

UNELE ASPECTE REFERITOARE LA MODALITATEA DE RAPORTARE DE CĂTRE OPERATORII ECONOMICI LA 31 DECEMBRIE 2015

Dr. Alexandrina Teodora BORFOAIA
Direcția de Legislație și Reglementări Contabile
Ministerul Finanțelor Publice

Legea contabilității nr. 82/1991¹, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează la art. 28 alin. (1) că persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1)-(4) din aceeași lege au obligația să întocmească **situații financiare anuale**. Aceste persoane sunt următoarele:

- societățile comerciale, societățile/companiile naționale, regiile autonome, institutele naționale de cercetare-dezvoltare, societățile cooperatiste și celelalte persoane juridice au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea financiară, potrivit legii contabilității;

- instituțiile publice, asociațiile și celelalte persoane juridice cu și fără scop patrimonial au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea financiară;

- subunitățile fără personalitate juridică, cu sediul în străinătate, care aparțin persoanelor prevăzute la cele două linii anterioare, cu sediul în România, precum și subunitățile fără personalitate juridică din România care aparțin unor persoane juridice cu sediul în străinătate au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea proprie, potrivit legii contabilității;

- organismele de plasament colectiv care nu sunt constituite prin act constitutiv, astfel cum sunt prevăzute în legislația pieței de capital, fondurile de pensii facultative, fondurile de pensii administrate privat și alte entități organizate pe baza *Codului civil*² au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea financiară.

Entitățile menționate au obligația să întocmească situații financiare și în cazul fuziunii, divizării sau lichidării, în condițiile legii, caz în care situațiile financiare au aceleași componente cu situațiile financiare anuale.

Potrivit prevederilor *legii contabilității*³, **exercițiul financiar** reprezintă **perioada pentru care trebuie întocmite situațiile financiare anuale** și, de regulă, coincide cu anul calendaristic.

Întocmirea și depunerea situațiilor financiare anuale și a raportărilor contabile anuale se efectuează de către operatorii economici care aplică următoarele reglementări:

a) Reglementările contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, aprobate prin *Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014⁴, cu modificările și completările ulterioare*;

b) Reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, aplicabile societăților comerciale ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, aprobate prin *Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 1.286/2012⁵, cu modificările și completările ulterioare*.

La 31 decembrie 2015, **în funcție de reglementările contabile aplicabile, entitățile întocmesc și depun** la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice **una sau două din următoarele tipuri**

¹ *Legea contabilității nr. 82/24.12.1991*, republicată (M.O. nr. 454/18.06.2008), cu modificările și completările ulterioare; denumită în continuare *legea contabilității*

² *Legea nr. 287/17.07.2009 privind Codul civil*, republicată (M.O. nr. 505/15.07.2011), cu modificările și completările ulterioare

³ *art. 27 alin. (1) din legea contabilității*

⁴ *Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/29.12.2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate* (M.O. nr. 963/30.12.2014), cu modificările ulterioare; denumite în continuare *Reglementări contabile*

⁵ *Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 1.286/01.10.2012 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, aplicabile societăților comerciale ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată* (M.O. nr. 687/04.10.2012), cu modificările și completările ulterioare; denumite în continuare *Reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară*

de raportări⁶: situații financiare anuale, situații financiare anuale prescurtate, raportări contabile anuale.

În cele ce urmează, vom prezenta o analiză pe **categoriile de entități**, a tipurilor de **raportări** și a componentelor acestora, pe care operatorii economici trebuie să le întocmească și să le depună la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice.

A. Raportările ce trebuie efectuate de entitățile care aplică *Reglementările contabile*

A.1. Entitățile care au obligația să întocmească și să depună situații financiare anuale sau, după caz, situații financiare anuale prescurtate pentru exercițiul financiar încheiat la 31 decembrie 2015

Prin prevederile pct. 9 din *Reglementările contabile*, se delimitează entitățile care întocmesc **situații financiare anuale** de cele care întocmesc **situații financiare anuale prescurtate**, astfel:

► Entitățile care la data bilanțului nu depășesc limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii de mărime prevăzute la pct. 9 alin. (2) din *Reglementările contabile*, și anume:

- a) totalul activelor: 1.500.000 lei (echivalentul a 338.310 euro);
- b) cifra de afaceri netă: 3.000.000 lei (echivalentul a 676.620 euro);
- c) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 10,

întocmesc **situații financiare anuale** care cuprind:

1. **bilanț prescurtat**, în structura prevăzută la pct. 599 din *Reglementările contabile*;
2. **cont prescurtat de profit și pierdere**, în structura prevăzută la pct. 601 din *Reglementările contabile*.

Acestea vor fi însoțite de formularul "Date informative" și formularul "Situația activelor imobilizate".

► Entitățile care la data bilanțului nu se încadrează în categoria microentităților și care nu depășesc limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii de mărime prevăzute la pct. 9 alin. (3) din *Reglementările contabile*, și anume:

- a) totalul activelor: 17.500.000 lei (echivalentul a 3.946.953 euro);
- b) cifra de afaceri netă: 35.000.000 lei (echivalentul a 7.893.906 euro);
- c) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 50,

întocmesc situații financiare anuale care cuprind:

1. **bilanț prescurtat**, în structura prevăzută la pct. 599 din *Reglementările contabile*;
2. **cont de profit și pierdere**, în structura prevăzută la pct. 600 din *Reglementările contabile*;
3. **note explicative la situațiile financiare anuale**.

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

Acestea vor fi însoțite de formularul "Date informative" și formularul "Situația activelor imobilizate".

► Entitățile care la data bilanțului depășesc limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii de mărime prevăzute la pct. 9 alin. (4) din *Reglementările contabile*, și anume:

- a) totalul activelor: 17.500.000 lei (echivalentul a 3.946.953 euro);
- b) cifra de afaceri netă: 35.000.000 lei (echivalentul a 7.893.906 euro);
- c) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 50,

precum și entitățile de interes public întocmesc **situații financiare anuale** care cuprind:

1. **bilanț**, în structura prevăzută la pct. 598 din *Reglementările contabile*;
2. **cont de profit și pierdere**, în structura prevăzută la pct. 600 din *Reglementările contabile*;
3. **situația modificărilor capitalului propriu**;
4. **situația fluxurilor de trezorerie**;
5. **notele explicative la situațiile financiare anuale**.

Notele explicative cuprinse în Capitolul 6 "Note explicative la situațiile financiare anuale" din *Reglementările contabile* nu sunt limitative, acestea urmând să conțină cel puțin informațiile cerute de secțiunea respectivă.

Prevederile de mai sus referitoare la componentele situațiilor financiare anuale se aplică și subunităților fără personalitate juridică din România, care aparțin unor persoane juridice cu sediul în străinătate, cu excepția subunităților deschise în România de societăți rezidente în state aparținând Spațiului Economic European.

⁶ Termen generic folosit pe cuprinsul articolului pentru **situații financiare anuale, situații financiare anuale prescurtate și raportări contabile anuale**.

În cazul subunităților fără personalitate juridică din România, care aparțin unor persoane juridice cu sediul în străinătate, în scopul întocmirii situațiilor financiare anuale, soldul conturilor 481 "Decontări între unitate și subunități" și 482 "Decontări între subunități" se transferă în contul 461 "Debitori diverși"/analitic distinct sau 462 "Creditori diverși"/analitic distinct, după caz, urmând ca, la începutul exercițiului financiar următor, să se repună în conturile din care au provenit.

În situația în care persoana juridică cu sediul în străinătate își desfășoară activitatea în România prin mai multe sedii permanente, situațiile financiare anuale se întocmesc de sediul permanent desemnat să îndeplinească obligațiile fiscale, acestea reflectând activitatea tuturor sediilor permanente. În acest scop, sediul permanent desemnat procedează la însumarea informațiilor corespunzătoare activității desfășurate de fiecare sediu permanent.

Entitățile mijlocii și mari, precum și entitățile de interes public întocmesc situații financiare anuale în structura prevăzută la pct. 21 din *Reglementările contabile*. Respectivul situații financiare anuale fac obiectul auditului statutar.

Sunt supuse auditului și situațiile financiare anuale ale entităților mici care, pe baza bilanței de verificare întocmite la data de 31 decembrie 2015, depășesc limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii:

- a) totalul activelor: 16.000.000 lei;
- b) cifra de afaceri netă: 32.000.000 lei;
- c) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 50.

În cazul entităților nou-înființate, acestea pot întocmi pentru primul exercițiu financiar de raportare situații financiare anuale prevăzute fie la pct. 20, fie la pct. 21 din *Reglementările contabile* sau în formatul aplicabil microentităților.

A.2. Entitățile care au optat pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic și care au obligația să întocmească și să depună raportări contabile anuale la 31 decembrie 2015

Potrivit prevederilor art. 27 din *Legea contabilității*, pentru scopuri contabile, **entitățile pot opta pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic**.

Astfel, acele entități care au optat pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic și cărora le sunt aplicabile *Reglementările contabile*, **au obligația să întocmească și să depună raportări contabile anuale la 31 decembrie 2015** la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice.

Acestea cuprind următoarele formulare:

- 1) Situația activelor, datoriilor și capitalurilor proprii;
- 2) Situația veniturilor și cheltuielilor;
- 3) Date informative;
- 4) Situația activelor imobilizate.

Raportările contabile anuale la 31 decembrie 2015 se întocmesc distinct de situațiile financiare anuale încheiate de entități la data aleasă pentru acestea, cu respectarea prevederilor *legii contabilității*.

B. Raportările ce trebuie efectuate de entitățile care aplică Reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, aplicabile societăților comerciale ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată

B.1. Societățile care au obligația să întocmească și să depună situații financiare anuale individuale pentru exercițiul financiar încheiat la 31 decembrie 2015

Societățile care aplică Reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, aplicabile societăților comerciale ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, aprobate prin *Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 1.286/2012, cu modificările și completările ulterioare*, inclusiv cele al căror exercițiu financiar diferă de anul calendaristic, au obligația să întocmească și să depună **situații financiare anuale individuale** la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice.

► Deoarece societățile ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată aplică Standardele internaționale de raportare financiară (IFRS), **situațiile financiare anuale individuale** întocmite de acestea **au componentele prevăzute de standardele respective**.

Situațiile financiare anuale individuale întocmite în baza IFRS se depun la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice, însoțite de documentele prevăzute de lege.

► Elementele raportate prin **situațiile financiare anuale** întocmite de **societățile ale căror valori mobiliare au fost admise la tranzacționare în cursul exercițiului financiar 2015** se determină pe baza prevederilor cuprinse în *Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 1.286/2012, cu modificările și completările ulterioare*.

Pentru exercițiul financiar al anului 2015, societățile ale căror valori mobiliare au fost admise la tranzacționare în cursul exercițiului financiar 2015 întocmesc situațiile financiare anuale individuale în baza IFRS prin retratarea informațiilor din contabilitatea organizată în baza *Reglementărilor contabile*.

Pentru înregistrarea în contabilitate a rezultatelor retratării menționate mai sus se folosesc conturile cuprinse în Planul de conturi prevăzut de Reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară⁷ (pct. 143).

În acest scop, pentru data de 31 decembrie 2015 se procedează la întocmirea balanței de verificare cuprinzând informații determinate în baza *Reglementărilor contabile*, se efectuează și se înregistrează în contabilitate operațiunile de retratare și se obține **balanța de verificare cuprinzând informații determinate potrivit prevederilor IFRS. Această balanță de verificare stă la baza întocmirii situațiilor financiare anuale** prevăzute la art. 8 alin. (1) din *Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 1.286/2012, cu modificările și completările ulterioare*.

Pe lângă **situațiile financiare anuale individuale** întocmite în baza IFRS, societățile ale căror valori mobiliare au fost admise la tranzacționare în cursul exercițiului financiar 2014 vor depune și o situație cuprinzând rezultatele retratării, în baza IFRS, a informațiilor din contabilitatea organizată în baza *Reglementărilor contabile*.

B.2. Societățile care au obligația să întocmească și să depună raportări contabile anuale la 31 decembrie 2015

Societățile care aplică Reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, aplicabile societăților comerciale ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, aprobate prin *Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 1.286/2012, cu modificările și completările ulterioare*, inclusiv cele al căror exercițiu financiar diferă de anul calendaristic, au obligația să întocmească și să depună **raportări contabile anuale la 31 decembrie 2015** la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice.

Acestea cuprind următoarele formulare:

- 1) Situația activelor, datoriilor și capitalurilor proprii;
- 2) Situația veniturilor și cheltuielilor;
- 3) Date informative;
- 4) Situația activelor imobilizate.

Formularele "Situația activelor, datoriilor și capitalurilor proprii", "Situația veniturilor și cheltuielilor", "Date informative" și "Situația activelor imobilizate", cuprinse în raportarea contabilă anuală la 31 decembrie, sunt întocmite pe baza balanței de verificare cuprinzând informațiile determinate potrivit prevederilor IFRS.

Elementele prezentate în **raportările contabile anuale** întocmite de aceste societăți se determină pe baza prevederilor cuprinse în *Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 1.286/2012, cu modificările și completările ulterioare*.

Pentru **societățile ale căror valori mobiliare au fost admise la tranzacționare în cursul exercițiului financiar 2015** se va obține, potrivit etapelor prezentate mai sus, **balanța de verificare cuprinzând informații determinate potrivit prevederilor IFRS** rezultată în urma operațiunilor de retratare.

Această balanță de verificare stă la baza întocmirii raportării contabile prevăzute la art. 13 alin. (2) din *Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 1.286/2012, cu modificările și completările ulterioare*.

Precizăm că entitățile autorizate, reglementate și supravegheate de Banca Națională a României, respectiv Autoritatea de Supraveghere Financiară, vor depune la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice **situații financiare anuale**, în formatul și în termenele prevăzute de reglementările emise de Banca Națională a României, respectiv de Autoritatea de Supraveghere Financiară.

Totodată, **situațiile financiare anuale** întocmite de entitățile autorizate, reglementate și supravegheate de Banca Națională a României, respectiv Autoritatea de Supraveghere Financiară, cu excepția situațiilor financiare anuale individuale conforme cu IFRS întocmite, vor fi însoțite de formularul "Date informative" și formularul "Situația activelor imobilizate", în formatul stabilit de Banca Națională a României, respectiv Autoritatea de Supraveghere Financiară.

Potrivit *legii contabilității*, **situațiile financiare anuale** vor fi însoțite de raportul administratorilor, raportul de audit sau raportul comisiei de cenzori, după caz, și de propunerea de distribuire a profitului sau de acoperire a pierderii contabile. În conformitate cu aceeași lege, **situațiile financiare anuale** tre-

⁷ aprobate prin *Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 1.286/2012, cu modificările și completările ulterioare*

buie însoțite de o **declarație scrisă a administratorului sau a altei persoane care are obligația gestionării entității respective** prin care își asumă răspunderea pentru întocmirea situațiilor financiare anuale și confirmă că:

- a) politicile contabile utilizate la întocmirea situațiilor financiare anuale sunt în conformitate cu reglementările contabile aplicabile;
- b) situațiile financiare anuale oferă o imagine fidelă a poziției financiare, performanței financiare și a celorlalte informații referitoare la activitatea desfășurată;
- c) persoana juridică își desfășoară activitatea în condiții de continuitate.

Termenele de depunere a situațiilor financiare anuale, a situațiilor financiare anuale prescurtate și a raportărilor contabile anuale la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice

Situațiile financiare anuale și situațiile financiare anuale prescurtate se depun la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice, cu respectarea următoarelor termene:

- pentru societățile comerciale, societățile/companiile naționale, regiile autonome, institutele naționale de cercetare-dezvoltare, 150 de zile de la încheierea exercițiului financiar;
- pentru celelalte persoane prevăzute la art. 1 din *Legea contabilității*, 120 de zile de la încheierea exercițiului financiar;
- pentru subunitățile din România, care aparțin unor persoane juridice cu sediul sau domiciliul în străinătate, cu excepția subunităților deschise în România de societăți rezidente în state aparținând Spațiului Economic European, 150 de zile de la încheierea exercițiului financiar.

Termenul de 150 de zile de la încheierea exercițiului financiar se aplică și pentru depunerea **situațiilor financiare anuale și situațiilor financiare anuale prescurtate** întocmite de sediile permanente din România. Sediile permanente desemnate depun situațiile financiare anuale la unitatea teritorială unde acestea sunt înregistrate.

Raportările contabile anuale la 31 decembrie 2015, întocmite de:

- entitățile care au optat pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic, potrivit art. 27 din *Legea contabilității*,
 - societățile ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată care aplică Reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, aprobate prin *Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 1.286/2012, cu modificările și completările ulterioare*,
 - subunitățile deschise în România de societăți rezidente în state aparținând Spațiului Economic European,
- se depun la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice în termen de 150 de zile de la încheierea anului calendaristic.

Același termen se aplică și pentru depunerea **raportărilor contabile anuale** întocmite de sediile permanente din România. Sediile permanente desemnate depun raportările contabile anuale la unitatea teritorială unde acestea sunt înregistrate.

Precizăm că, din punct de vedere contabil, sediile permanente din România care aparțin unor persoane juridice cu sediul în străinătate reprezintă subunități fără personalitate juridică ce aparțin acestor persoane juridice și au obligația întocmirii situațiilor financiare anuale și a raportărilor contabile cerute de *Legea contabilității*. În situația în care persoana juridică cu sediul în străinătate își desfășoară activitatea în România prin mai multe sedii permanente, **situațiile financiare anuale și raportările contabile** cerute de *Legea contabilității* se întocmesc de sediul permanent desemnat să îndeplinească obligațiile fiscale, acestea reflectând activitatea tuturor sediilor permanente.

Potrivit art. 5 din *Legea contabilității*, subunitățile deschise în România de societăți rezidente în state aparținând Spațiului Economic European nu întocmesc situații financiare anuale pentru propria activitate.

Raportarea contabilă anuală întocmită de persoanele juridice aflate în lichidare, potrivit prevederilor art. 36 alin. (3) din *Legea contabilității*, se depune în termen de 90 de zile de la încheierea anului calendaristic, la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice.

Declarațiile de inactivitate ale entităților care nu au desfășurat activitate de la constituire până la sfârșitul exercițiului financiar de raportare se depun la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice în termen de 60 de zile de la încheierea exercițiului financiar.