



Ministerul Finanțelor Publice

Direcția Generală de Legislație Cod Procedură Fiscală,
Reglementări Nefiscale și Contabile
Direcția de Legislație și Reglementări Contabile

APROB,

SECRETAR DE STAT,

DAN MANOLESCU

REFERAT DE APROBARE

I. Cadrul de reglementare

Operatorii economici ale căror valori mobiliare nu sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată aplică la această dată *Reglementările contabile conforme cu directivele europene*, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3.055/2009, cu modificările și completările ulterioare. Prin aceste reglementări au fost transpuse prevederile cuprinse în *Directiva a patra a Comunităților Economice Europene 78/660/CEE din data de 25 iulie 1978 privind conturile anuale ale anumitor forme de societăți comerciale* și *Directiva a șaptea a Comunităților Economice Europene 83/349/CEE din data de 13 iunie 1983 privind conturile consolidate*, aplicabile operatorilor economici.

Cele două directive contabile au fost abrogate prin *Directiva 2013/34/UE a Parlamentului European și a Consiliului privind situațiile financiare anuale, situațiile financiare consolidate și rapoartele conexe ale anumitor tipuri de întreprinderi, de modificare a Directivei 2006/43/CE a Parlamentului European și a Consiliului și de abrogare a Directivelor 78/660/CEE și 83/349/CEE ale Consiliului*.

Ca urmare a abrogării directivelor care stau la baza Reglementărilor contabile aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3.055/2009, cu modificările și completările ulterioare, s-a elaborat prezentul proiect de ordin care transpune prevederile cuprinse în noua directivă comunitară, aplicabile operatorilor economici ale căror valori mobiliare nu sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată.

II. Aspecte reglementate de proiectul de ordin

Proiectul de reglementare este elaborat ținând seama de obiectivele expuse în directivă, urmărindu-se;

- reducerea sarcinilor administrative ale entităților, în special pentru întreprinderile mici și mijlocii, în ceea ce privește contabilitatea și raportările contabile;
- armonizarea cerințelor privind raportările contabile pentru întreprinderile mici, cu cele prevăzute în directivă;
- instituirea unor cerințe privind informațiile ce trebuie prezentate de entități, în funcție de mărimea acestora. Astfel, microentitățile trebuie să prezinte un număr redus de informații, atât în bilanț, cât și în contul de profit și pierdere,

în timp ce entitățile mijlocii și mari trebuie să prezinte informații mai dezvoltate;

- comparabilitatea situațiilor financiare anuale întocmite de entitățile din România, cu cele întocmite de entități din alte state membre, fapt ce contribuie la facilitarea înțelegerii, de către potențialii investitori străini, a informațiilor raportate;
- consolidarea încrederii publicului în documentele contabile, prin includerea unor cerințe referitoare la modul de prezentare a informațiilor în notele explicative.

Directiva prevede că regimul microentităților este opțional. Astfel, potrivit directivei, statele membre ar trebui să țină seama de condițiile și nevoile specifice ale propriilor piețe atunci când iau o decizie referitoare la modalitățile sau la oportunitatea punerii în aplicare a unui regim distinct privind microentitățile. Datorită faptului că această opțiune influențează, în sens pozitiv, un număr important de entități, s-a optat pentru preluarea în prezentul proiect a prevederilor referitoare la microentități.

Simplificările propuse a fi aduse sistemului de raportare determină reducerea sarcinilor administrative pentru un număr semnificativ de entități. Potrivit estimărilor, circa 94% din numărul total al operatorilor economici reprezintă microentități (608.300 entități), circa 5% sunt entități mici (30.600 entități), în timp ce entitățile mijlocii și mari reprezintă circa 1% (4.600 entități).

Pentru scopuri de raportare contabilă, proiectul de ordin introduce trei categorii de entități, respectiv: microentități; entități mici; entități mijlocii și mari, încadrate astfel în funcție de criteriile de mărime prevăzute de Directiva 2013/34/UE a Parlamentului European și a Consiliului.

Microentitățile sunt entitățile care, la data bilanțului, nu depășesc limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii:

- a) totalul activelor: 350.000 euro;
- b) cifra de afaceri netă: 700.000 euro;
- c) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 10.

Entitățile mici sunt entitățile care, la data bilanțului, nu se încadrează în categoria microentităților și care nu depășesc limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii:

- a) totalul activelor: 4.000.000 euro;
- b) cifra de afaceri netă: 8.000.000 euro;
- c) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 50.

Entitățile mijlocii și mari sunt entitățile care, la data bilanțului, depășesc limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii:

- a) totalul activelor: 4.000.000 euro;
- b) cifra de afaceri netă: 8.000.000 euro;
- c) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 50.

Potrivit proiectului de ordin, pentru **microentități** s-a prevăzut un sistem simplificat de raportare care constă în următoarele:

- un bilanț prescurtat și un cont prescurtat de profit și pierdere, ambele componente ale situațiilor financiare anuale cuprinzând informațiile minime care trebuie prezentate conform directivei;
- un număr redus de informații ce trebuie prezentate obligatoriu, potrivit directivei, în notele explicative, acestea referindu-se la următoarele informații:

- valoarea totală a oricăror angajamente financiare, garanții sau active și datorii contingente neincluse în bilanț, indicând natura și forma oricărei garanții reale care a fost acordată; orice angajamente privind pensiile și entitățile afiliate sau asociate;
- suma avansurilor și creditelor acordate membrilor organelor de administrație, de conducere și de supraveghere, cu indicarea ratelor dobânzii, a principalelor condiții și a oricăror sume restituite, amortizate sau la care s-a renunțat, precum și a angajamentelor asumate în numele acestora sub forma garanțiilor de orice fel, cu indicarea totalului pe fiecare categorie; și
- informații privind achizițiile propriilor acțiuni.

Ca rezultat al noilor reglementări, sfera entităților care vor întocmi situații financiare anuale în sistem simplificat se va extinde. Față de cerințele actuale în funcție de care se poate aplica sistemul simplificat de contabilitate (acesta aplicându-se de persoanele care în exercițiul financiar precedent au înregistrat cifra de afaceri netă: sub 35.000 euro și totalul activelor: sub 35.000 euro), criteriile care definesc microentitățile sunt mult mai mari. Astfel, microentitățile sunt entitățile care, la data bilanțului, nu depășesc limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii, respectiv totalul activelor: 350.000 euro, cifra de afaceri netă: 700.000 euro și numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 10).

Potrivit actualelor prevederi, aplicarea sistemului simplificat de contabilitate este opțională. Conform estimărilor, pentru exercițiul financiar al anului 2013, circa 12.900 entități au aplicat sistemul simplificat de contabilitate.

În aceste condiții, de reglementările propuse pentru microentități vor beneficia circa 608.300 entități, față de circa 12.900 entități, care au efectuat raportări simplificate în anul 2013.

Pentru **entitățile mici** s-a prevăzut obligația întocmirii unui bilanț prescurtat, pe baza opțiunii cuprinse în directivă, iar notele explicative întocmite de acestea sunt mai puțin detaliate, comparativ cu entitățile mijlocii și mari.

Potrivit reglementărilor actuale, entitățile care la data bilanțului nu depășesc limitele a două din trei criterii (total active: 3.650.000 euro, cifră de afaceri netă: 7.300.000 euro și număr mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 50) întocmesc situații financiare anuale cu trei componente.

Conform proiectului de ordin, criteriile de mărime în funcție de care se întocmesc situații financiare anuale formate din trei componente sunt: totalul activelor 4.000.000 euro, cifra de afaceri netă: 8.000.000 euro și numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 50.

În aceste condiții, ca urmare a creșterii criteriilor de mărime (totalul activelor: de la 3.650.000 euro la 4.000.000 euro, iar cifra de afaceri netă: de la 7.300.000 euro la 8.000.000 euro), unele entități care întocmeau situații financiare cu cinci componente urmează să întocmească situații financiare cu trei componente.

Pentru **entitățile mijlocii și mari**, active în industria extractivă sau în sectorul exploatarei pădurilor primare, așa cum aceste activități sunt definite în directivă, proiectul de ordin introduce un capitol distinct referitor la raportarea plăților efectuate către guverne. În accepțiunea prevederilor corespunzătoare cuprinse în directivă, „guvern” înseamnă orice autoritate națională, regională sau locală a unui stat membru sau a unei țări terțe, iar „plată” înseamnă sume plătite fie în numerar, fie în natură, pentru activitățile menționate de directivă, care depășesc 100.000 EUR în cursul unui exercițiu financiar.

Proiectul de ordin stabilește condițiile de raportare a informațiilor respective inclusiv în cazul în care o societate întocmește situații financiare anuale consolidate.

Pentru a răspunde acestor obiective, proiectul de ordin cuprinde prevederi care rezultă din transpunerea directivei. Totodată, ca urmare a propunerilor primite din partea reprezentanților mediului de afaceri, proiectul de ordin cuprinde și unele prevederi noi, modificate sau completate față de reglementarea actuală, determinate fie de necesitatea unui tratament contabil explicit pentru anumite operațiuni, fie de modificarea și completarea tratamentului contabil existent, în vederea asigurării unui tratament comparabil cu cel prevăzut de Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS), în condițiile în care directiva nu cuprinde referințe la acel tratament, astfel:

1. **prevederi rezultate ca urmare a transunerii directivei**, referitoare la:
 - definirea unor termeni utilizați în reglementarea contabilă;
 - stabilirea categoriilor de entități raportoare, în funcție de cele trei criterii de mărime, respectiv: cifra de afaceri netă, totalul activelor și numărul mediu de salariați;
 - prezentarea principiilor generale de raportare financiară;
 - prezentarea formatului bilanțului și al contului de profit și pierdere, respectiv a prevederilor referitoare la elementele cuprinse în acestea;
 - prezentarea formatului bilanțului prescurtat ce poate fi întocmit de microentități și entitățile mici;
 - cerințe privind informațiile ce trebuie prezentate în notele explicative, acestea variind în funcție de mărimea entității;
 - cerințe privind obligația de prezentare a onorariilor aferente exercițiului financiar, percepute de fiecare auditor statutar sau firmă de audit pentru auditul statutar al situațiilor financiare anuale și totalul onorariilor percepute de fiecare auditor statutar sau firmă de audit pentru alte servicii de asigurare, pentru servicii de consultanță fiscală și pentru alte servicii decât cele de audit, inclusiv în cazul auditării unui grup de societăți;
 - raportarea plăților către guverne.

2. **revizuirea unor tratamente contabile pentru asigurarea consecvenței acestora cu tratamentele prevăzute de IFRS**, cu privire la:
 - politici contabile;
 - evaluarea și contabilizarea avansurilor în valută;
 - introducerea unor conturi distincte pentru evidențierea veniturilor și cheltuielilor rezultate în urma reevaluării;
 - evidențierea în contul de rezultat reportat a surplusului din reevaluare realizat din rezerva din reevaluare;
 - provizioane pentru dezafectare imobilizări;
 - consolidarea entităților controlate în comun, pentru acestea propunându-se consolidarea prin metoda punerii în echivalență.

3. **completarea unor prevederi și tratamente contabile existente în reglementarea actuală**, referitoare la:
 - recunoașterea imobilizărilor necorporale;
 - reduceri comerciale primite/acordate;
 - fondul comercial pozitiv;

- provizioane;
 - contabilizarea titlurilor dobândite ca urmare a participării la capitalul social al unei societăți cu aport în natură;
 - contabilizarea veniturilor în cazul practicării unor programe de fidelizare a clienților.
4. **prevederi și tratamente contabile pentru elemente bilanțiere și operațiuni care nu erau reglementate explicit în reglementarea actuală:**
- active corporale și necorporale de explorare și evaluare a resurselor minerale;
 - costuri de descoperță recunoscute ca active;
 - investiții imobiliare;
 - active biologice productive;
 - stimulente acordate la încheierea sau renegocierea unor contracte;
 - onorarii profesionale și comisioane bancare achitate în vederea obținerii de împrumuturi pe termen lung;
 - posibilitatea utilizării cursului Băncii Centrale Europene (BCE) pentru contabilizarea operațiunilor în valută de către entitățile care fac parte dintr-un grup și societatea-mamă aplică cursul BCE la contabilizarea operațiunilor sale, cu efectuarea regularizărilor, periodic, în funcție de cursul Băncii Naționale a României;
 - contabilitatea operațiunilor derulate în cadrul contractelor de fiducie.

Prin proiectul de ordin se propune ca noile reglementări contabile să intre în vigoare la data de 1 ianuarie 2015, dată la care urmează să se abroge *Reglementările contabile conforme cu directivele europene*, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3.055/2009, cu modificările și completările ulterioare, precum și *Sistemul simplificat de contabilitate*, aprobat prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2.239/2011.

Având în vedere cele de mai sus, a fost elaborat prezentul proiect de *Ordin al ministrului finanțelor publice pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate*, pe care vi-l supunem spre aprobare.

Direcția generală de legislație Cod procedură fiscală,
reglementări nefiscale și contabile

Director general,

Doru Petru DUDAȘ

Direcția de legislație și reglementări contabile

Director,
Georgeta Petre

Director adjunct,
Alexandra Lazăr