necotate cumpărate - în curs de decontare
 - 50623. Obligațiuni necotate vândute - în curs de decontare
- 507. Titluri de stat
 - 5071. Titluri de stat cotate
 - 50711. Titluri de stat cotate deținute
 - 50712. Titluri de stat cotate cumpărate - în curs de decontare
 - 50713. Titluri de stat cotate vândute - în curs de decontare
 - 5072. Titluri de stat necotate
 - 50721. Titluri de stat necotate deținute
 - 50722. Titluri de stat necotate cumpărate - în curs de decontare
 - 50723. Titluri de stat necotate vândute - în curs de decontare
- 508. Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate
 - 5081. Alte titluri de plasament
 - 50811. Alte titluri de plasament cotate
 - 50812. Alte titluri de plasament necotate
 - 5082. Instrumente financiare derivate - apel în marjă
 - 5088. Dobânzi la obligațiuni, titluri de stat și titluri de plasament
 - 50881. Dobânzi la obligațiuni cotate
 - 50882. Dobânzi la obligațiuni necotate
 - 50883. Dobânzi la titluri de plasament cotate
 - 50884. Dobânzi la titluri de plasament necotate
 - 50885. Dobânzi la titluri de stat cotate
 - 50886. Dobânzi la titluri de stat necotate
 - 5089. Dobânzi sau câștiguri privind instrumente financiare derivate
- 509. Vărsăminte de efectuat pentru investiții financiare pe termen scurt
 - 5091. Vărsăminte de efectuat pentru acțiunile deținute la entitățile afiliate
 - 5098. Vărsăminte de efectuat pentru alte investiții financiare pe termen scurt
- 51. CONTURI LA BĂNCI
 - 511. Valori de încasat
 - 5112. Cecuri de încasat
 - 5113. Efecte de încasat
 - 5114. Efecte remise spre scontare
 - 512. Conturi curente la bănci
 - 5121. Conturi la bănci în lei
 - 51211. Conturi la bănci disponibilități proprii - în lei
 - 51212. Conturi la bănci disponibilități clienți - în lei
 - 5122. Conturi la bănci - de decontare a tranzacțiilor pe piața reglementată - în lei
 - 51221. Conturi la bănci - de decontare a tranzacțiilor cu instrumente financiare nederivate pe piața reglementată - în lei
 - 51222. Conturi la bănci - de decontare a tranzacțiilor cu instrumente financiare derivate pe piața reglementată - în lei
 - 5123. Conturi la bănci - de decontare a tranzacțiilor din cadrul sistemelor alternative de tranzacționare - în lei
 - 5124. Conturi la bănci în valută
 - 51241. Conturi la bănci - disponibilități proprii - în valută
 - 51242. Conturi la bănci - disponibilități clienți - în valută
 - 5125. Sume în curs de decontare
 - 51251. Sume în curs de decontare privind operațiuni bancare
 - 51252. Sume în curs de decontare cu SSIF-urile
 - 51253. Sume în curs de decontare privind alte operațiuni
 - 518. Dobânzi
 - 5186. Dobânzi de plătit
 - 5187. Dobânzi de încasat
 - 519. Credite bancare pe termen scurt
 - 5191. Credite bancare pe termen scurt
 - 5192. Credite bancare pe termen scurt nerambursate la scadență
 - 5193. Credite externe guvernamentale
 - 5194. Credite externe garantate de stat
 - 5195. Credite externe garantate de bănci
 - 5196. Credite de la trezoreria statului
 - 5197. Credite interne garantate de stat

- 5198. Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt
- 53. CASA
 - 531. Casa
 - 5311. Casa în lei
 - 5114. Casa în valută
 - 532. Alte valori
 - 5321. Timbre fiscale și poștale
 - 5322. Bilete de tratament și odihnă
 - 5323. Tichete și bilete de călătorie
 - 5328. Alte valori
- 54. ACREDITIVE
 - 541. Acreditivă
 - 5411. Acreditivă în lei
 - 5412. Acreditivă în valută
 - 542. Avansuri de trezorerie¹⁰
 - 5421. Avansuri de trezorerie în lei
 - 5422. Avansuri de trezorerie în valută
- 58. VIRAMENTE INTERNE
 - 581. Viramente interne
- 59. AJUSTĂRI PENTRU PIERDEREA DE VALOARE A CONTURILOR DE TREZORERIE
 - 591. Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate
 - 593. Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor
 - 5931. Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor cotate
 - 5932. Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor necotate
 - 595. Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor emise și răscumpărate
 - 596. Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor
 - 5961. Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor cotate
 - 5962. Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor necotate
 - 597. Ajustări pentru pierderea de valoare a titlurilor de stat
 - 5971. Ajustări pentru pierderea de valoare a titlurilor de stat cotate
 - 5972. Ajustări pentru pierderea de valoare a titlurilor de stat necotate
 - 598. Ajustări pentru pierderea de valoare a altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate
 - 5981. Ajustări pentru pierderea de valoare a altor titluri - cotate
 - 5982. Ajustări pentru pierderea de valoare a altor titluri - necotate
 - 5988. Ajustări pentru pierderea de valoare a instrumentelor financiare derivate
- CLASA 6 - CONTURI DE CHELTUIELI**
- 60. CHELTUIELI PRIVIND STOCURILE
 - 602. Cheltuieli cu materialele consumabile
 - 6021. Cheltuieli cu materialele auxiliare
 - 6022. Cheltuieli privind combustibilul
 - 6024. Cheltuieli privind piesele de schimb
 - 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
- 61. CHELTUIELI CU 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, onorariile și cotizațiile
 - 6221. Cheltuieli privind comisioanele datorate pentru tranzacții cu valori mobiliare pe piața reglementată
 - 6222. Cheltuieli privind comisioanele datorate pentru tranzacții cu valori mobiliare în cadrul sistemelor alternative de tranzacționare
 - 6223. Cheltuieli privind comisioanele datorate pentru tranzacții cu instrumente financiare derivate
 - 6224. Cheltuieli privind comisioanele datorate Depozitarului central (entități de decontare, compensare, depozitare și registru)
 - 6225. Cheltuieli privind comisioanele datorate societăților de servicii de investiții financiare

¹⁰ În acest cont vor fi evidențiate inclusiv sumele acordate prin carduri bancare.

- 6226. Cheltuieli privind onorariile de audit
- 6229. Alte cheltuieli privind comisioanele, onorariile și cotizațiile
- 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
 - 6351. Cheltuieli privind impozitele și taxele locale
 - 6352. Cheltuieli privind taxe diverse datorate entităților din piața de capital
 - 6353. Alte 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
- 644. Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii
- 645. Cheltuieli privind asigurările și protecția socială
 - 6451. Contribuția entității la asigurările sociale
 - 6452. Contribuția entității pentru ajutorul de șomaj
 - 6453. Contribuția entității 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
 - 6585. Cheltuieli privind acțiuni cedate
 - 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
 - 6643. Pierderi aferente instrumentelor financiare derivate
- 665. Cheltuieli din diferențe de curs valutar
- 666. Cheltuieli privind dobânzile
- 667. Cheltuieli privind sconturile acordate
- 668. Alte cheltuieli financiare
 - 6681. Minus valori din ajustări aferente instrumentelor financiare
 - 6688. Alte cheltuieli financiare
- 67. CHELTUIELI EXTRAORDINARE
- 671. Cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare
- 68. CHELTUIELI CU AMORTIZĂRILE, PROVIZIOANELE ȘI AJUSTĂRILE PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERILE DE VALOARE
- 681. Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele și ajustările 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, provizioanele și ajustările pentru pierderea de valoare
 - 6863. Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare
 - 6864. Cheltuieli financiare privind ajustările 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 sus¹¹

¹¹ Acest cont se utilizează în conformitate cu reglementările legale în vigoare.

CLASA 7 - CONTURI DE VENITURI**70. CIFRA DE AFACERI**

704. Venituri din servicii prestate

7041. Venituri din comisioane aferente tranzacțiilor cu valori mobiliare pe piața reglementată

7042. Venituri din comisioane aferente tranzacțiilor cu valori mobiliare din cadrul sistemelor alternative de tranzacționare

7043. Venituri din comisioane aferente tranzacțiilor cu instrumente financiare derivate

7044. Venituri din comisioane aferente prestărilor de servicii ale depozitarului central
(entități de decontare, compensare, depozitare și registru)

7045. Venituri din activități conexe

7046. Alte venituri din comisioane, taxe reglementate pe piața de capital

7048. Venituri din comisioane de administrare a organismelor de plasament colectiv în valori mobiliare
care nu sunt constituite prin act constitutiv

7049. Alte venituri din servicii diverse prestate

705. Venituri din studii și cercetări

706. Venituri din redevențe, locații de gestiune și chirii

708. Venituri din activități diverse

71. VARIAȚIA STOCURILOR

711. Variația stocurilor

72. VENITURI DIN PRODUCȚIA DE IMOBILIZĂRI

721. Venituri din producția de imobilizări necorporale

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 afaceri¹²

7412. Venituri din subvenții de exploatare pentru 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

7585. Venituri din cedarea acțiunilor¹³

7588. Alte venituri din exploatare

76. VENITURI FINANCIARE

761. Venituri din imobilizări financiare

7611. Venituri din acțiuni deținute la entitățile afiliate

7612. Venituri din acțiuni deținute la entitățile din afara grupului

7613. Venituri din interese de participare

7616. Venituri din alte instrumente financiare

7617. Venituri din alte imobilizări financiare

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

7643. Câștiguri aferente instrumentelor financiare derivate

765. Venituri din diferențe de curs valutar

766. Venituri din dobânzi

767. Venituri din sconturi obținute

768. Alte venituri financiare

7681. Plus valori din ajustări aferente instrumentelor financiare

¹² Acest cont este luat în cont la calculul cifrei de afaceri.¹³ Se utilizează numai de organismele de plasament colectiv care sunt constituite prin act constitutiv.

- 7688. Alte venituri financiare
- 77. VENITURI EXTRAORDINARE
 - 771. Venituri din subvenții pentru evenimente extraordinare și altele similare
- 78. VENITURI DIN PROVIZIOANE ȘI AJUSTĂRI 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
 - 7814. Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante
 - 7815. Venituri din fondul comercial negativ
 - 786. Venituri financiare din ajustări pentru pierdere de valoare
 - 7863. Venituri din ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare
 - 7864. Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante

CLASA 8 - CONTURI SPECIALE

- 80. CONTURI ÎN AFARA BILANȚULUI
 - 801. Angajamente acordate
 - 8011. Giruri și garanții acordate
 - 80111. Garanții de rambursare a creditelor acordate de bănci
 - 80112. Gajul cărții de bursă
 - 8018. Alte angajamente acordate
 - 802. Angajamente primite
 - 8021. Giruri și garanții primite
 - 80211. Garanții primite de la clienți
 - 80212. Gajul cărții de bursă
 - 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. Debitori din amenzi și penalizări pretinse
 - 8036. Redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate
 - 8037. Efecte scontate neajunse la scadență
 - 8038. Alte valori în afara bilanțului
 - 8039. Stocuri de natura obiectelor de inventar
 - 805. Dobânzi aferente contractelor de leasing și altor contracte asimilate, neajunse la scadență
 - 8051. Dobânzi de plătit
 - 8052. Dobânzi de încasat
- 82. CONTURI ÎN AFARA BILANȚULUI PRIVIND OPERAȚIUNI DE TRANZACȚIONARE
 - 821. Operațiuni privind tranzacțiile în devize
 - 8211. Depozite temporare - în devize primite în custodie de la clienți nerezidenți
 - 8212. Dobânzi primite la depozite temporare - în devize primite în custodie de la clienți nerezidenți
 - 822. Operațiuni privind tranzacțiile în lei
 - 8221. Depozite temporare - în lei primite în custodie de la clienți nerezidenți
 - 8222. Dobânzi primite la depozite temporare - în lei primite în custodie de la clienți nerezidenți
 - 823. Devize ale clienților vândute și neîncasate în lei
 - 824. Lei ai clienților vânduți și neîncasați în devize
 - 825. Capital în devize
- 84. CONTURI DE EVIDENȚĂ PRIVIND TRANZACȚIILE ÎN DEVIZE PENTRU CLIENȚII CE AU CUSTODE O BANCĂ
 - 841. Clienți creditori în afara bilanțului
 - 8419. Clienți creditori ce au custode o bancă
 - 84191. Clienți creditori din tranzacții ce au custode o bancă
 - 844. Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate în afara bilanțului
 - 8446. Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate pentru clienți ce au custode o bancă
 - 84462. Impozitul pe profit persoane juridice nerezidente din tranzacții privind clienții ce au custode o bancă
 - 846. Debitori, creditori diverși în afara bilanțului
 - 8461. Debitori diverși ce au custode o bancă
 - 84611. Debitori diverși din tranzacții pe piața reglementată ce au custode o bancă
 - 84612. Debitori diverși din tranzacții în cadrul sistemelor alternative de tranzacționare ce au custode o bancă
 - 8462. Creditori diverși ce au custode o bancă
 - 84621. Creditori diverși din tranzacții pe piața reglementată ce au custode o bancă

84622. Creditori diverși din tranzacții în cadrul sistemelor alternative de tranzacționare ce au custode o bancă
85. ALTE ELEMENTE DE EVIDENȚĂ ȘI CALCUL SPECIFICE PIEȚEI DE CAPITAL
851. Valoarea tranzacțiilor privind vânzările de valori mobiliare asupra cărora se calculează impozitul pe venit sau pe profit reținut la sursă¹⁴
8511. Valoarea tranzacțiilor (diferența) privind vânzările de valori mobiliare asupra cărora se calculează impozitul pe venit persoane fizice
8512. Valoarea tranzacțiilor (diferența) privind vânzările de valori mobiliare asupra cărora se calculează impozitul pe profit persoane juridice nerezidente
89. BILANȚ
891. Bilanț de deschidere
892. Bilanț de închidere

Planul de conturi pentru organismele de plasament colectiv în valori mobiliare care nu sunt constituite prin act constitutiv

CLASA 1 - CONTURI DE CAPITALURI

10. CAPITAL ȘI REZERVE
101. Capital
1017. Capital privind unitățile de fond (la valoarea nominală)
104. Prime de capital
1045. Prime de emisiune aferente unităților de fond
106. Rezerve
11. REZULTATUL REPORTAT
117. Rezultatul reportat
12. REZULTATUL EXERCIȚIULUI FINANCIAR
121. Profit sau pierdere
129. Repartizarea profitului
16. ÎMPRUMUTURI ȘI DATORII ASIMILATE
167. Alte împrumuturi și datorii asimilate
168. Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate

CLASA 2 - CONTURI DE IMOBILIZĂRI

26. IMOBILIZĂRI FINANCIARE
265. Alte titluri immobilizate
267. Creanțe immobilizate
269. Vărsăminte de efectuat pentru immobilizări financiare

CLASA 4 - CONTURI DE TERȚI

40. FURNIZORI ȘI CONTURI ASIMILATE
401. Furnizori
403. Efecte de plătit
408. Furnizori - facturi nesoite
409. Furnizori - debitori
41. CLIENȚI ȘI CONTURI ASIMILATE
411. Clienți
413. Efecte de primit de la clienți
419. Clienți - creditori
44. BUGETUL STATULUI, FONDURI SPECIALE ȘI CONTURI ASIMILATE
446. Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate
45. DECONTĂRI CU INVESTITORII
452. Decontări cu investitorii
46. DEBITORI ȘI CREDITORI DIVERȘI
461. Debitori diverși
462. Creditori diverși
47. CONTURI DE REGULARIZARE ȘI ASIMILATE
471. Cheltuieli înregistrate în avans
472. Venituri înregistrate în avans
473. Decontări din operații în curs de clarificare
48. DECONTĂRI ÎN CADRUL PIEȚEI DE CAPITAL
481. Decontări în cadrul pieței de capital

CLASA 5 - CONTURI DE TREZORERIE

50. INVESTIȚII PE TERMEN SCURT

¹⁴ Acest cont se va folosi în funcție de prevederile legale aplicabile în domeniu.

- 503. Acțiuni
 - 5031. Acțiuni cotate
 - 5032. Acțiuni necotate
- 506. Obligațiuni
 - 5061. Obligațiuni cotate
 - 5062. Obligațiuni necotate
- 507. Titluri de stat
 - 5071. Titluri de stat cotate
 - 5072. Titluri de stat necotate
 - 5088. Dobânzi la obligațiuni, titluri de stat și titluri de plasament
 - 50881. Dobânzi la obligațiuni cotate
 - 50882. Dobânzi la obligațiuni necotate
 - 50883. Dobânzi la titluri de plasament cotate
 - 50884. Dobânzi la titluri de plasament necotate
 - 50885. Dobânzi la titluri de stat cotate
 - 50886. Dobânzi la titluri de stat necotate
 - 5089. Câștiguri privind alte investiții financiare
- 509. Vărsăminte de efectuat pentru alte investiții financiare pe termen scurt
- 51. CONTURI LA BĂNCI
 - 511. Valori de încasat
 - 5112. Cecuri de încasat
 - 5113. Efecte de încasat
 - 5114. Efecte remise spre scontare
 - 512. Conturi curente la bănci
 - 5121. Conturi la bănci în lei
 - 5124. Conturi la bănci în valută
 - 5125. Sume în curs de decontare
 - 518. Dobânzi
 - 5186. Dobânzi de plătit
 - 5187. Dobânzi de încasat
 - 519. Credite bancare pe termen scurt
 - 5191. Credite bancare pe termen scurt
 - 5192. Credite bancare pe termen scurt nerambursate la scadență
 - 5198. Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt
- 53. CASA
 - 531. Casa
 - 5311. Casa în lei
 - 5114. Casa în valută
 - 581. Viramente interne
- CLASA 6 - CONTURI DE CHELTUIELI**
- 62. CHELTUIELI CU ALTE SERVICII EXECUTATE DE TERȚI
 - 622. Cheltuieli privind comisioanele, onorariile și cotizațiile
 - 6224. Cheltuieli privind comisioanele datorate depozitarului
 - 6225. Cheltuieli privind comisioanele datorate societăților de servicii de investiții financiare
 - 6226. Cheltuieli privind onorariile de audit
 - 6228. Cheltuieli privind comisioane de administrare
 - 6229. Alte cheltuieli privind comisioanele, onorariile și cotizațiile
 - 623. Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate
 - 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
- 65. ALTE CHELTUIELI DE EXPLOATARE
 - 654. Pierderi din creanțe și debitori diverși
 - 658. Alte cheltuieli de exploatare
 - 6581. Despăgubiri, amenzi și penalități
 - 6588. Alte cheltuieli de exploatare
- 66. CHELTUIELI FINANCIARE
 - 664. Cheltuieli privind investițiile financiare cedate
 - 6641. Cheltuieli privind imobilizările financiare cedate

- 6642. Pierderi din investițiile financiare 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

CLASA 7 - CONTURI DE VENITURI

- 70. VENITURI DIN COMISIOANE
 - 704. Venituri din servicii prestate
 - 7047. Venituri din comisioane specifice organismelor de plasament colectiv în valori mobiliare care nu sunt constituite prin act constitutiv
 - 70471. Venituri din comisioane aferente cumpărării de titluri de participare (unități de fond)
 - 70472. Venituri din comisioane aferente răscumpărării de titluri de participare (unități de fond)
- 75. ALTE VENITURI DIN EXPLOATARE
 - 754. Venituri din creanțe reactivitate și debitori diverși
 - 758. Alte venituri din exploatare
- 76. VENITURI FINANCIARE
 - 761. Venituri din imobilizări financiare
 - 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

CLASA 8 - CONTURI SPECIALE

- 80. CONTURI ÎN AFARA BILANȚULUI
 - 803. Alte conturi în afara bilanțului
 - 8034. Debitori scoși din activ, urmăriți în continuare
 - 8038. Alte valori în afara bilanțului
- 85. ALTE ELEMENTE DE EVIDENȚĂ ȘI CALCUL SPECIFICE PIEȚEI DE CAPITAL
 - 851. Diferența între valoarea de cumpărare și valoarea de răscumpărare a unităților de fond la care se calculează impozitul pe venit pentru persoane fizice sau pe profit persoane juridice nerezidente¹⁵.
- 89. BILANȚ
 - 891. Bilanț de deschidere
 - 892. Bilanț de închidere

CAPITOLUL IV

A. FORMATUL BILANȚULUI, CONTULUI DE PROFIT ȘI PIERDERE, SITUAȚIEI FLUXURILOR DE NUMERAR, SITUAȚIEI MODIFICĂRII CAPITALULUI PROPRIU ȘI EXEMPLE DE PREZENTARE A NOTELOR EXPLICATIVE PENTRU ENTITĂȚILE CARE AU OBLIGAȚIA SĂ APLICE PREZENTUL REGULAMENT, CU EXCEPȚIA ORGANISMELOR DE PLASAMENT COLECTIV

BILANȚ

la data de 31 decembrie

- lei -

	Nr. rd.	Sold la	
		începutul exercițiului financiar	sfârșitul exercițiului financiar
A	B	1	2
A. ACTIVE IMOBILIZATE			
I. IMOBILIZĂRI NECORPORALE			
1. cheltuieli de constituire (ct. 201-2801)	01		
2. cheltuieli de dezvoltare (ct. 203-2803-2903)	02		

¹⁵ Acest cont se va folosi în funcție de prevederile legale aplicabile în domeniu.

	Nr. rd.	Sold la	
		începutul exercițiului financiar	sfârșitul exercițiului financiar
A	B	1	2
3. concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și valori similare și alte imobilizări necorporale (ct. 205+208-2805-2808-2905-2908)	03		
4. fondul comercial (ct. 2071-2807-2907)	04		
5. avansuri și imobilizări necorporale în curs de execuție (ct. 233+234-2933)	05		
TOTAL: (rd. 01 la 05)	06		
II. IMOBILIZĂRI CORPORALE			
1. terenuri și construcții (ct. 211+212-2811-2812-2911-2912)	07		
2. instalații tehnice și mașini (ct. 213-2813-2913)	08		
3. alte instalații, utilaje și mobilier (ct. 214-2814-2914)	09		
4. avansuri și imobilizări corporale în curs (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+2672-2965)	13		
3. interese de participare (ct. 263-2963)	14		
4. împrumuturi acordate entităților de care compania este legată prin interese de participare (ct. 2675+2676-2967)	15		
5. titluri și alte instrumente financiare deținute ca imobilizări (ct. 262+264+265+266-2696-2962-2964)	16		
6. alte creanțe (ct. 2673+2674+2678+2679-2966-2969)	17		
TOTAL: (rd. 12 la 17)	18		
ACTIVE IMOBILIZATE - TOTAL (rd. 06+11+18)	19		
B. ACTIVE CIRCULANTE			
I. STOCURI			
1. materiale consumabile (ct. 302+303+/-308+351-392-395)	20		
2. servicii în curs de execuție (ct. 332-394)	21		
3. avansuri pentru cumpărări de stocuri (ct. 4091)	22		
TOTAL: (rd. 20 la 22)	23		
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* (ct. 2675*+2676*+2678*+2679*-2966*-2969*+4092+411+413+418-491)	24		
2. sume de încasat de la entitățile afiliate (ct. 4511+4518-4951)	25		
3. sume de încasat din interese de participare (ct. 4521+4528-4952)	26		
4. alte creanțe (ct. 425+4282+431+437+4382+441+4424+4428+444+445+446+447+4482+4582+461+473-496+5187)	27		
5. creanțe privind capitalul subscris și nevărsat (ct. 456-4953)	28		
TOTAL: (rd. 24 la 28)	29		
III. INVESTIȚII PE TERMEN SCURT			
1. acțiuni deținute la entitățile afiliate (ct. 501-591)	30		
2. alte investiții pe termen scurt (ct. 5031+5032+505+5061+5062+5071+5072+5081+5082+5088+5089-593-595-596-597-598+5113+5114)	31		
TOTAL: (rd. 30 la 31)	32		
IV. CASA ȘI CONTURI LA BĂNCI			
(ct. 5112+5121+5122+5123+5124+5125+5311+5314+5321+5322+5323+5328+5411+5412+542)	33		
ACTIVE CIRCULANTE - TOTAL (rd. 23+29+32+33)	34		
C. CHELTUIELI ÎN AVANS (ct. 471)	35		
D. DATORII CE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ DE UN AN			
1. împrumuturi din emisiuni de obligațiuni (ct. 1614+1615+1617+1618+1681-169)	36		
2. sume datorate instituțiilor de credit (ct. 1621+1622+1624+1625+1627+1682+5191+5192+5198)	37		
3. avansuri încasate în contul clienților (ct. 419)	38		
4. datorii comerciale (ct. 401+404+408)	39		
5. efecte de comerț de plătit (ct. 403+405)	40		
6. sume datorate entităților afiliate (ct. 1661+1685+2691+4511+4518)	41		
7. sume datorate privind interesele de participare (ct. 1662+1686+2692+2693+4521+4528)	42		
8. alte datorii, inclusiv datorii fiscale și alte datorii pentru asigurările sociale (ct. 1623+1626+167+1687+2698+421+423+424+426+427+4281+431+437+4381+441+4423+4428+444+446+447+4481+)	43		

	Nr. rd.	Sold la	
		începutul exercițiului financiar	sfârșitul exercițiului financiar
A	B	1	2
4551+4558+456+457+4581+462+473+509+5186+5193+5194+5195+5196+5197)			
TOTAL: (rd. 36 la 43)	44		
E. ACTIVE CIRCULANTE NETE, RESPECTIV DATORII CURENTE NETE (rd. 34+35-44-60.2)	45		
F. TOTAL ACTIVE MINUS DATORII CURENTE (rd. 19+45)	46		
G. DATORII CE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ MAI MARE DE UN AN			
1. împrumuturi din emisiuni de obligațiuni (ct. 1614+1615+1617+1618+1681-169)	47		
2. sume datorate instituțiilor de credit (ct. 1621+1622+1624+1625+1627+1682+5191+5192+5198)	48		
3. avansuri încasate în contul clienților (ct. 419)	49		
4. datorii comerciale (ct. 401+404+408)	50		
5. efecte de comerț de plătit (ct. 403+405)	51		
6. sume datorate entităților afiliate (ct. 1661+1685+2691+4511+4518)	52		
7. sume datorate privind interesele de participare (ct. 1662+1686+2692+2693+4521+4528)	53		
8. alte datorii, inclusiv datorii fiscale și datorii pentru asigurările sociale (ct. 1623+1626+167+1687+2698+421+423+424+426+427+4281+431+437+4381+441+4423+4428+444+446+447+4481+4551+4558+456+457+4581+462+473+509+5186+5193+5194+5195+5196+5197)	54		
TOTAL: (rd. 47 la 54)	55		
H. PROVIZIOANE			
1. provizioane pentru pensii și alte obligații similare (ct. 1515)	56		
2. provizioane pentru impozite (ct. 1516)	57		
3. alte provizioane (ct. 1511+1512+1513+1514+1518)	58		
TOTAL PROVIZIOANE: (rd. 56+57+58)	59		
I. VENITURI ÎN AVANS (rd. 60.1+60.2+60.3) din care:	60		
1. subvenții pentru investiții (ct. 475)	60.1		
2. venituri înregistrate în avans (ct. 472)	60.2		
3. fond comercial negativ (ct. 2075)	60.3		
J. CAPITAL ȘI REZERVE			
I. CAPITAL (rd. 62 la 63) din care:	61		
- capital subscris nevărsat (ct. 1011)	62		
- capital subscris vărsat (ct. 1012)	63		
II. PRIME DE CAPITAL (ct. 104)	64		
III. REZERVE DIN REEVALUARE (ct. 105)			
- sold C	65		
- sold D	66		
IV. REZERVE (rd. 68+69+70+71+72+73)	67		
1. rezerve legale (ct. 1061)	68		
2. rezerve statutare sau contractuale (ct. 1063)	69		
3. rezerve constituite din valoarea imobilizărilor financiare dobândite cu titlu gratuit (ct. 1065)	70		
4. rezerve de reevaluarea la valoarea justă (ct. 1066)**	71		
5. rezerve reprezentând surplus realizat din rezerve de reevaluare (ct. 1067)	72		
6. alte rezerve (ct. 1068)	73		
Acțiuni proprii (ct. 109)	74		
Câștiguri legate de instrumentele de capitaluri proprii (ct. 141)	75		
Pierderi legate de instrumentele de capitaluri proprii (ct. 149)	76		
V. REZULTATUL REPORTAT (ct. 117)			
- sold C	77		
- sold D	78		
VI. REZULTATUL EXERCIȚIULUI FINANCIAR (ct. 121)			
- sold C	79		
- sold D	80		
Repartizarea profitului (ct. 129)	81		
TOTAL CAPITALURI PROPRII (rd. 61+64+65-66+67-74+75-76+77-78+79-80-81)	82		

* Sumele înscrise la acest rând și preluate din conturile 2675 la 2679 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.

** Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.

ADMINISTRATOR,
Numele și prenumele _____
Semnătura _____

ÎNTOCMIT,
Numele și prenumele _____
Calitatea _____
Semnătura _____
Nr. de înregistrare în organismul profesional _____

Ștampila unității

CONTUL DE PROFIT ȘI PIERDERE
la data de 31 decembrie

- lei -

Denumirea indicatorului	Nr. rd.	Exercițiul financiar	
		precedent	încheiat
A	B	1	2
1. Cifra de afaceri netă (rd. 02 la 03)	01		
a) Venituri din activitatea curentă (ct. 704+705+706+708)	02		
b) Venituri din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri nete (ct. 7411)	03		
2. Variația stocurilor (ct. 711)			
- sold C	04		
- sold D	05		
3. Veniturile producției imobilizate (ct. 721+722)	06		
4. Alte venituri din exploatare (ct. 7417+758+7815)	07		
VENITURI DIN EXPLOATARE - TOTAL (rd. 01+04-05+06+07)	08		
5. Cheltuieli cu materialele și alte cheltuieli externe (rd. 10 la 12)	09		
a) Cheltuieli cu materialele consumabile (ct. 602-7412)	10		
b) Alte cheltuieli materiale (ct. 603+604)	11		
c) Alte cheltuieli externe (cu energia și apa) (ct. 605-7413)	12		
6. Cheltuieli cu personalul (rd. 14+15)	13		
a) Salarii (ct. 641+642+644-7414)	14		
b) Cheltuieli cu asigurările și protecția socială (ct. 645-7415)	15		
7. a) Ajustări de valoare privind imobilizările corporale și necorporale (rd. 17-18)	16		
a.1) Cheltuieli (ct. 6811+6813)	17		
a.2) Venituri (ct. 7813+7815)	18		
b) Ajustări de valoare privind activele circulante (rd. 20-21)	19		
b.1) Cheltuieli (ct. 654+6814)	20		
b.2) Venituri (ct. 754+7814)	21		
8. Alte cheltuieli de exploatare (rd. 23 la 25)	22		
a) Cheltuieli privind prestațiile externe (ct. 611+612+613+614+621+622+623+624+625+626+627+628-7416)	23		
b) Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate (ct. 635)	24		
c) Cheltuieli cu despăgubiri, donații și activele cedate (ct. 658)	25		
d) Ajustări privind provizioanele (rd. 27-28)	26		
d.1) Cheltuieli (ct. 6812)	27		
d.2) Venituri (ct. 7812)	28		
CHELTUIELI DE EXPLOATARE - TOTAL (rd. 09+13+16+19+22+26)	29		
REZULTATUL DIN EXPLOATARE			
- profit (rd. 08-29)	30		
- pierdere (rd. 29-08)	31		
VENITURI FINANCIARE			
9. Venituri din interese de participare (ct. 7613)	32		
- din care, venituri obținute de la entitățile afiliate	33		
10. Venituri din alte investiții financiare și împrumuturi ce fac parte din activele imobilizate (ct. 7611+7612)	34		
- din care, venituri obținute din acțiuni deținute la entitățile afiliate (ct. 7611)	35		
11. Venituri din dobânzi (ct. 766)	36		
- din care venituri obținute de la entitățile afiliate	37		
12. Alte venituri financiare (ct. 7616+7617+762+763+764+765+767+768)	38		
VENITURI FINANCIARE - TOTAL (rd. 32+34+36+38)	39		
13. Ajustări de valoare privind imobilizările financiare și investițiile financiare deținute ca active circulante (rd. 41-42)	40		
Cheltuieli (ct. 686)	41		
Venituri (ct. 786)	42		
14. a) Cheltuieli privind dobânzile (ct. 666-7418)	43		
- din care, cheltuieli în relația cu entitățile afiliate	44		

Denumirea indicatorului	Nr. rd.	Exercițiul financiar	
		precedent	încheiat
A	B	1	2
b) Alte cheltuieli financiare (ct. 663+664+665+667+668)	45		
CHELTUIELI FINANCIARE - TOTAL (rd. 40+43+45)	46		
REZULTATUL FINANCIAR:			
- profit (rd. 39-46)	47		
- pierdere (rd. 46-39)	48		
15. REZULTATUL CURENT			
- profit (rd. 08+39-29-46)	49		
- pierdere (rd. 29+46-08-39)	50		
16. Venituri extraordinare (ct. 771)	51		
17. Cheltuieli extraordinare (ct. 671)	52		
18. REZULTATUL EXTRAORDINAR			
- profit (rd. 51-52)	53		
- pierdere (rd. 52-51)	54		
VENITURI TOTALE (rd. 08+39+51)	55		
CHELTUIELI TOTALE (rd. 29+46+52)	56		
REZULTATUL BRUT			
- profit (rd. 55-56)	57		
- pierdere (rd. 56-55)	58		
19. IMPOZITUL PE PROFIT (ct. 691)	59		
20. Alte cheltuieli cu impozite care nu apar în elementele de mai sus (ct. 698)	60		
21. REZULTATUL EXERCIȚIULUI FINANCIAR:			
- profit (rd. 57-59-60)	61		
- pierdere (rd. 58+59+60) sau (rd. 59+60-57)	62		

ADMINISTRATOR,
Numele și prenumele _____
Semnătura _____

Ștampila unității

ÎNTOCMIT,
Numele și prenumele _____
Calitatea _____
Semnătura _____
Nr. de înregistrare în organismul profesional _____

SITUAȚIA MODIFICĂRILOR CAPITALULUI PROPRIU

Structura exemplificativă a situației modificărilor capitalului propriu este următoarea:

SITUAȚIA MODIFICĂRILOR CAPITALULUI PROPRIU

la data de

- lei -

Denumirea elementului	Sold la începutul exercițiului financiar	Creșteri		Reduceri		Sold la sfârșitul exercițiului financiar
		total, din care:	prin transfer	total, din care:	prin transfer	
A	1	2	3	4	5	6
Capital subscris						
Prime de capital						
Rezerve din reevaluare						
Rezerve legale						
Rezerve statutare sau contractuale						
Rezerve constituite din valoarea imobilizărilor financiare dobândite cu titlu gratuit						
Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare						
Alte rezerve						
Acțiuni proprii						
Câștiguri legate de instrumentele de capitaluri proprii						
Pierderi legate de instrumentele de capitaluri proprii						
Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită	Sold C					
Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima dată a IAS mai puțin IAS 29	Sold D					
	Sold C					
	Sold D					

Denumirea elementului	Sold la începutul exercițiului financiar	Creșteri		Reduceri		Sold la sfârșitul exercițiului financiar
		total, din care:	prin transfer	total, din care:	prin transfer	
A	1	2	3	4	5	6
Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile	Sold C					
	Sold D					
Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene	Sold C					
	Sold D					
Rezultatul exercițiului financiar	Sold C					
	Sold D					
Repartizarea profitului						
Total capitaluri proprii						

ADMINISTRATOR,

Numele și prenumele _____
 Semnătura _____

Ștampila unității

ÎNTOCMIT,

Numele și prenumele _____
 Calitatea _____

Semnătura _____

Nr. de înregistrare în organismul profesional _____

NOTA 1:

Prezentările cifrice, cuprinse în situația prezentată 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.

SITUAȚIA FLUXURILOR DE NUMERAR

Structura exemplificativă a situației fluxurilor de numerar este următoarea:

SITUAȚIA FLUXURILOR DE NUMERAR*

la data de

- lei -

Denumirea elementului	Exercițiul financiar	
	precedent	curent
A	1	2
Fluxuri de numerar din activități de exploatare:		
Încasări de la clienți		
Plăți către furnizori și angajați		
Dobânzi plătite		
Impozit pe profit plătit		
Încasări din asigurarea împotriva cutremurelor		
Numerar net din activități de exploatare		
Fluxuri de numerar din activități de investiție:		
Plăți pentru achiziționarea de acțiuni		
Plăți pentru achiziționarea de imobilizări corporale		
Încasări din vânzarea de imobilizări corporale		
Dobânzi încasate		
Dividende încasate		
Numerar net din activități de investiție		
Fluxuri de numerar din activități de finanțare:		
Încasări din emisiunea de acțiuni		
Încasări din împrumuturi pe termen lung		
Plata datoriilor aferente leasing-ului financiar		
Dividende plătite		
Numerar net din activități de finanțare		
Creșterea netă a trezoreriei și a echivalentelor de numerar		

Denumirea elementului	Exercițiul financiar	
	precedent	curent
A	1	2
Numerar și echivalente de numerar la începutul exercițiului financiar		
Numerar și echivalente de numerar la sfârșitul exercițiului financiar		

* Entitățile pot folosi și metoda indirectă de prezentare a Situației fluxurilor de numerar.

ADMINISTRATOR,

Numele și prenumele _____

Semnătura _____

Ștampila unității

ÎNTOCMIT,

Numele și prenumele _____

Calitatea _____

Semnătura _____

Nr. de înregistrare în organismul profesional _____

EXEMPLE DE PREZENTARE A NOTELOR EXPLICATIVE LA SITUAȚIILE FINANCIARE ANUALE

Exemple de note explicative:

- Active imobilizate
- Provizioane
- Repartizarea profitului
- Analiza rezultatului din exploatare
- Situația creanțelor și datoriilor
- Principii, politici și metode contabile
- Participații și surse de finanțare
- Informații privind salariații și membrii consiliului de administrație, directorii, respectiv membrii directoratului și consiliului de supraveghere
- Exemple de calcul și analiză a principalilor indicatori economico-financiar
- Alte informații.

NOTA 1**ACTIVE IMOBILIZATE**

Semnificația coloanelor din tabelul de mai jos este următoarea:

A - Sold la începutul exercițiului financiar

B - Sold la sfârșitul exercițiului financiar

- lei -

Denumirea elementului de imobilizare*	Valoare brută**				Ajustări de valoare*** (amortizări și ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare)			
	A	Creșteri****	Cedări, transferuri și alte reduceri	B	A	Ajustări înregistrate în cursul exercițiului financiar	Reduceri sau reluări	B
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

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 -

Nr. rd.	Indicatori	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	Cheltuieli 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 DATORIILOR

- lei -

Creanțe	Sold la sfârșitul exercițiului financiar	Termen de lichiditate	
		sub 1 an	peste 1 an
	1 =2+3	2	3
Total, din care:			

Datorii*	Sold la sfârșitul exercițiului financiar	Termen de exigibilitate		
		sub 1 an	1-5 ani	peste 5 ani
	1 =2+3+4	2	3	4
Total, din care:				

* Se vor menționa următoarele informații:

- clauzele legate de achitarea datoriilor și rata dobânzii aferente împrumuturilor;
- datoriile pentru care s-au depus garanții sau au fost efectuate ipotecări:
 - valoarea datoriei;
 - valoarea și natura garanțiilor;
- valoarea obligațiilor pentru care s-au constituit provizioane;
- 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, precum și de la alte prevederi din reglementările contabile, menționându-se:
 - natura;
 - motivele; și
 - evaluarea efectului asupra activelor și datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii;
- c) Dacă valorile prezentate în situațiile financiare anuale 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 categorie de active fungibile;
- i) În cazul evaluării instrumentelor financiare la valoarea justă:
 - ipotezele semnificative care stau la baza modelelor și tehnicilor de evaluare;
 - 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;
 - 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 numerar; și
 - un tabel care să prezinte modificările rezervei de valoare justă în cursul exercițiului financiar;
 - alte informații cerute potrivit Capitolului II, Secțiunii 5, Subsecțiunea 2.

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 Secțiunea 5;
- b) capitalul social subscris;
- c) numărul și valoarea totală a fiecărui tip de acțiuni emise, menționându-se dacă au fost integral vărsate și, după caz, numărul acțiunilor pentru care s-a cerut, fără rezultat, efectuarea vărsămintelor;
- 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;
 - numărul de obligațiuni 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 CONSILIULUI DE ADMINISTRAȚIE, DIRECTORII, RESPECTIV MEMBRII DIRECTORATULUI ȘI CONSILIULUI DE SUPRAVEGHERE**

Se vor face mențiuni cu privire la:

- a) indemnizațiile acordate membrilor consiliului de administrație, directorii, respectiv membrii directoratului și consiliului de supraveghere;
- b) obligațiile contractuale cu privire la plata pensiilor către foștii membri ai consiliului de administrație, directorii, respectiv membrii directoratului și consiliului de supraveghere, indicându-se valoarea totală a angajamentelor pentru fiecare categorie;
- c) valoarea avansurilor și a creditelor acordate membrilor consiliului de administrație, directorii, respectiv membrii directoratului și consiliului de supraveghere în timpul exercițiului:
 - rata dobânzii;
 - principalele clauze ale creditului;
 - suma rambursată până la acea 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; și
 - alte cheltuieli legate de personalul angajat.

NOTA 9**EXEMPLE DE CALCUL ȘI ANALIZĂ A PRINCIPALILOR INDICATORI ECONOMICO-FINANCIARI****1. Indicatori de lichiditate:**

- Active curente
- a) *Indicatorul lichidității curente* = $\frac{\text{Active curente}}{\text{Datorii curente}}$
 (Indicatorul capitalului circulant)
- valoarea recomandată acceptabilă - în jurul valorii de 2;
 - oferă garanția acoperirii datoriilor curente din activele curente.

- Active curente - stocuri
- b) *Indicatorul lichidității imediate* = $\frac{\text{Active curente - stocuri}}{\text{Datorii curente}}$
 (Indicatorul test acid)

- Casa și conturi la bănci + investiții pe termen scurt
- c) *Rata capacității de plată* = $\frac{\text{Casa și conturi la bănci + investiții pe termen scurt}}{\text{Datorii curente}}$

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 1 an
- capital angajat = capital împrumutat + capital propriu

- b) *Indicatorul privind acoperirea dobânzilor* - determină de câte ori o entitate poate achita cheltuielile cu dobânda. Cu cât valoarea indicatorului este mai mică, cu atât poziția entității este considerată mai riscantă.

$$\frac{\text{Profit înaintea plății dobânzii și impozitului pe profit}}{\text{Cheltuieli cu dobânda}} = \text{Număr de ori}$$

- c) *Rata de îndatorare globală* = $\frac{\text{Datorii totale}}{\text{Active totale}}$

$$d) \text{ Rata solvabilității generale} = \frac{\text{Active totale}}{\text{Datorii curente}}$$

3. **Indicatori de activitate (indicatori de gestiune)** - furnizează informații cu privire la:

- viteza de intrare sau de ieșire a fluxurilor de numerar ale entității;
- capacitatea entității de a controla capitalul circulant și activitățile de bază ale entității.

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 acestui indicator 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 - furnizori - aproximează numărul de zile de creditare pe care entitate îl obține de la furnizorii săi.

$$\frac{\text{Sold mediu furnizori}}{\text{Achiziții de bunuri (fără servicii)}} \times 365$$

unde pentru aproximarea achizițiilor se utilizează adesea „costul vânzărilor” sau „cifra de afaceri”.

Viteza de rotație a activelor imobilizate - evaluează eficacitatea managementului activelor imobilizate prin examinarea valorii cifrei de afaceri (pentru organismele de plasament colectiv care sunt constituite prin act constitutiv valoarea veniturilor activității curente) generate de o anumită cantitate de active imobilizate.

$$\frac{\text{Cifra de afaceri}^*}{\text{Active imobilizate}}$$

* Pentru organismele de plasament colectiv care sunt constituite prin act constitutiv se înțelege total venituri din activitatea curentă.

- *viteza de rotație a activelor totale*

$$\frac{\text{Cifra de afaceri}^*}{\text{Total active}}$$

* Pentru organismele de plasament colectiv care sunt constituite prin act constitutiv se înțelege total venituri din activitatea curentă.

4. **Indicatori de profitabilitate** - exprimă eficiența entității în realizarea de profit din resursele disponibile.

a) *Rentabilitatea capitalului angajat* - reprezintă profitul pe care-l obține entitatea din banii investiți în afacere:

Profitul înainte de plățile dobânzii și impozitului pe profit/capitalul 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 datorii curente.

$$\begin{aligned} a) \text{ Rentabilitatea economică} &= \text{Profit net} / \text{Active totale} \times 100 \\ b) \text{ Rentabilitatea financiară} &= \text{Profit net} / \text{Capital propriu} \times 100 \end{aligned}$$

5. În vederea analizei echilibrului financiar pe termen lung o entitate poate calcula fondul de rulment (FR), care reprezintă partea capitalului permanent destinată și utilizată pentru finanțarea activității curente de exploatare.

$$\text{Fondul de rulment (FR) total} = (\text{capitaluri proprii} + \text{împrumuturi pe termen lung}) - \text{active imobilizate}$$

6. În vederea analizei echilibrului financiar pe termen scurt o entitate poate calcula necesarul de fond de rulment (NFR), care reprezintă activele circulante ce trebuie să fie finanțate din fondul de rulment (FR).

$$\text{Necesarul de fond de rulment (NFR)} = (\text{stocuri} + \text{creanțe}) - \text{datorii curente (sub 1 an)}$$

7. *Trezoreria netă (TN)* - reflectă calitatea echilibrului financiar al întreprinderii atât pe termen lung, cât și pe termen scurt.

$$\text{Trezoreria netă (TN)} = \text{FR} - \text{NFR}$$

8. *Randamentul dividendului* = Dividend pe acțiune / Preț pe acțiune

9. *Rata de alocare a dividendelor* = Dividende pe acțiune / Profit pe acțiune

- reprezintă procentul din profiturile unei entități care este plătit acționarilor sub formă de dividende.

NOTA 10**ALTE INFORMAȚII**

Se prezintă:

- A. Informații cu privire la prezentarea entității raportoare, potrivit Secțiunii 5 - subsecțiunea 2;
- B. Informații privind relațiile entității cu filialele, entitățile asociate sau cu alte entități în care se dețin participații, cerute potrivit Secțiunii 5 - subsecțiunea 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 cu privire 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 prezentată 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 plătit;
- 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 anuale 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;
 - o estimare a efectului financiar sau o mențiune conform căreia o astfel de entitate 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;
 - dobânda de încasat aferentă 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;
 - dobânda de plătit aferentă 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 statutar;
- 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. Datorii probabile și angajamente 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 detalieri a elementelor din situațiile financiare anuale, atunci când aceste elemente sunt semnificative și sunt relevante pentru utilizatorii situațiilor financiare anuale.

ADMINISTRATOR,

Numele și prenumele _____

Semnătura _____

Ștampila unității

ÎNTOCMIT,

Numele și prenumele _____

Calitatea _____

Semnătura _____

Nr. de înregistrare în organismul profesional _____

B. FORMATUL BILANȚULUI, CONTULUI DE PROFIT ȘI PIERDERE, SITUAȚIEI FLUXURILOR DE NUMERAR, SITUAȚIEI MODIFICĂRII CAPITALULUI PROPRIU ȘI EXEMPLE DE PREZENTARE A NOTELOR EXPLICATIVE PENTRU ORGANISMELE DE PLASAMENT COLECTIV CARE SUNT CONSTITUITE PRIN ACT CONSTITUTIV

**BILANȚ
la data de 31 decembrie**

- lei -

	Nr. rd.	Sold la	
		începutul anului	sfârșitul anului
A	B	1	2
A. ACTIVE IMOBILIZATE			
I. IMOBILIZĂRI NECORPORALE			
1. cheltuieli de constituire (ct. 201-2801)	01		
2. cheltuieli de dezvoltare (ct. 203-2803-2903)	02		
3. concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și valori similare și alte immobilizări necorporale (ct. 205+208-2805-2808-2905-2908)	03		
4. fondul comercial (ct. 2071-2807-2907)	04		
5. avansuri și immobilizări necorporale în curs de execuție (ct. 233+234-2933)	05		
TOTAL: (rd. 01 la 05)	06		
II. IMOBILIZĂRI CORPORALE			
1. terenuri și construcții (ct. 211+212-2811-2812-2911-2912)	07		
2. instalații tehnice și mașini (ct. 213-2813-2913)	08		
3. alte instalații, utilaje și mobilier (ct. 214-2814-2914)	09		
4. avansuri și immobilizări corporale în curs (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+2672-2965)	13		
3. interese de participare (ct. 263-2963)	14		
4. împrumuturi acordate entităților de care compania este legată prin interese de participare (ct. 2675+2676-2967)	15		
5. titluri și alte instrumente financiare deținute ca immobilizări (ct. 262+264+265+266-2696-2962-2964)	16		
6. alte creanțe (ct. 2673+2674+2678+2679-2966-2969)	17		
TOTAL: (rd. 12 la 17)	18		
ACTIVE IMOBILIZATE - TOTAL (rd. 06+11+18)	19		
B. ACTIVE CIRCULANTE			
I. STOCURI			
1. materiale consumabile (ct. 302+303+/-308+351-392-395)	20		
2. servicii în curs de execuție (ct. 332-394)	21		
3. avansuri pentru cumpărări de stocuri (ct. 4091)	22		
TOTAL: (rd. 20 la 22)	23		
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* (ct. 2675*+2676*+2678*+2679*-2966*-2969*+4092+411+413+418-491)	24		
2. sume de încasat de la entitățile afiliate (ct. 4511+4518-4951)	25		
3. sume de încasat din interese de participare (ct. 4521+4528-4952)	26		
4. alte creanțe (ct. 425+4282+431+437+4382+441+4424+4428+444+445+446+447+4482+4582+461+473-496+5187)	27		
5. creanțe privind capitalul subscris și nevărsat (ct. 456-4953)	28		
TOTAL: (rd. 24 la 28)	29		
III. INVESTIȚII PE TERMEN SCURT			
1. acțiuni deținute la entitățile afiliate (ct. 501-591)	30		
2. alte investiții pe termen scurt (ct. 5031+5032+505+5061+5062+5071+5072+5081+5082+5088+5089-593-595-596-597-598+5113+5114)	31		
TOTAL: (rd. 30 la 31)	32		
IV. CASA ȘI CONTURI LA BĂNCI	33		
(ct. 5112+5121+5122+5123+5124+5125+5311+5314+5321+5322+5323+5328+5411+5412+542)			
ACTIVE CIRCULANTE - TOTAL (rd. 23+29+32+33)	34		

	Nr. rd.	Sold la	
		începutul anului	sfârșitul anului
A	B	1	2
C. CHELTUIELI ÎN AVANS (ct. 471)	35		
D. DATORII CE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ DE UN AN			
1. împrumuturi din emisiuni de obligațiuni (ct. 1614+1615+1617+1618+1681-169)	36		
2. sume datorate instituțiilor de credit (ct. 1621+1622+1624+1625+1627+1682+5191+5192+5198)	37		
3. avansuri încasate în contul clienților (ct. 419)	38		
4. datorii comerciale (ct. 401+404+408)	39		
5. efecte de comerț de plătit (ct. 403+405)	40		
6. sume datorate entităților afiliate (ct. 1661+1685+2691+4511+4518)	41		
7. sume datorate privind interesele de participare (ct. 1662+1686+2692+2693+4521+4528)	42		
8. alte datorii, inclusiv datorii fiscale și alte datorii pentru asigurările sociale (ct. 1623+1626+167+1687+2698+421+423+424+426+427+4281+431+437+4381+441+4423+4428+444+446+447+4481+4551+4558+456+457+4581+462+473+509+5186+5193+5194+5195+5196+5197)	43		
TOTAL: (rd. 36 la 43)	44		
E. ACTIVE CIRCULANTE NETE, RESPECTIV DATORII CURENTE NETE (rd. 34+35-44-60.2)	45		
F. TOTAL ACTIVE MINUS DATORII CURENTE (rd. 19+45)	46		
G. DATORII CE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ MAI MARE DE UN AN			
1. împrumuturi din emisiuni de obligațiuni (ct. 1614+1615+1617+1618+1681-169)	47		
2. sume datorate instituțiilor de credit (ct. 1621+1622+1624+1625+1627+1682+5191+5192+5198)	48		
3. avansuri încasate în contul clienților (ct. 419)	49		
4. datorii comerciale (ct. 401+404+408)	50		
5. efecte de comerț de plătit (ct. 403+405)	51		
6. sume datorate entităților afiliate (ct. 1661+1685+2691+4511+4518)	52		
7. sume datorate privind interesele de participare (ct. 1662+1686+2692+2693+4521+4528)	53		
8. alte datorii, inclusiv datorii fiscale și datorii pentru asigurările sociale (ct. 1623+1626+167+1687+2698+421+423+424+426+427+4281+431+437+4381+441+4423+4428+444+446+447+4481+4551+4558+456+457+4581+462+473 +509+5186+5193+5194+5195+5196+5197)	54		
TOTAL: (rd. 47 la 54)	55		
H. PROVIZIOANE			
1. provizioane pentru pensii și alte obligații similare (ct. 1515)	56		
2. provizioane pentru impozite (ct. 1516)	57		
3. alte provizioane (ct. 1511+1512+1513+1514+1518)	58		
TOTAL PROVIZIOANE: (rd. 56+57+58)	59		
I. VENITURI ÎN AVANS (rd. 60.1+60.2+60.3) din care:	60		
1. subvenții pentru investiții (ct. 475)	60.1		
2. venituri înregistrate în avans (ct. 472)	60.2		
3. fond comercial negativ (ct. 2075)	60.3		
J. CAPITAL ȘI REZERVE			
I. CAPITAL (rd. 62 la 63) din care:	61		
- capital subscris nevărsat (ct. 1011)	62		
- capital subscris vărsat (ct. 1012)	63		
II. PRIME DE CAPITAL (ct. 104)	64		
III. REZERVE DIN REEVALUARE (ct. 105)			
- sold C	65		
- sold D	66		
IV. REZERVE (rd. 68-69+70+71+72+73+74)	67		
1. rezerve legale (ct. 1061)	68		
2. rezerve constituite din ajustările pentru pierderi de valoare a imobilizărilor financiare (ct. 1062 sold D)	69		
3. rezerve statutare sau contractuale (ct. 1063)	70		
4. rezerve constituite din valoarea imobilizărilor financiare dobândite cu titlu gratuit (ct. 1065)	71		
5. rezerve de reevaluarea la valoarea justă (ct. 1066)**	72		
6. rezerve reprezentând surplus realizat din rezerve de reevaluare (ct. 1067)	73		
7. alte rezerve (ct. 1068)	74		
Acțiuni proprii (ct. 109)	75		
Câștiguri legate de instrumentele de capitaluri proprii (ct. 141)	76		

	Nr. rd.	Sold la	
		începutul anului	sfârșitul anului
A	B	1	2
Pierderi legate de instrumentele de capitaluri proprii (ct. 149)	77		
V. REZULTATUL REPORTAT (ct. 117)			
- sold C	78		
- sold D	79		
VI. REZULTATUL EXERCIȚIULUI FINANCIAR (ct. 121)			
- sold C	80		
- sold D	81		
Repartizarea profitului (ct. 129)	82		
TOTAL CAPITALURI PROPRII (rd. 61+64+65-66+67-75+76-77+78-79+80-81-82)	83		

* Sumele înscrise la acest rând și preluate din conturile 2675 la 2679 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.

** Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.

ADMINISTRATOR,

Numele și prenumele _____

Semnătura _____

Ștampila unității

ÎNTOCMIT,

Numele și prenumele _____

Calitatea _____

Semnătura _____

Nr. de înregistrare în organismul profesional _____

CONTUL DE PROFIT ȘI PIERDERE
la data de 31 decembrie

- lei -

Denumirea indicatorului	Nr. rd.	Exercițiul financiar	
		încheiat	precedent
A	B	1	2
A. VENITURI DIN ACTIVITATEA CURENTĂ - TOTAL (rd. 02 la 11)	01		
1. Venituri din imobilizări financiare (ct. 761)	02		
2. Venituri din investiții financiare pe termen scurt (ct. 762)	03		
3. Venituri din creanțe imobilizate (ct. 763)	04		
4. Venituri din investiții financiare cedate (ct. 758*+764)	05		
5. Venituri din servicii prestate (ct. 704)	06		
6. Venituri din provizioane, creanțe reactivate și debitori diverși (ct. 754+781+786)	07		
7. Venituri din diferențe de curs valutar (ct. 765)	08		
8. Venituri din dobânzi (ct. 766)	09		
9. Venituri din producția imobilizată (ct. 721+722)	10		
10. Alte venituri din activitatea curentă (ct. 705+706+708+741+758**+767+768+7815)	11		
B. CHELTUIELI DIN ACTIVITATEA CURENTĂ - TOTAL (rd. 13 la 20)	12		
11. Pierderi aferente creanțelor legate de participații (ct. 663)	13		
12. Cheltuieli privind investițiile financiare cedate (ct. 658*+664)	14		
13. Cheltuieli din diferențe de curs valutar (ct. 665)	15		
14. Cheltuieli privind dobânzile (ct. 666)	16		
15. Cheltuieli privind comisioanele și onorariile (ct. 622)	17		
16. Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate (ct. 627)	18		
17. Amortizări, provizioane, pierderi din creanțe și debitori diverși (ct. 654+681+686)	19		
18. Alte cheltuieli din activitatea curentă (rd. 21+22+23+26+27)	20		
a. Cheltuieli cu materiale (ct. 602+603+604)	21		
b. Cheltuieli privind energia și apa (ct. 605)	22		
c. Cheltuieli cu personalul din care: (rd. 24+25)	23		
c1. salarii (ct. 621+641+642+644)	24		
c2. cheltuieli privind asigurările și protecția socială (ct. 645)	25		
d. Cheltuieli privind prestațiile externe (ct. 611+612+613+614+623+624+625+626+628+658**+667+668)	26		
e. Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate (ct. 635)	27		
C. REZULTATUL CURENT			
- profit (rd. 01-12)	28		
- pierdere (rd. 12-01)	29		

Denumirea indicatorului	Nr. rd.	Exercițiul financiar	
		încheiat	precedent
A	B	1	2
D. VENITURI DIN ACTIVITATEA EXTRAORDINARĂ (ct. 771)	30		
E. CHELTUIELI DIN ACTIVITATEA EXTRAORDINARĂ (ct. 671)	31		
F. REZULTATUL EXTRAORDINAR			
- profit (rd. 30-31)	32		
- pierdere (rd. 31-30)	33		
19. TOTAL VENITURI (rd. 01+30)	34		
20. TOTAL CHELTUIELI (rd. 12+31)	35		
G. REZULTATUL BRUT			
- profit (rd. 34-35)	36		
- pierdere (rd. 35-34)	37		
21. IMPOZIT PE PROFIT			
- cheltuieli cu impozitul pe profit (ct. 691)	38		
22. Alte cheltuieli cu impozite care nu apar în elementele de mai sus (ct. 698)	39		
H. REZULTATUL EXERCITIULUI FINANCIAR			
- profit (rd. 36-38-39)	40		
- pierdere (rd. 37+38+39) sau (rd. 38+39-36)	41		

* Se ia în calcul ct. 7585 și ct. 6585 din planul de conturi general.

** Se ia în calcul restul conturilor analitice.

ADMINISTRATOR,

Numele și prenumele _____

Semnătura _____

Ștampila unității

ÎNTOCMIT,

Numele și prenumele _____

Calitatea _____

Semnătura _____

Nr. de înregistrare în organismul profesional _____

SITUAȚIA MODIFICĂRILOR CAPITALULUI PROPRIU

Structura exemplificativă a situației modificărilor capitalului propriu este următoarea:

SITUAȚIA MODIFICĂRILOR CAPITALULUI PROPRIU

la data de

- lei -

Denumirea elementului	Sold la începutul exercițiului financiar	Creșteri		Reduceri		Sold la sfârșitul exercițiului financiar
		total, din care:	prin transfer	total, din care:	prin transfer	
A	1	2	3	4	5	6
Capital subscris						
Prime de capital						
Rezerve din reevaluare						
Rezerve legale						
Rezerve constituite din ajustările pentru pierderi de valoare a imobilizărilor financiare (sold D)						
Rezerve statutare sau contractuale						
Rezerve constituite din valoarea imobilizărilor financiare dobândite cu titlu gratuit						
Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare						
Alte rezerve						
Acțiuni proprii						
Câștiguri legate de instrumentele de capitaluri proprii						
Pierderi legate de instrumentele de capitaluri 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	Sold C Sold D					
Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile	Sold C Sold D					

Denumirea elementului	Sold la începutul exercițiului financiar	Creșteri		Reduceri		Sold la sfârșitul exercițiului financiar
		total, din care:	prin transfer	total, din care:	prin transfer	
A	1	2	3	4	5	6
Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene	Sold C Sold D					
Rezultatul exercițiului financiar	Sold C Sold D					
Repartizarea profitului						
Total capitaluri proprii						

ADMINISTRATOR,
Numele și prenumele _____
Semnătura _____

ÎNTOCMIT,
Numele și prenumele _____
Calitatea _____
Semnătura _____
Nr. de înregistrare în organismul profesional _____

Ștampila unității

NOTA 1:

Prezentările cifrice, cuprinse în situația prezentată 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.

SITUAȚIA FLUXURILOR DE NUMERAR

Structura exemplificativă a situației fluxurilor de numerar este următoarea:

SITUAȚIA FLUXURILOR DE NUMERAR*

la data de

- lei -

Denumirea elementului	Exercițiul financiar	
	precedent	curent
A	1	2
Fluxuri de numerar din activități de exploatare:		
Încasări de la clienți		
Plăți către furnizori și angajați		
Dobânzi plătite		
Impozit pe profit plătit		
Încasări din asigurarea împotriva cutremurelor		
Numerar net din activități de exploatare		
Fluxuri de numerar din activități de investiție:		
Plăți pentru achiziționarea de acțiuni		
Plăți pentru achiziționarea de imobilizări corporale		
Încasări din vânzarea de imobilizări corporale		
Dobânzi încasate		
Dividende încasate		
Numerar net din activități de investiție		
Fluxuri de numerar din activități de finanțare:		
Încasări din emisiunea de acțiuni		
Încasări din împrumuturi pe termen lung		
Plata datoriilor aferente leasing-ului financiar		
Dividende plătite		
Numerar net din activități de finanțare		
Creșterea netă a trezoreriei și a echivalentelor de numerar		
Numerar și echivalente de numerar la începutul exercițiului financiar		
Numerar și echivalente de numerar la sfârșitul exercițiului financiar		

* Entitățile pot folosi și metoda indirectă de prezentare a Situației fluxurilor de numerar.

ADMINISTRATOR,
Numele și prenumele _____
Semnătura _____

Ștampila unității

ÎNTOCMIT,
Numele și prenumele _____
Calitatea _____
Semnătura _____
Nr. de înregistrare în organismul profesional _____

EXEMPLE DE PREZENTARE A NOTELOR EXPLICATIVE LA SITUAȚIILE FINANCIARE ANUALE

Exemple de note explicative:

1. Active imobilizate
2. Provizioane
3. Repartizarea profitului
4. Analiza rezultatului din exploatare
5. Situația creanțelor și datoriiilor
6. Principii, politici și metode contabile
7. Participații și surse de finanțare
8. Informații privind salariații și membrii consiliului de administrație, directorii, respectiv membrii directoratului și consiliului de supraveghere
9. Exemple de calcul și analiză a principalilor indicatori economico-financiar
10. Alte informații
11. Situația portofoliului
12. Situația depozitelor bancare
13. Structura veniturilor
14. Structura cheltuielilor.

NOTA 1

ACTIVE IMOBILIZATE

Semnificația coloanelor din tabelul de mai jos este următoarea:

A - Sold la începutul exercițiului financiar

B - Sold la sfârșitul exercițiului financiar

- lei -

Denumirea elementului de imobilizare*	Valoare brută**				Ajustări de valoare*** (amortizări și ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare)			
	A	Creșteri****	Cedări, transferuri și alte reduceri	B	A	Ajustări înregistrate în cursul exercițiului financiar	Reduceri sau reluări	B
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 raportate, se vor prezenta sursele de acoperire a acesteia.

NOTA 4**ANALIZA REZULTATULUI ACTIVITĂȚII CURENTE (EXPLOATARE)**

Indicatori	Nr. rd.	Exercițiul	
		precedent	curent
1. Venituri din imobilizări financiare (ct. 761)	01		
2. Venituri din investiții pe termen scurt (ct. 762)	02		
3. Venituri din creanțe imobilizate (ct. 763)	03		
4. Venituri din investiții financiare cedate (ct. 758*+764)	04		
5. Venituri din servicii prestate (ct. 704)	05		
6. Venituri din creanțe reactivate și debitori diverși (ct. 754)	06		
7. Venituri din provizioane (ct. 781+786)	07		
8. Venituri din diferențe de curs valutar (ct. 765)	08		
9. Venituri din dobânzi (ct. 766)	09		
10. Venituri din producția imobilizată, corporale și necorporale (ct. 721+722)	10		
11. Alte venituri din activitatea curentă (rd. 12 la 18)	11		
- din studii și cercetări (ct. 705)	12		
- din redevențe, locații și chirii (ct. 706)	13		
- din alte activități diverse (ct. 708)	14		
- din subvenții (ct. 741)	15		
- din alte venituri (ct. 758**)	16		
- din sconturi obținute (ct. 767)	17		
- din alte venituri financiare (ct. 768)	18		
12. VENITURI DIN ACTIVITATEA CURENTĂ (rd. 01 la 11)	19		
13. Pierderi aferente creanțelor legate de participatii (ct. 663)	20		
14. Cheltuieli privind investițiile financiare cedate (ct. 658*+664)	21		
15. Cheltuieli din diferențe de curs valutar (ct. 665)	22		
16. Cheltuieli privind dobânzile (ct. 666)	23		
17. Cheltuieli privind comisioanele și onorariile (ct. 622)	24		
18. Cheltuieli cu servicii bancare și asimilate (ct. 627)	25		
19. Pierderi din creanțe și debitori diverși (ct. 654)	26		
20. Cheltuieli cu provizioanele și amortizări (ct. 681+686)	27		
21. Alte cheltuieli din activitatea curentă (rd. 29+30+31+34+47)	28		
- cu materiale (ct. 602+603+604)	29		
- cu energia și apa (ct. 605)	30		
- cu personalul (rd. 32+33)	31		
- salarii (ct. 621+641+642)	32		
- asigurări și protecție socială (ct. 645)	33		
- cu prestațiile externe (rd. 35 la 46)	34		
- întreținere și reparații (ct. 611)	35		
- redevențe, locații și chirii (ct. 612)	36		
- prime de asigurare (ct. 613)	37		
- studii și cercetări (ct. 614)	38		
- protocol, reclamă, publicitate (ct. 623)	39		
- transport bunuri și persoane (ct. 624)	40		
- deplasări, detașări, transferări (ct. 625)	41		
- poștă și telecomunicații (ct. 626)	42		
- alte servicii executate de terți (ct. 628)	43		

	Indicatori	Nr. rd.	Exercițiul	
			precedent	curent
	- alte cheltuieli (ct. 658**)	44		
	- cheltuieli privind sconturile acordate (ct. 667)	45		
	- alte cheltuieli financiare (ct. 668)	46		
	- cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate (ct. 635)	47		
22.	CHELTUIELI DIN ACTIVITATEA CURENTĂ (rd. 21 la 28+47)	48		
23.	REZULTAT DIN ACTIVITATEA CURENTĂ (rd. 20-48)	49		

* Se ia în calcul ct. 7585 și ct. 6585 din planul de conturi.

** Se ia în calcul restul conturilor analitice.

NOTA 5

SITUAȚIA CREANȚELOR ȘI DATORIILOR

- lei -

Creanțe	Sold la sfârșitul exercițiului financiar	Termen de lichiditate	
		sub 1 an	peste 1 an
	1 =2+3	2	3
Total, din care:			

Datorii*	Sold la sfârșitul exercițiului financiar	Termen de exigibilitate		
		sub 1 an	1-5 ani	peste 5 ani
	1 =2+3+4	2	3	4
Total, din care:				

* Se vor menționa următoarele informații:

- clauzele legate de achitarea datoriilor și rata dobânzii aferente împrumuturilor;
- datoriile pentru care s-au depus garanții sau au fost efectuate ipotecări:
 - valoarea datoriei;
 - valoarea și natura garanțiilor;
- valoarea obligațiilor pentru care s-au constituit provizioane;
- valoarea obligațiilor privind plata pensiilor.

NOTA 6

PRINCIPII, POLITICI ȘI METODE CONTABILE

Se vor prezenta:

- Reglementările contabile aplicate la întocmirea și prezentarea situațiilor financiare anuale;
- Abaterile de la principiile și politicile contabile, metodelor 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;
- Dacă valorile prezentate în situațiile financiare anuale nu sunt comparabile, absența comparabilității trebuie prezentată în notele explicative, însoțită de comentarii relevante;
- Valoarea reziduală pentru imobilizări stabilită în situația în care nu se cunoaște prețul de achiziție sau costul de producție al acesteia;
- Suma dobânzilor incluse în costul activelor imobilizate și circulante cu ciclu lung de fabricație;
- 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;
- 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;
- i) În cazul evaluării instrumentelor financiare la valoarea justă:
- ipotezele semnificative care stau la baza modelelor și tehnicilor de evaluare;
 - 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;
 - 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 numerar; și
 - un tabel care să prezinte modificările rezervei de valoare justă în cursul exercițiului financiar;
 - alte informații cerute potrivit Capitolului II, Secțiunii 5, Subsecțiunea 2.

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 Secțiunea 5.
- b) capitalul social subscris;
- c) numărul și valoarea totală a fiecărui tip de acțiuni emise, menționându-se dacă au fost integral vărsate și, după caz, numărul acțiunilor pentru care s-a cerut, fără rezultat, efectuarea vărsămintelor;
- 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;
 - numărul de obligațiuni 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 CONSILIULUI DE ADMINISTRAȚIE, DIRECTORII, RESPECTIV MEMBRII DIRECTORATULUI ȘI CONSILIULUI DE SUPRAVEGHERE

Se vor face mențiuni cu privire la:

- a) indemnizațiile acordate membrilor consiliului de administrație, directorilor, respectiv membrilor directoratului și consiliului de supraveghere;
- b) obligațiile contractuale cu privire la plata pensiilor către foștii membri ai consiliului de administrație, directori, respectiv membri directoratului și ai consiliului de supraveghere, indicându-se valoarea totală a angajamentelor pentru fiecare categorie;
- c) valoarea avansurilor și a creditelor acordate membrilor consiliului de administrație, directorilor, respectiv membrilor directoratului și consiliului de supraveghere în timpul exercițiului:
- rata dobânzii;
 - principalele clauze ale creditului;
 - suma rambursată până la acea 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; și
 - alte cheltuieli cu personalul angajat.

NOTA 9**EXEMPLE DE CALCUL ȘI ANALIZĂ A PRINCIPALILOR INDICATORI ECONOMICO-FINANCIARI****1. Indicatori de lichiditate:**

$$a) \text{ Indicatorul lichidității curente} = \frac{\text{Active curente}}{\text{(Indicatorul capitalului circulant) Datorii curente}}$$

- valoarea recomandată acceptabilă - în jurul valorii de 2;
- oferă garanția acoperirii datoriilor curente din activele curente.

$$b) \text{ Indicatorul lichidității imediate} = \frac{\text{Active curente - stocuri}}{\text{(Indicatorul test acid) Datorii curente}}$$

$$c) \text{ Rata capacității de plată} = \frac{\text{Casa și conturi la bănci + investiții pe termen scurt}}{\text{Datorii curente}}$$

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 1 an
- capital angajat = capital împrumutat + capital propriu

b) *Indicatorul privind acoperirea dobânzilor* - determină de câte ori o entitate poate achita cheltuielile cu dobânda. Cu cât valoarea indicatorului este mai mică, cu atât poziția entității este considerată mai riscantă.

$$\frac{\text{Profit înaintea plății dobânzii și impozitului pe profit}}{\text{Cheltuieli cu dobânda}} = \text{Număr de ori}$$

$$c) \text{ Rata de îndatorare globală} = \frac{\text{Datorii totale}}{\text{Active totale}}$$

$$d) \text{ Rata solvabilității generale} = \frac{\text{Active totale}}{\text{Datorii curente}}$$

3. Indicatori de activitate (indicatori de gestiune) - furnizează informații cu privire la:

- viteza de intrare sau de ieșire a fluxurilor de numerar ale entității;
- capacitatea entității de a controla capitalul circulant și activitățile de bază ale entității.

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 acestui indicator 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 - furnizori - aproximează numărul de zile de creditare pe care entitate îl obține de la furnizorii săi.

$$\frac{\text{Sold mediu furnizori}}{\text{Achiziții de bunuri (fără servicii)}} \times 365$$

unde pentru aproximarea achizițiilor se utilizează adesea „costul vânzărilor” sau „cifra de afaceri”.

Viteza de rotație a activelor imobilizate - evaluează eficacitatea managementului activelor imobilizate prin examinarea valorii cifrei de afaceri (pentru organisme de plasament colectiv care sunt constituite prin act constitutiv valoarea veniturilor activității curente)

generate de o anumită cantitate de active imobilizate.

Cifra de afaceri*

Active imobilizate

* Pentru organismele de plasament colectiv care sunt constituite prin act constitutiv se înțelege total venituri din activitatea curentă.

- viteza de rotație a activelor totale

Cifra de afaceri*

Total active

* Pentru organismele de plasament colectiv care sunt constituite prin act constitutiv se înțelege total venituri din activitatea curentă.

4. **Indicatori de profitabilitate** - exprimă eficiența entității în realizarea de profit din resursele disponibile.

a) *Rentabilitatea capitalului angajat* - reprezintă profitul pe care-l obține entitatea din banii investiți în afacere:

Profitul înainte plății dobânzii și impozitului pe profit/capitalul 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 datorii curente.

a) *Rentabilitatea economică* = Profit net / Active totale x 100

b) *Rentabilitatea financiară* = Profit net / Capital propriu x100

5. În vederea analizei echilibrului financiar pe termen lung o entitate poate calcula fondul de rulment (FR), care reprezintă partea capitalului permanent destinată și utilizată pentru finanțarea activității curente de exploatare.

Fondul de rulment (FR) total = (capitaluri proprii + împrumuturi pe termen lung) - active imobilizate

6. În vederea analizei echilibrului financiar pe termen scurt o entitate poate calcula necesarul de fond de rulment (NFR), care reprezintă activele circulante ce trebuie să fie finanțate din fondul de rulment (FR).

Necesarul de fond de rulment (NFR) = (stocuri + creanțe) - datorii curente (sub 1 an)

7. Trezoreria netă (TN) - reflectă calitatea echilibrului financiar al întreprinderii atât pe termen lung, cât și pe termen scurt.

Trezoreria netă (TN) = FR - NFR

8. *Randamentul dividendului* = Dividend pe acțiune / Preț pe acțiune

9. *Rata de alocare a dividendelor* = Dividende pe acțiune / Profit pe acțiune

- reprezintă procentul din profiturile unei entități care este plătit acționarilor sub formă de dividende.

NOTA 10

ALTE INFORMAȚII

Se prezintă:

A. Informații cu privire la prezentarea entității raportoare, potrivit Secțiunii 5 - subsecțiunea 2;

B. Informații privind relațiile entității cu filialele, entitățile asociate sau cu alte entități în care se dețin participații, cerute potrivit Secțiunii 5 - subsecțiunea 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 cu privire 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 prezentată 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 anuale 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;
- 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;
 - dobânda de încasat aferentă 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;
 - dobânda de plătit aferentă 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. Datorii probabile și angajamente 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 pentru utilizatorii situațiilor financiare.

NOTA 11

**SITUAȚIA PORTOFOLIULUI
la data de 31 decembrie**

- lei -

Nr. crt.	Denumire	Cantitate	Valoare contabilă de achiziție	Valoarea de piață sau de rambursare	Diferențe +/-
	TOTAL				

Precizare:

Se vor înscrie analitic ordonate pe următoarele capitole:

- A. Valori mobiliare admise la tranzacționare pe o piață reglementată sau pe un sistem alternativ de tranzacționare;
- B. Valori mobiliare neadmise la tranzacționare pe o piață reglementată sau pe un sistem alternativ de tranzacționare;
- C. Instrumente de credit emise de Administrația Publică Centrală;
- D. Instrumente de credit emise de Administrația Publică Locală;
- E. Obligațiuni ale societăților comerciale ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată;
- F. Acțiuni și obligațiuni ale societăților comerciale închise ale căror valori mobiliare nu sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată;
- G. Alte active sau instrumente financiare.

În această situație nu vor fi incluse depozitele bancare.

NOTA 12

**SITUAȚIA DEPOZITELOR BANCARE
la data de 31 decembrie**

- lei -

Denumire		Valoarea depozitului		Valoarea dobânzii		Pondere în total	Data	
Banca	Simbol cont	scadența <60 zile	scadența >60 zile	%	valoare		constituirii	scadenței
*	TOTAL			*			*	*

Precizare:

- Situația va cuprinde toate depozitele, certificatele de depozit, certificatele de trezorerie etc. constituite, ajunse la scadență sau neajunse la scadență.
- Pentru cele ajunse la scadență, neprelungite, lichidate, în nota explicativă se va menționa motivul lichidării acestora.

NOTA 13**STRUCTURA VENITULUI BRUT
la 31 decembrie**

- lei -

	Indicatori	Cont	Exercițiul financiar	
			precedent	curent
1.	Venituri din imobilizări financiare (dividende interne - externe)	761		
2.	Venituri din investiții financiare pe termen scurt (dobânzi la obligațiuni - titluri de plasament)	762		
3.	Venituri din creanțe imobilizate	763		
4.	Venituri din investiții financiare cedate	758* 764		
5.	Venituri din comisioane aferente serviciilor	704		
6.	Venituri din diferențe de curs valutar	765		
7.	Venituri din dobânzi	766		
8.	Venituri din creanțe reactivate și debitori diverși	754		
9.	Venituri din producția imobilizată	721 722		
10.	Venituri din provizioane	781 786		
11.	Alte venituri			
	- din studii și cercetări	705		
	- din redevențe, locații și chirii	706		
	- din alte activități diverse	708		
	- din subvenții	741		
	- din alte venituri	758**		
	- din sconturi obținute	767		
	- din alte venituri financiare	768		
12.	Venituri din subvenții pentru evenimente extraordinare și altele asimilate	771		
13.	TOTAL VENITURI			

* Analitic cont 7585 din planul de conturi.

** Restul analiticelor cont 758.

Precizare:

- Fiecare post din „structura venitului brut” va fi detaliat dacă sumele sunt semnificative, împreună cu explicații privind natura sumelor și proveniența lor.

- Se va pune un accent deosebit pe explicarea posturilor „alte venituri” și „venituri extraordinare”.

NOTA 14**STRUCTURA CHELTUIELILOR
la 31 decembrie**

- lei -

	Indicatori	Cont	Exercițiul financiar	
			precedent	curent
1.	Pierderi aferente creanțelor legate de participații	663		
2.	Cheltuieli privind investițiile financiare cedate	664 658*		
3.	Cheltuieli privind comisioanele și onorariile	622		
4.	Cheltuieli din diferențe de curs valutar	665		
5.	Cheltuieli privind dobânzile	666		
6.	Cheltuieli cu servicii bancare și asimilate	627		
7.	Pierderi din creanțe și debitori diverși	654		
8.	Cheltuieli cu provizioane și amortizări	681 686		
9.	Cheltuieli privind prestațiile externe			
	- întreținere și reparații	611		
	- redevențe, locații și chirii	612		
	- prime de asigurare	613		
	- studii și cercetări	614		
	- protocol, reclamă și publicitate	623		
	- transport bunuri și persoane	624		

	Indicatori	Cont	Exercițiul financiar	
			precedent	curent
	- deplasări, detașări, transferări	625		
	- poștă și telecomunicații	626		
	- alte servicii executate de terți	628		
	- alte cheltuieli	658**		
	- cheltuieli privind sconturi acordate	667		
	- alte cheltuieli financiare	668		
10.	Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate	635		
11.	Alte cheltuieli			
	- cheltuieli cu materiale consumabile	602		
	- cheltuieli materiale de natura obiectelor de inventar	603		
	- cheltuieli privind materialele nestocate	604		
	- cheltuieli privind energia și apa	605		
	- cheltuieli cu colaboratorii	621		
	- cheltuieli cu salariile personalului	641		
	- cheltuieli privind asigurările și protecția socială	645		
12.	Cheltuieli privind calamități și evenimente extraordinare	671		
13.	Impozitul pe profit	691		
14.	Alte cheltuieli cu impozite ce nu apar în elementele de mai sus	698		
15.	TOTAL CHELTUIELI			

* Analitic cont 6585 din planul de conturi.

** Restul analiticelor contului 658.

Precizare:

- Fiecare post din structura cheltuielilor va fi detaliat dacă sumele sunt semnificative, împreună cu explicațiile privind natura sumelor și proveniența lor.

- Se va pune un accent deosebit în explicarea posturilor „cheltuieli privind prestațiile externe”, „alte cheltuieli” și „cheltuieli extraordinare”.

ADMINISTRATOR,

Numele și prenumele _____

Semnătura _____

Ștampila unității

ÎNTOCMIT,

Numele și prenumele _____

Calitatea _____

Semnătura _____

Nr. de înregistrare în organismul profesional _____

**C. FORMATUL BILANȚULUI ȘI AL SITUAȚIEI VENITURILOR ȘI CHELTUIELILOR
PENTRU ORGANISMELE DE PLASAMENT COLECTIV CARE NU SUNT CONSTITUITE PRIN ACT CONSTITUTIV**

BILANȚUL
la data de 31 decembrie

- lei -

A	Nr. rd.	Sold la	
		începutul anului	sfârșitul anului
	B	1	2
A. ACTIVE IMOBILIZATE			
I. IMOBILIZĂRI FINANCIARE			
1. Titluri immobilizate (ct. 265)	01		
2. Creanțe immobilizate (ct. 267)	02		
TOTAL: (rd. 01 la 02)	03		
ACTIVE IMOBILIZATE TOTAL: (rd. 03)	04		
B. ACTIVE CIRCULANTE			
I. CREANȚE			
1. Creanțe (ct. 409+411+413)	05		
2. Decontări cu investitorii (ct. 452)	06		
3. Alte creanțe (ct. 446*+461+473*+5187)	07		
TOTAL: (rd. 05 la 07)	08		
II. INVESTIȚII PE TERMEN SCURT			
1. Investiții pe termen scurt (ct. 5031+5032+5061+5062+5071+5072+5081+5082+5088+5089+5113 +5114)	09		
TOTAL: (rd. 09)	10		

A	Nr. rd.	Sold la	
		începutul anului	sfârșitul anului
	B	1	2
III. CASA ȘI CONTURI LA BĂNCI (ct. 5112+5121+5124+5125+5311+5314)	11		
ACTIVE CIRCULANTE TOTAL: (rd. 08+10+11)	12		
C. CHELTUIELI ÎN AVANS (ct. 471)	13		
D. DATORII CE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ DE 1 AN			
1. Avansuri încasate în contul clienților (ct. 419)	14		
2. Datorii comerciale (ct. 401+408)	15		
3. Efecte de plătit (ct. 403)	16		
4. Sume datorate privind decontări cu investitorii (ct. 452**)	17		
5. Alte datorii (ct. 167+168+269+446**+462+473**+509+5191+5192+5198+5186)	18		
TOTAL: (rd. 14 la 18)	19		
E. ACTIVE CIRCULANTE NETE, RESPECTIV DATORII CURENTE NETE (rd. 12+13+19-28)	20		
F. TOTAL ACTIVE MINUS DATORII CURENTE (rd. 04+20)	21		
G. DATORII CE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ MAI MARE DE UN AN			
1. Avansuri încasate în contul clienților (ct. 419)	22		
2. Datorii comerciale (ct. 401+408)	23		
3. Efecte de plătit (ct. 403)	24		
4. Sume datorate privind decontări cu investitorii (ct. 452**)	25		
5. Alte datorii (ct. 167+168+269+446**+462+473**+509+5191+5192+5198+5186)	26		
TOTAL: (rd. 22 la 26)	27		
H. VENITURI ÎN AVANS (ct. 472)	28		
I. CAPITAL ȘI REZERVE			
I. CAPITAL (rd. 30) (ct. 1017)	29		
- capital privind unitățile de fond la valoare nominală (ct. 1017)	30		
II. PRIME DE EMISIUNE (rd. 32) (ct. 1045)	31		
- prime de emisiune - aferente unităților de fond (ct. 1045)	32		
III. REZERVE (rd. 34) (ct. 106)	33		
Rezerve (ct. 106)	34		
IV. REZULTATUL REPORTAT			
- sold C	35		
- sold D	36		
(ct. 117)			
V. REZULTATUL EXERCIȚIULUI FINANCIAR			
- sold C	37		
- sold D	38		
(ct. 121)			
- Repartizarea rezultatului exercițiului (ct. 129)	39		
TOTAL CAPITALURI PROPRII (rd. 29+31+33+35-36+37-38-39)	40		

* Solduri debitoare.

** Solduri creditoare.

ADMINISTRATOR,

Numele și prenumele _____

Semnătura _____

Ștampila unității

ÎNTOCMIT,

Numele și prenumele _____

Calitatea _____

Semnătura _____

Nr. de înregistrare în organismul profesional _____

SITUAȚIA VENITURILOR ȘI CHELTUIELILOR
la data de 31 decembrie

- lei -

Denumirea indicatorului	Nr. rd.	Exercițiul curent
A	B	1
A. VENITURI DIN ACTIVITATEA CURENTĂ - TOTAL (rd. 02 la 09)	01	
1. Venituri din imobilizări financiare (ct. 761)	02	
2. Venituri din investiții financiare pe termen scurt (ct. 762)	03	
3. Venituri din creanțe imobilizate (ct. 763)	04	
4. Venituri din investiții financiare cedate (ct. 764)	05	

Denumirea indicatorului	Nr. rd.	Exercițiul curent
A	B	1
5. Venituri din dobânzi (ct. 766)	06	
6. Alte venituri financiare, inclusiv din diferențe de curs valutar (ct. 765, 767, 768)	07	
7. Venituri din comisioane (ct. 704)	08	
8. Alte venituri din activitatea curentă (ct. 754, 758)	09	
B. CHELTUIELI DIN ACTIVITATEA CURENTĂ - TOTAL (rd. 11 la 18)	10	
9. Cheltuieli privind investițiile financiare cedate (ct. 664)	11	
10. Cheltuieli privind dobânzile (ct. 666)	12	
11. Alte cheltuieli financiare, inclusiv din diferențe de curs valutar (ct. 665, 667, 668)	13	
12. Cheltuieli privind comisioanele, onorariile și cotizațiile (ct. 622)	14	
13. Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate (ct. 627)	15	
14. Cheltuieli privind alte servicii executate de terți (ct. 623, 628)	16	
15. Cheltuieli cu taxe și vărsăminte asimilate (ct. 635)	17	
16. Alte cheltuieli din activitatea curentă (ct. 654, 658)	18	
C. REZULTAT DIN ACTIVITATEA CURENTĂ	19	
- profit (rd. 01-10)	19.1	
- pierdere (rd. 10-01)	19.2	
17. VENITURI DIN ACTIVITATEA EXTRAORDINARĂ (ct. 771)	20	
18. CHELTUIELI DIN ACTIVITATEA EXTRAORDINARĂ (ct. 671)	21	
D. REZULTAT DIN ACTIVITATEA EXTRAORDINARĂ	22	
- profit (rd. 20-21)	22.1	
- pierdere (rd. 21-20)	22.2	
19. TOTAL VENITURI (rd. 01+20)	23	
20. TOTAL CHELTUIELI (rd. 10+21)	24	
E. REZULTATUL EXERCITIULUI	25	
- profit (rd. 23-24)	26	
- pierdere (rd. 24-23)	27	

ADMINISTRATOR,

Numele și prenumele _____

Semnătura _____

Ștampila unității

ÎNTOCMIT,

Numele și prenumele _____

Calitatea _____

Semnătura _____

Nr. de înregistrare în organismul profesional _____

CAPITOLUL V**TRANSPUNEREA SOLDURILOR CONTURILOR DIN BALANȚA DE VERIFICARE LA 31.12.2010
ÎN NOUL PLAN DE CONTURI GENERAL**

Conturi vechi		Conturi noi	
Simbol cont	Denumire cont	Simbol cont	Denumire cont
CLASA 1 - CONTURI DE CAPITALURI			
10 - CAPITAL ȘI REZERVE			
101	Capital	101	Capital
1011	Capital subscris nevărsat	1011	Capital subscris nevărsat
1012	Capital subscris vărsat	1012	Capital subscris vărsat
104	Prime de capital	104	Prime de capital
1041	Prime de emisiune	1041	Prime de emisiune
1042	Prime de fuziune/divizare	1042	Prime de fuziune/divizare
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	Rezerve din reevaluare
106	Rezerve	106	Rezerve
1061	Rezerve legale	1061	Rezerve legale
1062	Rezerve constituite din ajustările pentru pierderi de valoare a imobilizărilor financiare	1062	Rezerve constituite din ajustările pentru pierderi de valoare a imobilizărilor financiare
1063	Rezerve statutare sau contractuale	1063	Rezerve statutare sau contractuale
	Cont nou	1064	Rezerve din diferențe de curs valutar în relație cu investiția netă într-o entitate străină

Conturi vechi		Conturi noi	
Simbol cont	Denumire cont	Simbol cont	Denumire cont
1065	Rezerve constituite din valoarea titlurilor/acțiunilor dobândite cu titlu gratuit de la societățile la care se dețin participații	1065	Rezerve constituite din valoarea imobilizărilor financiare dobândite cu titlu gratuit
1066	Rezerve din evaluarea la valoarea justă	1066	Rezerve din evaluarea la valoarea justă
1067	Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare	1067	Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare
1068	Alte rezerve	1068	Alte rezerve
108	Interese minoritare	108	Interese care nu controlează
1081	Interese minoritare - rezultatul exercițiului financiar	1081	Interese care nu controlează - rezultatul exercițiului financiar
1082	Interese minoritare - alte capitaluri proprii	1082	Interese care nu controlează - alte capitaluri proprii
109	Acțiuni proprii	109	Acțiuni proprii
1091	Acțiuni proprii deținute pe termen scurt	1091	Acțiuni proprii deținute pe termen scurt
1092	Acțiuni proprii deținute pe termen lung	1092	Acțiuni proprii deținute pe termen lung
	Cont nou	1095	Acțiuni proprii reprezentând titluri deținute de societatea absorbită la societatea absorbantă
11 - REZULTATUL REPORTAT			
117	Rezultatul reportat	117	Rezultatul reportat
1171	Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită	1171	Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită
1172	Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima dată a IAS, mai puțin IAS 29 (A/P)	1172	Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima dată a IAS, mai puțin IAS 29 (A/P)
1174	Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile	1174	Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile
1176	Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene	1176	Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene
12 - REZULTATUL EXERCITIULUI FINANCIAR			
121	Profit sau pierdere	121	Profit sau pierdere
129	Repartizarea profitului	129	Repartizarea profitului
13 - SUBVENȚII PENTRU INVESTIȚII		47 - CONTURI DE SUBVENȚII, REGULARIZARE ȘI ASIMILATE	
131	Subvenții pentru investiții	475	Subvenții pentru investiții
14. - CÂȘTIGURI SAU PIERDERI LEGATE DE EMITEREA, RĂSCUMPĂRAREA, VÂNZAREA, CEDAREA CU TITLU GRATUIT SAU ANULAREA INSTRUMENTELOR DE CAPITALURI PROPRII			
	Cont nou	141	Câștiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii
	Cont nou	149	Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii
15 - PROVIZIOANE			
151	Provizioane	151	Provizioane
1511	Provizioane pentru litigii	1511	Provizioane pentru litigii
1512	Provizioane pentru garanții acordate clienților	1512	Provizioane pentru garanții acordate clienților
1513	Provizioane pentru dezafectarea imobilizării corporale și alte acțiuni similare legate de acestea	1513	Provizioane pentru dezafectarea imobilizării corporale și alte acțiuni similare legate de acestea
1514	Provizioane pentru restructurare	1514	Provizioane pentru restructurare
1515	Provizioane pentru pensii și obligații similare	1515	Provizioane pentru pensii și obligații similare
1516	Provizioane pentru impozite	1516	Provizioane pentru impozite
1518	Alte provizioane	1518	Alte provizioane
16 - ÎMPRUMUTURI ȘI DATORII ASIMILATE			
161	Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni	161	Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni
1614	Împrumuturi externe din emisiuni de obligațiuni garantate de stat	1614	Împrumuturi externe din emisiuni de obligațiuni garantate de stat
1615	Împrumuturi externe din emisiuni de obligațiuni garantate de bănci	1615	Împrumuturi externe din emisiuni de obligațiuni garantate de bănci
1617	Împrumuturi interne din emisiuni de obligațiuni garantate de stat	1617	Împrumuturi interne din emisiuni de obligațiuni garantate de stat
1618	Alte împrumuturi din emisiuni de obligațiuni	1618	Alte împrumuturi din emisiuni de obligațiuni

Conturi vechi		Conturi noi	
Simbol cont	Denumire cont	Simbol cont	Denumire cont
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 scadență	1622	Credite bancare pe termen lung nerambursate la scadență
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 bănci	1625	Credite bancare externe garantate de bănci
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 imobilizările financiare	166	Datorii ce privesc imobilizările financiare
1661	Datorii față de entitățile afiliate	1661	Datorii față de entitățile afiliate
1662	Datorii față de entitățile de care compania este legată prin interese de participare	1662	Datorii față de entitățile de care compania este legată prin interese de participare
167	Alte împrumuturi și datorii asimilate	167	Alte împrumuturi și datorii asimilate
1671	Datorii privind constituirea fondurilor de garantare pe piața instrumentelor financiare derivate	1671	Datorii privind constituirea fondurilor de garantare pe piața instrumentelor financiare derivate
1672	Alte împrumuturi și datorii asimilate	1672	Alte împrumuturi și datorii asimilate
168	Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate	168	Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate
1681	Dobânzi aferente împrumuturilor din emisiunea de obligațiuni	1681	Dobânzi aferente împrumuturilor din emisiunea de obligațiuni
1682	Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung	1682	Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung
1685	Dobânzi aferente datoriilor față de entitățile afiliate	1685	Dobânzi aferente datoriilor față de entitățile afiliate
1686	Dobânzi aferente datoriilor față de entitățile de care compania este legată prin interese de participare	1686	Dobânzi aferente datoriilor față de entitățile de care compania este legată prin interese de participare
1687	Dobânzi aferente altor împrumuturi și datorii asimilate	1687	Dobânzi aferente altor împrumuturi și datorii asimilate
169	Prime privind rambursarea obligațiunilor	169	Prime privind rambursarea obligațiunilor
CLASA 2 - CONTURI DE IMOBILIZĂRI			
20 - IMOBILIZĂRI NECORPORALE			
201	Cheltuieli de constituire	201	Cheltuieli de constituire
203	Cheltuieli de dezvoltare	203	Cheltuieli de dezvoltare
205	Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare	205	Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare
207	Fond comercial	207	Fond comercial
2071	Fond comercial pozitiv	2071	Fond comercial pozitiv
2075	Fond comercial negativ	2075	Fond comercial negativ
208	Alte imobilizări necorporale	208	Alte imobilizări necorporale
21 - IMOBILIZĂRI CORPORALE			
211	Terenuri și amenajări de terenuri	211	Terenuri și amenajări de terenuri
2111	Terenuri	2111	Terenuri
2112	Amenajări de terenuri	2112	Amenajări de terenuri
212	Construcții	212	Construcții
213	Instalații tehnice și mijloace de transport	213	Instalații tehnice și mijloace de transport
2131	Echipamente tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru)	2131	Echipamente tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru)
2132	Aparate și instalații de măsurare, control și reglare	2132	Aparate și instalații de măsurare, control și reglare
2133	Mijloace de transport	2133	Mijloace de transport
214	Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale	214	Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale
23 - IMOBILIZĂRI ÎN CURS ȘI AVANSURI PENTRU IMOBILIZĂRI			
231	Imobilizări corporale în curs de execuție	231	Imobilizări corporale în curs de execuție
232	Avansuri acordate pentru imobilizări corporale	232	Avansuri acordate pentru imobilizări corporale
233	Imobilizări necorporale în curs de execuție	233	Imobilizări necorporale în curs de execuție
234	Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale	234	Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale
26 - IMOBILIZĂRI FINANCIARE			
261	Acțiuni deținute la entitățile afiliate	261	Acțiuni deținute la entitățile afiliate
262	Acțiuni deținute la entitățile din afara grupului	262	Acțiuni deținute la entitățile din afara grupului

Conturi vechi		Conturi noi	
Simbol cont	Denumire cont	Simbol cont	Denumire cont
263	Interese de participare	263	Interese de participare
264	Titluri puse în echivalență	264	Titluri puse în echivalență
265	Alte titluri imobilizate	265	Alte titluri imobilizate
266	Alte instrumente financiare	266	Alte instrumente financiare
267	Creanțe imobilizate	267	Creanțe imobilizate
2671	Sume datorate de entitățile afiliate	2671	Sume datorate de entitățile afiliate
2672	Dobânda aferentă sumelor datorate de entitățile afiliate	2672	Dobânda aferentă sumelor datorate de entitățile afiliate
2673	Împrumuturi acordate pe termen lung	2673	Împrumuturi acordate pe termen lung
2674	Dobânda aferentă împrumuturilor acordate pe termen lung	2674	Dobânda aferentă împrumuturilor acordate pe termen lung
2675	Creanțe legate de interesele de participare	2675	Creanțe legate de interesele de participare
2676	Dobânda aferentă creanțelor legate de interesele de participare	2676	Dobânda aferentă creanțelor legate de interesele de participare
2678	Alte creanțe imobilizate	2678	Alte creanțe imobilizate
26781	Depozite bancare la termen	26781	Depozite bancare la termen
26782	Depozite pentru scopuri de garantare	26782	Depozite pentru scopuri de garantare
26784	Depozite pentru garanție gestionari	26784	Depozite pentru garanție gestionari
26785	Alte depozite	26785	Alte depozite
26786	Certificate de depozit	26786	Certificate de depozit
26787	Certificate de trezorerie	26787	Certificate de trezorerie
26788	Alte creanțe imobilizate	26788	Alte creanțe imobilizate
2679	Dobânzi aferente altor creanțe imobilizate	2679	Dobânzi aferente altor creanțe imobilizate
26791	Dobânzi aferente depozitelor bancare la termen	26791	Dobânzi aferente depozitelor bancare la termen
26792	Dobânzi aferente depozitelor pentru scopuri de garantare	26792	Dobânzi aferente depozitelor pentru scopuri de garantare
26794	Dobânzi aferente depozitelor pentru garanție gestionari	26794	Dobânzi aferente depozitelor pentru garanție gestionari
26795	Dobânzi aferente altor depozite	26795	Dobânzi aferente altor depozite
26796	Dobânzi aferente certificatelor de depozit	26796	Dobânzi aferente certificatelor de depozit
26797	Dobânzi aferente certificatelor de trezorerie	26797	Dobânzi aferente certificatelor de trezorerie
26798	Dobânzi aferente altor creanțe imobilizate	26798	Dobânzi aferente altor creanțe 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 privind acțiunile deținute la entitățile afiliate
2692	Vărsăminte de efectuat privind acțiunile deținute la entitățile din afara grupului	2692	Vărsăminte de efectuat privind acțiunile deținute la entitățile din afara grupului
2693	Vărsăminte de efectuat privind interesele de participare	2693	Vărsăminte de efectuat privind interesele de participare
2696	Vărsăminte de efectuat privind alte instrumente financiare	2696	Vărsăminte de efectuat privind alte instrumente financiare
2698	Vărsăminte de efectuat pentru alte imobilizări financiare	2698	Vărsăminte de efectuat pentru alte imobilizări financiare
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, drepturilor și activelor 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	2813	Amortizarea instalațiilor, mijloacelor de transport
2814	Amortizarea altor imobilizări corporale	2814	Amortizarea altor imobilizări corporale
29 - AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA SAU PIERDEREA DE VALOARE A IMOBILIZĂRILOR			
290	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale	290	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale
2903	Ajustări pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare	2903	Ajustări pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare
2905	Ajustări pentru deprecierea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare	2905	Ajustări pentru deprecierea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare
2907	Ajustări pentru deprecierea fondului comercial	2907	Ajustări pentru deprecierea fondului comercial

Conturi vechi		Conturi noi	
Simbol cont	Denumire cont	Simbol cont	Denumire cont
2908	Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări necorporale	2908	Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări necorporale
291	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale	291	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale
2911	Ajustări pentru deprecierea terenurilor și amenajărilor de terenuri	2911	Ajustări pentru deprecierea terenurilor și amenajărilor de terenuri
2912	Ajustări pentru deprecierea construcțiilor	2912	Ajustări pentru deprecierea construcțiilor
2913	Ajustări pentru deprecierea instalațiilor, mijloacelor de transport	2913	Ajustări pentru deprecierea instalațiilor, mijloacelor de transport
2914	Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări corporale	2914	Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări corporale
293	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție	293	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție
2931	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale în curs de execuție	2931	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale în curs de execuție
2933	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale în curs de execuție	2933	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale în curs de execuție
296	Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare	296	Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare
2961	Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate	2961	Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate
2962	Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile din afara grupului	2962	Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile din afara grupului
2963	Ajustări pentru pierderea de valoare a intereselor de participare	2963	Ajustări pentru pierderea de valoare a intereselor de participare
2964	Ajustări pentru pierderea de valoare a altor titluri imobilizate	2964	Ajustări pentru pierderea de valoare a altor titluri imobilizate
2965	Ajustări pentru pierderea de valoare a sumelor datorate de entitățile afiliate	2965	Ajustări pentru pierderea de valoare a sumelor datorate de entitățile afiliate
2966	Ajustări pentru pierderea de valoare a împrumuturilor acordate pe termen lung	2966	Ajustări pentru pierderea de valoare a împrumuturilor acordate pe termen lung
2967	Ajustări pentru pierderea de valoare a creanțelor legate de interesele de participare	2967	Ajustări pentru pierderea de valoare a creanțelor legate de interesele de participare
2969	Ajustări pentru pierderea de valoare a altor creanțe imobilizate	2969	Ajustări pentru pierderea de valoare a altor creanțe imobilizate
CLASA 3 - CONTURI DE STOCURI ȘI PRODUCȚIE ÎN CURS DE EXECUȚIE			
30 - STOCURI DE MATERIALE			
302	Materiale consumabile	302	Materiale consumabile
3021	Materiale auxiliare	3021	Materiale auxiliare
3022	Combustibili	3022	Combustibili
3024	Piese de schimb	3024	Piese de schimb
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 materiale
33 - PRODUCȚIA ÎN CURS DE EXECUȚIE			
332	Lucrări și servicii în curs de execuție	332	Servicii în curs de execuție
35 - STOCURI AFLATE LA TERȚI			
351	Materiale aflate la terți	351	Materiale aflate la terți
39 - AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA STOCURILOR ȘI SERVICIILOR ÎN CURS DE EXECUȚIE			
392	Ajustări pentru deprecierea materialelor	392	Ajustări pentru deprecierea materialelor
3921	Ajustări pentru deprecierea materialelor consumabile	3921	Ajustări pentru deprecierea materialelor consumabile
3922	Ajustări pentru deprecierea materialelor de natura obiectelor de inventar	3922	Ajustări pentru deprecierea materialelor de natura obiectelor de inventar
394	Ajustări pentru deprecierea lucrărilor și serviciilor	394	Ajustări pentru deprecierea serviciilor
395	Ajustări pentru deprecierea materialelor aflate la terți	395	Ajustări pentru deprecierea materialelor aflate la terți
CLASA 4 - CONTURI DE TERȚI			
40 - FURNIZORI ȘI CONTURI ASIMILATE			
401	Furnizori	401	Furnizori
403	Efecte de plătit	403	Efecte de plătit
404	Furnizori de imobilizări	404	Furnizori de imobilizări

Conturi vechi		Conturi noi	
Simbol cont	Denumire cont	Simbol cont	Denumire cont
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
41 - CLIENȚI ȘI CONTURI ASIMILATE			
411	Clienți	411	Clienți
4111	Clienți din tranzacții	4111	Clienți din tranzacții
4112	Clienți diverși	4112	Clienți diverși
4118	Clienți incerți sau în litigiu	4118	Clienți incerți sau în litigiu
413	Efecte de primit de la clienți	413	Efecte de primit de la clienți
418	Clienți - facturi de întocmit	418	Clienți - facturi de întocmit
419	Clienți - creditori	419	Clienți - creditori
4191	Clienți creditori din tranzacții	4191	Clienți creditori din tranzacții
4192	Alți clienți creditori	4192	Alți clienți creditori
42 - PERSONAL ȘI 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	Prime reprezentând 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
43 - ASIGURĂRI SOCIALE, PROTECȚIA SOCIALĂ ȘI 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 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
44 - BUGETUL STATULUI, FONDURI SPECIALE ȘI CONTURI ASIMILATE			
441	Impozitul pe profit	441	Impozitul pe profit
4411	Impozitul pe profit curent	4411	Impozitul pe profit curent
4418	Impozitul pe venit	4418	Impozitul pe venit
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 venituri de natura salariilor
445	Subvenții	445	Subvenții
446	Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate	446	Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate
4461	Impozit pe dividende	4461	Impozit pe dividende

Conturi vechi		Conturi noi	
Simbol cont	Denumire cont	Simbol cont	Denumire cont
4462	Impozit reținut la sursă din tranzacții	4462	Impozit reținut la sursă din tranzacții ¹⁶
44621	Impozit pe venit din tranzacții persoane fizice	44621	Impozit pe venit din tranzacții persoane fizice
44622	Impozit pe profit din tranzacții persoane juridice nerezidente	44622	Impozit pe profit din tranzacții persoane juridice nerezidente
4463	Impozit pe clădiri și teren	4463	Impozit pe clădiri și teren
4468	Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate	4468	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
45 - GRUP ȘI ACȚIONARI/ASOCIAȚI			
451	Decontări între entitățile afiliate	451	Decontări între entitățile afiliate
4511	Decontări între entitățile afiliate	4511	Decontări între entitățile afiliate
4518	Dobânzi aferente decontărilor între entitățile afiliate	4518	Dobânzi aferente decontărilor între entitățile afiliate
452	Decontări privind interesele de participare	452	Decontări privind interesele de participare
4521	Decontări privind interesele de participare	4521	Decontări privind interesele de participare
4528	Dobânzi aferente decontărilor privind interesele de participare	4528	Dobânzi aferente decontărilor privind interesele de participare
455	Sume datorate acționarilor/asociaților	455	Sume datorate acționarilor/asociaților
4551	Acționari/asociați - conturi curente	4551	Acționari/asociați - conturi curente
4558	Acționari/asociați - dobânzi la conturi curente	4558	Acționari/asociați - dobânzi la conturi curente
456	Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul	456	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
46 - DEBITORI ȘI CREDITORI DIVERȘI			
461	Debitori diverși	461	Debitori diverși
4611	Debitori din tranzacții pentru operațiuni în nume propriu pe piața reglementată	4611	Debitori din tranzacții pentru operațiuni în nume propriu pe piața reglementată
4612	Debitori din tranzacții în contul clienților pe piața reglementată	4612	Debitori din tranzacții în contul clienților pe piața reglementată
4613	Debitori din tranzacții în nume propriu în cadrul sistemelor alternative de tranzacționare	4613	Debitori din tranzacții în nume propriu în cadrul sistemelor alternative de tranzacționare
4614	Debitori din tranzacții în contul clienților în cadrul sistemelor alternative de tranzacționare	4614	Debitori din tranzacții în contul clienților în cadrul sistemelor alternative de tranzacționare
4615	Debitori din tranzacții cu instrumente financiare derivate în nume propriu	4615	Debitori din tranzacții cu instrumente financiare derivate în nume propriu
4616	Debitori din tranzacții cu instrumente financiare derivate în contul clienților	4616	Debitori din tranzacții cu instrumente financiare derivate în contul clienților
4617	Alți debitori diverși	4617	Alți debitori diverși
462	Creditori diverși	462	Creditori diverși
4621	Creditori din tranzacții pentru operațiuni în nume propriu pe piața reglementată	4621	Creditori din tranzacții pentru operațiuni în nume propriu pe piața reglementată
4622	Creditori din tranzacții în contul clienților pe piața reglementată	4622	Creditori din tranzacții în contul clienților pe piața reglementată
4623	Creditori din tranzacții în nume propriu în cadrul sistemelor alternative de tranzacționare	4623	Creditori din tranzacții în nume propriu în cadrul sistemelor alternative de tranzacționare
4624	Creditori din tranzacții în contul clienților în cadrul sistemelor alternative de tranzacționare	4624	Creditori din tranzacții în contul clienților în cadrul sistemelor alternative de tranzacționare
4625	Creditori din tranzacții cu instrumente financiare derivate în nume propriu	4625	Creditori din tranzacții cu instrumente financiare derivate în nume propriu
4626	Creditori din tranzacții cu instrumente financiare derivate în contul clienților	4626	Creditori din tranzacții cu instrumente financiare derivate în contul clienților
4627	Alți creditori diverși	4627	Alți creditori diverși

¹⁶ Se va folosi în funcție de prevederile legislației în domeniu.

Conturi vechi		Conturi noi	
Simbol cont	Denumire cont	Simbol cont	Denumire cont
47 - CONTURI DE REGULARIZĂRI ȘI ASIMILATE		47 - CONTURI DE SUBVENȚII, REGULARIZĂRI ȘI 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
131	Subvenții pentru investiții	475	Subvenții pentru investiții
	Cont nou	4751	Subvenții guvernamentale pentru investiții
	Cont nou	4752	Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții pentru investiții
	Cont nou	4753	Donații pentru investiții
	Cont nou	4754	Plusuri de inventar de natura imobilizărilor
	Cont nou	4758	Alte sume primite cu caracter de subvenții pentru investiții
48 - DECONTĂRI ÎN CADRUL UNITĂȚII			
481	Decontări între unitate și subunități	481	Decontări între unitate și subunități
482	Decontări între subunități	482	Decontări între subunități
49 - AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA CREAŢELOR			
491	Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți	491	Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți
4911	Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți din tranzacționare	4911	Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți din tranzacționare
4912	Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți diverși	4912	Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți diverși
4918	Ajustări pentru deprecierea creanțelor privind clienți incerti sau în litigiu	4918	Ajustări pentru deprecierea creanțelor privind clienți incerti sau în litigiu
495	Ajustări pentru deprecierea creanțelor - decontări între entitățile afiliate și cu acționarii/asociații	495	Ajustări pentru deprecierea creanțelor - decontări între entitățile afiliate și cu acționarii/asociații
4951	Ajustări pentru deprecierea creanțelor asupra entităților afiliate	4951	Ajustări pentru deprecierea creanțelor asupra entităților afiliate
4952	Ajustări pentru deprecierea creanțelor referitoare la interesele de participare	4952	Ajustări pentru deprecierea creanțelor referitoare la interesele de participare
4953	Ajustări pentru deprecierea creanțelor asupra asociațiilor	4953	Ajustări pentru deprecierea creanțelor asupra asociațiilor
496	Ajustări pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși	496	Ajustări pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși
CLASA 5 - CONTURI DE TREZORERIE			
50 - INVESTIȚII PE TERMEN SCURT			
501	Acțiuni deținute la entitățile afiliate	501	Acțiuni deținute la entitățile afiliate
503	Acțiuni	503	Acțiuni
5031	Acțiuni cotate	5031	Acțiuni cotate
50311	Acțiuni cotate deținute	50311	Acțiuni cotate deținute
50312	Acțiuni cotate cumpărate - în curs de decontare	50312	Acțiuni cotate cumpărate - în curs de decontare
50313	Acțiuni cotate vândute - în curs de decontare	50313	Acțiuni cotate vândute - în curs de decontare
5032	Acțiuni necotate	5032	Acțiuni necotate
50321	Acțiuni necotate deținute	50321	Acțiuni necotate deținute
50322	Acțiuni necotate cumpărate - în curs de decontare	50322	Acțiuni necotate cumpărate - în curs de decontare
50323	Acțiuni necotate vândute - în curs de decontare	50323	Acțiuni necotate vândute - în curs de decontare
505	Obligațiuni emise și răscumpărate	505	Obligațiuni emise și răscumpărate
506	Obligațiuni	506	Obligațiuni
5061	Obligațiuni cotate	5061	Obligațiuni cotate
50611	Obligațiuni cotate deținute	50611	Obligațiuni cotate deținute
50612	Obligațiuni cotate cumpărate - în curs de decontare	50612	Obligațiuni cotate cumpărate - în curs de decontare
50613	Obligațiuni cotate vândute - în curs de decontare	50613	Obligațiuni cotate vândute - în curs de decontare
5062	Obligațiuni necotate	5062	Obligațiuni necotate
50621	Obligațiuni necotate deținute	50621	Obligațiuni necotate deținute
50622	Obligațiuni necotate cumpărate - în curs de decontare	50622	Obligațiuni necotate cumpărate - în curs de decontare
50623	Obligațiuni necotate vândute - în curs de decontare	50623	Obligațiuni necotate vândute - în curs de decontare
507	Titluri de stat	507	Titluri de stat
5071	Titluri de stat cotate	5071	Titluri de stat cotate
50711	Titluri de stat cotate deținute	50711	Titluri de stat cotate deținute
50712	Titluri de stat cotate cumpărate - în curs de decontare	50712	Titluri de stat cotate cumpărate - în curs de decontare

Conturi vechi		Conturi noi	
Simbol cont	Denumire cont	Simbol cont	Denumire cont
50713	Titluri de stat cotate vândute - în curs de decontare	50713	Titluri de stat cotate vândute - în curs de decontare
5072	Titluri de stat necotate	5072	Titluri de stat necotate
50721	Titluri de stat necotate deținute	50721	Titluri de stat necotate deținute
50722	Titluri de stat necotate cumpărate - în curs de decontare	50722	Titluri de stat necotate cumpărate - în curs de decontare
50723	Titluri de stat necotate vândute - în curs de decontare	50723	Titluri de stat necotate vândute - în curs de decontare
508	Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate	508	Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate
5081	Alte titluri de plasament	5081	Alte titluri de plasament
50811	Alte titluri de plasament cotate	50811	Alte titluri de plasament cotate
50812	Alte titluri de plasament necotate	50812	Alte titluri de plasament necotate
5082	Instrumente financiare derivate - apel în marjă	5082	Instrumente financiare derivate - apel în marjă
5088	Dobânzi la obligațiuni, titluri de stat și titluri de plasament	5088	Dobânzi la obligațiuni, titluri de stat și titluri de plasament
50881	Dobânzi la obligațiuni cotate	50881	Dobânzi la obligațiuni cotate
50882	Dobânzi la obligațiuni necotate	50882	Dobânzi la obligațiuni necotate
50883	Dobânzi la titluri de plasament cotate	50883	Dobânzi la titluri de plasament cotate
50884	Dobânzi la titluri de plasament necotate	50884	Dobânzi la titluri de plasament necotate
50885	Dobânzi la titluri de stat cotate	50885	Dobânzi la titluri de stat cotate
50886	Dobânzi la titluri de stat necotate	50886	Dobânzi la titluri de stat ne cotate
5089	Dobânzi sau câștiguri privind instrumente financiare derivate	5089	Dobânzi sau câștiguri privind instrumente financiare derivate
509	Vărsăminte de efectuat pentru investiții financiare 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 acțiunile deținute la entitățile afiliate
5098	Vărsăminte de efectuat pentru alte investiții financiare pe termen scurt	5098	Vărsăminte de efectuat pentru alte investiții financiare pe termen scurt
51 - CONTURI LA BĂNCI			
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
51211	Conturi la bănci disponibilități proprii - în lei	51211	Conturi la bănci disponibilități proprii - în lei
51212	Conturi la bănci disponibilități clienți - în lei	51212	Conturi la bănci disponibilități clienți - în lei
5122	Conturi la bănci - de decontare a tranzacțiilor pe piața reglementată - în lei	5122	Conturi la bănci - de decontare a tranzacțiilor pe piața reglementată - în lei
51221	Conturi la bănci - de decontare a tranzacțiilor cu instrumente financiare nederivate pe piața reglementată - în lei	51221	Conturi la bănci - de decontare a tranzacțiilor cu instrumente financiare nederivate pe piața reglementată - în lei
51222	Conturi la bănci - de decontare a tranzacțiilor cu instrumente financiare derivate pe piața reglementată - în lei	51222	Conturi la bănci - de decontare a tranzacțiilor cu instrumente financiare derivate pe piața reglementată - în lei
5123	Conturi la bănci - de decontare a tranzacțiilor din cadrul sistemelor alternative de tranzacționare - în lei	5123	Conturi la bănci - de decontare a tranzacțiilor din cadrul sistemelor alternative de tranzacționare - în lei
5124	Conturi la bănci în valută	5124	Conturi la bănci în valută
51241	Conturi la bănci - disponibilități proprii - în valută	51241	Conturi la bănci - disponibilități proprii - în valută
51242	Conturi la bănci - disponibilități clienți - în valută	51242	Conturi la bănci - disponibilități clienți - în valută
5125	Sume în curs de decontare	5125	Sume în curs de decontare
51251	Sume în curs de decontare privind operațiuni bancare	51251	Sume în curs de decontare privind operațiuni bancare
51252	Sume în curs de decontare cu SSIF-urile	51252	Sume în curs de decontare cu SSIF-urile
51253	Sume în curs de decontare privind alte operațiuni	51253	Sume în curs de decontare privind alte operațiuni
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

Conturi vechi		Conturi noi	
Simbol cont	Denumire cont	Simbol cont	Denumire cont
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
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
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
5421	Avansuri de trezorerie în lei	5421	Avansuri de trezorerie în lei
5422	Avansuri de trezorerie în valută	5422	Avansuri de trezorerie în valută
58 - VIRAMENTE INTERNE			
581	Viramente interne	581	Viramente interne
59 - AJUSTĂRI PENTRU PIERDEREA DE VALOARE A CONTURILOR DE TREZORERIE			
591	Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate	591	Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate
593	Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor	593	Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor
5931	Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor cotate	5931	Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor cotate
5932	Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor necotate	5932	Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor necotate
595	Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor emise și răscumpărate	595	Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor emise și răscumpărate
596	Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor	596	Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor
5961	Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor cotate	5961	Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor cotate
5962	Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor necotate	5962	Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor necotate
597	Ajustări pentru pierderea de valoare a titlurilor de stat	597	Ajustări pentru pierderea de valoare a titlurilor de stat
5971	Ajustări pentru pierderea de valoare a titlurilor de stat cotate	5971	Ajustări pentru pierderea de valoare a titlurilor de stat cotate
5972	Ajustări pentru pierderea de valoare a titlurilor de stat necotate	5972	Ajustări pentru pierderea de valoare a titlurilor de stat necotate
598	Ajustări pentru pierderea de valoare a altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate	598	Ajustări pentru pierderea de valoare a altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate
5981	Ajustări pentru pierderea de valoare a altor titluri - cotate	5981	Ajustări pentru pierderea de valoare a altor titluri - cotate
5982	Ajustări pentru pierderea de valoare a altor titluri - necotate	5982	Ajustări pentru pierderea de valoare a altor titluri - necotate
5988	Ajustări pentru pierderea de valoare a instrumentelor financiare derivate	5988	Ajustări pentru pierderea de valoare a instrumentelor financiare derivate
CLASA 6 - CONTURI DE CHELTUIELI			
60 - CHELTUIELI PRIVIND STOCURILE			
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

Conturi vechi		Conturi noi	
Simbol cont	Denumire cont	Simbol cont	Denumire cont
6024	Cheltuieli privind piesele de schimb	6024	Cheltuieli privind piesele de schimb
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
61 - CHELTUIELI CU SERVICIILE EXECUTATE DE TERȚI			
611	Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile	611	Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile
612	Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chirii	612	Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chirii
613	Cheltuieli cu primele de asigurare	613	Cheltuieli cu primele de asigurare
614	Cheltuieli cu studiile și cercetările	614	Cheltuieli cu studiile și cercetările
62 - CHELTUIELI CU ALTE SERVICII EXECUTATE DE TERȚI			
621	Cheltuieli cu colaboratorii	621	Cheltuieli cu colaboratorii
622	Cheltuieli privind comisioanele, onorariile și cotizațiile	622	Cheltuieli privind comisioanele, onorariile și cotizațiile
6221	Cheltuieli privind comisioanele datorate pentru tranzacții cu valori mobiliare pe piața reglementată	6221	Cheltuieli privind comisioanele datorate pentru tranzacții cu valori mobiliare pe piața reglementată
6222	Cheltuieli privind comisioanele datorate pentru tranzacții cu valori mobiliare în cadrul sistemelor alternative de tranzacționare	6222	Cheltuieli privind comisioanele datorate pentru tranzacții cu valori mobiliare în cadrul sistemelor alternative de tranzacționare
6223	Cheltuieli privind comisioanele datorate pentru tranzacții cu instrumente financiare derivate	6223	Cheltuieli privind comisioanele datorate pentru tranzacții cu instrumente financiare derivate
6224	Cheltuieli privind comisioanele datorate Depozitarului central (entități de decontare, compensare, depozitare și registru)	6224	Cheltuieli privind comisioanele datorate Depozitarului central (entități de decontare, compensare, depozitare și registru)
6225	Cheltuieli privind comisioanele datorate societăților de servicii de investiții financiare	6225	Cheltuieli privind comisioanele datorate societăților de servicii de investiții financiare
6226	Cheltuieli privind onorariile de audit	6226	Cheltuieli privind onorariile de audit
6229	Alte cheltuieli privind comisioanele, onorariile și cotizațiile	6229	Alte cheltuieli privind comisioanele, onorariile și cotizațiile
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
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
6351	Cheltuieli privind impozitele și taxele locale	6351	Cheltuieli privind impozitele și taxele locale
6352	Cheltuieli privind taxe diverse datorate entităților din piața de capital	6352	Cheltuieli privind taxe diverse datorate entităților din piața de capital
6353	Alte cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate	6353	Alte cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate
64 - CHELTUIELI CU PERSONALUL			
641	Cheltuieli cu salariile personalului	641	Cheltuieli cu salariile personalului
642	Cheltuieli cu tichetele de masă acordate salariaților	642	Cheltuieli cu tichetele de masă acordate salariaților
	Cont nou	644	Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii
645	Cheltuieli privind asigurările și protecția socială	645	Cheltuieli privind asigurările și protecția socială
6451	Contribuția entității la asigurările sociale	6451	Contribuția entității la asigurările sociale
6452	Contribuția entității pentru ajutorul de șomaj	6452	Contribuția entității pentru ajutorul de șomaj
6453	Contribuția entității pentru asigurările sociale de sănătate	6453	Contribuția entității pentru asigurările sociale de sănătate
6458	Alte cheltuieli privind asigurările și protecția socială	6458	Alte cheltuieli privind asigurările și protecția socială
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

Conturi vechi		Conturi noi	
Simbol cont	Denumire cont	Simbol cont	Denumire cont
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
6585	Cheltuieli privind acțiuni cedate	6585	Cheltuieli privind acțiuni cedate
6588	Alte cheltuieli de exploatare	6588	Alte cheltuieli de exploatare
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 din investițiile pe termen scurt cedate
6643	Pierderi aferente instrumentelor financiare derivate	6643	Pierderi aferente instrumentelor financiare derivate
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
6681	Minus valori din ajustări aferente instrumentelor financiare	6681	Minus valori din ajustări aferente instrumentelor financiare
6688	Alte cheltuieli financiare	6688	Alte cheltuieli financiare
67 - CHELTUIELI EXTRAORDINARE			
671	Cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare	671	Cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare
68 - CHELTUIELI CU AMORTIZĂRILE, PROVIZIOANELE ȘI AJUSTĂRILE PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERILE DE VALOARE			
681	Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere	681	Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere
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
6813	Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor	6813	Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor
6814	Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante	6814	Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante
686	Cheltuieli financiare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru pierderea de valoare	686	Cheltuieli financiare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru pierdere de valoare
6863	Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare	6863	Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare
6864	Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a activelor circulante	6864	Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a activelor circulante
6868	Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligațiilor	6868	Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligațiilor
69 - CHELTUIELI CU IMPOZITUL PE PROFIT ȘI ALTE IMPOZITE			
691	Cheltuieli cu impozitul pe profit	691	Cheltuieli cu impozitul pe profit
698	Cheltuieli cu impozitul pe venit și cu alte impozite care nu apar elementele de mai sus	698	Cheltuieli cu impozitul pe venit și cu alte impozite care nu apar în elementele de mai sus
CLASA 7 - CONTURI DE VENITURI			
70 - CIFRA DE AFACERI			
704	Venituri din lucrări executate și servicii prestate	704	Venituri din servicii prestate
7041	Venituri din comisioane aferente tranzacțiilor cu valori mobiliare pe piața reglementată	7041	Venituri din comisioane aferente tranzacțiilor cu valori mobiliare pe piața reglementată
7042	Venituri din comisioane aferente tranzacțiilor cu valori mobiliare din cadrul sistemelor alternative de tranzacționare	7042	Venituri din comisioane aferente tranzacțiilor cu valori mobiliare din cadrul sistemelor alternative de tranzacționare
7043	Venituri din comisioane aferente tranzacțiilor cu instrumente financiare derivate	7043	Venituri din comisioane aferente tranzacțiilor cu instrumente financiare derivate
7044	Venituri din comisioane aferente prestărilor de servicii ale Depozitarului central (entități de decontare, compensare, depozitare și registru)	7044	Venituri din comisioane aferente prestărilor de servicii ale Depozitarului central (entități de decontare, compensare, depozitare și registru)

Conturi vechi		Conturi noi	
Simbol cont	Denumire cont	Simbol cont	Denumire cont
7045	Venituri din activități conexe	7045	Venituri din activități conexe
7046	Alte venituri din comisioane, taxe reglementate pe piața de capital	7046	Alte venituri din comisioane, taxe reglementate pe piața de capital
7048	Venituri din comisioane de administrare a organismelor de plasament colectiv în valori mobiliare care nu sunt constituite prin act constitutiv	7048	Venituri din comisioane de administrare a organismelor de plasament colectiv în valori mobiliare care nu sunt constituite prin act constitutiv
7049	Alte venituri din lucrări executate și servicii prestate diverse	7049	Alte venituri din servicii diverse 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
708	Venituri din activități diverse	708	Venituri din activități diverse
71 - VARIAȚIA STOCURILOR			
711	Variația stocurilor	711	Variația stocurilor
72 - VENITURI DIN PRODUȚIA 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
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 materiale consumabile	7412	Venituri din subvenții de exploatare pentru materiale consumabile
7413	Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli externe	7413	Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli externe
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 protecție 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
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
7585	Venituri din cedarea acțiunilor	7585	Venituri din cedarea acțiunilor
7588	Alte venituri din exploatare	7588	Alte venituri din exploatare
76 - VENITURI FINANCIARE			
761	Venituri din imobilizări financiare	761	Venituri din imobilizări financiare
7611	Venituri din acțiuni deținute la entitățile afiliate	7611	Venituri din acțiuni deținute la entitățile afiliate
7612	Venituri din acțiuni deținute la entitățile din afara grupului	7612	Venituri din acțiuni deținute la entitățile din afara grupului
7613	Venituri din interese de participare	7613	Venituri din interese de participare
7616	Venituri din alte instrumente financiare	7616	Venituri din alte instrumente financiare
7617	Venituri din alte imobilizări financiare	7617	Venituri din alte imobilizări 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 pe termen scurt cedate
7643	Câștiguri aferente instrumentelor financiare derivate	7643	Câștiguri aferente instrumentelor financiare derivate

Conturi vechi		Conturi noi	
Simbol cont	Denumire cont	Simbol cont	Denumire cont
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
7681	Plus valori din ajustări aferente instrumentelor financiare	7681	Plus valori din ajustări aferente instrumentelor financiare
7688	Alte venituri financiare	7688	Alte venituri financiare
77 - VENITURI EXTRAORDINARE			
771	Venituri din subvenții pentru evenimente extraordinare și altele similare	771	Venituri din subvenții pentru evenimente extraordinare și altele similare
78 - VENITURI DIN PROVIZIOANE ȘI AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOARE		78 - VENITURI DIN PROVIZIOANE ȘI AJUSTARE LA INFLAȚIE	
781	Venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere privind activitatea de exploatare	781	Venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere privind activitatea de exploatare
7812	Venituri din provizioane	7812	Venituri din provizioane
7813	Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor	7813	Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor
7814	Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante	7814	Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante
7815	Venituri din fondul comercial negativ	7815	Venituri din fondul comercial negativ
786	Venituri financiare din ajustări pentru pierdere de valoare	786	Venituri financiare din ajustări pentru pierdere de valoare
7863	Venituri din ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare	7863	Venituri din ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare
7864	Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante	7864	Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante
CLASA 8 - CONTURI SPECIALE			
80 - CONTURI ÎN AFARA BILANȚULUI			
801	Angajamente acordate	801	Angajamente acordate
8011	Giruri și garanții acordate	8011	Giruri și garanții acordate
80111	Garanții de rambursare a creditelor acordate de bănci	80111	Garanții de rambursare a creditelor acordate de bănci
80112	Gajul cărții de bursă	80112	Gajul cărții de bursă
8018	Alte angajamente acordate	8018	Alte angajamente acordate
802	Angajamente primite	802	Angajamente primite
8021	Giruri și garanții primite	8021	Giruri și garanții primite
80211	Garanții primite de la clienți	80211	Garanții primite de la clienți
80212	Gajul cărții de bursă	80212	Gajul cărții de bursă
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	Imobilizări 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	Debitori din amenzi și penalizări pretinse	8035	Debitori din amenzi și penalizări pretinse
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
8039	Stocuri de natura obiectelor de inventar	8039	Stocuri de natura obiectelor de inventar
	Cont nou	805	Dobânzi aferente contractelor de leasing și altor contracte asimilate neajunse la scadență
	Cont nou	8051	Dobânzi de plătit
	Cont nou	8052	Dobânzi de încasat ¹⁷
82 - CONTURI ÎN AFARA BILANȚULUI PRIVIND OPERAȚIUNI DE TRANZACȚIONARE			
821	Operațiuni privind tranzacțiile în deize	821	Operațiuni privind tranzacțiile în deize
8211	Depozite temporare - în deize primite în custodie de la clienți nerezidenți	8211	Depozite temporare - în deize primite în custodie de la clienți nerezidenți

¹⁷ Acest cont se folosește de entitățile radiate din registrul general care mai au în derulare contracte de leasing.

Conturi vechi		Conturi noi	
Simbol cont	Denumire cont	Simbol cont	Denumire cont
8212	Dobânzi primite la depozite temporare - în devize primite în custodie de la clienți nerezidenți	8212	Dobânzi primite la depozite temporare - în devize primite în custodie de la clienți nerezidenți
822	Operațiuni privind tranzacțiile în lei	822	Operațiuni privind tranzacțiile în lei
8221	Depozite temporare - în lei primite în custodie de la clienți nerezidenți	8221	Depozite temporare - în lei primite în custodie de la clienți nerezidenți
8222	Dobânzi primite la depozite temporare - în lei primite în custodie de la clienți nerezidenți	8222	Dobânzi primite la depozite temporare - în lei primite în custodie de la clienți nerezidenți
823	Devize ale clienților vândute și neîncasate - în lei	823	Devize ale clienților vândute și neîncasate - în lei
824	Lei ai clienților vânduți și neîncasați - în devize	824	Lei ai clienților vânduți și neîncasați - în devize
825	Capital în devize	825	Capital în devize
84 - CONTURI DE EVIDENȚĂ PRIVIND TRANZACȚIILE ÎN DEVIZE PENTRU CLIENȚII CE AU CUSTODE O BANCĂ			
841	Clienți creditori în afara bilanțului	841	Clienți creditori în afara bilanțului
8419	Clienți creditori ce au custode o bancă	8419	Clienți creditori ce au custode o bancă
84191	Clienți creditori din tranzacții ce au custode o bancă	84191	Clienți creditori din tranzacții ce au custode o bancă
844	Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate în afara bilanțului	844	Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate în afara bilanțului
8446	Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate pentru clienți ce au custode o bancă	8446	Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate pentru clienți ce au custode o bancă
84462	Impozitul pe profit persoane juridice nerezidente din tranzacții privind clienții ce au custode o bancă	84462	Impozitul pe profit persoane juridice nerezidente din tranzacții privind clienții ce au custode o bancă
846	Debitori, creditori diverși în afara bilanțului	846	Debitori, creditori diverși în afara bilanțului
8461	Debitori diverși ce au custode o bancă	8461	Debitori diverși ce au custode o bancă
84611	Debitori diverși din tranzacții pe piața reglementată ce au custode o bancă	84611	Debitori diverși din tranzacții pe piața reglementată ce au custode o bancă
84612	Debitori diverși din tranzacții în cadrul sistemelor alternative de tranzacționare ce au custode o bancă	84612	Debitori diverși din tranzacții în cadrul sistemelor alternative de tranzacționare ce au custode o bancă
8462	Creditori diverși ce au custode o bancă	8462	Creditori diverși ce au custode o bancă
84621	Creditori diverși din tranzacții pe piața reglementată ce au custode o bancă	84621	Creditori diverși din tranzacții pe piața reglementată ce au custode o bancă
84622	Creditori diverși din tranzacții în cadrul sistemelor alternative de tranzacționare ce au custode o bancă	84622	Creditori diverși din tranzacții în cadrul sistemelor alternative de tranzacționare ce au custode o bancă
85 - ALTE ELEMENTE DE EVIDENȚĂ ȘI CALCUL SPECIFICE PIEȚEI DE CAPITAL¹⁸			
851	Valoarea tranzacțiilor privind vânzările de valori mobiliare asupra cărora se calculează impozitul pe venit sau pe profit reținut la sursă	851	Valoarea tranzacțiilor privind vânzările de valori mobiliare asupra cărora se calculează impozitul pe venit sau pe profit reținut la sursă
8511	Valoarea tranzacțiilor (diferența) privind vânzările de valori mobiliare asupra cărora se calculează impozitul pe venit persoane fizice	8511	Valoarea tranzacțiilor (diferența) privind vânzările de valori mobiliare asupra cărora se calculează impozitul pe venit persoane fizice
8512	Valoarea tranzacțiilor (diferența) privind vânzările de valori mobiliare asupra cărora se calculează impozitul pe profit persoane juridice nerezidente	8512	Valoarea tranzacțiilor (diferența) privind vânzările de valori mobiliare asupra cărora se calculează impozitul pe profit persoane juridice nerezidente
GRUPA 89 - BILANȚ			
891	Bilanț de deschidere	891	Bilanț de deschidere
892	Bilanț de închidere	892	Bilanț de închidere

DISPUNEREA DE MĂSURI NR. 2 / 09.02.2011

În baza prevederilor art.2, art.7 alin.(1) și (10), precum și ale art.9 alin.(1) din Statutul Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare adoptat prin OUG nr.25/2002, aprobată și modificată prin Legea nr.514/2002,

având în vedere dispozițiile art.11 și 12 din Regulamentul C.N.V.M. nr.5/2008 privind instituirea măsurilor de prevenire și combatere a spălării banilor și a finanțării actelor de terorism prin intermediul pieței de capital,

în temeiul Hotărârilor Parlamentului României nr.69/12.09.2007, nr.71/03.10.2007 și nr.2/14.01.2010,

în baza deliberărilor din ședința din data de 09.02.2011, Comisia Națională a Valorilor Mobiliare dispune:

Art. 1. Se suspendă aplicarea prevederilor art.2 alin.(2) lit. m) din Regulamentul C.N.V.M. nr.32/2006 privind serviciile de investiții financiare, până la modificarea acestuia.

¹⁸ Se va folosi în funcție de legislația aplicabilă în domeniu.

Art. 2. Pe perioada suspendării prevăzute la art.1 se aplică următoarele dispoziții:

În înțelesul Regulamentului C.N.V.M. nr.32/2006, expresia „**date de identificare**” are următorul înțeles:

- a) în cazul persoanelor fizice: datele prevăzute la art.11 alin.(1) din Regulamentul C.N.V.M. nr.5/2008;
- b) în cazul persoanelor juridice: datele prevăzute la art.12 alin.(1) din Regulamentul C.N.V.M. nr.5/2008.

Art. 3. În cazul clienților persoane fizice ai S.S.I.F., prin document de identitate, în sensul art.11 alin.(2) din Regulamentul C.N.V.M. nr.5/2008, se înțelege:

- a) actul de identitate pentru cetățenii români;
- b) document național de identitate sau pașaport, pentru cetățenii din statele membre ale Uniunii Europene și ale Spațiului Economic European;
- c) pașaport sau, pe bază de reciprocitate sau unilateral, pentru cetățenii aparținând statelor stabilite prin Hotărâre a Guvernului României, conform art.10 alin.(1) lit. b) din OUG nr.194/2002 privind regimul străinilor în România, republicată, carte de identitate sau alt document similar, pentru cetățenii din statele terțe.

Art. 4. (1) În termen de 6 luni de la data intrării în vigoare a prezentei dispuneri de măsuri intermediarii au obligația de a actualiza datele de identificare ale clienților, definite conform Regulamentului C.N.V.M. nr.32/2006.

(2) În termen de 6 luni de la data intrării în vigoare a prezentei dispuneri de măsuri societățile de administrare a investițiilor au obligația de a actualiza datele prevăzute la art.11 alin.(1), respectiv art.12 alin.(1) din Regulamentul C.N.V.M. nr.5/2008.

(3) În termen de 7 luni de la data intrării în vigoare a prezentei dispuneri de măsuri intermediarii și societățile de administrare a investițiilor vor raporta la C.N.V.M. cu privire la îndeplinirea obligației prevăzute la alin.(1) sau alin.(2), după caz.

Art. 5. La data intrării în vigoare a prezentei dispuneri de măsuri se abrogă Dispunerea de măsuri nr.4/19.03.2009.

Art. 6. Prezenta dispunere de măsuri intră în vigoare la data publicării acesteia în Buletinul și pe site-ul C.N.V.M. (www.cnvmr.ro).

p. PREȘEDINTE,
Eugenia Carmen NEGOIȚĂ

DISPUNEREA DE MĂSURI NR. 3 / 16.02.2011

În baza prevederilor art.2 și art.7 alin.(1) și (10) din Statutul Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare adoptat prin OUG nr.25/2002, aprobată și modificată prin Legea nr.514/2002, cu modificările și completările ulterioare,

în temeiul Hotărârilor Parlamentului României nr.69/12.09.2007, nr.71/03.10.2007 și nr.2/14.01.2010,

în baza analizei efectuate de direcțiile de specialitate și a deliberărilor din cadrul ședinței din data de 16.02.2011, Comisia Națională a Valorilor Mobiliare dispune:

Art. 1. (1) Entitățile autorizate, reglementate și supravegheate de C.N.V.M. care au obligația de a întocmi un raport de audit în conformitate cu prevederile din Regulamentul C.N.V.M. nr.5/2010 privind utilizarea sistemului de conturi globale, aplicarea mecanismelor cu și fără prevalidarea instrumentelor financiare, efectuarea operațiunilor de împrumut de valori mobiliare, a celor de constituire a garanțiilor asociate acestora și a tranzacțiilor de vânzare în lipsă, și cu prevederile din Instrucțiunea C.N.V.M. nr.2/2011 privind auditarea sistemelor informatice utilizate de entitățile autorizate, reglementate și supravegheate de C.N.V.M., pot elabora și transmite la C.N.V.M. un singur raport de audit, cu următoarele condiții:

- a) raportul de audit trebuie să cuprindă atât elementele prevăzute în Regulamentul C.N.V.M. nr.5/2010 cât și cele prevăzute în Instrucțiunea C.N.V.M. nr.2/2011; și
- b) raportul de audit se întocmește de către un auditor IT, înscris în Registrul public al C.N.V.M. în conformitate cu art.7 alin.(2) din Instrucțiunea C.N.V.M. nr.2/2011.

(2) Raportul de audit prevăzut la alin.(1) se transmite la C.N.V.M. în termenul prevăzut de art.30 alin.(4) din Regulamentul C.N.V.M. nr.5/2010.

Art. 2. (1) Se suspendă aplicarea prevederilor pct.5.7.2.2 din anexa la Regulamentul C.N.V.M. nr.7/2006R, privind veniturile Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare, până la modificarea acestuia.

(2) Pe perioada suspendării prevăzute la alin.(1) se aplică următoarele dispoziții:

Pct.5.7.2.2 din anexa Regulamentului C.N.V.M. nr.7/2006R, privind veniturile Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare, va avea următorul cuprins:

Nr. crt.	Categorie de venituri conform art.13 din Statutul C.N.V.M.	Fel operațiune/entitate	Nivel tarif (lei)/cotă percepută conform Regulamentului C.N.V.M. nr.7/2006
„5.7.2.2		Emiterea unui act individual de soluționare a cererii de înscriere a administratorilor speciali/lichidatorilor/evaluatorilor/expertiilor independenți/auditorilor IT: - persoane fizice - persoane juridice	1.000 lei 5.000 lei”

Art. 3. (1) Se suspendă aplicarea prevederilor pct.23 al alin.(1) de la art.5 din Regulamentul C.N.V.M. nr.4/2009 privind Registrul public al Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare, până la modificarea acestuia.

(2) Pe perioada suspendării prevăzute la alin.(1) se aplică următoarele dispoziții:

Pct.23 al alin.(1) de la art.5 din Regulamentul C.N.V.M. nr.4/2009 privind Registrul public al Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare, va avea următorul cuprins:

„23. Secțiunea 23 - Auditorii IT (Auditori ai sistemului informatic certificați de Asociația de Audit și Control al Sistemelor Informatic - ISACA - Information Systems Audit and Control Association):

- a) *Subsecțiunea 1 - Auditorii IT persoane fizice din România (AITR);*
- b) *Subsecțiunea 2 - Auditorii IT persoane fizice din alte state membre (AITS).”*

Art. 4. Prezenta dispunere de măsuri intră în vigoare la data publicării acesteia în Buletinul electronic al C.N.V.M. pe site-ul www.cnvmr.ro.

PREȘEDINTE,
Prof. univ. dr. Gabriela ANGHELACHE

DISPUNEREA DE MĂSURI NR. 4 / 16.02.2011

În baza prevederilor art.2 și art.7 alin.(1) și (10) din Statutul Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare adoptat prin OUG nr.25/2002, aprobată și modificată prin Legea nr.514/2002,

având în vedere solicitarea S.C. B.V.B. S.A. înregistrată la C.N.V.M. cu nr.28546/03.09.2010,

în temeiul Hotărârilor Parlamentului României nr.69/12.09.2007, nr.71/03.10.2007 și nr.2/14.01.2010,

în baza analizei efectuate de direcțiile de specialitate și a deliberărilor din ședința din data de 16.02.2011, Comisia Națională a Valorilor Mobiliare dispune:

Art. 1. Art.2 pct.1 lit. e) din Dispunerea de măsuri nr.4/15.07.2010 se modifică și va avea următorul cuprins:

„e) operatori de piață din state membre și/sau din state nemembre.”

Art. 2. Prezenta dispunere de măsuri intră în vigoare la data publicării acesteia în Buletinul și pe site-ul C.N.V.M. (www.cnvmr.ro).

PREȘEDINTE,
Prof. univ. dr. Gabriela ANGHELACHE