

CONSIDERAȚII PRIVIND ÎNTOCMIREA ȘI DEPUNEREA SITUAȚIILOR FINANCIARE ANUALE ȘI A RAPORTĂRILOR CONTABILE ANUALE DE CĂTRE OPERATORII ECONOMICI

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

Rezumat	Abstract
<p>Operatorii economici au obligația să întocmească și să depună situații financiare anuale, respectiv raportări contabile anuale la 31 decembrie, pentru asigurarea informațiilor destinate sistemului instituțional al statului. Structura și componența situațiilor financiare anuale și a raportărilor contabile anuale, precum și condițiile de întocmire și depunere a acestora la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice sunt reglementate de <i>Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 40/2013¹ privind principalele aspecte legate de întocmirea și depunerea situațiilor financiare anuale și a raportărilor contabile anuale ale operatorilor economici la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice.</i></p>	<p>Economic operators must to draw up and to submit annual financial statements, respectively annual accounting reports at 31st December, for ensuring the information destined to the institutional system of the state. The structure and components of the annual financial statements and the annual accounting reports, as well as the conditions for its preparation and submission to the territorial units of the Ministry of Public Finance are regulated by the <i>Order of the vice-premier, minister of public finance, no. 40/2013 regarding the main issues concerning the preparation and the submission of the annual financial statements and annual accounting reports of economic operators to the territorial units of the Ministry of Public Finance.</i></p>
<p style="text-align: center;">Cuvinte cheie:</p> <p>√ operatori economici, exercițiu financiar, situații financiare anuale, raportări contabile anuale, termene de depunere</p>	<p style="text-align: center;">Keywords:</p> <p>√ economic operators, financial year, annual financial statements, annual accounting reports, terms of submission</p>

În conformitate cu prevederile *Legii contabilității nr. 82/1991², republicată, cu modificările și completările ulterioare*, societățile comerciale, societățile/companiile naționale, regiile autonome, institutele naționale de cercetare-dezvoltare, societățile cooperatiste și celelalte persoane juridice prevăzute de lege au obligația să întocmească situații financiare anuale, inclusiv în situația fuziunii, divizării sau lichidării, în condițiile legii.

Pentru reglementarea aspectelor privind întocmirea și depunerea de către operatorii economici a situațiilor financiare anuale și a raportărilor contabile anuale a fost elaborat *Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 40/2013.*

Sub incidența acestui ordin intră entitățile³ care aplică următoarele reglementări:

¹ *Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 40/15.01.2013 privind principalele aspecte legate de întocmirea și depunerea situațiilor financiare anuale și a raportărilor contabile anuale ale operatorilor economici la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice* (M.O. nr. 44/21.01.2013)

² Denumită în continuare *legea contabilității.*

Legea contabilității nr. 82/24.12.1991, republicată (M.O. nr. 454/18.06.2008), cu modificările și completările ulterioare

³ Denumite în continuare, *categorii de entități.*

a) Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene, parte componentă a Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3.055/2009⁴, cu modificările și completările ulterioare;

b) Sistemul simplificat de contabilitate, aprobat prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2.239/2011⁵;

c) 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. 1.286/2012⁶, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit prevederilor Ordinului viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 40/2013, entitățile întocmesc și depun la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice:

1) **situații financiare anuale** încheiate la 31 decembrie, în cazul entităților al căror exercițiu financiar coincide cu anul calendaristic; sau

2) **raportări contabile anuale** la 31 decembrie, în cazul entităților care au optat pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic⁷, și în alte cazuri prevăzute de ordinul menționat.

Vom efectua în cele ce urmează o analiză detaliată pe **categoriile de entități**, a tipurilor de **raportări**⁸ 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 conforme cu Directiva a IV-a

a.1) **Entitățile al căror exercițiu financiar coincide cu anul calendaristic** au obligația să întocmească și să depună **situații financiare anuale** pentru exercițiul financiar încheiat la 31 decembrie.

Prin prevederile art. 3 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3.055/2009, cu modificările și completările ulterioare, se delimitează entitățile care întocmesc **situații financiare anuale** de cele care întocmesc **situații financiare anuale prescurtate**.

Astfel, **entitățile care la data bilanțului depășesc** limitele a două dintre cele trei criterii de mărime prevăzute de ordinul menționat (total active 3.650.000 euro, cifra de afaceri netă 7.300.000 euro și număr mediu de salariați în cursul exercițiului financiar 50) întocmesc **situații financiare anuale** care cuprind:

- 1) bilanț;
- 2) cont de profit și pierdere;
- 3) situația modificărilor capitalului propriu;
- 4) situația fluxurilor de numerar;
- 5) note explicative la situațiile financiare anuale.

Entitățile care la data bilanțului nu depășesc limitele a două dintre criteriile de mărime precizate mai sus întocmesc **situații financiare anuale prescurtate** care cuprind:

⁴ Denumite în continuare *Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a*.

Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3.055/29.10.2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene (M.O. nr. 766/766bis/10.11.2009), cu modificările și completările ulterioare

⁵ *Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2.239/30.06.2011 pentru aprobarea Sistemului simplificat de contabilitate* (M.O. nr. 522/25.07.2011)

⁶ Denumite în continuare *Reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară*.

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

⁷ În conformitate cu prevederile art. 27 alin. (3) și alin. (3¹) din legea contabilității

⁸ Termen generic folosit pentru **situații financiare anuale** și **raportări contabile anuale** pe cuprinsul articolului.

CONTABILITATE

- 1) bilanț prescurtat;
- 2) cont de profit și pierdere;
- 3) note explicative la situațiile financiare anuale prescurtate.

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

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

a.2) **Societățile comerciale și sucursalele care au optat pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic** au obligația să întocmească și să depună **raportări contabile anuale** la 31 decembrie, potrivit Sistemului de raportare contabilă anuală prevăzut de Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 40/2013.

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 se întocmesc distinct de situațiile financiare anuale încheiate de societăți comerciale și sucursale la data aleasă pentru acestea, cu respectarea prevederilor legii contabilității.

b) Raportările ce trebuie efectuate de entitățile care aplică sistemul simplificat de contabilitate

Entitățile care aplică *sistemul simplificat de contabilitate* sunt acele entități care și-au exercitat dreptul de a opta pentru acest sistem, în condițiile stabilite de legea contabilității⁹, respectiv: persoane care în exercițiul financiar precedent au înregistrat cifra de afaceri netă sub echivalentul în lei al sumei de 35.000 euro și totalul activelor sub echivalentul în lei al sumei de 35.000 euro.

Indicatorul total active cuprinde: active imobilizate, active circulante și cheltuieli în avans.

Cifra de afaceri netă se calculează prin însumarea veniturilor rezultate din livrările de bunuri și prestările de servicii și alte venituri din exploatare, mai puțin reducerile comerciale acordate clienților și taxa pe valoarea adăugată, precum și alte impozite și taxe legate direct de cifra de afaceri.

Încadrarea în cele două criterii de mărime se efectuează pe baza indicatorilor determinați din situațiile financiare anuale, respectiv a bilanței de verificare, încheiate la finele exercițiului financiar precedent, utilizându-se cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României, valabil la data încheierii aceluiași exercițiu financiar.

b.1) **Entitățile al căror exercițiu financiar coincide cu anul calendaristic** au obligația să întocmească și să depună **situații financiare anuale simplificate** pentru exercițiu financiar încheiat la 31 decembrie.

Acestea întocmesc situații financiare anuale simplificate care cuprind:

- bilanț simplificat;
- cont de profit și pierdere simplificat.

În condițiile în care la finele exercițiului financiar precedent entitățile care aplică *sistemul simplificat de contabilitate* depășesc limitele unuia sau ambelor criterii de mărime, respectiv cele referitoare la cifra de afaceri și totalul activelor, aplică Reglementările contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3.055/2009, cu modificările și completările ulterioare, începând cu exercițiul financiar următor celui în care limitele respectivelor criterii au fost depășite.

⁹ Potrivit prevederilor art. 5 alin. (1¹)

b.2) Potrivit prevederilor art. 27 alin. (3) din legea contabilității, **exercițiul financiar poate fi diferit de anul calendaristic** pentru sucursalele cu sediul în România care aparțin unei persoane juridice cu sediul în străinătate, pentru filialele consolidate ale unei societăți-mamă cu sediul în străinătate, precum și pentru filialele filialelor, cu excepțiile prevăzute de lege.

În conformitate cu prevederile art. (3) lit. b) și e) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2.239/2011, **nu pot opta însă pentru aplicarea sistemului simplificat de contabilitate:**

↗ persoanele juridice care aparțin unui grup de societăți și intră în perimetrul de consolidare a unei societăți-mamă cu sediul în România, care are obligația de a întocmi situații financiare anuale consolidate, conform prevederilor legale în vigoare;

↗ subunitățile fără personalitate juridică din România care aparțin persoanelor juridice cu sediul în străinătate.

c) 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

c.1) **Entitățile al căror exercițiu financiar coincide cu anul calendaristic** au obligația să întocmească și să depună **situații financiare anuale individuale** pentru exercițiul financiar încheiat la 31 decembrie.

Pentru asigurarea sistemului informațional al statului, Ministerul Finanțelor Publice solicită acestor societăți comerciale să depună și **o raportare contabilă anuală** la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice.

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

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

Astfel, pentru exercițiul financiar al anului 2012, situațiile financiare anuale individuale în baza IFRS se întocmesc prin **retratarea informațiilor** din contabilitatea organizată în baza Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a IV-a.

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 financiară (pct. 143¹⁰ din reglementările contabile).

În acest scop, pentru data de 31 decembrie 2012 se procedează la întocmirea bilanței de verificare cuprinzând informații determinate în baza Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a IV-a, se efectuează și se înregistrează în contabilitate operațiunile de retratare și se obține **balanța de verificare cuprinzând informații determinate potrivit prevederilor IFRS. Această bilanță de verificare stă la baza întocmirii situațiilor financiare anuale individuale și a raportării contabile anuale, în baza IFRS.**

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

Pe lângă aceste documente, se depune și o situație cuprinzând rezultatele retratării, în baza IFRS, a informațiilor din contabilitatea organizată în baza Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a IV-a, în formatul prevăzut de **Reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară.**

¹⁰ 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. 687/687bis/04.10.2012), cu modificările și completările ulterioare

c.2) **Societățile comerciale ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată și au optat pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic** au obligația să întocmească și să depună *raportări contabile anuale* la 31 decembrie, potrivit Sistemului de raportare contabilă anuală prevăzut de Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 40/2013.


Acestea cuprind următoarele formulare:


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


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

Astfel, *societățile comerciale care au optat pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic* întocmesc situațiile financiare anuale rezultate din retratare și Situația cuprinzând rezultatele retratării la data aleasă pentru întocmirea acestora. Ca urmare, pentru data de 31 decembrie 2012, *raportarea contabilă anuală* prevăzută la art. 37 din legea contabilității se întocmește de către acestea, pe baza informațiilor din contabilitatea organizată în baza Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a IV-a.

Pe lângă cele trei categorii de entități analizate din punct de vedere al obligativității de întocmire și depunere la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice a raportărilor la 31 decembrie, trebuie amintite și câteva cazuri distincte, respectiv:

 *Subunitățile deschise în România de societăți rezidente în state aparținând Spațiului Economic European* au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea proprie, fără a întocmi situații financiare anuale pentru propria activitate. Ele au însă obligația să întocmească și să depună *raportări contabile anuale* la 31 decembrie, potrivit Sistemului de raportare contabilă anuală prevăzut de Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 40/2013.

 *Persoanele juridice aflate în lichidare*, potrivit legii, depun o *raportare contabilă anuală* în conformitate cu Sistemul de raportare contabilă anuală prevăzut de Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 40/2013.

 *Entitățile care nu au desfășurat activitate de la constituire până la 31 decembrie* nu întocmesc situații financiare anuale, situații financiare anuale simplificate și raportări contabile anuale, urmând să depună în acest sens o *declarație pe propria răspundere* a persoanei care are obligația gestionării entității, conform prevederilor legale.

Situațiile financiare anuale simplificate, respectiv **situațiile financiare anuale**, întocmite de către entitățile al căror exercițiu financiar coincide cu anul calendaristic, cu excepția situațiilor financiare anuale întocmite de societățile comerciale ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, vor fi însoțite de formularul "Date informative" și formularul "Situația activelor imobilizate" prevăzute de Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 40/2013. Totodată, **raportările contabile anuale** trebuie însoțite de aceleași formulare precizate anterior.

Situațiile financiare anuale, situațiile financiare anuale simplificate și raportările contabile anuale la 31 decembrie se întocmesc utilizând programul de asistență elaborat de Ministerul Finanțelor Publice care este pus la dispoziția entităților gratuit de unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice sau poate fi descărcat de pe serverul de web al Ministerului Finanțelor Publice, de la adresa www.mfinante.ro.

Acestea se depun la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice, în format hârtie și în format electronic sau numai în formă electronică pe portalul www.e-guvernare.ro, având atașată o semnătură electronică extinsă, potrivit legii.

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

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

- ↳ pentru societățile comerciale, societățile/companiile naționale, regiile autonome, instituțiile 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.

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, depun situații financiare anuale încheiate la 31 decembrie la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice în termen de 150 de zile de la încheierea exercițiului financiar.

Raportările contabile anuale la 31 decembrie, întocmite de entitățile care au optat pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic, potrivit art. 27 alin. (3) din legea contabilității, precum și de 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.

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

În ceea ce privește **declarațiile pe propria răspundere** ale entităților care nu au desfășurat activitate de la constituire până la 31 decembrie, acestea se depun la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice în termen de 60 de zile de la încheierea anului calendaristic, respectiv a exercițiului financiar în cazul entităților cu exercițiul financiar diferit de anul calendaristic.

Bibliografie:

1. *Legea contabilității nr. 82/24.12.1991*, republicată (M.O. nr. 454/18.06.2008), cu modificările și completările ulterioare
2. *Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 40/15.01.2013 privind principalele aspecte legate de întocmirea și depunerea situațiilor financiare anuale și a raportărilor contabile anuale ale operatorilor economici la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice* (M.O. nr. 44/21.01.2013)
3. *Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3.055/29.10.2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene* (M.O. nr. 766/766bis/10.11.2009), cu modificările și completările ulterioare
4. *Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2.239/30.06.2011 pentru aprobarea Sistemului simplificat de contabilitate* (M.O. nr. 522/25.07.2011)
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. 687/687bis/04.10.2012), cu modificările și completările ulterioare