

Norma ASF nr. 14/2015: reglementarile contabile conforme cu directivele europene aplicabile sistemului de pensii private

1.CAPITOLUL I - Obiectul reglementarii, aria de aplicabilitate, definitii si categorii de entitati raportoare

- SECTIUNEA 1 - Obiectul reglementarii
- SECTIUNEA a 2-a - Aria de aplicabilitate
- SECTIUNEA a 3-a - Definitii
- SECTIUNEA a 4-a - Categorii de entitati raportoare

2.CAPITOLUL II - Dispozitii si principii generale

- SECTIUNEA 1 - Dispozitii generale
- SECTIUNEA a 2-a - Publicarile cu caracter general
- SECTIUNEA a 3-a - Caracteristicile calitative ale informatiilor financiare utile
 - SUBSECTIUNEA 3.1. Prevederi generale
 - SUBSECTIUNEA 3.2 Relevanta
 - SUBSECTIUNEA 3.3 Reprezentare exacta.
 - SUBSECTIUNEA 3.4 Aplicarea caracteristicilor calitative fundamentale
 - SUBSECTIUNEA 3.5. Comparabilitate
 - SUBSECTIUNEA 3.6. Verificabilitate
 - SUBSECTIUNEA 3.7. Oportunitate
 - SUBSECTIUNEA 3.8. Inteligibilitate
 - SUBSECTIUNEA 3.9 - Aplicarea caracteristicilor calitative amplificatoare
- SECTIUNEA a 4-a - Principii generale de raportare financiara
 - SUBSECTIUNEA 4.1 - Prevederi generale
 - SUBSECTIUNEA 4.2 - Principiul continuitatii activitatii
 - SUBSECTIUNEA 4.3 - Principiul permanentei metodelor
 - SUBSECTIUNEA 4.4 - Principiul prudentei
 - SUBSECTIUNEA 4.5 - Principiul contabilitatii de angajamente
 - SUBSECTIUNEA 4.6 - Principiul intangibilitatii
 - SUBSECTIUNEA 4.7 - Principiul evaluarii separate a elementelor de activ si de datorii
 - SUBSECTIUNEA 4.8 - Principiul necompensarii
 - SUBSECTIUNEA 4.9 - Contabilizarea si prezentarea elementelor din bilant si contul de profit si pierdere tinand seama de fondul economic al tranzactiei sau al angajamentului in cauza.
 - SUBSECTIUNEA 4.10 - Principiul evaluarii la cost de achizitie
 - SUBSECTIUNEA 4.11 - Principiul pragului de semnificatie
- SECTIUNEA a 5-a -Politici contabile, corectarea erorilor contabile, estimari si evenimente ulterioare datei bilantului
 - SUBSECTIUNEA 5.1 - Politici contabile
 - SUBSECTIUNEA 5.2 Corectarea erorilor contabile
 - SUBSECTIUNEA 5.3 - Estimari
 - SUBSECTIUNEA 5.4 Evenimente ulterioare datei bilantului.

3.CAPITOLUL III - Reguli generale de evaluare

SECTIUNEA 1 - Evaluarea la data intrarii in entitate

SECTIUNEA a 2-a - Evaluarea la inventar si prezentarea elementelor in bilant

SECTIUNEA a 3-a - Evaluarea la data iesirii din entitate

SECTIUNEA a 4-a - Evaluarea alternativa la valoarea justa

SUBSECTIUNEA 4.1 - Reevaluarea imobiliarilor corporale

SUBSECTIUNEA 4.2 Evaluarea la valoarea justa a instrumentelor financiare.

SECTIUNEA a 5-a - Investitii nete in entitati straine

4.CAPITOLUL IV - Bilantul si contul de profit si pierdere

SECTIUNEA 1 - Dispozitii generale privind bilantul si contul de profit si pierdere

SECTIUNEA a 2-a - Prezentarea bilantului

SECTIUNEA a 3-a - Dispozitii speciale cu privire la anumite elemente din bilant

SECTIUNEA a 4-a Active imobilizate

SUBSECTIUNEA 4.1 - Reguli de evaluare de baza

SUBSECTIUNEA 4.3 - Imobilizari corporale

SUBSECTIUNEA 4.3 - Imobilizari corporale

4.3.1. Recunoasterea imobiliarilor corporale

4.3.2. Imobilizari detinute in baza unui contract de leasing

4.3.3. Evaluarea initiala a imobiliarilor corporale

SUBSECTIUNEA 4.4 - Imobilizari financiare

SECTIUNEA a 5-a - Active circulante

SUBSECTIUNEA 5.1 - Prevederi generale referitoare la activele circulante

5.1.1. Recunoasterea activelor circulante

5.1.2. Evaluarea activelor circulante

5.1.3. Costul stocurilor

SUBSECTIUNEA 5.2 Investitii pe termen scurt

SUBSECTIUNEA 5.3 Casa si conturi la banci

SECTIUNEA a 6-a - Terti

SUBSECTIUNEA 6.1 - Prevederi privind tertii

SUBSECTIUNEA 6.2 Elementele monetare

SUBSECTIUNEA 6.3 - Operatiuni in valuta

SUBSECTIUNEA 6.4 Contabilitatea furnizorilor si clientilor, a celorlalte datorii si creante.

SUBSECTIUNEA 6.5 Contabilitatea decontarilor cu personalul.

SUBSECTIUNEA 6.6 - Contabilitatea decontarilor privind contributiile sociale

SUBSECTIUNEA 6.7 Contabilitatea decontarilor intre entitatile din cadrul grupului si cu actionarii/asociatii.

SUBSECTIUNEA 6.8 Operatiunile care necesita clarificari.

SUBSECTIUNEA 6.9 - Prevederi privind inventarierea

SECTIUNEA a 7-a - Contabilitatea angajamentelor si a altor elemente extrabilantiere

SECTIUNEA a 8-a - Datorii pe termen scurt: sume care trebuie platite intr-o perioada de pana la un an

SECTIUNEA a 9-a - Datorii pe termen lung: sume care trebuie platite intr-o perioada mai mare de un an

SECTIUNEA a 10-a - Provizioane

SUBSECTIUNEA 10.1 - Recunoasterea provizioanelor

SUBSECTIUNEA 10.2 Categorii de provizioane

- SUBSECTIUNEA 10.3 Evaluarea provizioanelor
- SUBSECTIUNEA 10.4 Rambursari in legatura cu provizioanele.
- SECTIUNEA a 11-a - Subventii
- SECTIUNEA a 12-a - Capitaluri proprii
 - SUBSECTIUNEA 12.1 - Capital
 - SUBSECTIUNEA 12.2 - Prime legate de capital
 - SUBSECTIUNEA 12.3 - Rezerve din reevaluare
 - SUBSECTIUNEA 12.4 - Rezerve legale si alte rezerve
 - SUBSECTIUNEA 12.5 - Rezultatul exercitiului financiar, rezultatul reportat, repartizarea profitului si acoperirea pierderii contabile
- SECTIUNEA a 13-a - Prezentarea contului de profit si pierdere
- SECTIUNEA a 14-a - Dispozitii speciale cu privire la contul de profit si pierdere
 - SUBSECTIUNEA 14.1 – Venituri
 - SUBSECTIUNEA 14.2 - Cheltuieli

5.CAPITOLUL V Situatiia fluxurilor de trezorerie si situatiia modificarilor capitalului propriu

- SECTIUNEA 1 - Situatiia fluxurilor de trezorerie
 - SUBSECTIUNEA 1.1 - Prevederi generale
 - SUBSECTIUNEA 1.2 - Activitati de exploatare
 - SUBSECTIUNEA 1.3 - Activitati de investitii
 - SUBSECTIUNEA 1.4 - Activitati de finantare
- SECTIUNEA a 2-a - Situatiia modificarilor capitalului propriu

6.CAPITOLUL VI - Note explicative la situatiile financiare anuale

- SECTIUNEA 1 - Dispozitii generale privind notele explicative la situatiile financiare anuale
- SECTIUNEA a 2-a - Continutul notelor explicative la situatiile financiare anuale
- SECTIUNEA a 3-a - Prezentarea de informatii suplimentare

7.CAPITOLUL VII - Raportul administratorilor

8.CAPITOLUL VIII - Situatiile financiare anuale consolidate si rapoarte consolidate

- SECTIUNEA 1 - Domeniul de aplicare a situatiilor financiare anuale consolidate si a rapoartelor consolidate
- SECTIUNEA a 2-a - Obligatia de a intocmi situatiile financiare anuale consolidate
- SECTIUNEA a 3-a Exceptari de la obligatia de consolidare
- SECTIUNEA a 4-a - Intocmirea situatiilor financiare anuale consolidate
 - SUBSECTIUNEA 4.1 - Dispozitii generale
 - SUBSECTIUNEA 4.2 Proceduri de consolidare
 - SUBSECTIUNEA 4.3 - Eliminarea tranzactiilor dintre entitatile grupului
- SECTIUNEA a 5-a - Data situatiilor financiare anuale consolidate
- SECTIUNEA a 6-a - Politici contabile si metode de evaluare
- SECTIUNEA a 7-a - Entitati asociate si entitati controlate in comun
- SECTIUNEA a 8-a - Dispozitii tranzitorii - trecerea de la metoda consolidarii proportionale la metoda punerii in echivalenta
- SECTIUNEA a 9-a - Exercitarea influentei semnificative

SECTIUNEA a 10-a - Exercitarea controlului comun
SECTIUNEA a 11-a - Metoda punerii in echivalenta pentru entitatile asociate si entitatile controlate in comun
 SUBSECTIUNEA 11.1 - Prevederi generale
 SUBSECTIUNEA 11.2 Situatii financiare anuale folosite pentru aplicarea metodei punerii in echivalenta
 SUBSECTIUNEA 11.3 Pierderi din depreciere
SECTIUNEA a 12-a - Conversia la cursul de inchidere
SECTIUNEA a 13-a - Notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate
SECTIUNEA a 14-a - Raportul consolidat al administratorilor

9.CAPITOLUL IX - Aprobarea, semnarea si publicarea situatiilor financiare anuale

SECTIUNEA 1 - Prevederi generale
SECTIUNEA a 2-a - Obligatia generala de publicare

10.CAPITOLUL X - Auditul

SECTIUNEA 1 - Cerinte generale privind auditul
SECTIUNEA a 2-a - Raportul de audit

11.CAPITOLUL XI - Controlul intern contabil si financiar

12.CAPITOLUL XII - Planul de conturi

13.CAPITOLUL XIII - Transpunerea conturilor din balanta de verificare la 31 decembrie 2015 in noul plan de conturi

14.CAPITOLUL XIV - Functiunea conturilor

15.CAPITOLUL XV – Raspunderea

16.CAPITOLUL XVI - Dispozitii finale

Norma Autoritatii de Supraveghere Financiara nr. 14/2015 privind reglementarile contabile conforme cu directivele europene aplicabile sistemului de pensii private a fost publicata in Monitorul Oficial, Partea I, nr. 706 din 21 septembrie 2015.

Avand in vedere prevederile art. 57 alin. (5) si (6) din Legea nr. 411/2004 privind fondurile de pensii administrate privat, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, ale art. 15 alin. (5), (6) si (7) din Legea nr. 204/2006 privind pensiile facultative, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si ale art. 20 din Legea nr. 187/2011 privind infiintarea, organizarea si functionarea Fondului de garantare a drepturilor din sistemul de pensii private,

in temeiul dispozitiilor art. 24 lit. k) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 50/2005 privind infiintarea, organizarea si functionarea Comisiei de Supraveghere a Sistemului de Pensii Private, aprobata cu modificari si completari prin Legea nr. 313/2005, cu modificarile si completarile ulterioare, in baza prevederilor art. 2 alin. (1) lit. c) si d), art. 3 alin. (1) lit. b), art. 5 lit. c), art. 6 alin. (1) si (2) si ale art. 7 alin. (2) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 93/2012 privind infiintarea, organizarea si functionarea Autoritatii de Supraveghere Financiara, aprobata cu modificari si completari prin Legea

nr. 113/2013, cu modificarile si completarile ulterioare,

in temeiul prevederilor art. 4 alin. (3) lit. b) din [Legea contabilitatii nr. 82/1991](#), republicata, cu modificarile si completarile ulterioare,

in urma deliberarilor Consiliului Autoritatii de Supraveghere Financiara din sedinta din data de 29 iulie 2015,

Autoritatea de Supraveghere Financiara emite prezenta norma.

CAPITOLUL I - Obiectul reglementarii, aria de aplicabilitate, definitii si categorii de entitati raportoare

SECTIUNEA 1 - Obiectul reglementarii

Art. 1. - (1) Prezenta norma stabileste:

- a) formatul si continutul situatiilor financiare anuale, principiile contabile si regulile de recunoastere, evaluare, scoatere din evidenta si prezentare a elementelor in situatiile financiare anuale individuale, regulile de intocmire, aprobare, auditare, potrivit legii, si publicare a situatiilor financiare anuale, planul de conturi, precum si continutul si functiunea conturilor contabile aplicabile sistemului de pensii private;
- b) reguli privind intocmirea situatiilor financiare anuale consolidate aplicabile sistemului de pensii private.

(2) Contabilitatea aplicabila sistemului de pensii private cuprinde:

- a) contabilitatea fondurilor de pensii administrate privat si a fondurilor de pensii facultative;
- b) contabilitatea administratorilor fondurilor de pensii administrate privat si/sau fondurilor de pensii facultative, care sunt societati de pensii infiintate potrivit prevederilor legale in vigoare;
- c) contabilitatea brokerilor de pensii private, societati comerciale infiintate si autorizate potrivit prevederilor legale in vigoare;
- d) contabilitatea Fondului de garantare a drepturilor din sistemul de pensii private, infiintat potrivit Legii nr. 187/2011 privind infiintarea, organizarea si functionarea Fondului de garantare a drepturilor din sistemul de pensii private.

SECTIUNEA a 2-a - Aria de aplicabilitate

Art. 2. - Prezenta norma se aplica urmatoarelor categorii de entitati:

- a) fonduri de pensii administrate privat si fonduri de pensii facultative, denumite in continuare fonduri de pensii private;
- b) administratori ai fondurilor de pensii administrate privat si/sau ai fondurilor de pensii facultative, care sunt societati de pensii infiintate potrivit prevederilor legale in vigoare, denumiti in continuare administratori;
- c) brokeri de pensii private, societati infiintate si autorizate potrivit prevederilor legale in vigoare;
- d) Fond de garantare a drepturilor din sistemul de pensii private, denumit in continuare Fond de garantare, infiintat potrivit Legii nr. 187/2011.

Art. 3. - (1) Contabilitatea se tine in limba romana si in moneda nationala.

(2) Contabilitatea operatiunilor efectuate in valuta se tine atat in moneda nationala, cat si in valuta.

(3) Prin valuta se intelege alta moneda decat leul.

Art. 4. - (1) Administratorii fondurilor de pensii private organizeaza si tin distinct contabilitatea pentru fiecare fond de pensii private pe care il administreaza, fata de propria contabilitate.

(2) Contabilitatea fondurilor de pensii private este organizata astfel incat constituirea, evidenta si utilizarea resurselor financiare ale fondurilor de pensii private sa se faca conform prospectului schemei de pensii si reglementarilor legale aplicabile, in scopul dobandirii de catre participanti a unei pensii private.

(3) Actiunile si pasivele fiecarui fond de pensii administrat privat sunt organizate, evidentiata si administrate distinct, separat de celelalte fonduri de pensii facultative pe care le gestioneaza acelasi administrator si de contabilitatea proprie administratorului, fara posibilitatea transferului intre fonduri sau intre fonduri si administrator.

(4) Toate actiunile si pasivele corespunzatoare activitatii de administrare a fondurilor de pensii sunt restrictionate, gestionate si organizate separat de alte activitati ale administratorului, fara posibilitatea de transfer.

(5) Actiunile si pasivele restrictionate, gestionate si organizate separat, prevazute la alin. (4), sunt limitate la operatiunile legate de fondurile de pensii si activitati conexe.

Art. 5. - (1) Contabilitatea administratorului este organizata astfel incat constituirea, evidenta si utilizarea provizioanelor tehnice corespunzatoare obligatiilor financiare rezultate din prospectele schemelor de pensii private si a activelor care acopera aceste provizioane tehnice sa se faca in mod distinct fata de constituirea, evidenta si utilizarea resurselor pentru acoperirea cheltuielilor de administrare si functionare proprii administratorului.

(2) Contabilitatea proprie a administratorului care desfasoara atat activitatea de administrare a fondului de pensii administrate privat, cat si activitatea de administrare a fondurilor de pensii facultative este organizata si tinuta separat pentru fiecare segment de activitate, cu ajutorul conturilor contabile analitice.

(3) Administratorii fondurilor de pensii private vor intocmi distinct balanta de verificare a conturilor analitice pentru fiecare fond de pensii private pe care il administreaza, fata de propria contabilitate.

(4) Administratorii fondurilor de pensii private care sunt societati de asigurare si societati de administrare a investitiilor vor intocmi distinct pentru activitatea de administrare a fondurilor balanta de verificare a conturilor analitice, fata de celelalte activitati desfasurate conform prevederilor legale in vigoare.

(5) Pentru fondurile de pensii private aflate in administrare, situatiile financiare anuale vor fi intocmite de catre administratorii acestora distinct de propriile situatii financiare anuale.

Art. 6. - Contabilitatea brokerilor de pensii private este organizata astfel incat constituirea si evidenta resurselor financiare ale acestora sa se faca conform reglementarilor legale aplicabile.

Art. 7. - (1) Contabilitatea Fondului de garantare este organizata astfel incat constituirea, evidenta si utilizarea resurselor pentru plata compensatiei catre participantii fondurilor de pensii facultative sa se faca in mod distinct fata de constituirea, evidenta si utilizarea resurselor pentru plata compensatiei catre participantii fondurilor de pensii administrate privat, respectiv pentru perioada de acumulare a contributiilor si perioada de plata a pensiilor, iar resursele pentru plata compensatiei se gestioneaza distinct de resursele pentru acoperirea cheltuielilor de administrare si functionare a Fondului de garantare.

(2) In sensul alin. (1), contabilitatea Fondului de garantare este organizata si tinuta separat pentru fiecare segment de activitate, cu ajutorul conturilor contabile analitice.

Art. 8. - (1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza inregistrarii in contabilitate angajeaza raspunderea

persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate, dupa caz.

(3) In contabilitatea entitatilor prevazute la art. 2, inchiderea conturilor de venituri si cheltuieli se efectueaza la sfarsitul lunii calendaristice.

SECTIUNEA a 3-a - Definitii

Art. 9. - (1) Termenii si expresiile utilizate in prezenta norma au semnificatia prevazuta la:

a) art. 2 din Legea nr. 411/2004 privind fondurile de pensii administrate privat, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, denumita in continuare Legea nr. 411/2004;

b) art. 2 din Legea nr. 204/2006 privind pensiile facultative, cu modificarile si completarile ulterioare, denumita in continuare Legea nr. 204/2006;

c) art. 4 alin. (2) din Legea nr. 187/2011.

(2) De asemenea, in intelesul prezentei norme, termenii si expresiile de mai jos au urmatoarele semnificatii:

1. interes de participare - drepturi in capitalul altor entitati, reprezentate sau nu prin certificate, care, prin crearea unei legaturi durabile cu aceste entitati, sunt destinate sa contribuie la activitatea entitatii care detine drepturile respective. Detinerea unei parti din capitalul unei alte entitati reprezinta un interes de participare, daca depaseste un prag procentual de 20%;

2. parte afiliata - o persoana sau o entitate care este afiliata entitatii care isi intocmeste situatiile financiare, conform Standardelor internationale de contabilitate adoptate in conformitate cu Regulamentul (CE) nr. 1.606/2002 al Parlamentului European si al Consiliului din 19 iulie 2002 privind aplicarea standardelor internationale de contabilitate;

3. active imobilizate - activele care sunt destinate sa serveasca o perioada indelungata activitatile entitatii;

4. cifra de afaceri neta - sumele obtinute din prestarea de servicii, conform prevederilor legale aplicabile, dupa deducerea reducerilor comerciale si a taxei pe valoarea adaugata si a altor impozite direct legate de cifra de afaceri, astfel:

a) cifra de afaceri neta a fondurilor de pensii private cuprinde veniturile din activitatea curenta;

b) cifra de afaceri neta a administratorilor fondurilor de pensii private cuprinde venituri din activitatea de exploatare si venituri din subventii de exploatare aferente cifrei de afaceri nete;

c) cifra de afaceri neta a brokerilor de pensii private cuprinde venituri din activitatea de exploatare si venituri din subventii de exploatare aferente cifrei de afaceri nete;

d) cifra de afaceri neta a fondului de garantare cuprinde veniturile din activitatea curenta;

5. cost de achizitie - pretul datorat si eventualele cheltuieli conexe minus eventualele reduceri ale costului de achizitie. In acest sens, costul de achizitie al bunurilor cuprinde pretul de cumparare, taxele de import si alte taxe (cu exceptia acelor pe care persoana juridica le poate recupera de la autoritatile fiscale), cheltuielile de transport, manipulare si alte cheltuieli care pot fi atribuite direct achizitiei bunurilor respective. In costul de achizitie se includ, de asemenea, comisioanele, taxele notariale, cheltuielile cu obtinerea de autorizatii si alte cheltuieli nerecuperabile, atribuite direct bunurilor respective. Cheltuielile de transport sunt incluse in costul de achizitie si atunci cand functia de aprovizionare este externalizata;

6. ajustare de valoare - ajustarile destinate sa tina cont de modificarile valorilor activelor individuale, stabilite la data bilantului, indiferent daca modificarea este definitiva sau nu. Ajustarile negative de valoare pot $\{\{fi:\}\}$ ajustari permanente, denumite in continuare amortizari, si/sau ajustari provizorii, denumite in continuare ajustari pentru depreciere sau pierdere de valoare, in functie de caracterul permanent sau provizoriu al ajustarii respective;

7. societate-mama - o entitate care controleaza una sau mai multe filiale;

8. filiala - o entitate controlata de o societate-mama, inclusiv orice filiala a societatii-mama care le conduce;
9. grup - o societate-mama si toate filialele acesteia;
10. entitati afiliate - doua sau mai multe entitati din cadrul unui grup;
11. entitate asociata - o entitate in care o alta entitate are un interes de participare si ale carei politici de exploatare si financiare fac obiectul unei influente semnificative exercitate de cealalta entitate. Se considera ca o entitate exercita o influenta semnificativa asupra altei entitati daca detine cel putin 20% din drepturile de vot ale actionarilor sau asociatilor respectivei entitati. Ca urmare, existenta unei entitati asociate presupune indeplinirea cumulativa a doua conditii, respectiv detinerea unui interes de participare in cealalta entitate si exercitarea influentei semnificative asupra politicilor de exploatare si financiare ale acesteia;
12. prag de semnificatie - statutul informatiilor in cazul in care se poate anticipa in mod rezonabil ca omiterea sau prezentarea eronata a acestora influenteaza deciziile pe care utilizatorii le adopta pe baza situatiilor financiare ale entitatii. Pragul de semnificatie al elementelor individuale se evalueaza in contextul altor elemente similare.

SECTIUNEA a 4-a - Categorii de entitati raportoare

Art. 10. - In sensul prezentei norme, entitatile prevazute la art. 2 lit. a) si b) sunt entitati de interes public.

Art. 11. - (1) In procesul de consolidare, in functie de criteriile de marime, grupurile se impart in doua categorii, astfel: grupuri mici si mijlocii, respectiv grupuri mari.

(2) Grupurile mici si mijlocii sunt grupurile constituite din societatile-mama si filialele care urmeaza sa fie incluse in consolidare si care, pe baza consolidata, nu depasesc limitele a cel putin doua dintre urmatoarele trei criterii la data bilantului societatii-mama:

- a) totalul activelor: 24.000.000 euro;
- b) cifra de afaceri neta: 48.000.000 euro;
- c) numarul mediu de salariati in cursul exercitiului financiar: 250

(3) Grupurile mari sunt grupurile constituite din societatile-mama si filialele care urmeaza sa fie incluse in consolidare si care, pe baza consolidata, depasesc limitele a cel putin doua dintre urmatoarele trei criterii la data bilantului societatii-mama:

- a) totalul activelor: 24.000.000 euro;
- b) cifra de afaceri neta: 48.000.000 euro;
- c) numarul mediu de salariati in cursul exercitiului financiar: 250.

(4) Determinarea valorii criteriilor de marime prevazute la alin. (1)-(3) se bazeaza pe indicatorii corespunzatori societatii-mama si filialelor cuprinse in consolidare.

(5) La stabilirea criteriilor de marime, societatea-mama poate sa nu ia in considerare filialele pe care intentioneaza sa le excluda din consolidare in baza oricarei situatii prevazute la art. 442.

Art. 12. - In scopul determinarii limitelor legate de totalul activelor si de cifra de afaceri neta, prevazute la art. 11, nu se efectueaza:

- a) compensarea prevazuta la art. 446 alin. (1);
- b) eventualele eliminari ca urmare a aplicarii prevederilor art. 450 alin. (1).

Art. 13. - (1) O societate-mama intocmeste situatii financiare anuale consolidate incepand cu primul exercitiu financiar in care sunt depasite criteriile de marime, in conditiile prevazute la Capitolul VIII "Situatii financiare anuale consolidate si rapoarte consolidate".

(2) Atunci cand, la data bilantului, un grup depaseste sau inceteaza sa mai depaseasca limitele a doua dintre cele trei criterii mentionate la art. 11, acest fapt are incidenta asupra aplicarii derogarilor prevazute de prezenta norma numai daca acest lucru are loc in doua exercitii financiare consecutive.

(3) Prin doua exercitii financiare consecutive se intelege exercitiul financiar precedent celui pentru care se intocmesc situatiile financiare anuale si exercitiul financiar curent, pentru care se intocmesc situatiile financiare anuale.

CAPITOLUL II - Dispozitii si principii generale

SECTIUNEA 1 - Dispozitii generale

Art. 14. - Situatiile financiare anuale constituie un tot unitar.

Art. 15. - Obiectivul situatiilor financiare anuale il constituie furnizarea de informatii despre pozitia financiara, performanta financiara si fluxurile de trezorerie ale unei entitati, utile unei categorii largi de utilizatori.

Art. 16. - (1) Elementele direct legate de evaluarea pozitiei financiare, reflectate prin bilant, sunt activele, datoriile si capitalurile proprii.

(2) In intelesul prezentei norme:

a) un activ reprezinta o resursa controlata de catre entitate ca rezultat al unor evenimente trecute, de la care se asteapta sa genereze beneficii economice viitoare pentru entitate. Un activ este recunoscut in contabilitate si prezentat in bilant atunci cand este probabila realizarea unui beneficiu economic viitor de catre entitate si activul are un cost sau o valoare care poate fi evaluat/evaluata in mod credibil;

b) o datorie reprezinta o obligatie actuala a entitatii ce decurge din evenimente trecute si prin decontarea careia se asteapta sa rezulte o iesire de resurse care incorporeaza beneficii economice. O datorie este recunoscuta in contabilitate si prezentata in bilant atunci cand este probabil ca o iesire de resurse incorporand beneficii economice va rezulta din decontarea unei obligatii prezente si cand valoarea la care se va realiza aceasta decontare poate fi evaluata in mod credibil;

c) capitalurile proprii reprezinta interesul rezidual al actionarilor sau asociatilor in activele unei entitati dupa deducerea tuturor datoriilor sale.

(3) Beneficiile economice reprezinta potentialul de a contribui, direct sau indirect, la fluxul de numerar sau echivalente de numerar catre entitate.

(4) Contributia prevazuta la alin. (3) se reflecta fie sub forma cresterii intrarilor de numerar, fie sub forma reducerii iesirilor de numerar. Astfel, potentialul poate fi unul productiv, atunci cand activul este utilizat separat sau impreuna cu alte active pentru prestarea de servicii. De asemenea, potentialul poate imbraca forma convertibilitatii in numerar sau echivalente de numerar.

Art. 17. - (1) Elementele direct legate de evaluarea performantei financiare, prin intermediul contului de profit si pierdere, sunt veniturile si cheltuielile.

(2) In intelesul prezentei norme, termenii de mai jos au urmatoarele semnificatii:

a) veniturile constituie crestere ale beneficiilor economice inregistrate pe parcursul perioadei contabile sub forma de intrari sau crestere ale activelor ori reduceri ale datoriilor, care se concretizeaza in crestere ale capitalurilor proprii, altele decat cele rezultate din contributiile actionarilor;

b) cheltuielile constituie diminuari ale beneficiilor economice inregistrate pe parcursul perioadei contabile sub forma de iesiri sau scaderi ale valorii activelor ori crestere ale datoriilor, care se concretizeaza in reduceri ale capitalurilor proprii, altele decat cele rezultate din distribuirea acestora catre actionari.

(3) Veniturile sunt recunoscute in contul de profit si pierdere atunci cand se poate evalua in mod credibil o crestere a beneficiilor economice viitoare legate de cresterea valorii unui activ sau de scaderea valorii unei datorii. Recunoasterea veniturilor se realizeaza simultan cu recunoasterea cresterii

de active sau reducerii datoriilor, cum ar fi cresterea neta a activelor, rezultata din prestarea serviciilor, ori descresterea datoriilor ca rezultat al anularii unei datorii.

(4) Cheltuielile sunt recunoscute in contul de profit si pierdere atunci cand se poate evalua in mod credibil o diminuare a beneficiilor economice viitoare legate de o diminuare a valorii unui activ sau de o crestere a valorii unei datorii. Recunoasterea cheltuielilor are loc simultan cu recunoasterea cresterii valorii datoriilor sau reducerii valorii activelor, cum ar fi drepturile salariale angajate sau amortizarea echipamentelor.

Art. 18. - Entitatile prevazute la art. 2 intocmesc situatii financiare anuale care cuprind:

- a) bilantul;
- b) contul de profit si pierdere;
- c) situatia fluxurilor de trezorerie;
- d) situatia modificarilor capitalului propriu;
- e) notele explicative la situatiile financiare anuale.

Art. 19. - Situatiile financiare anuale se intocmesc in mod clar si in concordanta cu prevederile prezentei norme.

Art. 20. - Situatiile financiare anuale trebuie sa ofere o imagine fidela a activelor, datoriilor, pozitiei financiare si a profitului sau pierderii entitatii.

Art. 21. - Daca aplicarea prevederilor prezentei norme nu este suficienta pentru a oferi o imagine fidela a activelor, a datoriilor, a pozitiei financiare si a profitului sau pierderii entitatii, in notele explicative la situatiile financiare sunt furnizate informatiile suplimentare necesare pentru respectarea cerintei respective.

Art. 22. - (1) Daca, in cazuri exceptionale, aplicarea unei prevederi din prezenta norma este incompatibila cu obligatia prevazuta la art. 20 si 21, dispozitia respectiva nu se aplica, pentru a oferi o imagine fidela a activelor, a datoriilor, a pozitiei financiare si a profitului sau a pierderii entitatii.

(2) Neaplicarea dispozitiei prevazute la alin. (1) se prezinta in notele explicative la situatiile financiare, impreuna cu o explicatie a motivelor si a efectelor sale asupra activelor, datoriilor, pozitiei financiare si a profitului sau pierderii entitatii.

Art. 23. - Autoritatea de Supraveghere Financiara, denumita in continuare A.S.F., poate solicita prezentarea in situatiile financiare anuale a unor informatii suplimentare fata de cele care trebuie prezentate in concordanta cu prezenta norma.

SECTIUNEA a 2-a - Publicarile cu caracter general

Art. 24. - Documentul care contine situatiile financiare trebuie sa precizeze denumirea entitatii raportoare, precum si informatii referitoare la:

- a) registrul comertului la care este pastrat dosarul entitatii, impreuna cu numarul de inmatriculare al entitatii in registrul in cauza;
- b) forma juridica a entitatii, adresa sediului social si, dupa caz, faptul ca entitatea este in lichidare.

SECTIUNEA a 3-a - Caracteristicile calitative ale informatiilor financiare utile

SUBSECTIUNEA 3.1. Prevederi generale

Art. 25. - (1) Pentru ca informatiile financiare sa fie utile, ele trebuie sa fie relevante si sa reprezinte exact ceea ce isi propun sa reprezinte.

(2) Utilitatea informatiilor financiare este amplificata daca acestea sunt comparabile, verificabile, oportune si inteligibile.

Art. 26. - Caracteristicile calitative fundamentale sunt:

- a) relevanta;
- b) reprezentarea exacta.

SUBSECTIUNEA 3.2 Relevanta

Art. 27. - Informatiile financiare relevante sunt informatiile care au capacitatea de a ajuta utilizatorii de informatii in luarea deciziilor.

Art. 28. - (1) Informatiile financiare au capacitatea de a ajuta utilizatorii de informatii in luarea unor decizii daca au valoare predictiva, valoare de confirmare sau ambele.

(2) Informatiile financiare au valoare predictiva daca pot fi utilizate ca intrari in procesele aplicate de utilizatori pentru a previziona rezultate viitoare.

(3) Pentru a avea valoare predictiva informatiile financiare nu trebuie sa reprezinte o previziune sau o prognoza.

(4) Informatiile financiare cu valoare predictiva sunt folosite de utilizatori pentru realizarea propriilor lor predictii.

(5) Valoarea predictiva si valoarea de confirmare a informatiilor financiare sunt interconectate, iar informatiile care au valoare predictiva au adesea si valoare de confirmare.

(6) Informatiile privind veniturile pentru anul curent, care pot fi utilizate ca baza pentru prognozarea veniturilor in anii viitori, pot fi comparate cu previziunile efectuate in anii anteriori, pentru exercitiul curent. Rezultatele acestor comparatii sunt de natura sa ajute utilizatorii sa corecteze si sa imbunatateasca procesele utilizate pentru realizarea previziunilor anterioare.

Art. 29. - (1) Pragul de semnificatie este un aspect al relevantei specific unei entitati bazat pe natura sau marimea ori pe ambele a elementelor la care se refera informatiile raportate de entitate.

(2) Prezenta norma nu specifica un prag cantitativ pentru semnificatie si nu predetermina ce ar putea fi semnificativ intr-o anumita situatie.

SUBSECTIUNEA 3.3 Reprezentare exacta.

Art. 30. - (1) Situatiile financiare anuale descriu fenomenele economice in cuvinte si cifre.

(2) Pentru a fi o reprezentare exacta, o descriere trebuie sa fie completa, neutra si fara erori.

Art. 31. - (1) O descriere completa include toate informatiile necesare pentru ca un utilizator sa inteleaga fenomenul descris, inclusiv explicatiile necesare.

(2) O descriere completa a activelor grupului include, cel putin, o descriere a naturii activelor grupului, o descriere numerica a tuturor activelor grupului si o descriere a ceea ce reprezinta descrierea numerica, cum ar fi costul initial sau valoarea justa.

(3) Pentru unele elemente, o descriere completa poate sa impuna explicatii privind faptele semnificative referitoare la calitatea si natura elementelor, factorilor si circumstantelor care ar putea sa le afecteze calitatea si natura si procesul utilizat pentru a determina descrierile numerice.

Art. 32. - (1) O descriere neutra este cea care nu suporta influente in selectia si prezentarea informatiilor financiare.

(2) O descriere neutra nu este denaturata, ponderata, accentuata, neaccentuata sau manipulata in alt fel pentru a creste probabilitatea ca informatiile financiare sa fie primite favorabil sau nefavorabil de catre utilizatori.

(3) Informatiile financiare relevante sunt informatiile care au capacitatea de a genera o diferenta in deciziile luate de catre utilizatori.

Art. 33. - Reprezentarea fara erori inseamna ca nu exista erori sau omisiuni in descrierea fenomenelor,

iar procesul utilizat pentru a genera informatiile raportate a fost selectat si aplicat fara erori.

SUBSECTIUNEA 3.4 Aplicarea caracteristicilor calitative fundamentale.

Art. 34. - Caracteristicile calitative care amplifica utilitatea informatiilor relevante si reprezentate exact sunt:

- a) comparabilitatea;
- b) verificabilitatea;
- c) oportunitatea;
- d) inteligibilitatea.

SUBSECTIUNEA 3.5. Comparabilitate

Art. 35. - (1) Informatiile privind o entitate raportoare sunt mult mai utile daca pot fi comparate cu informatii similare despre alte entitati si cu informatii similare despre aceeasi entitate aferente unei alte perioade sau date.

(2) Comparabilitatea este una din caracteristicile calitative care permite utilizatorilor sa identifice si sa inteleaga similitudinile si diferentele dintre elemente.

(3) O comparatie necesita cel putin doua elemente.

Art. 36. - (1) Consecventa se refera la utilizarea acelorasi metode pentru aceleasi elemente, fie de la o perioada la alta in cadrul unei entitati raportoare, fie intr-o singura perioada pentru entitati diferite.

(2) Pentru ca informatiile sa fie comparabile, aspectele similare trebuie sa fie prezentate similar, iar aspectele diferite trebuie sa fie prezentate diferit.

Art. 37. - (1) Prin satisfacerea caracteristicilor calitative fundamentale este posibil sa se obtina un anumit grad de comparabilitate.

(2) O reprezentare exacta a unui fenomen economic relevant trebuie, in mod firesc, sa aiba un anumit grad de comparabilitate cu o reprezentare exacta a unui fenomen economic relevant similar al unei alte entitati raportoare.

SUBSECTIUNEA 3.6. Verificabilitate

Art. 38. - (1) Verificabilitatea ajuta in a asigura utilizatorii ca informatiile reprezinta exact fenomenele economice pe care isi propun sa le reprezinte.

(2) Prin verificabilitate se intelege ca diferiti observatori independenti si in cunostinta de cauza ar putea ajunge la un consens cu privire la faptul ca o anumita descriere este o reprezentare exacta

(3) Verificarea poate fi directa sau indirecta.

(4) Verificarea directa se refera la verificarea unei valori sau a altor reprezentari prin observare directa, cum ar fi prin numararea banilor.

(5) Verificarea indirecta se refera la verificarea intrarilor pentru o formula sau o tehnica si la recalcularea rezultatelor prin utilizarea aceleiasi metode.

(6) In cazul in care nu este posibila verificarea unor explicatii si informatii cu caracter previzional pana intr-o perioada viitoare sau chiar deloc, pot fi prezentate ipotezele fundamentale, metodele de compilare a informatiilor si alti factori si circumstante care sustin informatiile.

SUBSECTIUNEA 3.7. Oportunitate

Art. 39. - (1) Oportunitatea reprezinta caracteristica potrivit careia informatiile sunt disponibile pentru factorii decizionali pentru a lua decizii in timp util.

(2) Informatiile pot sa ramana oportune mult timp dupa finalul perioadei de raportare, avand in vedere

faptul ca anumiti utilizatori ar putea fi nevoiti sa identifice si sa aprecieze tendintele.

SUBSECTIUNEA 3.8. Inteligibilitate

Art. 40. - Informatiile sunt inteligibile prin clasificarea, caracterizarea si prezentarea acestora in mod clar si concis.

Art. 41. - (1) Unele fenomene sunt inerent complexe si nu pot fi transformate in fenomene usor de inteles.

(2) Excluderea informatiilor privind aceste fenomene din rapoartele financiare poate conduce la situatia ca aceste rapoarte sa fie incomplete.

(3) Rapoartele financiare sunt intocmite pentru utilizatorii care dispun de cunostinte suficiente privind activitatile de afaceri si economice si care studiaza si analizeaza informatiile cu atentie cuvenita.

(4) Prezentarea rapoartelor financiare trebuie astfel efectuata incat sa permita intelegerea acestora de catre diferitele categorii de utilizatori ai informatiilor cuprinse in acestea.

(5) Rapoartele financiare intocmite de entitati se refera atat la situatiile financiare anuale propriu-zise, cat si la celelalte documente facute publice odata cu acestea.

SUBSECTIUNEA 3.9 - Aplicarea caracteristicilor calitative amplificatoare

Art. 42. - (1) Caracteristicile calitative amplificatoare, respectiv comparabilitatea, verificabilitatea, oportunitatea si inteligibilitatea, trebuie maximizate in masura in care acest lucru este posibil.

(2) Caracteristicile calitative amplificatoare, individual sau in grup, nu pot face informatiile utile in cazul in care respectivele informatii sunt irelevante sau nu sunt reprezentate exact.

SECTIUNEA a 4-a - Principii generale de raportare financiara

SUBSECTIUNEA 4.1 - Prevederi generale

Art. 43. - Evaluarea reprezinta procesul prin care se determina valoarea la care elementele situatiilor financiare sunt recunoscute in contabilitate si prezentate in bilant si in contul de profit si pierdere.

Art. 44. - Elementele prezentate in situatiile financiare anuale individuale si situatiile financiare anuale consolidate sunt recunoscute si evaluate in conformitate cu principiile generale prevazute de prezenta norma.

SUBSECTIUNEA 4.2 - Principiul continuitatii activitatii

Art. 45. - (1) Trebuie sa se prezume ca entitatea isi desfasoara activitatea pe baza principiului continuitatii activitatii.

(2) Principiul continuitatii activitatii presupune ca entitatea isi continua in mod normal functionarea, fara a intra in stare de lichidare sau reducere semnificativa a activitatii.

(3) O entitate nu va intocmi situatiile financiare anuale pe baza principiului continuitatii activitatii daca organele de conducere stabilesc dupa data bilantului fie ca intentioneaza sa lichideze entitatea sau sa inceteze activitatea acesteia, fie ca nu exista nicio alta varianta realista in afara acestora. Aceste prevederi nu se aplica situatiilor financiare anuale intocmite de entitatile absorbite in cadrul unui proces de fuziune sau de divizare, potrivit legii. Deteriorarea rezultatelor din exploatare si a pozitiei financiare, ulterior datei bilantului, indica nevoia de a analiza daca presupunerea privind continuitatea activitatii este inca adecvata.

(4) Daca administratorii unei entitati au luat cunostinta de unele elemente de nesiguranta legate de

anumite evenimente care pot duce la incapacitatea acesteia de a-si continua activitatea, aceste elemente trebuie prezentate in notele explicative.

(5) In cazul in care situatiile financiare anuale nu sunt intocmite pe baza principiului continuitatii, aceasta informatie trebuie prezentata impreuna cu motivele care au stat la baza deciziei conform careia entitatea nu isi mai poate continua activitatea.

(6) Evenimentele sau conditiile ce necesita prezentari de informatii pot aparea si ulterior datei bilantului.

(7) Entitatile aflate in lichidare, potrivit legii, prezinta acest fapt in declaratia care insoteste situatiile financiare anuale. In scopul prezentarii bilantului, acestea procedeaza la reclassificarea creantelor pe termen lung in creante pe termen scurt, respectiv a datoriilor pe termen lung in datorii pe termen scurt.

SUBSECTIUNEA 4.3 - Principiul permanentei metodelor

Art. 46. - Politicile contabile si metodele de evaluare trebuie aplicate in mod consecvent de la un exercitiu financiar la altul.

SUBSECTIUNEA 4.4 - Principiul prudentei

Art. 47. - (1) La intocmirea situatiilor financiare anuale, recunoasterea si evaluarea trebuie realizate pe o baza prudenta si, in special:

a) in contul de profit si pierdere poate fi inclus numai profitul realizat la data bilantului;
b) sunt recunoscute toate datoriile aparute in cursul exercitiului financiar curent sau al unui exercitiu precedent, chiar daca acestea devin evidente numai intre data bilantului si data intocmirii acestuia;
c) sunt recunoscute toate deprecierea, indiferent daca rezultatul exercitiului financiar este pierdere sau profit. Inregistrarea ajustarilor pentru depreciere sau pierdere de valoare se efectueaza pe seama conturilor de cheltuieli, indiferent de impactul acestora asupra contului de profit si pierdere.

(2) Activele si veniturile nu trebuie sa fie supraevaluate, iar datoriile si cheltuielile, subevaluate.

(3) Exerciatarea prudentei nu permite constituirea de provizioane excesive, subevaluarea deliberata a activelor sau veniturilor sau supraevaluarea deliberata a datoriilor sau cheltuielilor, avand in vedere faptul ca situatiile financiare nu ar mai fi neutre si nu ar mai avea calitatea de a fi credibile.

Art. 48. - In afara sumelor recunoscute in conformitate cu art. 47 alin. (1) lit. b), trebuie recunoscute toate datoriile previzibile si pierderile potentiale care au aparut in cursul exercitiului financiar respectiv sau in cursul unui exercitiu precedent, chiar daca acestea devin evidente numai intre data bilantului si data intocmirii acestuia.

SUBSECTIUNEA 4.5 - Principiul contabilitatii de angajamente

Art. 49. - (1) Efectele tranzactiilor si ale altor evenimente sunt recunoscute atunci cand tranzactiile si evenimentele se produc si sunt inregistrate in contabilitate si raportate in situatiile financiare ale perioadelor aferente.

(2) Trebuie sa se tina cont de veniturile si cheltuielile aferente exercitiului financiar, indiferent de data incasarii veniturilor sau data platii cheltuielilor. Astfel, se vor evidentia in conturile de venituri si creantele pentru care nu a fost intocmita inca factura (contul 418 "Clienti - facturi de intocmit"), respectiv in conturile de cheltuieli sau bunuri, datoriile pentru care nu s-a primit inca factura (contul 408 "Furnizori - facturi nesosite"). In toate cazurile, inregistrarea in aceste conturi se efectueaza pe baza documentelor care atesta prestarea serviciilor (de exemplu, situatii de lucrari etc.)

(3) Veniturile si cheltuielile care rezulta direct si concomitent din aceeasi tranzactie sunt recunoscute simultan in contabilitate, prin asocierea directa intre cheltuielile si veniturile aferente, cu evidentiarea distincta a acestor venituri si cheltuieli.

(4) Principiul contabilitatii de angajamente se aplica inclusiv la recunoasterea dobanzii aferente perioadei, indiferent de scadenta acesteia.

SUBSECTIUNEA 4.6 - Principiul intangibilitatii

Art. 50. - (1) Bilantul de deschidere pentru fiecare exercitiu financiar trebuie sa corespunda cu bilantul de inchidere al exercitiului financiar precedent.

(2) In cazul modificarii politicilor contabile si al corectarii unor erori aferente perioadelor precedente, bilantul perioadei anterioare celei de raportare nu se modifica.

(3) Inregistrarea pe seama rezultatului reportat a corectarii erorilor semnificative aferente exercitiilor financiare precedente, precum si a modificarii politicilor contabile nu se considera incalcare a principiului intangibilitatii.

SUBSECTIUNEA 4.7 - Principiul evaluarii separate a elementelor de activ si de datorii

Art. 51. - Componentele elementelor de active si de datorii trebuie evaluate separat.

SUBSECTIUNEA 4.8 - Principiul necompensarii

Art. 52. - (1) Orice compensare intre elementele de active si datorii sau intre elementele de venituri si cheltuieli este interzisa.

(2) Toate creantele si datoriile trebuie inregistrate distinct in contabilitate, pe baza de documente justificative.

(3) Eventualele compensari intre creante si datorii fata de aceeasi entitate efectuate cu respectarea prevederilor legale pot fi inregistrate numai dupa contabilizarea creantelor si veniturilor, respectiv a datoriilor si cheltuielilor corespunzatoare.

(4) In cazul schimbului de active, in contabilitate se evidentiaza distinct operatiunea de vanzare/scoatere din evidenta si cea de cumparare/intrare in evidenta, pe baza documentelor justificative, cu inregistrarea tuturor veniturilor si cheltuielilor aferente operatiunilor.

(5) Tratamentul contabil prevazut la alin. (4) este aplicabil si in cazul prestarilor reciproce de servicii.

SUBSECTIUNEA 4.9 - Contabilizarea si prezentarea elementelor din bilant si contul de profit si pierdere tinand seama de fondul economic al tranzactiei sau al angajamentului in cauza.

Art. 53. - (1) Respectarea principiului privind contabilizarea si prezentarea elementelor din bilant si contul de profit si pierdere tinand seama de fondul economic al tranzactiei sau al angajamentului in cauza are drept scop inregistrarea in contabilitate si prezentarea fidela a operatiunilor economico-financiare, in conformitate cu realitatea economica, punand in evidenta drepturile si obligatiile, precum si riscurile asociate acestor operatiuni.

(2) Evenimentele si operatiunile economico-financiare trebuie evidentiata in contabilitate asa cum acestea se produc, in baza documentelor justificative.

(3) Documentele justificative care stau la baza inregistrarii in contabilitate a operatiunilor economico-financiare trebuie sa reflecte intocmai modul cum acestea se produc, respectiv sa fie in concordanta cu realitatea.

(4) Contractele incheiate intre parti trebuie sa prevada modul de derulare a operatiunilor si sa respecte cadrul legal existent.

(5) Forma juridica a unui document trebuie sa fie in concordanta cu realitatea economica

(6) In situatii exceptionale, atunci cand exista diferente intre fondul sau natura economica a unei operatiuni sau tranzactii si forma sa juridica, entitatea va inregistra in contabilitate aceste operatiuni, cu

respectarea fondului economic al acestora.

(7) Principiul prevazut la alin. (1) se aplica, cel putin, in urmatoarele situatii:

- a) incadrarea, de catre utilizatori, a contractelor de leasing in leasing operational sau financiar;
- b) recunoasterea veniturilor, respectiv a cheltuielilor in contul de profit si pierdere sau ca venituri in avans, respectiv cheltuieli in avans;
- c) recunoasterea participatiilor detinute ca fiind de natura actiunilor detinute la entitati afiliate, a intereselor de participare sau sub forma altor imobilizari financiare;
- d) incadrarea reducerilor acordate, respectiv primite, la reduceri comerciale sau financiare.

(8) Entitatile au obligatia ca la intocmirea documentelor justificative si la contabilizarea operatiunilor economico-financiare sa tina seama de toate informatiile disponibile, astfel incat sa evite situatiile in care natura economica a operatiunii este diferita de natura juridica ce rezulta din documentele care stau la baza acestora.

SUBSECTIUNEA 4.10 - Principiul evaluarii la cost de achizitie

Art. 54. - (1) Elementele prezentate in situatiile financiare se evalueaza, de regula, pe baza principiului costului de achizitie, cu exceptia situatiei in care se prevede altfel.

(2) In situatia in care s-a optat pentru reevaluarea imobilizarilor corporale sau evaluarea instrumentelor financiare la valoarea justa, se aplica prevederile sectiunii 4 "Evaluarea alternativa la valoarea justa" din prezenta norma.

SUBSECTIUNEA 4.11 - Principiul pragului de semnificatie

Art. 55. - Entitatea se poate abate de la cerintele cuprinse in prezenta norma referitoare la prezentarile de informatii si publicare, cu notificarea prealabila a A.S.F., atunci cand efectele respectarii lor sunt nesemnificative.

[Cuprins Norma ASF nr. 14/2015](#)

SECTIUNEA a 5-a -Politici contabile, corectarea erorilor contabile, estimari si evenimente ulterioare datei bilantului

SUBSECTIUNEA 5.1 - Politici contabile

Art. 56. - (1) Politicile contabile reprezinta principiile, bazele, conventiile, regulile si practicile specifice aplicate de o entitate la intocmirea si prezentarea situatiilor financiare anuale.

(2) Politicile contabile pot fi cel putin urmatoarele:

- a) alegerea metodei de amortizare a imobilizarilor;
- b) reevaluarea imobilizarilor corporale sau pastrarea costului istoric al acestora;
- c) inregistrarea, pe perioada in care imobilizarile corporale sunt trecute in conservare, a unei cheltuieli cu amortizarea sau a unei cheltuieli corespunzatoare ajustarii pentru deprecierea constatata;
- d) alegerea metodei de evaluare a stocurilor etc..

Art. 57. - (1) Administratorii entitatii trebuie sa aprobe politici contabile pentru operatiunile derulate, inclusiv proceduri proprii pentru situatiile prevazute de legislatie.

(2) In cazul entitatilor care nu au administratori, politicile contabile se aproba de persoanele care au obligatia gestionarii entitatii respective.

(3) Politicile contabile trebuie elaborate in concordanta cu specificul activitatii de catre specialisti in domeniul economic si tehnic, cunoscatori ai activitatii desfasurate si ai strategiei adoptate de entitate.

(4) La elaborarea politicilor contabile trebuie respectate prevederile cuprinse in prezenta norma.

Art. 58. - (1) Modificarile de politici contabile pot fi determinate de:

- a) initiativa entitatii, caz in care modificarea trebuie justificata in notele explicative la situatiile financiare anuale;
- b) o decizie a unei autoritati competente si care se impune entitatii (modificare de reglementare), caz in care modificarea nu trebuie justificata in notele explicative, ci doar mentionata in acestea

(2) Modificarea unei politici contabile la initiativa entitatii poate fi determinata de:

- a) o modificare exceptionala intervenita in situatia entitatii sau in contextul economico-financiar in care aceasta isi desfasoara activitatea;
- b) obtinerea unor informatii credibile si mai relevante.

(3) Modificarea politicilor contabile este justificata cel putin in urmatoarele situatii:

- a) admiterea la tranzactionare pe o piata reglementata a valorilor mobiliare pe termen scurt ale entitatii sau retragerea lor de la tranzactionare;
- b) schimbarea actionariatului, datorata intrarii intr-un grup, daca noile metode asigura furnizarea unor informatii mai fidele;
- c) realizarea de fuziuni si/sau divizari efectuate la valori contabile, caz in care se impune armonizarea politicilor contabile ale societatii absorbite cu cele ale societatii absorbante.

(4) Schimbarea conducatorilor entitatii nu justifica modificarea politicilor contabile

(5) Nu reprezinta modificari de politici contabile:

- a) aplicarea unei politici contabile pentru tranzactii, alte evenimente sau conditii care difera, in fond, de cele care au avut loc anterior; si
- b) aplicarea unei noi politici contabile pentru tranzactii, alte evenimente sau conditii care nu au avut loc anterior sau care au fost ne semnificative

(6) Aplicarea initiala a politicii de reevaluare a imobilizarilor corporale trebuie tratata ca o reevaluare potrivit subsectiunii 4.1 "Reevaluarea imobilizarilor corporale".

Art. 59. - (1) Efectele modificarii politicilor contabile aferente exercitiilor financiare precedente se inregistreaza pe seama rezultatului reportat, daca efectele modificarii pot fi cuantificate.

(2) Efectele modificarii politicilor contabile aferente exercitiului financiar curent se contabilizeaza pe seama conturilor de cheltuieli si venituri ale perioadei.

(3) Daca efectul modificarii politicii contabile este imposibil de stabilit pentru perioadele trecute, modificarea politicilor contabile se efectueaza pentru perioadele viitoare, incepand cu exercitiul financiar curent si exercitiile financiare urmatoare celui in care s-a luat decizia modificarii politicii contabile.

(4) In cazul modificarii politicilor contabile pentru o perioada anterioara, entitatile trebuie sa ia in considerare efectele fiscale ale acestora.

(5) Modificarea politicilor contabile poate fi efectuata numai de la inceputul unui exercitiu financiar.

Art. 60. - (1) Modificarea politicilor contabile este permisa doar daca este ceruta de lege sau are ca rezultat informatii mai relevante sau mai credibile referitoare la operatiunile entitatii.

(2) In cazul modificarii unei politici contabile, entitatea trebuie sa mentioneze in notele explicative natura modificarii politicii contabile, precum si motivele pentru care aplicarea noii politici contabile ofera informatii credibile si mai relevante, pentru ca utilizatorii sa poata aprecia daca noua politica contabila a fost aleasa in mod adecvat, efectul modificarii asupra rezultatelor raportate ale perioadei si tendinta reala a rezultatelor activitatii entitatii.

(3) Nu se considera modificari ale politicilor contabile:

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

SUBSECTIUNEA 5.2 Corectarea erorilor contabile

Art. 61. - (1) Erorile constatate in contabilitate se pot referi la exercitiul financiar curent sau la exercitiile financiare precedente.

(2) Corectarea erorilor se efectueaza la data constatarii lor.

Art. 62. - (1) Erorile din perioadele anterioare sunt omisiuni si declaratii eronate cuprinse in situatiile financiare ale entitatii pentru una sau mai multe perioade anterioare, rezultand din greseala de a utiliza sau de a nu utiliza informatii credibile care:

a) erau disponibile la momentul la care situatiile financiare pentru acele perioade au fost aprobate spre a fi emise;

b) ar fi putut fi obtinute in mod rezonabil si luate in considerare la intocmirea si prezentarea acelor situatii financiare anuale.

(2) Astfel de erori includ efectele greselilor matematice, greselilor de aplicare a politicilor contabile, ignorarii sau interpretarii gresite a evenimentelor si fraudelor.

(3) In intelesul prezentei norme, erorile din perioadele anterioare se refera inclusiv la prezentarea eronata a informatiilor in situatiile financiare anuale.

Art. 63. - (1) Corectarea erorilor aferente exercitiului financiar curent se efectueaza pe seama contului de profit si pierdere.

(2) Corectarea erorilor semnificative aferente exercitiilor financiare precedente se efectueaza pe seama rezultatului reportat.

(3) Erorile nesemnificative aferente exercitiilor financiare precedente se corecteaza, de asemenea, pe seama rezultatului reportat.

(4) Prin exceptie de la prevederile alin. (3), potrivit politicilor contabile aprobate, erorile nesemnificative pot fi corectate pe seama contului de profit si pierdere.

(5) Erorile nesemnificative sunt cele de natura sa nu influenteze informatiile financiar-contabile

(6) Se considera ca o eroare este semnificativa daca aceasta ar putea influenta deciziile economice ale utilizatorilor, luate pe baza situatiilor financiare anuale.

(7) Analizarea daca o eroare este semnificativa sau nu se efectueaza in context, avand in vedere natura sau valoarea individuala sau cumulata a elementelor.

Art. 64. - (1) Corectarea erorilor aferente exercitiilor financiare precedente nu determina modificarea situatiilor financiare ale acelor exercitii.

(2) In cazul erorilor aferente exercitiilor financiare precedente, corectarea acestora nu presupune ajustarea informatiilor comparative prezentate in situatiile financiare.

(3) Informatii comparative referitoare la pozitia financiara si performanta financiara, respectiv modificarea pozitiei financiare, sunt prezentate in notele explicative.

(4) In notele explicative la situatiile financiare trebuie prezentate informatii cu privire la natura erorilor constatate si perioadele afectate de acestea.

Art. 65. - Inregistrarea stornarii unei operatiuni contabile aferente exercitiului financiar curent se efectueaza fie prin corectarea cu semnul minus a operatiunii initiale (stornare in rosu), fie prin inregistrarea inversa a acesteia (stornare in negru), in functie de politica contabila si programele informatice utilizate.

SUBSECTIUNEA 5.3 - Estimari

Art. 66. - (1) Elementele situatiilor financiare anuale care nu pot fi evaluate cu precizie datorita incertitudinilor inerente care pot aparea in desfasurarea activitatilor unei entitati se estimeaza.

(2) Procesul de estimare implica rationamente bazate pe cele mai recente informatii credibile avute la dispozitie.

(3) O estimare poate necesita revizuirea daca au loc schimbari privind circumstantele pe care s-a bazat

aceasta estimare sau ca urmare a unor noi informatii sau a unei mai bune experiente

(4) Prin natura ei, revizuirea unei estimari nu reprezinta corectarea unei erori.

(5) O modificare in baza de evaluare aplicata reprezinta o modificare in politica contabila si nu reprezinta o modificare in estimarile contabile.

(6) Daca entitatea are dificultati in a face distinctie intre o modificare de politica contabila si o modificare de estimare, aceasta se trateaza ca o modificare a estimarii.

(7) Efectul modificarii unei estimari contabile se recunoaste prospectiv prin includerea sa in rezultatul:

a) perioadei in care are loc modificarea, daca aceasta afecteaza numai perioada respectiva, cum ar fi ajustarea pentru clienti incerti; sau

b) perioadei in care are loc modificarea si al perioadelor viitoare, daca modificarea are efect si asupra acestora, cum ar fi durata de viata utila a imobiliarilor corporale.

SUBSECTIUNEA 5.4 Evenimente ulterioare datei bilantului.

Art. 67. - (1) Evenimentele care apar dupa data bilantului pot furniza informatii suplimentare referitoare la perioada raportata fata de cele cunoscute la data bilantului.

(2) Daca situatiile financiare anuale nu au fost aprobate, acestea trebuie ajustate pentru a reflecta si informatiile suplimentare, daca informatiile respective se refera la conditii (evenimente, operatiuni etc.) care au existat la data bilantului.

Art. 68. - (1) Evenimentele ulterioare datei bilantului sunt acele evenimente, favorabile sau nefavorabile, care au loc intre data bilantului si data la care situatiile financiare anuale sunt autorizate pentru emitere.

(2) In sensul prezentei norme, prin autorizarea situatiilor financiare anuale se intelege aprobarea acestora de catre un consiliu director, administratori sau alte organe de conducere, potrivit organizarii entitatii, in vederea inaintarii lor spre aprobare, conform legii.

(3) Evenimentele ulterioare datei bilantului includ toate evenimentele ce au loc pana la data la care situatiile financiare anuale sunt autorizate pentru emitere, chiar daca acele evenimente au loc dupa declararea publica a profitului sau a altor informatii financiare selectate

(4) Evenimentele ulterioare datei bilantului care pot fi identificate sunt:

a) cele care fac dovada conditiilor care au existat la data bilantului. Aceste evenimente ulterioare datei bilantului conduc la ajustarea situatiilor financiare anuale; si

b) cele care ofera indicatii despre conditii aparute ulterior datei bilantului. Aceste evenimente ulterioare datei bilantului nu conduc la ajustarea situatiilor financiare anuale.

Art. 69. - (1) In cazul evenimentelor ulterioare datei bilantului care conduc la ajustarea situatiilor financiare anuale, entitatea ajusteaza valorile recunoscute in situatiile sale financiare, pentru a reflecta evenimentele ulterioare datei bilantului.

(2) Evenimentele ulterioare datei bilantului care conduc la ajustarea situatiilor financiare si care impun ajustarea de catre entitate a valorilor recunoscute in situatiile sale financiare sau recunoasterea de elemente ce nu au fost anterior recunoscute sunt, cel putin, urmatoarele:

a) solutionarea ulterioara datei bilantului a unui litigiu care confirma ca o entitate are o obligatie prezenta la data bilantului;

b) falimentul unui client, survenit ulterior datei bilantului, confirma de obicei ca la data bilantului exista o pierdere aferenta unei creante comerciale si, in consecinta, entitatea trebuie sa ajusteze valoarea contabila a creantei comerciale;

c) descoperirea de fraude sau erori ce arata ca situatiile financiare anuale sunt incorecte;

d) determinarea ulterioara perioadei de raportare a costului activelor cumparate, a incasarilor din activele vandute sau a incasarilor din serviciile prestate inainte de finalul perioadei de raportare, cum ar fi reduceri comerciale si financiare acordate, respectiv primite, dupa incheierea exercitiului financiar;

e) determinarea ulterioara perioadei de raportare a valorii primelor si a altor drepturi cuvenite

angajatilor pentru exercitiul financiar incheiat, daca entitatea are obligatia de a plati aceste sume

(3) In cazul prevazut la alin. (2) lit. a), entitatea ajusteaza orice provizion recunoscut anterior, legat de acest litigiu, sau recunoaste un nou provizion. Drept urmare, entitatea nu prezinta o datorie contingenta.

Art. 70. - (1) In cazul evenimentelor ulterioare datei bilantului care nu conduc la ajustarea situatiilor financiare anuale, entitatea nu isi ajusteaza valorile recunoscute in situatiile sale financiare pentru a reflecta acele evenimente ulterioare datei bilantului.

(2) In sensul alin. (1), in categoria de eveniment ulterior datei bilantului care nu conduce la ajustarea situatiilor financiare anuale este incadrata operatiunea privind diminuarea valorii de piata a valorilor mobiliare, in intervalul de timp dintre data bilantului si data la care situatiile financiare anuale sunt autorizate pentru emitere.

(3) Daca o entitate primeste, ulterior datei bilantului, informatii despre conditiile ce au existat la data bilantului, entitatea trebuie sa actualizeze prezentarile de informatii ce se refera la aceste conditii, in contextul noilor informatii.

(4) Atunci cand evenimentele ulterioare datei bilantului care nu conduc la ajustarea situatiilor financiare anuale sunt semnificative, neprezentarea lor ar putea influenta deciziile economice ale utilizatorilor.

(5) O entitate trebuie sa prezinte urmatoarele informatii pentru fiecare categorie semnificativa de astfel de evenimente ulterioare datei bilantului:

- natura evenimentului; si
- o estimare a efectului financiar sau o mentiune conform careia o astfel de estimare nu poate sa fie facuta.

[Cuprins Norma ASF nr. 14/2015](#)

CAPITOLUL III - Reguli generale de evaluare

SECTIUNEA 1 - Evaluarea la data intrarii in entitate

Art. 71. - (1) La data intrarii in entitate, bunurile se evalueaza si se inregistreaza in contabilitate la valoarea de intrare, care se stabileste astfel:

- la cost de achizitie - pentru bunurile procurate cu titlu oneros;
- la cost de productie - pentru bunurile produse in entitate;
- la valoarea de aport, stabilita in urma evaluarii - pentru bunurile reprezentand aport la capitalul social;
- la valoarea justa - pentru bunurile obtinute cu titlu gratuit sau constatate plus la inventariere.

(2) In cazurile mentionate la alin. (1) lit. c) si d), valoarea de aport si, respectiv, valoarea justa se substituie costului de achizitie.

(3) Valoarea justa a activelor se determina, in general, dupa datele de evidenta de pe piata, printr-o evaluare efectuata, de regula, de evaluatori autorizati, potrivit legii.

(4) In situatia in care nu exista date pe piata privind valoarea justa, din cauza naturii specializate a activelor si a frecventei reduse a tranzactiilor, valoarea justa se poate determina prin alte metode, utilizate de regula de catre evaluatori autorizati, potrivit legii.

Art. 72. - (1) Reducerile comerciale acordate de furnizor si inscrise pe factura de achizitie ajusteaza in sensul reducerii costul de achizitie al bunurilor.

(2) Reducerile comerciale primite ulterior facturarii corecteaza costul stocurilor la care se refera, daca acestea mai sunt in gestiune.

(3) Reducerile comerciale legate de prestarile de servicii, indiferent de perioada la care se refera, se evidentiaza distinct in contabilitate, pe seama conturilor de terti.

(4) In cazul in care reducerile comerciale reprezinta evenimente ulterioare datei bilantului care conduc la ajustarea situatiilor financiare anuale, acestea se inregistreaza la data bilantului in contul 408 "Furnizori - facturi nesosite", respectiv contul 418 "Clienti - facturi de intocmit", si se reflecta in situatiile financiare ale exercitiului pentru care se face raportarea, pe baza documentelor justificative

(5) Reducerile comerciale pot fi:

a) rabaturile - se primesc pentru defecte de calitate si se practica asupra pretului de vanzare;

b) remizele - se primesc in cazul vanzarilor superioare volumului convenit sau daca cumparatorul are un statut preferential; si

c) risturnele - sunt reduceri de pret calculate asupra ansamblului tranzactiilor efectuate cu acelasi tert, in decursul unei perioade determinate.

(6) In sensul alin. (1), reducerile comerciale primite imediat ulterior facturarii, astfel incat achizitia de produse si acordarea reducerii comerciale sunt tratate impreuna, ajusteaza, de asemenea, costul de achizitie al bunurilor.

(7) In sensul alin. (2), daca stocurile pentru care au fost primite reducerile ulterioare nu mai sunt in gestiune, acestea se evidentiaza distinct in contabilitate (contul 609 "Reduceri comerciale primite"), pe seama conturilor de terti.

Art. 73. - (1) Reducerile financiare sunt sub forma de sconturi de decontare acordate pentru achitarea datoriilor inainte de termenul normal de exigibilitate.

(2) Reducerile financiare primite de la furnizor reprezinta venituri ale perioadei indiferent de perioada la care se refera.

(3) La furnizor, reducerile prevazute la alin. (2) acordate reprezinta cheltuieli ale perioadei, indiferent de perioada la care se refera.

Art. 74. - In cazul valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzactionare pe o piata reglementata, costul de achizitie nu include costurile de tranzactionare direct atribuibile achizitiei lor, aceste costuri fiind inregistrate in conturile de cheltuieli corespunzatoare.

Art. 75. - In cazul valorilor mobiliare pe termen scurt care nu sunt admise la tranzactionare pe o piata reglementata, precum si al valorilor mobiliare pe termen lung, costul de achizitie include si costurile direct atribuibile achizitiei lor, precum costurile legate de onorarii platite avocatilor, costurile evaluatorilor.

SECTIUNEA a 2-a - Evaluarea la inventar si prezentarea elementelor in bilant

Art. 76. - In scopul intocmirii situatiilor financiare anuale, entitatile trebuie sa procedeze la inventarierea si evaluarea elementelor de natura activelor, datoriilor si capitalurilor proprii.

Art. 77. - (1) In situatiile financiare anuale elementele de natura activelor, datoriilor si capitalurilor proprii se reflecta si se evalueaza la valoarea contabila, pusa de acord cu rezultatele inventarierii.

(2) Prezentele reguli de evaluare se aplica inclusiv in cazul bunurilor care au fost aduse drept aport la capital si al activelor in curs de executie.

(3) In intelesul prezentei norme:

a) valoarea contabila a unui activ este valoarea la care acesta este recunoscut dupa ce se deduc amortizarea acumulata, pentru activele amortizabile si ajustarile acumulate din depreciere sau din pierdere de valoare;

b) valoarea de inventar a unui activ reprezinta valoarea contabila a activului, stabilita cu ocazia evaluarii la inventariere, respectiv valoarea inscrisa in listele de inventariere.

Art. 78. - (1) In scopul efectuării inventarierii, conducerea entității trebuie să stabilească proceduri proprii, cu respectarea prevederilor legale.

(2) In vederea desfășurării în bune condiții a operațiunilor de inventariere și evaluare, în comisiile de inventariere vor fi numite persoane cu pregătire corespunzătoare, tehnică și economică, cunoscătoare ale domeniului de activitate.

Art. 79. - (1) La stabilirea valorii de inventar a bunurilor se va aplica principiul prudenței, potrivit căruia se va ține seama de toate ajustările de valoare datorate depreciierilor sau pierderilor de valoare.

(2) Pentru elementele de natură 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.

Art. 80. - (1) Evaluarea imobilizărilor corporale și necorporale, cu ocazia inventarierii, se face la valoarea de inventar, stabilită de comisia de inventariere sau de evaluatori autorizați, potrivit legii. Fac obiectul evaluării și imobilizările în curs de execuție.

(2) 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.

(3) În cazul imobilizărilor corporale și necorporale, la determinarea pierderilor din depreciere, evaluatorii autorizați, potrivit legii, sau personalul entității pot utiliza diferite metode de evaluare, cum ar fi metode bazate pe fluxuri de numerar.

Art. 81. - (1) Pentru a stabili dacă există deprecieri ale imobilizărilor corporale și necorporale, în afara constatării faptice cu ocazia inventarierii, pot fi luate în considerare surse externe și interne de informații.

(2) La sursele externe de informații se încadrează aspecte precum:

a) 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;

b) 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 ori juridic în care entitatea își desfășoară activitatea sau pe piața careia îi este dedicat activul etc.

(3) Surse interne de informații pot fi considerate cel puțin următoarele situații:

a) există indicii de uzură fizică sau morală a imobilizării;

b) 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 {{include:}} situațiile în care imobilizarea devine neproductivă, planurile de restructurare sau de întrerupere a activității careia îi este dedicată imobilizarea, precum și planificarea cedării imobilizării înainte de data estimată anterior;

c) 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.

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

a) fluxul de numerar necesar pentru achiziționarea unei imobilizări similare, pentru exploatarea sau întreținerea imobilizării este semnificativ mai mare decât cel prevăzut inițial în buget;

b) rezultatul din exploatare generat de imobilizare este vizibil inferior celui prevăzut în buget;

c) o scădere semnificativă a profitului din exploatare prevăzut în buget, respectiv o creștere semnificativă a pierderilor prevăzute în buget, generate de imobilizare etc.

(5) Deciziile privind reluarea unor deprecieri 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

aceasta evaluare se tine cont de surse externe si interne de informatii.

(6) In categoria surselor externe de informatii pot fi incadrate urmatoarele situatii:

- a) valoarea de piata a imobilizarii a crescut semnificativ in cursul perioadei;
- b) in cursul perioadei au avut loc modificari semnificative cu efect favorabil asupra entitatii sau se estimeaza ca astfel de modificari se vor produce in viitorul apropiat, in mediul tehnologic, comercial, economic sau juridic in care entitatea isi desfasoara activitatea sau pe piata careia ii este dedicat activul etc.

(7) In categoria surselor interne de informatii pot fi incadrate urmatoarele situatii:

- a) pe parcursul perioadei au avut loc modificari semnificative, cu efect favorabil asupra entitatii, sau astfel de modificari se vor produce in viitorul apropiat in ceea ce priveste gradul sau modul in care imobilizarea este utilizata sau se asteapta sa fie utilizata. Aceste modificari includ costurile efectuate in timpul perioadei pentru a imbunatati si a creste performanta imobilizarii sau pentru a restructura activitatea careia ii apartine imobilizarea;
- b) raportarile interne dovedesc faptul ca performanta economica a unei imobilizari este sau va fi mai buna decat s-a prevazut initial etc..

Art. 82. - Evaluarea imobilizarilor corporale la data bilantului se efectueaza la cost, mai putin amortizarea si ajustarile cumulate din depreciere, sau la valoarea reevaluată, aceasta fiind valoarea justa la data reevaluării, mai puțin orice amortizare ulterioară cumulată și orice pierderi din depreciere ulterioare cumulate.

Art. 83. - (1) Actiunile de natura stocurilor se evalueaza la cost, mai puțin ajustarile pentru depreciere constatate.

(2) Ajustari pentru depreciere se constata inclusiv pentru stocurile fara miscare.

(3) In cazul in care valoarea contabila a stocurilor este mai mare decat valoarea de inventar, valoarea stocurilor se diminueaza pana la valoarea realizabila neta, prin constituirea unei ajustari pentru depreciere.

(4) In intelesul prezentei norme, prin valoare realizabila neta a stocurilor se intelege pretul de vanzare estimat care ar putea fi obtinut pe parcursul desfasurarii normale a activitatii, minus costurile estimate pentru finalizarea bunului, atunci cand este cazul, si costurile estimate necesare vanzării.

Art. 84. - (1) Evaluarea la inventar a creantelor si a datoriilor se face la valoarea lor probabila de incasare sau de plata.

(2) Diferentele constatate in minus intre valoarea de inventar stabilita la inventariere si valoarea contabila a creantelor se inregistreaza in contabilitate pe seama ajustarilor pentru deprecierea creantelor.

(3) Pentru creantele incerte se constituie ajustari pentru pierdere de valoare.

(4) Evaluarea la bilant a creantelor si a datoriilor exprimate in valuta si a celor cu decontare in lei in functie de cursul unei valute se face la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Nationala a Romaniei, valabil la data incheierii exercitiului financiar.

(5) In scopul prezentarii in bilant, valoarea creantelor, astfel evaluate, se diminueaza cu ajustarile pentru pierdere de valoare.

Art. 85. - (1) Disponibilitatile banesti, cecurile, cambiile, biletele la ordin, scrisorile de garantie, acreditivele, ipotecile, precum si alte valori aflate in casieria unitatilor se prezinta in bilant in conformitate cu prevederile legale.

(2) Disponibilitatile banesti si alte valori similare in valuta se evalueaza in bilant la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Nationala a Romaniei, valabil la data incheierii exercitiului financiar

(3) Inscrisura in listele de inventariere a marilor postale, a timbrelor fiscale, tichetelor de calatorie, bonurilor cantitati fixe, a biletelor de spectacole, de intrare in muzee, expozitii si altele asemenea se face la valoarea lor nominala.

(4) In cazul bunurilor prevazute la alin. (3), depreciate sau fara utilizare, se constituie ajustari pentru pierdere de valoare.

Art. 86. - (1) Titlurile pe termen scurt (actiuni si alte investitii financiare) admise la tranzactionare pe o piata reglementata se evalueaza la valoarea de cotation din ultima zi de tranzactionare, iar cele netranzactionate, la costul istoric, mai putin eventualele ajustari pentru pierdere de valoare.

(2) Titlurile pe termen lung, respectiv actiuni si alte investitii financiare, se evalueaza la costul istoric, mai putin eventualele ajustari pentru pierdere de valoare.

Art. 87. - Pentru elementele de natura datoriilor, diferentele constatate in plus intre valoarea de inventar si valoarea contabila se inregistreaza in contabilitate, pe seama elementelor corespunzatoare de datorii.

Art. 88. - Capitalurile proprii raman evidentiata la valorile din contabilitate.

Art. 89. - (1) La fiecare data a bilantului:

a) elementele monetare exprimate in valuta, respectiv disponibilitati si alte elemente asimilate, cum sunt acreditivele si depozitele bancare, creante si datorii in valuta, trebuie evaluate si prezentate in situatiile financiare anuale utilizand cursul de schimb valutar comunicat de Banca Nationala a Romaniei si valabil la data incheierii exercitiului financiar;

b) pentru creantele si datoriile, exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute, eventualele diferente favorabile sau nefavorabile, care rezulta din evaluarea acestora se inregistreaza la alte venituri sau alte cheltuieli financiare, dupa caz. Determinarea diferentelor de valoare se efectueaza similar prevederilor lit. a);

c) elementele nemonetare achizitionate cu plata in valuta si inregistrate la cost istoric (imobilizari, stocuri) trebuie prezentate in situatiile financiare anuale utilizand cursul de schimb valutar de la data efectuarii tranzactiei;

d) elementele nemonetare achizitionate cu plata in valuta si inregistrate la valoarea justa trebuie prezentate in situatiile financiare anuale la aceasta valoare.

(2) In aplicarea alin. (1) lit. a), diferentele de curs valutar, favorabile sau nefavorabile, intre cursul de schimb al pietei valutare, comunicat de Banca Nationala a Romaniei de la data inregistrarii creantelor sau datoriilor in valuta, sau cursul la care acestea sunt inregistrate in contabilitate si cursul de schimb de la data incheierii exercitiului financiar, se inregistreaza la venituri sau cheltuieli din diferente de curs valutar, dupa caz.

[Cuprins Norma ASF nr. 14/2015](#)

SECTIUNEA a 3-a - Evaluarea la data iesirii din entitate

Art. 90. - (1) La data iesirii din entitate sau la darea in consum, bunurile se evalueaza si se scad din gestiune la valoarea lor de intrare sau valoarea la care sunt inregistrate in contabilitate.

(2) Actiunile constatate minus in gestiune se scot din evidenta la data constatarii lipsei acestora.

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

Art. 91. - Costul de achizitie al stocurilor din aceeasi categorie si al tuturor elementelor fungibile se calculeaza prin aplicarea uneia din urmatoarele metode:

a) metoda costului mediu ponderat - CMP;

b) metoda primul intrat - primul ieseit - FIFO;

c) metoda ultimul intrat - primul ieseit - LIFO.

Art. 92. - (1) Potrivit metodei "primul intrat - primul ieseit" {{(FIFO)}}, bunurile ieseite din gestiune se evalueaza la costul de achizitie sau de productie al primei intrari (lot). Pe masura epuizarii lotului, bunurile ieseite din gestiune se evalueaza la costul de achizitie sau de productie al lotului urmator, in ordine cronologica.

(2) Metoda "costului mediu ponderat" {{(CMP)}} presupune calcularea costului fiecarui element pe baza mediei ponderate a costurilor elementelor similare aflate in stoc la inceputul perioadei si a costului elementelor similare produse sau cumparate in timpul perioadei. Media poate fi calculata periodic sau

dupa fiecare receptie. Perioada de calcul nu trebuie sa depaseasca durata medie de stocare.

(3) Potrivit metodei "ultimul intrat, primul iese" (LIFO), bunurile iesite din gestiune se evalueaza la costul de achizitie sau de productie al ultimei intrari (lot). Pe masura epuizarii lotului, bunurile iesite din gestiune se evalueaza la costul de achizitie sau costul de productie al lotului anterior, in ordine cronologica.

Art. 93. - Prevederile art. 91 se aplica si investitiilor pe termen scurt, cu exceptia depozitelor bancare pe termen scurt.

SECTIUNEA a 4-a - Evaluarea alternativa la valoarea justa

SUBSECTIUNEA 4.1 - Reevaluarea imobilizarilor corporale

Art. 94. - (1) Prin derogare de la evaluarea pe baza principiului prevazut la art. 54 alin. (1), entitatile pot proceda la reevaluarea imobilizarilor corporale existente la sfarsitul exercitiului financiar, astfel incat acestea sa fie prezentate in contabilitate la valoarea justa, cu reflectarea rezultatelor acestei reevaluari in situatiile financiare intocmite pentru acel exercitiu.

(2) Amortizarea calculata pentru imobilizarile corporale astfel reevaluate se inregistreaza in contabilitate incepand cu exercitiul financiar urmat cel pentru care s-a efectuat reevaluarea.

Art. 95. - (1) Daca o imobilizare corporala complet amortizata mai poate fi folosita, entitatea poate proceda la reevaluarea acesteia.

(2) Cu ocazia reevaluarii imobilizarii corporale, acesteia i se stabilesc o noua valoare si o noua durata de utilizare economica, corespunzatoare perioadei estimate a se folosi in continuare.

Art. 96. - Evaluările efectuate cu ocazia reorganizărilor de întreprinderi (fuziuni, divizări) nu constituie reevaluare în sensul prezentei norme, aceste evaluări efectuându-se în scopul stabilirii raportului de schimb, pentru toate elementele de bilanț. Fac excepție cazurile în care data situațiilor financiare care stau la baza reorganizării coincide cu data situațiilor financiare anuale.

Art. 97. - Reevaluarea imobilizarilor corporale se face la valoarea justa de la data bilantului. Valoarea justa se determina pe baza unor evaluari efectuate, de regula, de evaluatori autorizati, potrivit legii.

Art. 98. - La reevaluarea unei imobilizari corporale, amortizarea cumulata la data reevaluării este tratata in unul dintre urmatoarele moduri:

a) recalculata proportional cu schimbarea valorii contabile brute a activului, astfel incat valoarea contabila a activului, dupa reevaluare, sa fie egala cu valoarea sa reevaluată. Aceasta metoda este folosita, deseori, in cazul in care activul este reevaluat prin aplicarea unui indice; sau

b) eliminata din valoarea contabila bruta a activului si valoarea neta, determinata in urma corectării cu ajustările de valoare, este recalculata la valoarea reevaluată a activului. Aceasta metoda este folosita, deseori, pentru clădirile care sunt reevaluate la valoarea lor de piață.

Art. 99. - (1) In cazul in care, ulterior recunoasterii initiale ca activ, valoarea unui activ imobilizat este determinata pe baza reevaluării activului respectiv, valoarea rezultata din reevaluare va fi atribuita activului, in locul costului de achizitie/costului de productie sau al oricarei altei valori atribuite inainte aceluia activ.

(2) In cazurile prevazute la alin. (1), regulile privind amortizarea se vor aplica activului avand in vedere valoarea acestuia, determinata in urma reevaluării.

Art. 100. - (1) Elementele dintr-o grupa de imobilizari corporale se reevalueaza simultan pentru a se evita reevaluarea selectiva si raportarea in situatiile financiare anuale a unor valori care sunt o combinatie de costuri si valori calculate la date diferite.

(2) Daca un activ imobilizat este reevaluat, toate celelalte active din grupa din care face parte trebuie reevaluate

(3) O grupa de imobilizari corporale cuprinde active de aceeași natura și utilizari similare, aflate în

exploatarea unei entitati.

Art. 101. - (1) Reevaluarile trebuie facute cu suficienta regularitate, astfel incat valoarea contabila sa nu difere substantial de cea care ar fi determinata folosind valoarea justa de la data bilantului.

(2) Valoarea justa a imobilizarilor corporale este determinata, in general, plecand de la valoarea lor de piata, pe baza informatiilor pe care le-ar utiliza participantii de pe piata atunci cand stabilesc pretul activului, presupunand ca participantii de pe piata actioneaza pentru a obtine un beneficiu economic maxim.

(3) Valoarea justa reprezinta pretul care ar fi incasat pentru vanzarea unui activ intr-o tranzactie reglementata pe piata principala (daca exista) sau cea mai avantajoasa, la data evaluarii, in conditiile curente de piata (adica un pret de iesire), indiferent daca respectivul pret este direct observabil sau este estimat utilizand o alta tehnica de evaluare.

(4) Daca valoarea justa a unei imobilizari corporale nu mai poate fi determinata, valoarea activului prezentata in bilant trebuie sa fie valoarea sa reevaluat la data ultimei reevaluari, din care se scad ajustarile cumulate de valoare.

Art. 102. - In cazul efectuarii reevaluarii imobilizarilor corporale, acest fapt trebuie prezentat in notele explicative, impreuna cu elementele supuse reevaluarii, metoda prin care s-au calculat valorile prezentate, precum si elementul afectat din contul de profit si pierdere.

Art. 103. - In cazul in care se efectueaza reevaluarea imobilizarilor corporale, diferenta dintre valoarea rezultata in urma reevaluarii si valoarea la cost istoric trebuie prezentata in bilant la rezerva din reevaluare.

Art. 104. - (1) Surplusul din reevaluare inclus in rezerva din reevaluare este capitalizat prin transferul direct in rezultatul reportat, respectiv contul 1175 "Rezultatul reportat reprezentand surplusul realizat din rezerve din reevaluare", atunci cand acest surplus reprezinta un castig realizat.

(2) In sensul prezentei norme, castigul se considera realizat la scoaterea din evidenta a activului pentru care s-a constituit rezerva din reevaluare.

(3) Prin derogarea de la alin. (2), o parte din castig poate fi realizat pe masura ce activul este folosit de entitate.

(4) In cazul prevazut la alin. (3), valoarea rezervei transferate este diferenta dintre amortizarea calculata pe baza valorii contabile reevaluate si valoarea amortizarii calculate pe baza costului initial al activului.

(5) La aplicarea pentru prima data a prezentelor reglementari, soldul contului 1065 "Rezerve reprezentand surplusul realizat din rezerve din reevaluare" se transfera asupra contului 1175 "Rezultatul reportat reprezentand surplusul realizat din rezerve din reevaluare".

Art. 105. - Rezerva din reevaluare se reduce in masura in care sumele transferate la aceasta nu mai sunt necesare pentru aplicarea metodei contabile bazate pe reevaluare.

Art. 106. - (1) Daca rezultatul reevaluarii este o crestere fata de valoarea contabila neta, atunci aceasta se trateaza astfel:

a) ca o crestere a rezervei din reevaluare prezentata in cadrul elementului "Capital si rezerve", daca nu a existat o descrestere anterioara recunoscuta ca o cheltuiala aferenta acelui activ; sau

b) ca un venit care sa compenseze cheltuiala cu descresterea recunoscuta anterior la acel activ.

(2) Daca rezultatul reevaluarii este o descrestere a valorii contabile nete, aceasta se trateaza ca o cheltuiala cu intreaga valoare a deprecierei, atunci cand in rezerva din reevaluare nu este inregistrata o suma referitoare la acel activ (surplus din reevaluare) sau ca o scadere a rezervei din reevaluare prezentata in cadrul elementului "Capital si rezerve", cu minimul dintre valoarea acelei rezerve si valoarea descresterii, iar eventuala diferenta ramasa neacoperita se inregistreaza ca o cheltuiala.

(3) Sumele reprezentand diferente de natura veniturilor si cheltuielilor rezultate din reevaluare trebuie prezentate separat in contul de profit si pierdere, respectiv contul 755 "Venituri din reevaluarea imobilizarilor corporale", respectiv contul 655 "Cheltuieli din reevaluarea imobilizarilor corporale", dupa caz.

Art. 107. - Nicio parte din rezerva din reevaluare nu poate fi distribuita, direct sau indirect, cu exceptia

cazului in care reprezinta un castig efectiv realizat.

Art. 108. - Cu exceptia cazurilor prevazute la art. 104-107, rezerva din reevaluare nu poate fi redusa.

Art. 109. - In cazul terenurilor si cladirilor care au fost reevaluate si au facut obiectul unei cedari partiale, la scoaterea din evidenta a acestora, diferenta din reevaluare aferenta partii cedate se considera surplus realizat din rezerve din reevaluare, corespunzator valorii contabile a terenurilor, respectiv a cladirilor, scoase din evidenta.

Art. 110. - (1) Ajustarile de valoare se calculeaza in fiecare exercitiu financiar pe baza valorii reevaluate a imobilizarii la incheierea acelui exercitiu financiar.

(2) In sensul alin. (1), ajustarile de valoare se analizeaza la sfarsitul fiecarui exercitiu financiar si se suplimenteaza sau se diminueaza, dupa caz, in functie de rezultatul evaluarilor efectuate.

Art. 111. - In cazul in care se efectueaza reevaluarea, in notele explicative trebuie prezentate, separat pentru fiecare element din bilant de natura imobilizarilor corporale reevaluate, urmatoarele informatii:

- a) valoarea la cost istoric a imobilizarilor reevaluate si suma ajustarilor cumulate de valoare; sau
- b) valoarea la data bilantului a diferentei dintre valoarea rezultata din reevaluare si cea reprezentand costul istoric si, atunci cand este cazul, valoarea cumulata a ajustarilor suplimentare de valoare.

[Cuprins Norma ASF nr. 14/2015](#)

SUBSECTIUNEA 4.2 Evaluarea la valoarea justa a instrumentelor financiare.

Art. 112. - Prin derogare de la principiul prevazut la art. 54 alin. (1) si sub rezerva conditiilor prevazute la prezenta subsectiune, entitatile pot evalua in situatiile financiare anuale consolidate instrumentele financiare, inclusiv instrumentele financiare derivate, la valoarea justa.

Art. 113. - Prevederile subsectiunii 4.2 "Evaluarea la valoarea justa a instrumentelor financiare" nu se aplica la intocmirea situatiilor financiare anuale individuale.

Art. 114. - Prevederile art. 112 se aplica numai urmatoarelor datorii:

- a) datorii detinute ca parte a unui portofoliu de tranzactionare; si
- b) instrumente financiare derivate.

Art. 115. - (1) Evaluarea in conformitate cu art. 112 nu se aplica:

- a) instrumentelor financiare nederivate detinute pana la scadenta;
- b) imprumuturilor si creantelor generate de entitate si nedetinate in scopul tranzactionarii; si
- c) intereselor de participare la filiale, entitati asociate si entitati controlate in comun, instrumentelor de capital emise de entitate, contractelor cu contraprestatie contingenta intr-o combinatie de intreprinderi, precum si altor instrumente financiare care au caracteristici speciale si, prin urmare, in concordanta cu ceea ce este general acceptat, se contabilizeaza diferit fata de alte instrumente financiare.

(2) In intelesul prezentei norme, prin combinatie de entitati se intelege gruparea unor entitati individuale intr-o singura entitate raportoare, determinata de obtinerea controlului de catre o entitate asupra uneia sau mai multor entitati.

Art. 116. - (1) In intelesul prezentei subsectiuni, valoarea justa se determina prin referire la una dintre urmatoarele valori:

- a) valoarea de piata, pentru acele instrumente financiare pentru care se poate identifica cu usurinta o piata credibila. Daca valoarea de piata nu se poate identifica cu usurinta pentru un instrument, dar poate fi identificata pentru componentele sale sau pentru un instrument similar, aceasta poate fi derivata din cea a componentelor sale sau a instrumentului similar;
- b) o valoare rezultata din modele si tehnici de evaluare general acceptate, pentru instrumentele financiare pentru care nu se poate identifica cu usurinta o piata credibila, cu conditia ca astfel de modele si tehnici de evaluare sa asigure o aproximare rezonabila a valorii de piata.

(2) Instrumentele financiare care nu pot fi evaluate credibil prin niciuna dintre metodele descrise la alin. (1) se evalueaza in conformitate cu principiul prevazut la art. 54 alin. (1), in masura in care

evaluarea pe aceasta baza este posibila.

Art. 117. - Prin exceptie de la principiul prevazut la art. 47 alin. (1), atunci cand un instrument financiar este evaluat la valoarea justa, orice modificare a valorii sale, favorabila sau nefavorabila, se include in contul de profit si pierdere, cu exceptia cazurilor urmatoare, pentru care o astfel de modificare se include direct in capitalurile proprii:

- a) instrumentul financiar este un instrument de acoperire impotriva riscurilor si contabilizat la nivelul grupului conform unor reguli de acoperire a riscului care permit ca unele sau niciunele dintre modificarile de valoare sa nu fie inregistrate in contul de profit si pierdere; sau
- b) modificarea de valoare se refera la o diferenta de schimb valutar aparuta la un element monetar care face parte dintr-o investitie neta a entitatii intr-o entitate straina.

SECTIUNEA a 5-a - Investitii nete in entitati straine

Art. 118. - (1) In intelesul prezentei norme, prin investitie neta intr-o entitate straina se intelege valoarea participarii entitatii raportoare la activele nete ale acelei entitati straine.

(2) O entitate straina in sensul alin. (1) poate fi o filiala, o entitate asociata sau o entitate controlata in comun a entitatii raportoare.

(3) O entitate poate avea un element monetar ce urmeaza a fi primit de la sau platit unei entitati straine.

(4) Un element pentru care decontarea nu este nici planificata si nici nu este probabila in viitorul apropiat este, in esenta, o parte a investitiei nete a entitatii in acea entitate straina.

(5) Elementele monetare prevazute la alin. (4):

- a) pot include creante sau imprumuturi pe termen lung;
- b) nu includ creantele si datoriile comerciale.

(6) Entitatea care detine un element monetar de primit de la o entitate straina sau platit unei entitati straine poate fi orice filiala a grupului.

Art. 119. - (1) Diferentele de curs valutar aparute la un element monetar care face parte din investitia neta a unei entitati raportoare intr-o entitate straina trebuie recunoscute in contul de profit sau pierdere al entitatii raportoare (contul 7652 "Diferente favorabile de curs valutar din evaluarea elementelor monetare care fac parte din investitia neta intr-o entitate straina", respectiv contul 6652 "Diferente nefavorabile de curs valutar din evaluarea elementelor monetare care fac parte din investitia neta intr-o entitate straina").

(2) In situatiile financiare anuale consolidate care includ acea filiala straina, diferentele de schimb prevazute la alin. (1) trebuie recunoscute initial in capitalurile proprii (contul 1033 "Diferente de curs valutar in relatie cu investitia neta intr-o entitate straina") si reclassificate din capitaluri proprii in contul de profit sau pierdere la cedarea investitiei nete.

(3) Atunci cand un element monetar face parte din investitia neta a unei entitati raportoare intr-o entitate straina, in situatiile financiare anuale individuale ale entitatii raportoare apar diferente de curs valutar, recunoscute in contul de profit si pierdere.

(4) Diferentele de curs valutar prevazute la alin. (3) sunt recunoscute in capitalurile proprii, in situatiile financiare care includ entitatea straina si entitatea raportoare, respectiv in situatiile financiare in care entitatea straina este consolidata prin metoda integrarii globale sau metoda punerii in echivalenta.

Art. 120. - (1) O entitate poate sa isi cedeze total sau partial participatia intr-o entitate straina prin vanzare, lichidare, rambursarea capitalului social sau abandonarea intregii entitati sau a unei parti din aceasta.

(2) Reducerea valorii contabile a entitatii straine, fie ca urmare a propriilor pierderi inregistrate, fie ca urmare a unei depreciere recunoscute de catre investitor, nu reprezinta o cedare partiala.

(3) Nicio parte a castigului sau pierderii din diferente de curs valutar care este recunoscuta in capitalurile proprii nu este reclassificata in contul de profit sau pierdere in momentul unei reduceri a

valorii contabile.

Art. 121. - Este cedare partiala atunci cand cedarea are drept urmare pierderea controlului asupra unei filiale care include o entitate straina, indiferent daca entitatea raportoare pastreaza, dupa cedarea partiala, o participatie care nu controleaza in fosta filiala.

[Cuprins Norma ASF nr. 14/2015](#)

CAPITOLUL IV - Bilantul si contul de profit si pierdere

SECTIUNEA 1 - Dispozitii generale privind bilantul si contul de profit si pierdere

Art. 122. - (1) Formatul bilantului si al contului de profit si pierdere nu se modifica de la un exercitiu financiar la altul.

(2) In cazuri exceptionale, sunt permise totusi abateri de la acest principiu pentru a se oferi o imagine fidela a activelor, datoriilor, pozitiei financiare si a profitului sau pierderii entitatii.

(3) Cazurile mentionate la alin. (2) se aplica in functie de politicile contabile aprobate

(4) Abaterile si justificarile corespunzatoare se prezinta in notele explicative la situatiile financiare.

Art. 123. - (1) In bilant, elementele prevazute la art. 126, art. 127, art. 128 si art. 129 se prezinta separat, in ordinea indicata.

(2) In contul de profit si pierdere, elementele prevazute la art. 378, art. 379, art. 380 si art. 381 se prezinta separat, in ordinea indicata.

Art. 124. - Formatul, nomenclatura si terminologia elementelor din bilant si din contul de profit si pierdere care sunt precedate de cifre arabe pot fi adaptate, prin reglementari emise in acest sens de catre A.S.F., in cazurile in care natura specifica a activitatii entitatilor prevazute la art. 2 justifica interventia legislativa.

Art. 125. - (1) Pentru fiecare element de bilant, de cont de profit si pierdere, din situatia modificarilor capitalului propriu si situatia fluxurilor de trezorerie trebuie prezentata:

a) valoarea aferenta exercitiului financiar la care se refera bilantul si contul de profit si pierdere, situatia modificarilor capitalului propriu si situatia fluxurilor de trezorerie;

b) valoarea aferenta elementului corespondent pentru exercitiul financiar precedent.

(2) Un element de bilant, din contul de profit si pierdere, din situatia modificarilor capitalului propriu si din situatia fluxurilor de trezorerie pentru care nu exista valoare nu trebuie prezentat, cu exceptia cazului in care exista un element corespondent pentru exercitiul financiar precedent.

(3) Daca valorile nu sunt comparabile, acest fapt se prezinta in notele explicative la situatiile financiare, insotit de explicatii.

SECTIUNEA a 2-a - Prezentarea bilantului

Art. 126. - Formatul bilantului pentru fondurile de pensii private este urmatorul:

A. Active imobilizate

I. IMOBILIZARI FINANCIARE

1. Titluri imobilizate

2. Creante imobilizate

B. Active circulante

I. CREANTE (sume ce trebuie sa fie incasate dupa o perioada mai mare de un an trebuie prezentate

separat pentru fiecare element) 1. Clienti

2. Efecte de primit de la clienti

3. Creante - furnizori debitori

4. Decontari cu participantii

5. Alte creante

II. INVESTITII FINANCIARE PE TERMEN SCURT

1. Investitii financiare pe termen scurt

III. CASA SI CONTURI LA BANCI

C. Cheltuieli in avans

D. Datorii: sume care urmeaza sa fie platite intr-o perioada de pana la un an

1. Avansuri incasate in contul clientilor

2. Datorii comerciale

3. Efecte de platit

4. Sume datorate privind decontari cu participantii

5. Alte datorii

E. Active circulante nete/Datorii curente nete

F. Total active minus datorii curente

G. Datorii: sume care urmeaza sa fie platite dupa o perioada mai mare de un an

1. Avansuri incasate in contul clientilor

2. Datorii comerciale

3. Efecte de platit

4. Sume datorate privind decontari cu participantii

5. Alte datorii

H. Venituri in avans

I. Capitaluri proprii

1. Capitalul fondului

2. Rezerve

3. Profitul sau pierderea reportat (a) 4. Profitul sau pierderea exercitiului financiar.

Art. 127. - Formatul bilantului intocmit de administratori este urmatorul:

A. Active imobilizate

I. IMOBILIZARI NECORPORALE

1. Cheltuieli de constituire

2. Cheltuieli de dezvoltare

3. Concesiuni, brevete, licente, marci comerciale, drepturi si active similare, daca acestea au fost achizitionate cu titlu oneros

4. Fondul comercial, in masura in care acesta a fost achizitionat cu titlu oneros

5. Alte imobilizari necorporale

II. IMOBILIZARI CORPORALE

1. Terenuri si constructii

2. Instalatii tehnice si masini

3. Alte instalatii, utilaje si mobilier

4. Alte imobilizari corporale

III. IMOBILIZARI FINANCIARE

1. Actiuni detinute la entitati afiliate

2. Imprumuturi acordate entitatilor afiliate

3. Interese de participare

4. Imprumuturi acordate entitatilor de care societatea este legata in virtutea intereselor de participare

5. Investitii detinute ca imobilizari

6. Alte imprumuturi

B. Active circulante

I. STOCURI

1. Materiale consumabile

2. Avansuri pentru cumparari de stocuri

II. Creante {{(Sumele care urmeaza sa fie incasate dupa o perioada mai mare de un an trebuie sa fie prezentate separat pentru fiecare element.)}}:

1. Creante comerciale

2. Sume de incasat de la entitatile afiliate

3. Sume de incasat de la entitatile de care societatea este legata in virtutea intereselor de participare

4. Alte creante

5. Creante privind capitalul subscris si nevarsat

III. INVESTITII FINANCIARE PE TERMEN SCURT:

1. Actiuni detinute la entitati afiliate

2. Alte investitii pe termen scurt

IV. CASA SI CONTURI LA BANCI

C. Cheltuieli in avans

D. Datorii: sume care urmeaza sa fie platite intr-o perioada de pana la un an

1. Imprumuturi din emisiunea de obligatiuni, prezentandu-se separat imprumuturile din emisiunea de obligatiuni convertibile

2. Sume datorate institutiilor de credit

3. Avansuri incasate de la clienti

4. Datorii comerciale - furnizori

5. Efecte de comert de platit

6. Sume datorate entitatilor afiliate

7. Sume datorate entitatilor de care societatea este legata in virtutea intereselor de participare

8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale si datoriile privind asigurarile sociale

E. Active circulante nete/Datorii curente nete

F. Total active minus datorii curente

G. Datorii: sume care urmeaza sa fie platite dupa o perioada mai mare de un an

1. Imprumuturi din emisiunea de obligatiuni, prezentandu-se separat imprumuturile din emisiunea de obligatiuni convertibile

2. Sume datorate institutiilor de credit

3. Avansuri incasate de la clienti

4. Datorii comerciale - furnizori

5. Efecte de comert de platit

6. Sume datorate entitatilor afiliate

7. Sume datorate entitatilor de care societatea este legata in virtutea intereselor de participare

8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale si datoriile privind asigurarile sociale

H. Provizioane

1. Provizioane tehnice specifice sistemului de pensii private

2. Provizioane nespecifice

I. Venituri in avans

1. Subventii pentru investitii

2. Venituri inregistrate in avans

J. Capitaluri proprii

I. Capital subscris

1. Capital subscris varsat

2. Capital subscris nevarsat

II. Prime de capital

III. Rezerve din reevaluare

IV. Rezerve

1. Rezerve legale

2. Rezerve statutare sau contractuale

3. Alte rezerve

V. Profitul sau pierderea reportata

VI. Profitul sau pierderea exercitiului financiar.

Art. 128. - Formatul bilantului intocmit de brokerii de pensii private este urmatorul:

A. Active imobilizate

I. IMOBILIZARI NECORPORALE

1. Cheltuieli de constituire

2. Cheltuieli de dezvoltare

3. Concesiuni, brevete, licente, marci comerciale, drepturi si active similare, daca acestea au fost achizitionate cu titlu oneros

4. Fondul comercial, in masura in care acesta a fost achizitionat cu titlu oneros

5. Alte imobilizari necorporale

II. IMOBILIZARI CORPORALE

1. Terenuri si constructii

2. Instalatii tehnice si masini

3. Alte instalatii, utilaje si mobilier

4. Alte imobilizari corporale

III. IMOBILIZARI FINANCIARE

1. Actiuni detinute la entitati afiliate

2. Imprumuturi acordate entitatilor afiliate

3. Interese de participare

4. Imprumuturi acordate entitatilor de care societatea este legata in virtutea intereselor de participare

5. Investitii detinute ca imobilizari

6. Alte imprumuturi

B. Active circulante

I. STOCURI

1. Materiale consumabile

2. Avansuri pentru cumparari de stocuri

II. CREANTE (Sumele care urmeaza sa fie incasate dupa o perioada mai mare de un an trebuie sa fie prezentate separat pentru fiecare element.):

1. Creante comerciale

2. Sume de incasat de la entitatile afiliate

3. Sume de incasat de la entitatile de care societatea este legata in virtutea intereselor de participare

4. Alte creante

5. Creante privind capitalul subscris si nevarsat

III. INVESTITII FINANCIARE PE TERMEN SCURT

1. Actiuni detinute la entitati afiliate

2. Alte investitii pe termen scurt

IV. CASA SI CONTURI LA BANCI

C. Cheltuieli in avans

D. Datorii: sume care urmeaza sa fie platite intr-o perioada de pana la un an

1. Imprumuturi din emisiunea de obligatiuni, prezentandu-se separat imprumuturile din emisiunea de obligatiuni convertibile

2. Sume datorate institutiilor de credit

3. Avansuri incasate de la clienti

4. Datorii comerciale - furnizori
 5. Efecte de comert de platit
 6. Sume datorate entitatilor afiliate
 7. Sume datorate entitatilor de care societatea este legata in virtutea intereselor de participare
 8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale si datoriile privind asigurarile sociale
 - E. Active circulante nete/Datorii curente nete
 - F. Total active minus datorii curente
 - G. {{Datorii:}} sume care urmeaza sa fie platite dupa o perioada mai mare de un an
 1. Imprumuturi din emisiunea de obligatiuni, prezentandu-se separat imprumuturile din emisiunea de obligatiuni convertibile
 2. Sume datorate institutiilor de credit
 3. Avansuri incasate de la clienti
 4. Datorii comerciale - furnizori
 5. Efecte de comert de platit
 6. Sume datorate entitatilor afiliate
 7. Sume datorate entitatilor de care societatea este legata in virtutea intereselor de participare
 8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale si datoriile privind asigurarile sociale
 - H. Provizioane
 - I. Venituri in avans
 1. Subventii pentru investitii
 2. Venituri inregistrate in avans
 - J. Capitaluri proprii
 - I. Capital subscris
 1. Capital subscris varsat
 2. Capital subscris nevarsat
 - II. Prime de capital
 - III. Rezerve din reevaluare
 - IV. Rezerve
 1. Rezerve legale
 2. Rezerve statutare sau contractuale
 3. Alte rezerve
 - V. Profitul sau pierderea reportata
 - VI. Profitul sau pierderea exercitiului financiar.
- Art. 129. - Formatul bilantului intocmit de Fondul de garantare este urmatorul:
- A. Active imobilizate
 - I. IMOBILIZARI NECORPORALE 1. Cheltuieli de constituire 2. Concesiuni, licente, drepturi si active similare, daca acestea au fost achizitionate cu titlu oneros si alte imobilizari necorporale 3. Alte imobilizari necorporale
 - II. IMOBILIZARI CORPORALE 1. Terenuri si constructii 2. Mijloace de transport 3. Mobilier, aparatura birotica, echipamente de protectie a valorilor umane si materiale si alte active corporale 4. Alte imobilizari corporale
 - III. IMOBILIZARI FINANCIARE 1. Alte titluri imobilizate 2. Creante imobilizate
 - B. Active circulante
 - I. MATERIALE CONSUMABILE 1. Materiale consumabile si materiale de natura obiectelor de inventar 2. Avansuri pentru achizitia de materiale consumabile
 - II. CREANTE 1. Sume de incasat de la administratorii de fonduri de pensii si furnizorii de pensii private 2. Alte creante
 - III. INVESTITII PE TERMEN SCURT 1. Investitii pe termen scurt
 - IV. CASA SI CONTURI LA BANCI
 - C. Cheltuieli in avans
 - D. Datorii: sume care urmeaza sa fie platite intr-o perioada de pana la un an
 1. Imprumuturi si dobanzi din emisiunea de obligatiuni
 2. Sume datorate institutiilor financiare
 3. Sume datorate pentru achizitii de bunuri si servicii legate de administrarea si functionarea Fondului de garantare
 4. Efecte de platit
 5. Decontari intre Fondul de garantare, administratorii de fonduri de pensii

private si furnizorii de pensii private si/sau terti, precum si decontarile interne inregistrate la nivelul Fondului de garantare 6. Sume datorate cu titlu de compensatie pentru pierderile participantilor si/sau beneficiarilor la fondurile de pensii private 7. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale si datoriile privind asigurarile sociale E. Active circulante nete/datorii curente nete

F. Active minus datorii curente

G. Datorii: sume care urmeaza sa fie platite dupa o perioada mai mare de un an

1. Imprumuturi si dobanzi din emisiunea de obligatiuni 2. Sume datorate institutiilor financiare 3. Sume datorate pentru achizitii de bunuri si servicii legate de administrarea si functionarea Fondului de garantare 4. Efecte de platit 5. Decontari intre Fondul de garantare, administratorii de fonduri de pensii private si furnizorii de pensii private si/sau terti, precum si decontarile interne inregistrate la nivelul Fondului de garantare 6. Sume datorate cu titlu de compensatie pentru pierderile participantilor si/sau beneficiarilor la fondurile de pensii private 7. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale si datoriile privind asigurarile sociale H. Provizioane

I. Venituri in avans

J. Capitaluri proprii

I. Fondul de garantare a drepturilor din sistemul de pensii private 1. Fondul de garantare a drepturilor din sistemul de pensii private constituit din contributii 2. Fondul de garantare a drepturilor din sistemul de pensii private constituit din penalitati de intarziere pentru neachitarea la termen a contributiilor datorate Fondului de garantare 3. Fondul de garantare a drepturilor din sistemul de pensii private constituit din sume rezultate din fructificarea disponibilitatilor plasate 4. Fondul de garantare a drepturilor din sistemul de pensii private constituit din recuperarea creantelor 5. Fondul de garantare a drepturilor din sistemul de pensii private constituit din donatii, sponsorizari, asistenta tehnica, fonduri nerambursabile 6. Fondul de garantare a drepturilor din sistemul de pensii private constituit din alte resurse financiare II. Rezerve din reevaluare III. Rezerve IV. Profitul sau pierderea reportata V. Profitul sau pierderea exercitiului financiar.

[Cuprins Norma ASF nr. 14/2015](#)

SECTIUNEA a 3-a - Dispozitii speciale cu privire la anumite elemente din bilant

Art. 130. - (1) Daca un activ sau o datorie are legatura cu mai mult de un element din formatul bilantului, relatia sa cu alte elemente trebuie prezentata in cadrul elementului la care apare sau in notele explicative la situatiile financiare.

(2) Elementele mentionate la alin. (1) pot fi: a) o imobilizare corporala finantata partial din subventii, partial din surse proprii; b) o imobilizare corporala reevaluada, pentru care transferul in rezultatul reportat al surplusului din reevaluare se face pe masura amortizarii imobilizarii; c) un imprumut obligatar pentru care s-a prevazut o prima de rambursare a obligatiunilor; d) o majorare de capital subscrisa de actionari la o valoare mai mare decat valoarea nominala a actiunilor corespunzatoare (subscriere cu prima de capital) etc..

Art. 131. - Actiunile proprii si actiunile detinute la entitatile afiliate trebuie prezentate numai in cadrul elementelor prevazute in acest scop.

Art. 132. - (1) Prezentarea activelor ca active imobilizate sau ca active circulante depinde de scopul caruia ii sunt destinate si intentia de pastrare, potrivit politicilor contabile aprobate de administratori sau persoanele care au obligatia gestionarii entitatii.

(2) Modificarea naturii unui activ, in baza deciziei managementului, trebuie sa se realizeze in baza documentelor justificative.

(3) Natura categoriilor de active imobilizate prevazute la alin. (1) se stabileste prin politicile contabile.

Art. 133. - Depozitele bancare se prezinta la imobilizari financiare, investitii pe termen scurt sau la elementul "Casa si conturi la banci" in functie de perioada si conditiile de detinere aferente acestora.

Art. 134. - Drepturile asupra proprietatilor imobiliare si alte drepturi similare, astfel cum sunt definite de legislatia nationala, se prezinta in bilant la elementul "Terenuri si constructii".

SECTIUNEA a 4-a Active imobilizate

SUBSECTIUNEA 4.1 - Reguli de evaluare de baza

Art. 135. - (1) Activele imobilizate sunt active generatoare de beneficii economice viitoare si detinute pe o perioada mai mare de un an.

(2) Activele prevazute la alin. (1) trebuie evaluate conform prevederilor art. 54 alin. (1), cu respectarea prevederilor prezentei subsectiuni.

(3) Beneficiile economice viitoare reprezinta potentialul de a contribui, direct sau indirect, la fluxul de numerar sau de echivalente de numerar catre entitate.

Art. 136. - (1) In cazurile in care se aplica prevederile referitoare la reevaluarea imobilizarilor corporale, costul de achizitie sau valoarea reevaluată a activelor imobilizate a caror utilizare este limitata in timp se reduce cu ajustarile valorice calculate pentru amortizarea sistematica a valorii activelor in cauza pe parcursul duratei lor de utilizare economica.

(2) Amortizarea valorii activelor imobilizate cu durate limitate de utilizare economica reprezinta alocarea sistematica a valorii amortizabile a unui activ pe intreaga durata de utilizare economica.

(3) Valoarea amortizabila este reprezentata de cost sau alta valoare care substituie costul, cum ar fi valoarea reevaluată.

(4) In intelesul prezentei norme, prin durata de utilizare economica se intelege durata de viata utila, aceasta reprezentand:

a) perioada in care un activ este prevazut a fi disponibil pentru utilizare de catre o entitate; sau

b) numarul unitatilor produse sau al unor unitati similare ce se estimeaza ca vor fi obtinute de entitate prin folosirea activului respectiv.

Art. 137. - Activele imobilizate amortizabile sunt prezentate in bilant la valoarea contabila, aceasta fiind reprezentata de costul de achizitie sau alta valoare care substituie costul, diminuata cu amortizarea cumulata pana la acea data, precum si cu ajustarile cumulate din depreciere.

Art. 138. - (1) Atunci cand se constata pierderi de valoare pentru imobilizarile financiare, trebuie facute ajustari pentru pierdere de valoare, astfel incat acestea sa fie evaluate la cea mai mica valoare atribuita acestora la data bilantului.

(2) Imobilizarile trebuie sa faca obiectul ajustarilor de valoare, indiferent daca duratele lor de utilizare economica sunt limitate sau nu, astfel incat acestea sa fie evaluate la cea mai mica valoare atribuibila acestora la data bilantului.

(3) Ajustarile de valoare prevazute la alin. (1) si (2) trebuie inregistrate in contul de profit si pierdere si prezentate distinct in notele explicative la situatiile financiare, daca acestea nu au fost prezentate separat in contul de profit si pierdere.

(4) Evaluarea la valorile minime, potrivit alin. (1) si (2), nu poate fi continuata daca nu mai sunt aplicabile motivele pentru care au fost facute ajustarile respective.

Art. 139. - (1) Prevederile art. 138 alin. (4) nu se aplica ajustarilor de valoare corespunzatoare fondului comercial

(2) Ajustarile pentru deprecierea fondului comercial corecteaza valoarea acestuia (articol contabil 6817 "Cheltuieli de exploatare privind ajustarile pentru deprecierea fondului comercial" = 2071 "Fond comercial pozitiv"), fara a fi reluate ulterior la venituri.

Art. 140. - La aplicarea pentru prima data a prezentei norme, deprecierea cumulata pana la acea data, in

relatie cu fondul comercial pozitiv, diminueaza valoarea acestuia, (articol contabil 2907 "Ajustari pentru deprecierea fondului comercial" = 2071 "Fond comercial pozitiv").

SUBSECTIUNEA 4.2 Imobilizari necorporale

4.2.1. Recunoasterea imobilizarilor necorporale

Art. 141. - (1) O imobilizare necorporala este un activ nemonetar identificabil fara forma fizica.

(2) Cercetarea este investigarea originala si planificata intreprinsa in scopul castigarii unor cunostinte sau intelesuri stiintifice ori tehnice noi.

(3) Dezvoltarea este aplicarea descoperirilor din cercetare sau a altor cunostinte intr-un plan sau proiect care vizeaza productia de materiale, dispozitive, produse, procese, sisteme sau servicii noi sau imbunatatite substantial, inainte de inceperea productiei sau utilizarii comerciale.

(4) Activitatile de cercetare si dezvoltare sunt directionate catre dezvoltarea cunostintelor. Prin urmare, chiar daca aceste activitati pot avea ca rezultat o imobilizare cu o forma fizica, elementul fizic al activului este secundar componentei sale necorporale, adica pachetul de cunostinte incorporat in aceasta.

Art. 142. - (1) Anumite imobilizari necorporale pot fi continute in sau pe suporturi fizice, cum ar fi un compact-disc, cum ar fi cazul programelor informatice, documentatia legala, cum ar fi cazul licentelor sau al brevetelor, sau pe film.

(2) Pentru a stabili daca o imobilizare care incorporeaza atat elemente corporale, cat si necorporale trebuie tratata ca imobilizare corporala sau ca imobilizare necorporala, o entitate utilizeaza rationamentul pentru a evalua care element este mai semnificativ.

(3) In cazul in care nu fac parte integranta din echipamentul aferent, programele informatice sunt tratate ca imobilizari necorporale.

(4) Prevederile alin. (1)-(3) se aplica similar si pentru sistemul de operare al unui computer.

4.2.2. Caracteristica de identificare

Art. 143. - (1) Fondul comercial generat intern nu trebuie recunoscut ca activ.

(2) Imobilizarea necorporala trebuie sa fie identificabila pentru a fi diferentiata de fondul comercial.

(3) Fondul comercial care este recunoscut intr-o combinatie de entitati este un activ care reprezinta beneficiile economice viitoare care rezulta din alte active dobandite intr-o combinatie de entitati care nu sunt identificate individual si recunoscute separat.

(4) Beneficiile economice viitoare pot rezulta din asocierea intre activele identificabile dobandite sau din active care nu indeplinesc conditiile pentru recunoasterea, in mod individual, in situatiile financiare.

Art. 144. - Un activ este identificabil daca: a) este separabil, adica poate fi separat sau desprins din entitate si vandut, transferat, cesionat printr-un contract de licenta, inchiriat sau schimbat, fie individual, fie impreuna cu un alt contract, cu un activ identificabil sau cu o datorie identificabila aferent (a), indiferent daca entitatea intentioneaza sau nu sa faca acest lucru; sau

b) decurge din drepturile contractuale sau de alta natura legala, indiferent daca acele drepturi sunt transferabile sau separabile de entitate sau de alte drepturi si obligatii.

4.2.3. Controlul

Art. 145. - (1) O entitate controleaza un activ in situatia in care aceasta are capacitatea de a obtine beneficii economice viitoare de pe urma resursei de baza si de a restrictiona accesul altora la beneficiile respective.

(2) Capacitatea unei entitati de a controla beneficiile economice viitoare generate de o imobilizare necorporala provine din drepturile legale a caror aplicare poate fi sustinuta in instanta

(3) In sensul alin. (2), exercitarea unui drept nu este o conditie necesara pentru control, intrucat entitatea poate fi capabila sa controleze beneficiile economice viitoare in alt mod. {{4.2.4.}}

Beneficiile economice viitoare

Art. 146. - Beneficiile economice viitoare generate de o imobilizare necorporala pot include venituri

din prestarea serviciilor, economii de costuri sau alte beneficii rezultate din utilizarea activului de catre entitate.

4.2.5. Recunoastere si evaluare

Art. 147. - (1) Recunoasterea unui element drept imobilizare necorporala prevede ca entitatea sa demonstreze ca elementul respectiv indeplineste:

- a) definitia unei imobilizari necorporale; si
- b) criteriile de recunoastere

(2) Cerinta prevazuta la alin. (1) se aplica:

- a) costurilor suportate initial pentru dobandirea sau generarea interna a unei imobilizari necorporale; si
- b) costurilor suportate ulterior pentru adaugarea sau inlocuirea unor parti ale sale sau pentru intretinerea sa.

Art. 148. - (1) In cazul imobilizarilor necorporale nu exista, in principiu, adaugiri sau inlocuiri ale componentelor acesteia. Majoritatea costurilor ulterioare mai degraba mentin beneficiile economice viitoare preconizate incorporate intr-o imobilizare necorporala existenta, decat sa corespunda definitiei unei imobilizari necorporale si criteriilor de recunoastere din prezenta norma.

(2) In situatii exceptionale, costurile ulterioare, respectiv cele suportate dupa recunoasterea initiala a unei imobilizari necorporale dobandite sau dupa finalizarea unei imobilizari necorporale generate intern, sunt recunoscute in valoarea contabila a unui activ.

(3) Costurile ulterioare aferente marilor, titlurilor de publicatii si elementelor similare in fond, fie dobandite din afara, fie generate intern, sunt intotdeauna recunoscute in contul de profit si pierdere in momentul in care sunt suportate, intrucat astfel de costuri nu pot fi diferite de costurile cu dezvoltarea entitatii ca intreg.

Art. 149. - (1) O entitate trebuie sa evalueze probabilitatea producerii de beneficii economice viitoare preconizate pe baza unor calcule rationale.

(2) Probabilitatea prevazuta la alin. (1) trebuie sa constituie cea mai buna estimare a echipei de conducere pentru conditiile economice care vor exista pe parcursul duratei de viata a imobilizarii.

(3) O entitate foloseste rationamentul pentru a evalua gradul de siguranta asociat obtinerii de beneficii economice viitoare care pot fi atribuite utilizarii activului pe baza dovezilor disponibile in momentul recunoasterii initiale.

4.2.6. Evaluarea initiala a imobilizarilor necorporale

Art. 150. - O imobilizare necorporala se inregistreaza initial la costul de achizitie sau de productie, dupa caz.

4.2.7. Achizitia separata

Art. 151. - (1) Pretul pe care o entitate il plateste pentru a dobandi separat o imobilizare necorporala va reflecta asteptarile privind probabilitatea ca beneficiile economice viitoare preconizate ale imobilizarii sa revina entitatii.

(2) In situatia prevazuta la alin. (1), entitatea preconizeaza o intrare de beneficii economice, inclusiv in cazul in care plasarea in timp a sumei generate de intrare este nesigura.

(3) Imobilizarile necorporale dobandite separat indeplinesc criteriul referitor la probabilitatea ca beneficiile economice viitoare preconizate atribuibile imobilizarii sa revina entitatii.

(4) Costul unei imobilizari necorporale dobandite separat poate fi evaluat in mod credibil, inclusiv in cazul in care contravaloarea achizitiei ia forma numerarului sau a altor active monetare.

Art. 152. - (1) Costul unei imobilizari necorporale dobandite separat este alcatuit din: a) costul sau de achizitie, inclusiv taxele vamale de import si taxele de achizitie nerambursabile, dupa scaderea reducerilor si rabaturilor comerciale; si

b) orice cost direct atribuibil pregatirii activului pentru utilizarea prevazuta.

(2) Costurile direct atribuibile prevazute la alin. (1) sunt, cel putin, urmatoarele: a) cheltuielile cu personalul care reies direct din aducerea activului la starea sa de functionare;

b) onorariile profesionale care decurg direct din aducerea activului la conditia sa de functionare; si

c) costurile de testare a activului privind functionarea sa in mod corespunzator.

Art. 153. - (1) Costurile care nu constituie o parte a costului imobilizarii necorporale sunt, cel putin, urmatoarele:

a) costurile de introducere a unui nou produs sau serviciu (inclusiv costurile in materie de publicitate si activitati promotionale);

b) costurile de desfasurare a unei activitati intr-un loc nou sau cu o noua clasa de clienti (inclusiv costurile de instruire a personalului); si

c) costurile administrative si alte cheltuieli generale de regie.

(2) Listele de clienti nu se recunosc ca imobilizari necorporale.

Art. 154. - Recunoasterea costurilor in valoarea contabila a unei imobilizari necorporale inceteaza atunci cand activul se afla in starea necesara pentru a putea functiona.

4.2.8. Imobilizari necorporale dobandite in cadrul achizitiei unei afaceri

Art. 155. - In cazul achizitiei unei afaceri, cumparatorul poate recunoaste drept activ unic un grup de imobilizari necorporale complementare, cu conditia ca activele individuale sa aiba durate de viata utila similare.

4.2.9. Costurile ulterioare aferente unui proiect de cercetare si dezvoltare in curs de desfasurare, dobandit de entitate

Art. 156. - (1) Costurile de cercetare sau dezvoltare trebuie contabilizate in conformitate cu art. 159-161, daca: a) sunt aferente unui proiect de cercetare sau dezvoltare in curs de realizare, dobandit separat sau printr-o combinatie de entitati, si sunt recunoscute ca imobilizari necorporale; si

b) sunt suportate dupa achizitia proiectului prevazut la lit. a).

(2) Costurile ulterioare cu un proiect de cercetare sau dezvoltare in curs de realizare, dobandit separat sau printr-o combinatie de entitati, si recunoscut ca imobilizare necorporala sunt: a) recunoscute drept cheltuiala atunci cand sunt suportate, daca acestea sunt cheltuieli de cercetare;

b) recunoscute drept cheltuiala atunci cand sunt suportate, daca se refera la cheltuieli de dezvoltare care nu satisfac criteriile de recunoastere ca imobilizari necorporale de la art. 161 alin. (1); si

c) adaugate valorii contabile a proiectului de dezvoltare in curs de realizare, astfel dobandit, daca cheltuielile de dezvoltare indeplinesc criteriile de recunoastere prevazute la art. 161 alin. (1).

4.2.10. Imobilizari necorporale generate intern

Art. 157. - In cazul imobilizarilor necorporale generate intern, o entitate aplica:

a) prevederile stabilite la art. 158-162;

b) prevederile privind recunoasterea si evaluarea imobilizarilor necorporale.

Art. 158. - (1) Pentru a stabili daca o imobilizare necorporala generata intern respecta criteriile de recunoastere, o entitate imparte procesul de generare a activului in doua faze, respectiv: a) o faza de cercetare; si b) o faza de dezvoltare.

(2) In cazul in care o entitate nu poate face distinctia intre faza de cercetare si cea de dezvoltare ale unui proiect intern de creare a unei imobilizari necorporale, entitatea trateaza costurile aferente proiectului ca fiind suportate exclusiv in faza de cercetare.

4.2.11. Faza de cercetare

Art. 159. - (1) Nicio imobilizare necorporala provenita din cercetare sau din faza de cercetare a unui proiect intern nu trebuie recunoscuta.

(2) Costurile de cercetare sau costurile din faza de cercetare a unui proiect intern trebuie recunoscute drept cheltuiala atunci cand sunt suportate.

(3) In faza de cercetare a unui proiect intern, o entitate nu poate demonstra ca exista o imobilizare necorporala si ca aceasta va genera beneficii economice viitoare probabile, aceste costuri fiind recunoscute drept cheltuiala atunci cand sunt suportate.

Art. 160. - Activitatile de cercetare sunt, cel putin, urmatoarele: a) activitatile destinate obtinerii de cunostinte noi;

b) identificarea, evaluarea si selectia finala a aplicatiilor pentru rezultatele cercetarilor sau pentru alte

cunostinte;

- c) cautarea de alternative pentru materiale, instrumente, produse, procese, sisteme sau servicii; si
- d) formularea, proiectarea, evaluarea si selectia finala a alternativelor posibile de materiale, instrumente, produse, procese, sisteme sau servicii noi ori imbunatatite.

4.2.12. Faza de dezvoltare

Art. 161. - (1) O imobilizare necorporala provenita din dezvoltare sau din faza de dezvoltare a unui proiect intern trebuie recunoscuta atunci cand o entitate poate demonstra toate elementele de mai jos: a) fezabilitatea tehnica necesara finalizarii imobilizarii necorporale, astfel incat aceasta sa fie disponibila pentru utilizare sau vanzare;

- b) intentia sa de a finaliza imobilizarea necorporala si de a o utiliza sau vinde;
- c) capacitatea sa de a utiliza sau vinde imobilizarea necorporala;
- d) modul in care imobilizarea necorporala va genera beneficii economice viitoare probabile, entitatea putand demonstra existenta unei pietei pentru productia generata de imobilizarea necorporala sau pentru imobilizarea necorporala in sine sau, daca se prevede folosirea ei pe plan intern, utilitatea imobilizarii necorporale;
- e) disponibilitatea unor resurse tehnice, financiare si de alta natura adecvate pentru finalizarea dezvoltarii imobilizarii necorporale si pentru utilizarea sau vanzarea acesteia;
- f) capacitatea sa de a evalua fiabil costurile atribuibile imobilizarii necorporale in cursul dezvoltarii sale.

(2) In faza de dezvoltare a unui proiect intern, o entitate poate, in anumite cazuri, sa identifice o imobilizare necorporala si sa demonstreze ca aceasta va genera beneficii economice viitoare probabile, avand in vedere faptul ca faza de dezvoltare a unui proiect este mai avansata decat faza de cercetare.

(3) Activitatile de dezvoltare sunt, cel putin, urmatoarele: a) proiectarea, constructia si testarea unor prototipuri si modele inainte de productie si utilizare;

- b) proiectarea instrumentelor, sabloanelor, tiparelor si matritelor care implica o tehnologie noua;
- c) proiectarea, constructia si functionarea unei fabrici-pilot care nu se afla pe o scala fezabila din punct de vedere economic pentru productia comerciala; si
- d) proiectarea, constructia si testarea unei alternative alese pentru materiale, dispozitive, produse, procese, sisteme sau servicii noi sau imbunatatite.

(4) Costurile cu marcele, titlurile de publicatii si alte elemente similare in fond generate intern nu pot fi diferentiate de costul dezvoltarii entitatii ca intreg, astfel de elemente nefiind recunoscute ca imobilizari necorporale.

4.2.13. Costul unei imobilizari necorporale generate intern

Art. 162. - (1) Costul unei imobilizari necorporale generate intern este suma costurilor suportate de la data la care imobilizarea necorporala a indeplinit pentru prima oara criteriile de recunoastere ca imobilizari necorporale.

(2) Costul unei imobilizari necorporale generate intern este compus din toate costurile direct atribuibile care sunt necesare pentru crearea, producerea si pregatirea activului pentru a fi capabil sa functioneze in maniera intentionata de catre conducere.

(3) Costurile direct atribuibile sunt, cel putin, urmatoarele:

- a) cheltuielile cu materialele si serviciile utilizate sau consumate pentru generarea imobilizarii necorporale;
- b) cheltuielile cu personalul provenite din generarea imobilizarii necorporale;
- c) taxele de inregistrare a unui drept legal; si
- d) amortizarea brevetelor si licentelor care sunt utilizate pentru a genera imobilizarea necorporala

(4) Urmatoarele elemente nu sunt componente ale costului unei imobilizari necorporale generate intern:

- a) costurile aferente vanzarii, cele administrative si alte costuri generale de regie, cu exceptia cazului in care astfel de costuri pot fi atribuite direct procesului de pregatire a imobilizarii pentru utilizare;
- b) ineficientele identificate si pierderile initiale din exploatare suportate inainte ca imobilizarea sa

atinga performanta planificata; si

c) costurile cu instruirea personalului pentru a utiliza activul. {{4.2.14.}} Contabilizarea cheltuielilor Art. 163. - (1) Costurile cu un element necorporal trebuie recunoscute drept cheltuieli atunci cand sunt suportate, cu exceptia cazurilor in care: a) fac parte din costul unei imobilizari necorporale care indeplineste criteriile de recunoastere; sau

b) elementul este dobandit in cadrul unei combinari de entitati si nu poate fi recunoscut ca imobilizare necorporala. In acest caz, face parte din valoarea recunoscuta ca fond comercial la data achizitiei.

(2) Cheltuielile ulterioare efectuate cu o imobilizare necorporala dupa cumpararea sau finalizarea acesteia se inregistreaza in conturile de cheltuieli atunci cand sunt efectuate.

(3) Cheltuielile ulterioare vor majora costul imobilizarii necorporale atunci cand este probabil ca aceste cheltuieli vor permite activului sa genereze beneficii economice viitoare peste performanta prevazuta initial si pot fi evaluate credibil.

4.2.15. Costuri anterioare care nu trebuie recunoscute ca active

Art. 164. - Costurile aferente unui element necorporal care au fost initial recunoscute drept cheltuieli nu trebuie recunoscute ca parte din costul unei imobilizari necorporale la o data ulterioara.

4.2.16. Durata de viata utila

Art. 165. - (1) Durata de viata utila a unei imobilizari necorporale care decurge din drepturile contractuale sau din alte drepturi legale nu trebuie sa depaseasca perioada drepturilor contractuale sau a celorlalte drepturi legale, dar poate fi mai scurta, in functie de perioada pentru care entitatea preconizeaza ca va folosi activul.

(2) Daca drepturile contractuale sau alte drepturi legale sunt transferate pentru o durata limitata care poate fi reinnoita, durata de viata utila a imobilizarii necorporale trebuie sa includa perioada sau perioadele de reinnoire doar daca exista dovezi din partea entitatii in sensul reinnoirii fara un cost semnificativ.

(3) Durata de viata utila a unui drept redobandit recunoscut drept imobilizare necorporala intr-o combinatie de entitati este reprezentata de perioada contractuala ramasa din contractul prin care a fost acordat dreptul si nu va include perioadele de reinnoire.

4.2.17. Categoriile de imobilizari necorporale

Art. 166. - In cadrul imobilizarilor necorporale se cuprind:

a) cheltuielile de constituire;

b) cheltuielile de dezvoltare;

c) concesiunile, brevetele, licentele, marcile comerciale, drepturile si activele similare, cu exceptia celor create intern de entitate;

d) fondul comercial pozitiv;

e) alte imobilizari necorporale; si

f) avansurile acordate furnizorilor de imobilizari necorporale.

Art. 167. - (1) La aplicarea pentru prima data a prezentei norme, soldul contului 233 "Imobilizari necorporale in curs de executie" se transfera asupra contului 1176 "Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene" in contul 203 "Cheltuieli de dezvoltare" sau in contul 208 "Alte imobilizari necorporale" in functie de stadiul realizarii proiectului si modul de indeplinire a conditiilor de recunoastere a acestuia ca activ.

(2) Eventualele ajustari pentru deprecierea imobilizarilor necorporale in curs de executie se transfera, de asemenea, fie asupra rezultatului reportat (articol contabil 2933 "Ajustari pentru deprecierea imobilizarilor necorporale in curs de executie"/2931 "Ajustari pentru deprecierea imobilizarilor corporale in curs de executie", dupa caz = 1176 "Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene"), fie asupra contului 2903 "Ajustari pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare" sau contului 2908 "Ajustari pentru deprecierea altor imobilizari necorporale".

4.2.18. Concesiunile, brevetele, licentele, marcile comerciale, drepturile si activele similare

Art. 168. - (1) Concesiunile, brevetele, licențele, marcile comerciale, drepturile și activele similare reprezentând aport, achiziționate sau dobândite pe alte cai, se înregistrează în conturile de imobilizări necorporale la costul de achiziție sau valoarea de aport, 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.

(3) Amortizarea valorii concesiunii urmează a fi înregistrată pe durata de folosire a acesteia, stabilită potrivit contractului de concesiune.

(4) În cazul în care contractul de concesiune prevede plata periodică a 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.

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

4.2.19. Fondul comercial

Art. 169. - 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.

Art. 170. - (1) 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.

(2) Pentru ca fondul comercial să fie contabilizat distinct, transferul trebuie să fie 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.

(3) 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.

(4) Evaluarea prevăzută la alin. (3) se efectuează de către evaluatori autorizați, potrivit legii.

(5) Onorariile de intermediere, onorariile de consiliere, juridice, contabile, de evaluare și alte onorarii profesionale sau de consultanță, precum și alte cheltuieli legate de dobândirea unei afaceri reprezintă cheltuieli în perioadele în care sunt suportate costurile respective.

(6) Dacă în situațiile financiare anuale individuale se înregistrează fond comercial negativ, tratamentul acestuia este cel prevăzut la art. 489.

4.2.20. Amortizare

Art. 171. - Imobilizările necorporale se amortizează în condițiile prevăzute la art. 172-176.

Art. 172. - (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 5 ani, durata de amortizare a cheltuielilor de dezvoltare nu poate depăși 10 ani.

Art. 173. - (1) În cazul în care fondul comercial este tratat ca un activ, acesta se amortizează, de regulă, în cadrul unei perioade de maximum 5 ani.

(2) Prin excepție de la alin. (1), în cazurile în care durata de utilizare a fondului comercial nu poate fi estimată în mod credibil, entitățile pot să amortizeze fondul comercial în mod sistematic într-o perioadă de peste 5 ani, cu condiția ca această perioadă să nu depășească 10 ani.

(3) În notele explicative la situațiile financiare trebuie furnizate explicații privind perioada de amortizare a fondului comercial.

Art. 174. - În situația în care cheltuielile de dezvoltare nu au fost integral amortizate, nu se face nicio 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. 175. - (1) O entitate poate include cheltuielile de constituire la "Active", caz în care poate

imobiliza cheltuielile de constituire.

(2) In situatia prevazuta la alin. (1), cheltuielile de constituire trebuie amortizate in cadrul unei perioade de maximum 5 ani.

(3) Cheltuielile de constituire sunt cheltuielile ocazionate de infiintarea sau dezvoltarea unei entitati, precum taxele si alte cheltuieli de inscriere si inmatriculare, cheltuieli privind emisiunea si vanzarea de actiuni si obligatiuni, precum si alte cheltuieli de aceasta natura, legate de infiintarea si extinderea activitatii entitatii.

(4) In situatia in care cheltuielile de constituire nu au fost integral amortizate, nu se face nicio distribuire din profituri, cu exceptia cazului in care suma rezervelor disponibile pentru distribuire si a profitului reportat este cel putin egala cu cea a cheltuielilor neamortizate.

4.2.21. Avansuri si alte imobilizari necorporale

Art. 176. - (1) In cadrul avansurilor si altor imobilizari necorporale se inregistreaza avansurile acordate furnizorilor de imobilizari necorporale, programele informatice create de entitate sau achizitionate de la terti pentru necesitatile proprii de utilizare, precum si retete, formule, modele, proiecte si prototipuri.

(2) Programele informatice, precum si celelalte imobilizari necorporale inregistrate la elementul "Alte imobilizari necorporale" se amortizeaza pe durata prevazuta pentru utilizarea lor de catre entitatea care le detine.

(3) In cazul programelor informatice achizitionate impreuna cu licentele de utilizare, daca se poate efectua o separare intre cele doua active, acestea sunt contabilizate si amortizate separat.

(4) Pretul platit pentru contractele de clienti transferate intre entitati cu titlu oneros se recunoaste la "Alte imobilizari necorporale", in conditiile in care clientii respectivi vor continua relatiile cu entitatea.

(5) In sensul alin. (4), pentru recunoasterea ca activ a pretului platit, respectiv costul de achizitie, aferent contractelor astfel achizitionate, acestea trebuie identificate, iar entitatea trebuie sa dispuna de mijloace prin care sa controleze relatiile cu clientii, astfel incat sa poata controla beneficiile economice viitoare preconizate, care rezulta din relatia cu acei clienti.

(6) Identificarea prevazuta la alin. (5) se realizeaza cel putin prin urmatoarele elemente:

a) numar contract; b) denumire client;

c) durata contract

(7) Activul imobilizat reprezentand costul de achizitie al contractelor mentionate la alin. (1) se amortizeaza pe durata acestora.

4.2.22. Evaluarea la data bilantului

Art. 177. - O imobilizare necorporala trebuie prezentata in bilant la valoarea de intrare, mai putin ajustarile cumulate de valoare.

4.2.23. Cedarea

Art. 178. - O imobilizare necorporala trebuie scoasa din evidenta la cedare sau atunci cand niciun beneficiu economic viitor nu mai este asteptat din utilizarea sau cedarea sa.

Art. 179. - (1) In cazul scoaterii din evidenta a unei imobilizari necorporale, sunt evidentiatae distinct veniturile din vanzare, cheltuielile reprezentand valoarea neamortizata a imobilizarii si alte cheltuieli legate de cedarea acesteia.

(2) In scopul prezentarii in contul de profit si pierdere, castigurile sau pierderile care apar odata cu incetarea utilizarii sau iesirea unei imobilizari necorporale se determina ca diferenta intre veniturile generate de iesirea activului si valoarea sa neamortizata, inclusiv cheltuielile ocazionate de cedarea acestuia, si trebuie prezentate ca valoare neta, ca venituri sau cheltuieli, dupa caz, in contul de profit si pierdere, la elementul "Alte venituri din exploatare", respectiv "Alte cheltuieli de exploatare", dupa caz.

SUBSECTIUNEA 4.3 - Imobilizari corporale

4.3.1. Recunoasterea imobilizarilor corporale

Art. 180. - Imobilizarile corporale reprezinta active care:

- a) sunt detinute de o entitate pentru a fi utilizate in productia de bunuri sau prestarea de servicii, pentru a fi inchiriate tertilor sau pentru a fi folosite in scopuri administrative; si
- b) sunt utilizate pe parcursul unei perioade mai mari de un an.

Art. 181. - (1) O entitate poate achizitiona elemente de imobilizari corporale din motive de siguranta sau legate de mediu.

(2) Achizitia prevazuta la alin. (1) poate fi necesara unei entitati pentru a obtine beneficii economice viitoare din alte active, desi nu creste in mod direct beneficiile economice viitoare ale oricarui element existent de imobilizari corporale.

(3) Elementele de imobilizari corporale care indeplinesc conditiile prevazute la alin. (1) si (2) pot fi recunoscute ca active, deoarece dau posibilitatea unei entitati sa obtina din activele conexe beneficii economice viitoare in plus fata de ceea ce s-ar putea obtine daca elementele respective nu ar fi fost dobandite.

(4) Prin politicile contabile se stabilesc conditiile specifice pentru recunoasterea imobilizarilor corporale.

(5) In vederea recunoasterii imobilizarilor corporale se impune utilizarea rationamentului profesional la aplicarea criteriilor de recunoastere pentru circumstantele specifice entitatii.

(6) Piese de schimb si echipamentul de service sunt contabilizate ca stocuri si recunoscute in profit sau pierdere atunci cand sunt consumate.

(7) Prin exceptie de la alin. (6), piesele de schimb importante si echipamentele de securitate sunt considerate imobilizari corporale atunci cand o entitate preconizeaza ca le va utiliza pe parcursul unei perioade mai mari de un an.

Art. 182. - (1) Imobilizarile corporale {{cuprind:}} terenuri si constructii; instalatii tehnice si masini; alte instalatii, utilaje si mobilier; avansuri acordate furnizorilor de imobilizari corporale si imobilizari corporale in curs de executie.

(2) Terenurile si cladirile sunt active separabile si sunt contabilizate separat, inclusiv in cazul in care sunt achizitionate impreuna.

(3) O crestere a valorii terenului pe care se afla o cladire nu afecteaza determinarea valorii amortizabile a cladirii.

Art. 183. - Contabilitatea terenurilor se tine pe doua {{categorii:}} terenuri si amenajari de terenuri.

Art. 184. - (1) Imobilizarile in curs reprezinta investitiile neterminata efectuate in regie proprie sau in antrepriza.

(2) Imobilizarile in curs se trec in categoria imobilizarilor finalizate dupa receptia, darea in folosinta sau punerea in functiune a acestora, dupa caz.

Art. 185. - Sunt reflectate distinct in contabilitate acele imobilizari corporale cumparate pentru care s-au transferat riscurile si beneficiile aferente, dar care sunt in curs de aprovizionare.

4.3.2. Imobilizari detinute in baza unui contract de leasing

Art. 186. - (1) Imobilizarile corporale detinute in baza unui contract de leasing se evidentiaza in contabilitate in functie de prevederile contractelor incheiate intre parti, precum si legislatia in vigoare.

(2) Clasificarea contractelor de leasing in leasing financiar sau leasing operational se efectueaza la inceputul contractului.

(3) Contabilizarea contractelor de leasing se efectueaza tinand cont de fondul economic al tranzactiei sau al angajamentului in cauza, si numai de forma juridica a contractelor.

Art. 187. - (1) In intelesul prezentei norme, termenii de mai jos au urmatoarele semnificatii:

- a) contract de leasing - acordul prin care locatorul cedeaza locatarului, in schimbul unei plati sau serii de plati, dreptul de a utiliza un bun pentru o perioada stabilita;
- b) leasing financiar - operatiunea de leasing care transfera cea mai mare parte din riscurile si avantajele aferente dreptului de proprietate asupra activului;
- c) leasing operational - operatiunea de leasing ce nu intra in categoria leasingului financiar.

(2) Un contract de leasing poate fi recunoscut ca leasing financiar daca indeplineste cel putin una dintre urmatoarele conditii:

- a) leasingul transfera locatarului titlul de proprietate asupra bunului pana la sfarsitul duratei contractului de leasing;
- b) locatarul are optiunea de a cumpara bunul la un pret estimat a fi suficient de mic in comparatie cu valoarea justa la data la care optiunea devine exercitabila, astfel incat, la inceputul contractului de leasing, exista in mod rezonabil certitudinea ca optiunea va fi exercitata;
- c) durata contractului de leasing acopera, in cea mai mare parte, durata de viata economica a bunului, chiar daca titlul de proprietate nu este transferat;
- d) valoarea totala a ratelor de leasing, mai putin cheltuielile accesorii, este mai mare sau egala cu valoarea de intrare a bunului, reprezentata de valoarea la care a fost achizitionat bunul de catre finantator, respectiv costul de achizitie;
- e) bunurile ce constituie obiectul contractului de leasing sunt de natura speciala, astfel incat numai locatarul le poate utiliza fara modificari majore.

Art. 188. - (1) Inregistrarea in contabilitate a amortizarii bunului ce face obiectul contractului se efectueaza in cazul leasingului financiar de catre locatar/utilizator, iar in cazul leasingului operational, de catre locator/finantator.

(2) In cazul leasingului financiar, achizitiile de catre locatar de bunuri imobile si mobile sunt tratate ca investitii in immobilizari, fiind supuse amortizarii pe o baza consecventa cu politica normala de amortizare pentru bunuri similare ale locatarului.

(3) In cazul leasingului operational, bunurile sunt supuse amortizarii de catre locator, pe o baza consecventa cu politica normala de amortizare pentru bunuri similare ale acestuia.

Art. 189. - (1) Reflectarea in contabilitatea locatarilor a activelor aferente operatiunilor de leasing financiar se efectueaza cu ajutorul conturilor de immobilizari necorporale si de immobilizari corporale.

(2) Dobanzile de platit corespunzatoare datoriilor din operatiuni de leasing financiar se inregistreaza in contabilitatea locatarilor periodic, conform contabilitatii de angajamente, in contrapartida contului de cheltuieli. Dobanda de platit, aferenta perioadelor viitoare, se evidentiaza in conturi in afara bilantului.

Art. 190. - (1) Locatorul are recunoscute in contabilitate bunurile date in regim de leasing financiar drept creante immobilizate.

(2) Dobanzile de primit corespunzatoare creantelor din operatiuni de leasing financiar se inregistreaza in contabilitatea locatorului periodic, conform contabilitatii de angajamente, in contrapartida contului de venituri.

(3) La recunoasterea in contabilitate a contractelor de leasing financiar trebuie avuta in vedere legislatia care reglementeaza categoriile de entitati care pot derula asemenea operatiuni.

Art. 191. - (1) La contabilizarea operatiunilor de leasing operational, locatorul trebuie sa prezinte bunurile date in regim de leasing operational in conturile de immobilizari necorporale si immobilizari corporale, in conformitate cu natura acestora.

(2) Sumele incasate sau de incasat se inregistreaza in contabilitatea locatorului ca un venit in contul de profit si pierdere, conform contabilitatii de angajamente.

Art. 192. - (1) In contabilitatea locatarului, bunurile luate in leasing operational sunt evidentiate in conturi de evidenta din afara bilantului.

(2) Sumele platite sau de platit se inregistreaza in contabilitatea locatarului ca o cheltuiala in contul de profit si pierdere, conform contabilitatii de angajamente.

Art. 193. - (1) O tranzactie de vanzare a unui activ pe termen lung si de inchiriere a aceluiasi activ in regim de leasing, respectiv leaseback, se contabilizeaza in functie de clauzele contractului de leasing, astfel:

a) daca tranzactia de vanzare si inchiriere a aceluiasi activ are ca rezultat un leasing financiar, tranzactia reprezinta un mijloc prin care locatorul acorda o finantare locatarului, activul avand rol de garantie; b) daca tranzactia de vanzare si inchiriere a aceluiasi activ are ca rezultat un leasing operational, entitatea vanzatoare contabilizeaza o tranzactie de vanzare, cu inregistrarea scoaterii din evidenta a activului si a sumelor incasate sau de incasat si a taxei pe valoarea adaugata pentru operatiunile taxabile, conform prevederilor legale.

(2) In sensul alin. (1) lit. a), se aplica urmatoarele:

a) Entitatea beneficiara a finantarii (locatarul) nu va recunoaste in contabilitate operatiunea de vanzare a activului, nefiind indeplinite conditiile de recunoastere a veniturilor. b) Activul ramane inregistrat in continuare la valoarea existenta anterior operatiunii de leasing, cu regimul de amortizare aferent.

(3) In sensul alin. (1) lit. b), operatiunea de inchiriere a activului in regim de leasing operational se contabilizeaza de utilizator conform prezentei norme, respectiv pe seama contului de profit si pierdere.

Art. 194. - (1) In vederea intocmirii situatiilor financiare anuale, utilizatorii bunurilor luate in leasing financiar sau operational inventariaza si transmit societatii de leasing lista bunurilor detinute in baza contractelor de leasing.

(2) Entitatile contractante care au efectuat operatiuni de leasing si leaseback trebuie sa prezinte in notele explicative la situatiile financiare anuale informatii referitoare la operatiunile derulate.

4.3.3. Evaluarea initiala a imobilizarilor corporale

Art. 195. - O imobilizare corporala recunoscuta ca activ trebuie evaluata initial la costul sau determinat potrivit regulilor de evaluare din prezenta norma, in functie de modalitatea de intrare in entitate.

4.3.4. Cheltuieli ulterioare

Art. 196. - (1) Cheltuielile ulterioare efectuate in legatura cu o imobilizare corporala sunt cheltuieli ale perioadei in care sunt efectuate sau majoreaza valoarea imobilizarii respective, in functie de beneficiile economice aferente acestor cheltuieli.

(2) Cheltuielile efectuate in legatura cu imobilizarile corporale utilizate in baza unui contract de inchiriere, locatie de gestiune, administrare sau in baza altor contracte similare se evidentiaza in contabilitatea entitatii care le-a efectuat, la imobilizari corporale sau drept cheltuieli in perioada in care au fost efectuate, in functie de beneficiile economice aferente, similar cheltuielilor efectuate in legatura cu imobilizarile corporale proprii.

(3) Entitatea stabileste prin politicile contabile criteriile in functie de care cheltuielile ulterioare efectuate in legatura cu imobilizarile corporale majoreaza valoarea acestora sau se evidentiaza in contul de profit si pierdere.

Art. 197. - Componentele elementelor de imobilizari corporale pot necesita inlocuirea la intervale regulate de timp.

Art. 198. - Entitatea recunoaste in valoarea contabila a unui element de imobilizari corporale costul partii inlocuite a unui astfel de element cand acel cost este suportat de entitate, daca sunt indeplinite criteriile de recunoastere pentru imobilizarile corporale.

Art. 199. - (1) In cazul inspectiilor sau reviziilor generale regulate, efectuate de entitate pentru depistarea defectiunilor, la momentul efectuarii fiecarei inspectii generale, costul acesteia poate fi recunoscut drept cheltuiala sau in valoarea contabila a elementului de imobilizari corporale ca o inlocuire, daca sunt respectate criteriile de recunoastere.

(2) In cazul recunoasterii costului inspectiei ca o componenta a activului, valoarea componentei se amortizeaza pe perioada dintre doua inspectii planificate.

(3) Prevederile referitoare la posibilitatea recunoasterii costurilor cu revizii si inspectii drept

componente ale imobilizarilor corporale se aplica in cazul imobilizarilor corporale ale caror costuri de inspectie si revizie sunt semnificative, cum ar fi echipamente complexe, conform politicilor contabile aprobate.

(4) Costul reviziilor si inspectiilor curente, altele decat cele recunoscute, ca o componenta a imobilizarii reprezinta cheltuieli ale perioadei.

4.3.5. Evaluarea la data bilantului

Art. 200. - O imobilizare corporala trebuie prezentata in bilant la valoarea de intrare, mai putin ajustarile cumulate de valoare.

4.3.6. Amortizarea

Art. 201. - (1) Amortizarea se stabileste prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare, respectiv asupra valorii reevaluate a imobilizarilor.

(2) Amortizarea imobilizarilor corporale se calculeaza incepand cu luna urmatoare punerii in functiune si pana la recuperarea integrala a valorii lor.

(3) La stabilirea amortizarii imobilizarilor corporale sunt avute in vedere duratele de utilizare economica si conditiile de utilizare a acestora.

(4) Duratele de amortizare din contabilitate, stabilite potrivit politicilor contabile, pot fi diferite de duratele de amortizare utilizate de entitati pentru scopuri fiscale.

(5) In cazul in care imobilizarile corporale sunt trecute in conservare, in functie de politica contabila adoptata, entitatea inregistreaza in contabilitate o cheltuiala cu amortizarea sau o cheltuiala corespunzatoare ajustarii pentru deprecierea constatata.

(6) O modificare semnificativa a conditiilor de utilizare, cum ar fi numarul de schimburi in care este utilizat activul, precum si in cazul efectuarii unor investitii sau reparatii, altele decat cele determinate de intretinerile curente, sau invecchirea unei imobilizari corporale poate justifica revizuirea duratei de amortizare.

(7) In cazul in care imobilizarile corporale sunt trecute in conservare, iar folosirea lor este intrerupta pe o perioada indelungata, revizuirea duratei de amortizare este considerata ca fiind justificata.

(8) In cazurile mentionate la alin. (6) si (7), inclusiv in situatia in care o imobilizare corporala complet amortizata mai poate fi folosita, durata de amortizare stabilita initial se poate modifica, aceasta reestimare conducand la o noua cheltuiala cu amortizarea pe perioada ramasa de utilizare.

Art. 202. - (1) Amortizarea imobilizarilor corporale concesionate, inchiriate sau in locatie de gestiune se calculeaza si se inregistreaza in contabilitate de catre entitatea care le are in proprietate.

(2) Investitiile efectuate la imobilizarile corporale utilizate in baza unui contract de inchiriere, locatie de gestiune, administrare sau alte contracte similare se supun amortizarii pe durata contractului respectiv.

(3) La expirarea contractului, valoarea investitiilor efectuate si a amortizarii corespunzatoare se cedeaza proprietarului imobilizarii.

(4) In functie de clauzele cuprinse in contractele incheiate, transferul poate reprezenta o vanzare de active sau o alta modalitate de cedare.

(5) Inregistrarea in contabilitate a operatiunilor prevazute la alin. (3) si (4) se efectueaza conform prezentei norme.

Art. 203. - (1) Entitatile amortizeaza imobilizarile corporale utilizand una dintre urmatoarele metode de amortizare:

- a) amortizarea liniara;
- b) amortizarea degresiva;
- c) amortizarea accelerata

(2) Amortizarea liniara se realizeaza prin includerea uniforma in cheltuielile de exploatare a unor sume fixe, stabilite proportional cu numarul de ani ai duratei de utilizare economica a acestora.

(3) Amortizarea degresiva se realizeaza conform legislatiei in vigoare.

(4) Amortizarea accelerata consta in includerea, in primul an de functionare, in cheltuielile de

exploatare a unei amortizari de pana la 50% din valoarea de intrare a imobilizarii. Amortizarile anuale pentru exercitiile financiare urmatoare sunt calculate la valoarea ramasa de amortizat, dupa regimul liniar, prin raportare la numarul de ani de utilizare ramasi.

(5) Metoda de amortizare folosita trebuie sa reflecte modul in care beneficiile economice viitoare ale unui activ se asteapta sa fie consumate de entitate.

(6) Metoda de amortizare se aplica de o maniera consecventa pentru toate activele de aceeasi natura si avand conditii de utilizare identice, in functie de politica contabila adoptata.

(7) Metoda de amortizare se poate modifica doar atunci cand aceasta este determinata de o eroare in estimarea modului de consumare a beneficiilor aferente respectivei imobilizari corporale

(8) Amortizarea aferenta imobilizarilor corporale se inregistreaza in contabilitate pe seama conturilor de cheltuieli.

Art. 204. - (1) Terenurile nu se amortizeaza.

(2) Investitiile efectuate pentru amenajarea lacurilor, baltilor, iazurilor, terenurilor si pentru alte lucrari similare se recupereaza pe calea amortizarii, prin includerea in cheltuielile de exploatare potrivit politicilor contabile aprobate, pe baza duratelor de viata utila ale acestora.

4.3.7. Cedarea si casarea

Art. 205. - (1) O imobilizare corporala trebuie scoasa din evidenta la cedare sau casare, atunci cand niciun beneficiu economic viitor nu mai este asteptat din utilizarea sa ulterioara.

(2) Daca o entitate recunoaste in valoarea contabila a unei imobilizari corporale costul unei inlocuiri partiale, precum inlocuirea unei componente, atunci ea scoate din evidenta valoarea contabila a partii inlocuite, cu amortizarea aferenta, daca dispune de informatiile necesare.

Art. 206. - (1) In cazul scoaterii din evidenta a unei imobilizari corporale, sunt evidentiate distinct veniturile din vanzare, cheltuielile reprezentand valoarea neamortizata a imobilizarii si alte cheltuieli legate de cedarea acesteia.

(2) In scopul prezentarii in contul de profit si pierdere, castigurile sau pierderile obtinute in urma casarii sau cedarii unei imobilizari corporale trebuie determinate ca diferenta intre veniturile generate de scoaterea din evidenta si valoarea sa neamortizata, inclusiv cheltuielile ocazionate de aceasta, si trebuie prezentate ca valoare neta, la venituri sau cheltuieli, dupa caz, in contul de profit si pierdere, la elementul "Alte venituri din exploatare", respectiv "Alte cheltuieli de exploatare", dupa caz.

4.3.8. Compensatii de la terti

Art. 207. - (1) In cazul distrugerii totale sau partiale a unor imobilizari corporale, creantele sau sumele compensatorii incasate de la terti, legate de acestea, precum si achizitionarea sau constructia ulterioara de active noi sunt operatiuni economice distincte si trebuie inregistrate ca atare pe baza documentelor justificative.

(2) Deprecierea activelor se evidentiaza la momentul constatarii acesteia, iar dreptul de a incasa compensatiile se evidentiaza pe seama veniturilor conform contabilitatii de angajamente, in momentul stabilirii acestuia.

(3) Compensatiile de la terti pot fi inregistrate, cel putin, in urmatoarele situatii:

a) sume incasate/de incasat de la companiile de asigurare pentru deprecierea sau pierderea unor imobilizari corporale cauzata, de exemplu, de dezastru naturale sau furt;

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

SUBSECTIUNEA 4.4 - Imobilizari financiare

4.4.1. Prevederi generale

Art. 208. - (1) Imobilizarile financiare cuprind actiunile detinute la entitatile afiliate, imprumuturile acordate entitatilor afiliate, interesele de participare, imprumuturile acordate entitatilor de care entitatea este legata in virtutea intereselor de participare, alte investitii detinute ca imobilizari, alte imprumuturi.

(2) Diferenta dintre valoarea imobiliarilor financiare dobandite si valoarea neamortizata a imobiliarilor care au constituit obiectul participarii in natura la capitalul altor entitati, precum si diferenta dintre valoarea participatiilor primite ca urmare a participarii cu active pe termen scurt (creante) si valoarea activelor care fac obiectul participatiei se inregistreaza pe seama veniturilor (contul 768 "Alte venituri financiare"), la data dobandirii acelor titluri.

(3) Actiunile si alte imobilizari financiare primite fara plata, potrivit legii, se evidentiaza in conturile de active si venituri, prin contul 768 "Alte venituri financiare".

Art. 209. - (1) La alte creante imobilizate se cuprind garantiile, depozitele si cautiunile depuse de entitate la terti.

(2) In conturile de creante imobilizate reprezentand imprumuturi acordate se inregistreaza sumele acordate tertilor in baza unor contracte pentru care entitatea percepe dobanzi, potrivit legii.

(3) Entitatile care au evidentiate in contul de creante imobilizate creante imobilizate cu scadenta mai mare de un an vor prezenta in bilant, la imobilizari financiare, numai partea cu scadenta mai mare de 12 luni, diferenta urmand a fi reflectata la creante.

4.4.2. Prevederi specifice

Art. 210. - (1) Resursele fondurilor de pensii private investite conform prevederilor legale, recunoscute drept imobilizari financiare, se inregistreaza distinct, cu ajutorul conturilor deschise in cadrul grupei 26 "Imobilizari financiare".

(2) In contabilitatea fondurilor de pensii private, conturile de imobilizari financiare se evidentiaza distinct.

(3) In contabilitatea fondurilor de pensii private, conturile sintetice de imobilizari financiare se dezvoltă pe conturi analitice pentru fiecare categorie de imobilizari financiare.

Art. 211. - (1) Resursele administratorilor investite conform prevederilor legale, recunoscute drept imobilizari financiare, se inregistreaza distinct, cu ajutorul conturilor deschise in cadrul grupei 26 "Imobilizari financiare" si al grupei 27 "Imobilizari financiare pentru acoperirea provizionului tehnic".

(2) In contabilitatea administratorilor, conturile de imobilizari financiare se evidentiaza distinct.

(3) In contabilitatea administratorilor, conturile sintetice de imobilizari financiare se dezvoltă pe conturi analitice pentru fiecare categorie de imobilizari financiare.

(4) Cu ajutorul conturilor deschise in cadrul grupei 27 "Imobilizari financiare pentru acoperirea provizionului tehnic" se evidentiaza, conform prevederilor legale, investirea activelor corespunzatoare provizionului tehnic, in urmatoarele categorii de imobilizari:

a) titluri emise de autoritati ale administratiei publice centrale din Romania, care urmeaza a fi detinute pe o perioada mai mare de un an;

b) titluri cotate cu rating maxim de catre cel putin doua agentii de rating, emise de autoritati ale administratiei publice centrale din state membre ale Uniunii Europene sau apartinand Spatiului Economic European, din Statele Unite ale Americii, Canada, Japonia si care urmeaza a fi detinute pe o perioada mai mare de un an;

c) obligatiuni emise de Banca Mondiala, Banca Europeana pentru Reconstructie si Dezvoltare, Banca Europeana de Investitii, care urmeaza a fi detinute pe o perioada mai mare de un an.

Art. 212. - (1) Resursele brokerilor de pensii private investite conform prevederilor legale, recunoscute drept imobilizari financiare, se inregistreaza distinct, cu ajutorul conturilor deschise in cadrul grupei 26 "Imobilizari financiare".

(2) In contabilitatea brokerilor de pensii private, conturile de imobilizari financiare se evidentiaza distinct.

(3) In contabilitatea brokerilor de pensii private, conturile sintetice de imobilizari financiare se dezvoltă pe conturi analitice pentru fiecare categorie de imobilizari financiare.

Art. 213. - (1) Sumele investite de Fondul de garantare conform prevederilor legale, recunoscute drept imobilizari financiare, se inregistreaza distinct, cu ajutorul conturilor deschise in cadrul grupei 26 "Imobilizari financiare".

(2) In contabilitatea Fondului de garantare, conturile de imobilizari financiare se evidentiaza distinct, pentru activitatea de asigurare a platii drepturilor participantilor si ale beneficiarilor sistemului de pensii private si, respectiv, pentru activitatea proprie legata de administrarea si functionarea sa.

(3) In contabilitatea Fondului de garantare, conturile sintetice de imobilizari financiare se dezvoltă pe conturi analitice pentru fiecare categorie de imobilizari financiare.

4.4.3. Evaluarea initiala

Art. 214. - Imobilizarile financiare recunoscute ca activ se evalueaza la costul de achizitie.

4.4.4. Evaluarea la data bilantului

Art. 215. - Imobilizarile financiare se prezinta in bilant la valoarea de intrare, mai putin ajustarile cumulate pentru pierdere de valoare.

[Cuprins Norma ASF nr. 14/2015](#)

SECTIUNEA a 5-a - Active circulante

SUBSECTIUNEA 5.1 - Prevederi generale referitoare la activele circulante

5.1.1. Recunoasterea activelor circulante

Art. 216. - (1) Un activ se clasifica ca activ circulant atunci cand:

a) se asteapta sa fie realizat sau este detinut cu intentia de a fi vandut sau consumat in cursul normal al ciclului de exploatare al entitatii;

b) este detinut, in principal, in scopul tranzactionarii;

c) se asteapta a fi realizat in termen de 12 luni de la data bilantului; sau

d) este reprezentat de numerar sau echivalente de numerar a caror utilizare nu este restrictionata

(2) Toate celelalte active reprezinta active imobilizate.

(3) Ciclul de exploatare al unei entitati reprezinta perioada de timp dintre achizitionarea activelor care sunt destinate procesarii si finalizarea acestora in numerar sau echivalente de numerar.

(4) Echivalentele de numerar reprezinta investitiile financiare pe termen scurt, foarte lichide, care sunt usor convertibile in numerar si sunt supuse unui risc nesemnificativ de schimbare a valorii.

Art. 217. - In categoria activelor circulante se cuprind:

a) stocuri, inclusiv valoarea serviciilor prestate pentru care nu a fost intocmita factura;

b) creante;

c) investitii pe termen scurt;

d) casa si conturi la banci.

5.1.2. Evaluarea activelor circulante

Art. 218. - (1) Activele circulante trebuie evaluate la costul de achizitie sau costul de productie, dupa caz, cu respectarea prevederilor alin. (2)

(2) Ajustarile de valoare se fac pentru activele circulante in vederea prezentarii acestora la cea mai mica valoare de piata sau, in circumstante speciale, la o alta valoare minima atribuibila acestora la data bilantului.

Art. 219. - (1) Evaluarea efectuata conform prevederilor de la art. 218 alin. (2) nu poate fi continuata daca motivele pentru care au fost facute ajustarile de valoare nu mai sunt aplicabile.

(2) In situatia in care ajustarea devine total sau partial fara obiect, intrucat motivele care au dus la reflectarea acesteia au incetat sa mai existe intr-o anumita masura, atunci acea ajustare trebuie reluata corespunzator la venituri.

Art. 220. - (1) Stocurile sunt active circulante:

a) detinute pentru a fi vandute pe parcursul desfasurarii normale a activitatii;

b) in curs de productie in vederea vanzarii in procesul desfasurarii normale a activitatii; sau
c) sub forma de materii prime, materiale si alte consumabile care urmeaza sa fie folosite in procesul de productie sau pentru prestarea de servicii.

(2) In categoria stocurilor se cuprind si activele cu ciclu lung de fabricatie, destinate vanzarii.

(3) In cazul in care constructiile sunt realizate in scopul exploatarei pe termen lung, de catre entitatea care le-a realizat, ele reprezinta imobilizari.

Art. 221. - (1) Atunci cand exista o modificare a utilizarii unei imobilizari corporale, in sensul ca aceasta urmeaza a fi imbunatatita in perspectiva vanzarii, la momentul luarii deciziei privind modificarea destinatiei, in contabilitate se inregistreaza transferul activului din categoria imobilizari corporale in cea de stocuri.

(2) Transferul prevazut la alin. (1) se inregistreaza la valoarea neamortizata a imobilizarii.

(3) Daca imobilizarea corporala a fost reevaluatata, concomitent cu reclasificarea activului se procedeaza la inchiderea contului de rezerve din reevaluare aferente acestuia.

Art. 222. - (1) In intelesul art. 221, transferul poate fi efectuat daca si numai daca exista o modificare a utilizarii imobilizarii, evidentiata de inceperea modernizarii, in vederea vanzarii.

(2) Daca o entitate decide sa cedeze o imobilizare corporala fara a fi modernizata, ea continua sa o trateze ca imobilizare corporala pana la scoaterea sa din evidenta, si nu ca element de stoc.

(3) Modernizarea prevazuta la alin. (2) are semnificatia cheltuielilor ulterioare recunoscute ca o componenta a activului.

Art. 223. - In cadrul stocurilor se cuprind:

a) materialele consumabile;

b) materialele de natura obiectelor de inventar.

Art. 224. - (1) In cadrul stocurilor se includ si stocurile in curs de aprovizionare.

(2) Stocurile in curs de aprovizionare se inregistreaza distinct in contabilitate, in conturile din grupa 32 "Stocuri in curs de aprovizionare".

5.1.3. Costul stocurilor

Art. 225. - (1) Costul stocurilor care nu sunt de obicei fungibile si al acelor bunuri sau servicii produse si destinate unor comenzi distincte trebuie determinat prin identificarea specifica a costurilor individuale.

(2) Bunurile fungibile sunt bunuri de orice natura care nu se pot distinge in mod substantial unele de altele.

(3) Identificarea specifica a costului presupune atribuirea costurilor specifice elementelor identificabile ale stocurilor.

(4) Tratamentul contabil prevazut la alin. (3) se aplica acelor elemente care fac obiectul unei comenzi distincte.

(5) Identificarea specifica nu se aplica in cazurile in care stocurile cuprind un numar mare de elemente, care sunt de regula fungibile.

Art. 226. - Diferentele de pret se inregistreaza proportional atat asupra valorii bunurilor iesite din stoc, cat si asupra bunurilor ramase in stoc.

Art. 227. - (1) Metoda aleasa trebuie aplicata cu consecventa pentru elemente similare de natura stocurilor si a activelor fungibile de la un exercitiu financiar la altul.

(2) In cazul in care administratorii decid, in mod exceptional, sa modifice metoda pentru un anumit element de stocuri sau alte active fungibile, in notele explicative trebuie sa se prezinte informatii privind motivul modificarii metodei, si efectele sale asupra rezultatului.

Art. 228. - (1) In sensul art. 227, o entitate trebuie sa utilizeze aceleasi metode de determinare a costului pentru toate stocurile care au natura si utilizare similare.

(2) Pentru stocurile cu natura sau utilizare diferita, folosirea unor metode diferite de calcul al costului

poate fi justificata.

(3) O diferenta in localizarea geografica nu este suficienta pentru a justifica alegerea de metode diferite.

Art. 229. - Contabilitatea stocurilor se tine cantitativ si valoric sau numai valoric prin folosirea inventarului permanent.

Art. 230. - (1) In contabilitate se inregistreaza toate operatiunile de intrare si iesire a stocurilor.

(2) Inregistrările prevazute la alin. (1) trebuie sa permita entitatii stabilirea si cunoasterea in orice moment a stocurilor, atat cantitativ, cat si valoric.

Art. 231. - Activele de natura stocurilor nu trebuie reflectate in bilant la o valoare mai mare decat valoarea care se poate obtine prin utilizarea sau vanzarea lor.

Art. 232. - In sensul art. 231, valoarea stocurilor se diminueaza pana la valoarea realizabila neta, prin reflectarea unei ajustari pentru depreciere.

SUBSECTIUNEA 5.2 Investitii pe termen scurt

Art. 233. - In categoria investitiilor pe termen scurt sunt cuprinse actiunile detinute la entitatile afiliate si alte investitii pe termen scurt.

Art. 234. - (1) Contravaloarea actiunilor pe termen scurt primite fara plata, potrivit legii, se inregistreaza in contrapartida cu contul 768 "Alte venituri financiare".

(2) Alte investitii pe termen scurt reprezinta obligatiunile emise si rascumparate, obligatiunile achizitionate si alte valori mobiliare achizitionate in vederea realizarii unui profit intr-un termen scurt.

(3) In categoria altor investitii pe termen scurt intra si depozitele bancare pe termen scurt, cu exceptia depozitelor bancare cu termen de cel mult 3 luni, care sunt considerate disponibilitati.

Art. 235. - (1) La intrarea in entitate, investitiile pe termen scurt se evalueaza la costul de achizitie sau la valoarea stabilita potrivit contractelor.

(2) Depozitele bancare pe termen scurt in valuta se inregistreaza la constituire la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Nationala a Romaniei, de la data operatiunii de constituire.

Art. 236. - (1) Lichidarea depozitelor constituite in valuta se efectueaza la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Nationala a Romaniei, de la data operatiunii de lichidare.

(2) Diferentele de curs valutar intre cursul de la data constituirii sau cursul la care sunt inregistrate in contabilitate si cursul Bancii Nationale a Romaniei de la data lichidarii depozitelor bancare se inregistreaza la venituri sau cheltuieli din diferente de curs valutar, dupa caz.

Art. 237. - (1) Pentru deprecierea investitiilor detinute ca active circulante, la sfarsitul exercitiului financiar, cu ocazia inventarierii, se recunosc ajustari pentru pierdere de valoare, inregistrate pe seama cheltuielilor.

(2) La sfarsitul fiecarui exercitiu financiar, ajustarile pentru pierderile de valoare inregistrate se suplimenteaza, diminueaza sau anuleaza, dupa caz.

(3) La iesirea din entitate a investitiilor pe termen scurt, eventualele ajustari pentru pierdere de valoare se anuleaza.

Art. 238. -

1) Resursele fondurilor de pensii private investite conform prevederilor legale, recunoscute drept investitii pe termen scurt, se inregistreaza distinct, cu ajutorul conturilor deschise in cadrul grupei 50 "Investitii pe termen scurt".

(2) In contabilitatea fondurilor de pensii private, conturile de investitii pe termen scurt se evidentiaza distinct.

(3) In contabilitatea fondurilor de pensii private, conturile sintetice de investitii pe termen scurt se dezvolta pe conturi analitice pentru fiecare categorie de investitii pe termen scurt.

Art. 239. - (1) Resursele administratorilor investite conform prevederilor legale, recunoscute drept investitii pe termen scurt, se inregistreaza distinct, cu ajutorul conturilor deschise in cadrul grupei 50 "Investitii pe termen scurt" si al grupei 52 "Investitii pe termen scurt pentru acoperirea provizionului

tehnic".

(2) In contabilitatea administratorilor, conturile de investitii pe termen scurt se evidentiaza distinct.

(3) In contabilitatea administratorilor, conturile sintetice de investitii pe termen scurt se dezvoltă pe conturi analitice pentru fiecare categorie de investitii pe termen scurt.

(4) Cu ajutorul conturilor deschise in cadrul grupei 52 "Investitii pe termen scurt pentru acoperirea provizionului tehnic" se evidentiaza, conform prevederilor legale, investirea activelor corespunzatoare provizionului tehnic, in urmatoarele categorii de investitii:

a) titluri emise de autoritati ale administratiei publice centrale din Romania, care urmeaza a fi detinute pe termen scurt;

b) titluri cotate cu rating maxim de catre cel putin doua agentii de rating, emise de autoritati ale administratiei publice centrale din state membre ale Uniunii Europene sau apartinand Spatiului Economic European, din Statele Unite ale Americii, Canada, Japonia si care urmeaza a fi detinute pe termen scurt;

c) obligatiuni emise de Banca Mondiala, Banca Europeana pentru Reconstructie si Dezvoltare, Banca Europeana de Investitii, care urmeaza a fi detinute pe termen scurt; d) conturi, depozite si certificate de depozit la o institutie de credit persoana juridica romana sau la o institutie de credit straina care nu se afla in procedura de supraveghere speciala ori administrare speciala sau a carei autorizatie nu este retrasa.

Art. 240. - (1) Resursele brokerilor de pensii private investite conform prevederilor legale, recunoscute drept investitii pe termen scurt, se inregistreaza distinct, cu ajutorul conturilor deschise in cadrul grupei 50 "Investitii pe termen scurt".

(2) In contabilitatea brokerilor de pensii private, conturile de investitii pe termen scurt se evidentiaza distinct.

(3) In contabilitatea brokerilor de pensii private, conturile sintetice de investitii pe termen scurt se dezvoltă pe conturi analitice pentru fiecare categorie de investitii pe termen scurt.

Art. 241. - (1) Sumele investite de Fondul de garantare conform prevederilor legale, recunoscute drept investitii pe termen scurt, se inregistreaza distinct, cu ajutorul conturilor deschise in cadrul grupei 50 "Investitii pe termen scurt".

(2) In contabilitatea Fondului de garantare, conturile de investitii pe termen scurt se evidentiaza distinct, pentru activitatea de asigurare a platii drepturilor participantilor si ale beneficiarilor sistemului de pensii private si, respectiv, pentru activitatea proprie legata de administrarea si functionarea sa.

(3) In contabilitatea Fondului de garantare, conturile sintetice de investitii pe termen scurt se dezvoltă pe conturi analitice pentru fiecare categorie de investitii pe termen scurt.

SUBSECTIUNEA 5.3 Casa si conturi la banci

Art. 242. - (1) Conturile la banci {{cuprind:}} valorile de incasat, cum sunt cecurile si efectele comerciale depuse la banci, disponibilitatile in lei si valuta, cecurile entitatii, precum si dobanzile aferente disponibilitatilor si creditelor acordate de banci in conturile curente. Depozitele bancare pe termen de cel mult 3 luni pot fi incluse in numerar si echivalente de numerar doar in masura in care acestea sunt detinute cu scopul de a acoperi nevoia de numerar pe termen scurt, si nu in scop investitional.

(2) Sumele virate sau depuse la banci ori prin mandat postal, pe baza de documente prezentate entitatii si neaparute inca in extrasele de cont, se inregistreaza distinct in contabilitate, prin contul 5125 "Sume in curs de decontare".

(3) Sumele acordate personalului prin sistemul de carduri, cu titlu de avansuri spre decontare in vederea platii unor achizitii sau prestari de servicii, se evidentiaza in contul 542 "Avansuri de trezorerie"/analitic distinct.

(4) Conturile curente la banci se dezvoltă in analitic pe fiecare banca.

(5) Dobanzile de incasat, aferente disponibilitatilor aflate in conturi la banci, se inregistreaza distinct in contabilitate, fata de cele de platit, aferente creditelor acordate de banci in conturile curente, precum si cele aferente creditelor bancare pe termen scurt.

(6) Dobanzile de platit si cele de incasat, aferente exercitiului financiar in curs, se inregistreaza la cheltuieli financiare sau venituri financiare, dupa caz.

Art. 243. - Contabilitatea disponibilitatilor aflate in banci/casierie si a miscarii acestora, ca urmare a incasarilor si platilor efectuate, se tine distinct in lei si in valuta.

Art. 244. - (1) Operatiunile privind incasarile si platile in valuta se inregistreaza in contabilitate la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Nationala a Romaniei, de la data efectuarii operatiunii respective. In vederea asigurarii unui tratament contabil unitar, prin curs de schimb de la data efectuarii operatiunii se intelege cursul de schimb al pietei valutare, comunicat de Banca Nationala a Romaniei, din ultima zi bancara anterioara operatiunii, disponibil ca informatie la momentul efectuarii operatiunii (incasare, plata, emitere de documente).

(2) Operatiunile de vanzare-cumparare de valuta, inclusiv cele derulate in cadrul contractelor cu decontare la termen, se inregistreaza in contabilitate la cursul utilizat de banca comerciala la care se efectueaza licitatia cu valuta, fara ca acestea sa genereze in contabilitate diferente de curs valutar

(3) La sfarsitul fiecarei luni, disponibilitatile in valuta si alte valori de trezorerie, cum sunt titluri de stat in valuta, acreditive si depozite in valuta, se evalueaza la cursul de schimb al pietei valutare, comunicat de Banca Nationala a Romaniei, din ultima zi bancara a lunii in cauza.

(4) Diferentele de curs inregistrate se recunosc in contabilitate la venituri sau cheltuieli din diferente de curs valutar, dupa caz.

Art. 245. - (1) In vederea achitarii unor obligatii fata de furnizori, entitatile pot solicita deschiderea de acreditive la banci, in lei sau in valuta, in favoarea acestora.

(2) Lichidarea acreditivelor constituite in valuta se efectueaza la cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a Romaniei, de la data operatiunii de lichidare.

(3) Diferentele de curs valutar intre cursul de la data constituirii sau cursul la care acreditivele sunt inregistrate in contabilitate si cursul Bancii Nationale a Romaniei de la data lichidarii acreditivelor se inregistreaza la venituri sau cheltuieli din diferente de curs valutar, dupa caz.

Art. 246. - (1) Sumele in numerar, puse la dispozitia personalului sau a tertilor, in vederea efectuarii unor plati in favoarea entitatii, se inregistreaza distinct in contabilitate, prin contul 542 "Avansuri de trezorerie", respectiv contul 461 "Debitori diversi", in cazul tertilor.

(2) In cazul platilor in valuta suportate din avansuri de trezorerie, cheltuielile se recunosc in contabilitate la cursul din data efectuarii operatiunilor sau la cursul din data decontarii avansului.

(3) Sumele reprezentand avansuri de trezorerie, acordate potrivit legii si nedecontate pana la data bilantului, se evidentiaza in contul de debitori diversi, prin contul 461 "Debitori diversi" sau creante in legatura cu personalul, prin contul 4282 "Alte creante in legatura cu personalul", in functie de natura creantei.

Art. 247. - In contul de viramente interne se inregistreaza transferurile de disponibilitati banesti intre conturile la banci, precum si intre conturile la banci si casieria entitatii.

Art. 248. - Operatiunile financiare in lei sau in valuta se efectueaza cu respectarea regulamentelor emise de Banca Nationala a Romaniei si a reglementarilor emise in acest scop.

[Cuprins Norma ASF nr. 14/2015](#)

SECTIUNEA a 6-a - Terti

SUBSECTIUNEA 6.1 - Prevederi privind tertii

Art. 249. - Contabilitatea tertilor asigura evidenta datoriilor si creantelor entitatii in relatiile acestea cu furnizorii, clientii, personalul, asigurarile sociale, bugetul statului, entitatile afiliate si cele legate prin interese de participare, asociatii/actionarii, debitorii si creditorii diversi.

Art. 250. - (1) In contabilitatea furnizorilor si clientilor se inregistreaza operatiunile privind cumpararile, respectiv serviciile prestate, precum si alte operatiuni similare efectuate.

(2) Datoriile catre furnizorii de bunuri, respectiv prestatorii de servicii de la care, pana la finele lunii, nu s-au primit facturile se evidentiaza distinct in contabilitate prin contul 408 "Furnizori - facturi nesosite", pe baza documentelor care atesta primirea bunurilor, respectiv a serviciilor

(3) Creantele fata de clientii pentru care, pana la finele lunii, nu au fost intocmite facturile se evidentiaza distinct in contabilitate, prin contul 418 "Clienti - facturi de intocmit", pe baza documentelor care atesta livrarea bunurilor, respectiv prestarea serviciilor.

(4) In baza contabilitatii de angajamente, entitatile trebuie sa evidentieze in contabilitate toate veniturile si cheltuielile, respectiv creantele si datoriile rezultate ca urmare a unor prevederi legale sau contractuale.

(5) In conturile de furnizori si clienti se evidentiaza distinct datoriile, respectiv creantele din penalitati stabilite conform clauzelor contractuale, despagubiri datorate pentru contracte intrerupte inainte de termen si alte elemente de natura similara.

Art. 251. - (1) Avansurile acordate furnizorilor, precum si cele primite de la clienti se inregistreaza in contabilitate in conturi distincte.

(2) Avansurile acordate furnizorilor de imobilizari se reflecta distinct de avansurile acordate altor furnizori.

Art. 252. - (1) In conturile de terti se inregistreaza distinct operatiunile de scontare, forfetare si alte operatiuni, efectuate cu institutii de credit.

(2) Scontul comercial reprezinta operatiunea prin care in schimbul unui efect de comert, precum cambia si biletul la ordin, institutia de credit pune la dispozitia posesorului creantei valoarea efectului, mai putin taxa de scont si comisioanele aferente, fara a astepta scadenta efectului respectiv, iar institutia are drept de recurs asupra beneficiarului fondurilor.

(3) Forfetarea reprezinta cumpararea, fara recurs asupra oricarui detinator anterior, a unor creante scadente la termen, ca rezultat al livrarii de bunuri sau prestarilor de servicii, contra unei taxe forfetare.

Art. 253. - (1) Operatiunile privind vanzarile/cumpararile de bunuri si prestarile de servicii efectuate pe baza efectelor comerciale se inregistreaza in contabilitate in conturile corespunzatoare de efecte de primit sau de platit, dupa caz.

(2) Efectele comerciale trebuie sa indeplineasca conditiile de forma si fond prevazute de legislatia in vigoare, fara de care validitatea lor poate fi contestata sau anulata.

(3) Efectele comerciale scontate neajunse la scadenta se inregistreaza intr-un cont in afara bilantului, prin contul 8037 "Efecte scontate neajunse la scadenta" si se mentioneaza in notele explicative la situatiile financiare.

Art. 254. - (1) Creantele si datoriile in valuta, rezultate ca efect al tranzactiilor entitatii, se inregistreaza in contabilitate atat in lei, cat si in valuta.

(2) Din punct de vedere contabil, efectuarea operatiunii economico-financiare este probata de orice document in care se consemneaza aceasta

(3) In cazul bunurilor achizitionate insotite de factura sau de aviz de insotire, urmand ca factura sa soseasca ulterior, cursul valutar utilizat la inregistrarea in contabilitate este cursul de la data receptiei bunurilor.

SUBSECTIUNEA 6.2 Elementele monetare

Art. 255. - (1) Prin elemente monetare se intelege disponibilitatile banesti si activele/datoriile de primit/de platit in sume fixe sau determinabile.

- (2) Caracteristica esentiala a unui element monetar este dreptul de a primi (sau obligatia de a plati) un numar fix sau determinabil de unitati monetare.
- (3) Elementele monetare sunt, cel putin, urmatoarele:
- a) pensii si alte beneficii ale angajatilor ce trebuie platite in numerar;
 - b) provizioane ce trebuie decontate in numerar; si
 - c) dividende in numerar care sunt recunoscute ca datorie.
- (4) Un contract de primire sau de furnizare a unui numar variabil de instrumente de capitaluri proprii ale entitatii sau a unei cantitati variabile de active in care valoarea justa ce trebuie primita sau furnizata este egala cu un numar fix sau determinabil de unitati monetare este un element monetar.
- (5) Caracteristica esentiala a unui element nemonetar este absenta unui drept de a primi (sau a unei obligatii de a plati) un numar fix sau determinabil de unitati monetare.
- (6) Elementele nemonetare sunt, cel putin, urmatoarele: a) sumele platite in avans pentru bunuri si servicii, precum chiria platita in avans; b) imobiliarizările necorporale; c) stocurile; d) imobiliarizările corporale; si e) provizioanele care urmeaza a fi decontate prin furnizarea unui activ nemonetar.
- Art. 256. - (1) La aplicarea pentru prima data a prezentei norme, sumele reprezentand avansuri acordate pentru imobiliarizări corporale, respectiv necorporale, se preiau in conturile 4093 "Avansuri acordate pentru imobiliarizări corporale" si 4094 "Avansuri acordate pentru imobiliarizări necorporale" la valoarea rezultata din evaluarea efectuata la 31 decembrie 2015, potrivit Normei nr. 14/2007 privind reglementarile contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunitatilor Economice Europene aplicabile entitatilor autorizate, reglementate si supravegheate de Comisia de Supraveghere a Sistemului de Pensii Private, aprobata prin Hotararea Comisiei de Supraveghere a Sistemului de Pensii Private nr. 37/2007, cu modificarile si completarile ulterioare.
- (2) Incepand cu data aplicarii prezentei norme, sumele inregistrate in conturile mentionate la alin. (1), precum si cele reflectate in conturile 409 "Furnizori - debitori" si 419 "Clienti - creditorii" nu mai fac obiectul evaluarii in functie de cursul valutar, la sfarsitul lunii, respectiv la sfarsitul exercitiului financiar.

SUBSECTIUNEA 6.3 - Operatiuni in valuta

Art. 257. - (1) In intelesul prezentei norme, o tranzactie in valuta este o tranzactie care este exprimata sau necesita decontarea intr-o alta moneda decat moneda nationala, respectiv leu, inclusiv tranzactiile rezultate atunci cand o entitate:

- a) cumpara sau vinde bunuri sau servicii al caror pret este exprimat in valuta;
- b) imprumuta sau ofera spre imprumut fonduri, iar sumele ce urmeaza sa fie platite sau incasate sunt exprimate in valuta; sau
- c) achizitioneaza sau cedeaza intr-o alta maniera active, contracteaza sau achita datorii exprimate in valuta.

(2) Cursul de schimb valutar este raportul de schimb dintre doua monede.

(3) Diferenta de curs valutar este diferenta ce rezulta din conversia unui anumit numar de unitati ale unei monede intr-o alta moneda la cursuri de schimb diferite.

Art. 258. - Creantele si datoriile exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute, sunt asimilate elementelor exprimate in valuta.

Art. 259. - O tranzactie in valuta trebuie inregistrata initial la cursul de schimb valutar, comunicat de Banca Nationala a Romaniei, de la data efectuării operatiunii.

Art. 260. - (1) Inregistrarea contravalorii in lei a capitalului social subscris in valuta se face la cursul de schimb al pietei valutare, comunicat de Banca Nationala a Romaniei, din data subscrierii.

(2) Diferentele de curs valutar intre cursul de la data subscrierii si cursul de la data varsării capitalului social in valuta se inregistreaza la venituri sau cheltuieli din diferente de curs valutar, dupa caz.

Art. 261. - (1) In cazul datoriilor de leasing financiar in valuta, acestea se inregistreaza la cursul de

schimb al pietei valutare comunicat de Banca Nationala a Romaniei la data acordarii finantarii.

(2) In situatia in care data acordarii finantarii este zi nebankara, la calculul diferentelor de curs valutar aferente se va avea in vedere cursul de schimb al pietei valutare comunicat de Banca Nationala a Romaniei in ultima zi bancara anterioara acesteia.

(3) Prevederile alin. (1) si (2) se aplica si in cazul datoriilor de leasing financiar in lei, cu decontare in functie de cursul unei valute.

Art. 262. - (1) Diferentele de curs valutar care apar cu ocazia decontarii creantelor si datoriilor in valuta la cursuri diferite fata de cele la care au fost inregistrate initial pe parcursul lunii sau fata de cele la care sunt inregistrate in contabilitate trebuie recunoscute in luna in care apar, ca venituri sau cheltuieli din diferente de curs valutar.

(2) In cazul in care creanta sau datoria in valuta este decontata in decursul aceleiasi luni in care a survenit, intreaga diferenta de curs valutar este recunoscuta in acea luna.

(3) In cazul in care creanta sau datoria in valuta este decontata intr-o luna ulterioara, diferenta de curs valutar recunoscuta in fiecare luna, care intervine pana in luna decontarii, se determina tinand seama de modificarea cursurilor de schimb survenita in cursul fiecarei luni.

Art. 263. - (1) Diferentele de valoare care apar cu ocazia decontarii creantelor si datoriilor exprimate in lei, in functie de un curs valutar diferit de cel la care au fost inregistrate initial pe parcursul lunii sau fata de cele la care sunt inregistrate in contabilitate, trebuie recunoscute in luna in care apar, la alte venituri sau cheltuieli financiare.

(2) In cazul in care creanta sau datoria este decontata in decursul aceleiasi luni in care a survenit, intreaga diferenta rezultata este recunoscuta in acea luna.

(3) Atunci cand creanta sau datoria este decontata intr-o luna ulterioara, diferenta recunoscuta in fiecare luna, care intervine pana in luna decontarii, se determina tinand seama de modificarea cursurilor de schimb, survenita in cursul fiecarei luni.

Art. 264. - Prevederile art. 257-263 se aplica si pentru activitatea desfasurata in strainatate de subunitatile fara personalitate juridica si care apartin persoanelor juridice cu sediul in Romania, inclusa in situatiile financiare ale persoanei juridice romane.

Art. 265. - (1) La sfarsitul fiecarei luni, creantele si datoriile in valuta se evalueaza la cursul de schimb al pietei valutare, comunicat de Banca Nationala a Romaniei, din ultima zi bancara a lunii in cauza.

(2) Diferentele de curs inregistrate se recunosc in contabilitate la venituri sau cheltuieli din diferente de curs valutar, dupa caz.

(3) Prevederile alin. (1)-(2) se aplica si creantelor si datoriilor exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute.

(4) In sensul alin. (3), diferentele inregistrate se recunosc in contabilitate la alte venituri financiare sau alte cheltuieli financiare, dupa caz.

Art. 266. - Evaluarea prevazuta la art. 265 se aplica si in cazul:

a) creantelor, respectiv al datoriilor, reflectate in conturile 481 "Decontari intre unitate si subunitati" si 482 "Decontari intre subunitati" de subunitatile din Romania, care apartin unor persoane juridice cu sediul in strainatate, provenind din relatiile cu persoana juridica careia ii apartin aceste subunitati, respectiv cu alte subunitati ale aceleiasi persoane juridice;

b) depozitelor bancare constituite in valuta, in conturile 267 "Creante imobilizate" si 508 "Alte investitii pe termen scurt si creante asimilate".

Art. 267. - In contextul datelor informative raportate potrivit legii, creantele si datoriile exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute, sunt asimilate creantelor si datoriilor in lei.

Art. 268. - La scaderea din evidenta a creantelor si datoriilor ale caror termene de incasare sau de plata sunt prescrise, entitatile trebuie sa demonstreze ca au fost intreprinse toate demersurile legale, pentru decontarea acestora.

SUBSECTIUNEA 6.4 Contabilitatea furnizorilor si clientilor, a celorlalte datorii si creante.

Art. 269. - (1) Contabilitatea furnizorilor si clientilor, a celorlalte datorii si creante se tine pe categorii, precum si pe fiecare persoana fizica sau juridica.

(2) In sensul alin. (1), in contabilitatea analitica, furnizorii si clientii se grupeaza {{astfel:}} interni si externi, iar in cadrul acestora pe termene de plata, respectiv de incasare

(3) In cadrul conturilor de furnizori si clienti, se grupeaza distinct datoriile si creantele rezultate din tranzactiile cu clauze de rezerva de proprietate.

Art. 270. - Creantele incerte se inregistreaza distinct in contabilitate, respectiv in contul 4118 "Clienti incerti sau in litigiu" sau in conturi analitice ale conturilor de creante, pentru alte creante decat clientii.

Art. 271. - (1) In scopul prezentarii in situatiile financiare anuale, creantele se evalueaza la valoarea probabila de incasat.

(2) Atunci cand se estimeaza ca o creanta nu se va incasa integral, in contabilitate se inregistreaza ajustari pentru pierdere de valoare, la nivelul sumei care nu se mai poate recupera.

Art. 272. - (1) Creantele preluate prin cesionare se evidentiaza in contabilitate la costul de achizitie (articol contabil 461 "Debitori diversi"= 462 "Creditori diversi")

(2) Valoarea nominala a creantelor preluate prevazute la alin. (1) se evidentiaza in afara bilantului, in contul 809 "Creante preluate prin cesionare"

(3) In cazul achizitiei unui portofoliu de creante, costul de achizitie se alocata pentru fiecare creanta astfel preluata.

(4) In cazul in care cesionarul recupereaza de la debitorul preluat o suma mai mare decat costul de achizitie al creantei fata de acesta, diferenta dintre suma incasata si costul de achizitie se inregistreaza la venituri, prin contul 758 "Alte venituri din exploatare"/analitic distinct, la data incasarii

(5) In cazul in care cesionarul cedeaza creanta fata de debitorul preluat, acesta recunoaste in contabilitate la data cedarii:

a) o cheltuiala, prin contul 654 "Pierderi din creante si debitori diversi", daca costul de achizitie al creantei cedate este mai mare decat pretul de cesiune al acesteia; sau

b) un venit, prin contul 758 "Alte venituri din exploatare"/analitic distinct, daca pretul de cesiune al creantei cedate este mai mare decat costul de achizitie al acesteia.

SUBSECTIUNEA 6.5 Contabilitatea decontarilor cu personalul.

Art. 273. - Contabilitatea decontarilor cu personalul cuprinde drepturile salariale, sporurile, adaosurile, premiile din fondul de salarii, indemnizatiile pentru concediile de odihna, precum si cele pentru incapacitate temporara de munca, platite din fondul de salarii, primele reprezentand participarea personalului la profit, acordate potrivit legii, si alte drepturi in bani si/sau in natura datorate de entitate personalului pentru munca prestata.

Art. 274. - (1) In vederea inregistrarii primelor reprezentand participarea personalului la profit, acordate potrivit legii, o entitate recunoaste ca provizion costul previzionat al acestora atunci cand:

a) entitatea are o obligatie legala sau implicita de a face astfel de plati ca rezultat al evenimentelor anterioare; si

b) poate fi facuta o estimare certa a obligatiei

(2) O obligatie curenta exista atunci cand entitatea nu are o alta alternativa realista decat sa efectueze aceste plati.

(3) In situatiile financiare ale exercitiului pentru care se propun prime reprezentand participarea personalului la profit, contravaloarea acestora se reflecta sub forma de provizion, cheltuiala rezultand din serviciul angajatului

(4) Provizionul prevazut la alin. (3) urmeaza a fi reluat la venituri in exercitiul financiar in care se acorda aceste prime.

Art. 275. - (1) In contabilitate se inregistreaza distinct alte drepturi si avantaje care, potrivit legislatiei in vigoare, nu se suporta din fondul de salarii, precum masa calda, respectiv alte drepturi acordate potrivit legii.

(2) Drepturile de personal neridicate in termenul legal se inregistreaza intr-un cont distinct, pe persoane.

Art. 276. - Retinerile din salariile personalului pentru cumparari cu plata in rate, chirii sau pentru alte obligatii ale salariatilor, datorate tertilor (popriri, pensii alimentare si altele), se efectueaza numai in baza unor titluri executorii sau ca urmare a unor relatii contractuale.

Art. 277. - (1) Sumele datorate si neachitate personalului pana la sfarsitul exercitiului financiar (concediile de odihna si alte drepturi de personal), respectiv eventualele sume care urmeaza sa fie incasate de la acesta, aferente exercitiului in curs, dar care urmeaza a fi platite/incasate in exercitiul financiar urmat, se inregistreaza ca alte datorii si creante in legatura cu personalul.

(2) Concediile de odihna se inregistreaza pe seama datoriilor atunci cand suma lor este comensurata in baza statelor de salarii sau a altor documente care sa justifice suma respectiva. In lipsa acestora, sumele reprezentand concedii de odihna se recunosc pe seama provizioanelor.

(3) Prevederile alin. (2) referitoare la recunoasterea unor obligatii fata de salariatii, pe seama datoriilor sau a provizioanelor, se aplica si in cazul bonusurilor acordate angajatilor.

(4) Se inregistreaza ca "alte creante in legatura cu personalul", debitele provenite din:

a) avansuri de trezorerie nedecontate; b) distribuirii de uniforme si echipamente de lucru; c) debitele provenite din pagube materiale, amenziile si penalitatile stabilite in baza unor hotarari ale instantelor judecatoresti; si d) alte creante fata de personalul entitatii.

Art. 278. - (1) Beneficiile sub forma actiunilor proprii ale entitatii sau alte instrumente de capitaluri proprii, acordate angajatilor, sunt inregistrate distinct, prin contul 643 "Cheltuieli cu remunerarea in instrumente de capitaluri proprii", in contrapartida conturilor de capitaluri proprii, prin contul 1031 "Beneficii acordate angajatilor sub forma instrumentelor de capitaluri proprii", la valoarea justa a respectivelor instrumente de capitaluri proprii, de la data acordarii acelor beneficii.

(2) Recunoasterea cheltuielilor aferente muncii prestate de angajati are loc in momentul prestarii acesteia.

(3) Data acordarii beneficiilor reprezinta data la care entitatea si angajatii beneficiari ai respectivelor instrumente inteleg si accepta termenii si conditiile tranzactiei, cu mentiunea ca, daca respectivul acord face obiectul unui proces de aprobare ulterioara, data acordarii beneficiilor este data la care este obtinuta respectiva aprobare.

(4) Pentru instrumentele de capitaluri proprii acordate care intra in drepturi imediat, la data acordarii beneficiilor, angajatilor nu li se cere sa finalizeze o perioada specificata de servicii inainte de a avea dreptul neconditionat asupra respectivelor instrumente de capitaluri proprii si, in absenta unei dovezi privind contrariul, entitatea va considera ca serviciile prestate in schimbul instrumentelor de capitaluri proprii au fost deja primite.

(5) In cazul prevazut la alin. (4), cheltuielile aferente se inregistreaza integral, la momentul respectiv, in contrapartida cu conturile de capitaluri proprii.

(6) Pentru instrumentele de capitaluri proprii acordate, care intra in drepturi numai dupa indeplinirea de catre angajati a unei perioade specificate de servicii, cheltuielile aferente sunt inregistrate pe masura prestarii serviciilor, pe parcursul perioadei pentru satisfacerea conditiilor de intrare in drepturi, in contrapartida cu conturile de capitaluri proprii.

(7) Suma inregistrata drept cheltuieli conform alin. (6) are in vedere estimarea numarului de instrumente de capitaluri proprii care vor intra in drepturi, iar aceasta estimare trebuie revizuita daca informatiile ulterioare indica faptul ca numarul de instrumente de capitaluri proprii preconizate a intra in drepturi este diferit fata de estimarile precedente, astfel incat, la data intrarii in drepturi, estimarea respectiva sa fie egala cu numarul de instrumente de capitaluri proprii care intra in drepturi.

SUBSECTIUNEA 6.6 - Contabilitatea decontarilor privind contributiile sociale

Art. 279. - (1) Contabilitatea decontarilor privind contributiile sociale cuprinde obligatiile pentru contributia la asigurari sociale, contributia la asigurari sociale de sanatate si la constituirea fondului pentru ajutorul de somaj.

(2) Eventualele sume datorate sau care urmeaza sa fie incasate in perioadele urmatoare, aferente exercitiului in curs, se inregistreaza ca alte datorii si creante sociale.

(3) Contributia entitatii la fondurile de pensii facultative este evidentiata similar prevederilor alin. (2), in corespondenta cu contul 6456 "Cheltuieli privind contributia angajatorului la fondurile de pensii facultative".

(4) Contributia entitatii la primele de asigurare voluntara de sanatate este evidentiata similar prevederilor alin. (2), in corespondenta cu contul 6457 "Cheltuieli privind contributia angajatorului la primele de asigurare voluntara de sanatate".

Art. 280. - In cadrul decontarilor cu bugetul statului si fondurile speciale se {{cuprind:}} impozitul pe profit/venit, taxa pe valoarea adaugata, impozitul pe venituri de natura salariilor, subventiile de primit, alte impozite, taxe si varsaminte asimilate.

Art. 281. - (1) Impozitul pe profit/venit de plata trebuie recunoscut ca datorie in limita sumei neplatite.

(2) Daca suma platita depaseste suma datorata, surplusul trebuie recunoscut drept creanta.

(3) Impozitul pe profit, precum si celelalte impozite pentru care legislatia fiscala prevede efectuarea de plati anticipate se reflecta distinct in contabilitate, pe seama cheltuielilor si a conturilor de datorii, cu evidentierea separata a achitarii contravalorii acestora.

Art. 282. - Taxa pe valoarea adaugata pentru achizitiile din Romania si pentru livrarile de bunuri sau prestarile de servicii efectuate in Romania se determina si se inregistreaza in contabilitate potrivit legii.

Art. 283. - Impozitul pe venituri de natura salariilor, care se inregistreaza in contabilitate, cuprinde totalul impozitelor individuale, calculate potrivit legii.

Art. 284. - (1) La alte impozite, taxe si varsaminte datorate bugetului de stat sau bugetelor locale se cuprind: accizele, impozitul pe cladiri, impozitul pe terenuri, varsamintele din profitul net al regiilor autonome, impozitul pe dividende, taxa asupra mijloacelor de transport, taxe pentru folosirea terenurilor proprietate de stat si alte impozite si taxe.

(2) Acestea se defalca in contabilitatea analitica pe feluri de impozite, taxe si varsaminte datorate bugetului de stat sau bugetelor locale.

Art. 285. - (1) Subventiile primite sau de primit de catre entitate se inregistreaza in contabilitate in conturi distincte.

(2) Atunci cand datoriile in valuta aferente anumitor obiective sau lucrari finantate din subventii sunt achitate direct de catre autoritatile care gestioneaza fondurile, din sumele reprezentand acele subventii, fara ca aceste sume sa tranziteze conturile entitatii, in contabilitate se reflecta atat datoria in valuta, cat si creanta din subventii corespunzatoare.

(3) Daca la sfarsitul lunii sau perioadei de raportare conturile de datorii fata de furnizori si creante din subventii in valuta prezinta sold, acestea se evalueaza similar oricarui element monetar in valuta, astfel incat veniturile si cheltuielile financiare aferente sa nu influenteze rezultatul acelei luni, respectiv perioade.

(4) In toate cazurile se va urmari ca modul de contabilizare a operatiunilor sa respecte clauzele cuprinse in contractele incheiate si prevederile legislatiei in vigoare.

(5) In cazul achizitiilor in valuta, finantate din sume nerambursabile, decontate de operatorii economici, in calitate de beneficiari ai acestor fonduri, diferentele de curs valutar, favorabile sau nefavorabile, se deconteaza cu institutia finantatoare daca exista clauze in acest sens, cuprinse in contractele incheiate, sau prevederi in actele normative aplicabile. Diferentele respective se inregistreaza in conturi de debitori diversi sau creditori diversi, in relatie cu alte venituri financiare, respectiv alte cheltuieli financiare, dupa caz.

(6) Prevederile alin. (2)-(5) se aplica si in cazul datoriilor exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute.

SUBSECTIUNEA 6.7 Contabilitatea decontarilor intre entitatile din cadrul grupului si cu actionarii/asociatii.

Art. 286. - Contabilitatea decontarilor intre entitatile din cadrul grupului si cu actionarii/asociatii, cuprinde operatiunile care se inregistreaza reciproc si in aceeasi perioada de gestiune, atat in contabilitatea entitatii debitoare, cat si a celei creditoare, precum si decontarile intre actionari/asociati si entitate privind capitalul social, dividendele convenite acestora, alte decontari cu actionarii/asociatii, precum si conturile coparticipantilor referitoare la operatiunile efectuate in comun, in cazul asociierilor in participatie.

Art. 287. - (1) Dividendele repartizate detinatorilor de actiuni, propuse sau declarate dupa data bilantului, precum si celelalte repartizari similare efectuate din profit nu trebuie recunoscute ca datorie la data bilantului.

(2) Cota-parte din profit ce se plateste, potrivit legii, fiecarui asociat constituie dividend.

Art. 288. - Sumele depuse sau lasate temporar de catre actionari/asociati la dispozitia entitatii, precum si dobanzile aferente, calculate in conditiile legii, se inregistreaza in contabilitate in conturi distincte, contul 4551 "Actionari/Asociati - conturi curente", respectiv contul 4558 "Actionari/Asociati - dobanzi la conturi curente".

Art. 289. - Creantele/datoriile entitatii fata de alti terti, altii decat personalul propriu, clientii si furnizorii, se inregistreaza in conturile de debitori/creditori diversi.

Art. 290. - (1) Cheltuielile platite/de platit si veniturile incasate/de incasat in exercitiul financiar curent, dar care privesc exercitiile financiare urmatoare, se inregistreaza distinct in contabilitate, la cheltuieli in avans, prin contul 471 "Cheltuieli inregistrate in avans" sau venituri in avans, prin contul 472 "Venituri inregistrate in avans", dupa caz.

(2) In conturile prevazute la alin. (1) se inregistreaza, in principal, urmatoarele cheltuieli si {{venituri:}} chirii, abonamente, asigurari si alte cheltuieli efectuate anticipat, respectiv veniturile din chirii, abonamente si alte venituri aferente perioadelor sau exercitiilor urmatoare.

(3) Onorariile profesionale si comisioanele bancare achitate in vederea obtinerii de imprumuturi pe termen lung se recunosc pe seama cheltuielilor inregistrate in avans.

(4) Cheltuielile in avans urmeaza sa se recunoasca la cheltuieli curente esalonat, pe perioada de rambursare a imprumuturilor respective.

(5) Prevederile alin. (3) si (4) nu se aplica pentru operatiunile in derulare la data trecerii la aplicarea prezentelor reglementari.

SUBSECTIUNEA 6.8 Operatiunile care necesita clarificari.

Art. 291. - (1) Operatiunile care nu pot fi inregistrate direct in conturile corespunzatoare, pentru care sunt necesare clarificari ulterioare, se inregistreaza, provizoriu, in contul 473 "Decontari din operatiuni in curs de clarificare".

(2) Sumele inregistrate in contul 473 "Decontari din operatiuni in curs de clarificare" trebuie clarificate de catre entitate intr-un termen de cel mult 3 luni de la data constatarii.

(3) Entitatile notifica A.S.F. lunar cu privire la operatiunile in curs de clarificare si masurile care s-au dispus pentru clarificare.

(4) Entitatile care inregistreaza sold la contul 473 "Decontari din operatiuni in curs de clarificare" la sfarsitul exercitiului financiar prezinta in notele explicative informatii privind natura operatiunilor in curs de clarificare.

SUBSECTIUNEA 6.9 - Prevederi privind inventarierea

Art. 292. - Pentru deprecierea creantelor din conturile de clienti, decontari in cadrul grupului si debitori, cu ocazia inventarierii la sfarsitul exercitiului financiar, se reflecta ajustari pentru pierdere de valoare.

[Cuprins Norma ASF nr. 14/2015](#)

SECTIUNEA a 7-a - Contabilitatea angajamentelor si a altor elemente extrabilantiere

Art. 293. - (1) Drepturile si obligatiile, precum si unele bunuri care nu pot fi integrate in activele si datoriile entitatii se inregistreaza in contabilitate in conturi in afara bilantului, denumite si conturi de ordine si evidenta.

(2) In categoria elementelor extrabilantiere prevazute la alin. (1) se includ: a) volumul provizioanelor tehnice corespunzator obligatiilor financiare rezultate din prospectele schemelor de pensii private; b) angajamentele (giruri, garantii, cautiumi) acordate sau primite in relatiile cu tertii; c) imobilizari corporale luate cu chirie; d) valori materiale primite spre prelucrare sau reparare, in pastrare ori in custodie; e) debitori scosi din activ, urmariti in continuare; f) stocuri de natura obiectelor de inventar date in folosinta; g) redevente, locatii de gestiune, chirii si alte datorii asimilate; h) efecte scontate neajunse la scadenta; i) bunuri primite in administrare, concesiune si cu chirie; j) dobanzi aferente contractelor de leasing financiar, neajunse la scadenta; k) alte valori.

Art. 294. - (1) Bunurile luate in administrare, concesiune sau chirie se reflecta in conturi in afara bilantului, prin contul 8038 "Bunuri primite in administrare, concesiune si cu chirie".

(2) La sfarsitul duratei contractului de administrare, concesiune sau chirie, bunurile se restituie proprietarului.

(3) La restituirea bunurilor prevazute la alin. (2) se crediteaza contul 8038 "Bunuri primite in administrare, concesiune si cu chirie".

Art. 295. - In notele explicative la situatiile financiare anuale trebuie prezentate informatii referitoare la elementele inregistrate in conturi in afara bilantului.

Art. 296. - In cadrul elementelor extrabilantiere sunt cuprinse si activele contingente, prin contul 807 "Active contingente", respectiv datoriile contingente, prin contul 808 "Datorii contingente".

Art. 297. - (1) Un activ contingent este un activ potential care apare ca urmare a unor evenimente anterioare datei bilantului si a caror existenta va fi confirmata numai prin aparitia sau neaparitia unui sau mai multor evenimente viitoare nesigure, care nu pot fi in totalitate sub controlul entitatii, cum ar fi un drept de creanta ce poate rezulta dintr-un litigiu in instanta, in care este implicata entitatea si al carui rezultat este incert.

(2) Activele contingente sunt generate, de regula, de evenimente neplanificate sau neasteptate, care pot sa genereze intrari de beneficii economice in entitate.

(3) Activele contingente nu trebuie recunoscute in conturile bilantiere. Acestea trebuie prezentate in notele explicative in cazul in care este probabila aparitia unor intrari de beneficii economice.

(4) Activele contingente nu sunt recunoscute in situatiile financiare, deoarece ele nu sunt certe, iar recunoasterea lor ar putea determina un venit care sa nu se realizeze niciodata.

(5) In cazul in care realizarea unui venit este sigura, activul aferent nu este un activ contingent si trebuie procedat la recunoasterea lui in bilant.

(6) Activele contingente sunt evaluate continuu pentru a asigura reflectarea corespunzatoare in situatiile

financiare a modificarilor survenite.

(7) In cazul in care intrarea de beneficii economice devine certa, activul si venitul corespunzator vor fi recunoscute in situatiile financiare aferente perioadei in care au survenit modificarile.

(8) In cazul in care o crestere a beneficiilor economice este doar probabila, entitatea va prezenta in notele explicative activul contingent.

Art. 298. - (1) O datorie contingenta este:

a) o obligatie potentiala, aparuta ca urmare a unor evenimente trecute, anterior datei bilantului si a carei existenta va fi confirmata numai de aparitia sau neaparitia unui sau mai multor evenimente viitoare incerte, care nu pot fi in totalitate sub controlul entitatii; sau

b) o obligatie curenta aparuta ca urmare a unor evenimente trecute, anterior datei bilantului, dar care nu este recunoscuta, deoarece: nu este sigur ca vor fi necesare iesiri de resurse pentru stingerea acestei datorii; sau valoarea datoriei nu poate fi evaluata suficient de credibil.

(2) O entitate nu va recunoaste in bilant o datorie contingenta, aceasta fiind prezentata in notele explicative.

(3) In situatia in care o entitate are o obligatie angajata in comun cu alte parti, partea asumata de celelalte parti este prezentata ca o datorie contingenta.

(4) Datoriile contingente sunt continuu evaluate pentru a determina daca a devenit probabila o iesire de resurse care incorporeaza beneficiile economice.

(5) Daca se considera ca este necesara iesirea de resurse, generata de un element considerat anterior datorie contingenta, se va recunoaste, dupa caz, o datorie sau un provizion in situatiile financiare aferente perioadei in care a intervenit modificarea incadrarii evenimentului, cu exceptia cazurilor in care nu poate fi efectuata nicio estimare credibila.

(6) Datoriile contingente se disting de provizioane prin faptul ca:

a) provizioanele sunt recunoscute ca datorii, avand in vedere faptul ca acestea constituie obligatii curente la data bilantului si este probabil ca vor fi necesare iesiri de resurse pentru stingerea obligatiilor; si

b) datoriile contingente nu sunt recunoscute ca datorii, deoarece sunt: (i) obligatii posibile, dar pentru care trebuie sa se confirme daca entitatea are o obligatie curenta care poate genera o iesire de resurse; sau (ii) obligatii curente care nu indeplinesc criteriile de recunoastere in bilant, avand in vedere faptul ca nu este probabil sa fie necesara o reducere a resurselor entitatii pentru stingerea obligatiei sau nu poate fi realizata o estimare suficient de credibila a valorii obligatiei.

SECTIUNEA a 8-a - Datorii pe termen scurt: sume care trebuie platite intr-o perioada de pana la un an

Art. 299. - (1) O datorie trebuie clasificata ca datorie pe termen scurt, denumita si datorie curenta, atunci cand:

a) se asteapta sa fie decontata in cursul normal al ciclului de exploatare al entitatii; sau

b) este exigibila in termen de 12 luni de la data bilantului.

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

Art. 300. - (1) Atunci cand o entitate incalca, la sau inainte de finalul perioadei de raportare, o prevedere dintr-un acord de imprumut pe termen lung si aceasta incalcare are drept efect faptul ca datoria devine exigibila la cerere, datoria este clasificata drept curenta inclusiv in situatia in care creditorul a fost de acord, dupa perioada de raportare si inainte ca situatiile financiare sa fie autorizate pentru emitere, sa nu ceara plata ca urmare a incalcarii.

(2) O entitate clasifica datoria drept curenta deoarece la finalul perioadei de raportare ea nu are un drept neconditionat de a-si amana decontarea pentru cel putin 12 luni dupa acea data.

(3) Totusi, entitatea clasifica datoria ca datorie pe termen lung in cazul in care creditorul a fost de acord, pana la finalul perioadei de raportare, sa ofere o perioada de gratie care sa se incheie la cel putin 12 luni dupa perioada de raportare, in cadrul careia entitatea poate rectifica abaterea si in timpul careia creditorul nu poate cere rambursarea imediata.

Art. 301. - (1) Daca o entitate preconizeaza si are capacitatea sa refinanteze sau sa reinnoiasca o obligatie pentru cel putin 12 luni dupa perioada de raportare, conform unei facilitati de imprumut existente, ea clasifica obligatia ca fiind pe termen lung chiar daca, in caz contrar, ar fi trebuit sa fie achitata intr-o perioada mai scurta

(2) Daca refinantarea sau reinnoirea obligatiei nu ar fi la indemana entitatii, cum ar fi situatia cand nu exista un acord de refinantare, entitatea nu ia in calcul potentialul de refinantare a obligatiei si clasifica obligatia drept curenta.

Art. 302. - In ceea ce priveste imprumuturile clasificate ca datorii curente, daca urmatoarele evenimente au loc intre finalul perioadei de raportare si data cand situatiile financiare sunt autorizate pentru emitere, acele evenimente sunt prezentate ca evenimente ce nu conduc la ajustarea situatiilor financiare:

a) refinantarea pe termen lung;

b) rectificarea unei incalcarii a unui acord de imprumut pe termen lung; si

c) acordarea de catre creditor a unei perioade de gratie pentru a rectifica o abatere dintr-un acord de imprumut pe termen lung care se termina la cel putin 12 luni dupa perioada de raportare.

SECTIUNEA a 9-a - Datorii pe termen lung: sume care trebuie platite intr-o perioada mai mare de un an

Art. 303. - Contabilitatea imprumuturilor si datoriilor asimilate acestora se tine pe urmatoarele categorii: imprumuturi din emisiuni de obligatiuni si prime de rambursare a acestora, credite bancare pe termen lung si mediu, sumele datorate entitatilor afiliate si entitatilor de care compania este legata prin interese de participare, alte imprumuturi si datorii asimilate, precum si dobanzile aferente acestora.

Art. 304. - (1) Daca suma de rambursat pentru o datorie este mai mare decat suma primita, diferenta se inregistreaza intr-un cont de activ distinct, respectiv prin contul 169 "Prime privind rambursarea obligatiunilor si a altor datorii".

(2) Diferenta prevazuta la alin. (1) trebuie prezentata in bilant, ca o corectie a datoriei corespunzatoare, precum si in notele explicative la situatiile financiare

(3) Valoarea diferentei prevazuta la alin. (1) trebuie amortizata printr-o suma rezonabila in fiecare exercitiu financiar, astfel incat sa se amortizeze complet, dar nu mai tarziu de data de rambursare a datoriei (articol contabil 6868 "Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligatiunilor si a altor datorii" = 169 "Prime privind rambursarea obligatiunilor si a altor datorii").

Art. 305. - (1) Imprumuturile din emisiunile de obligatiuni reprezinta contravaloarea obligatiunilor emise potrivit legii.

(2) In cadrul imprumuturilor prevazute la alin. (1), trebuie evidentiata distinct imprumuturile din emisiuni de obligatiuni convertibile.

Art. 306. - Datoriile privind concesiunile si alte datorii similare sunt cele determinate de bunurile preluate cu acest titlu, potrivit contractelor incheiate de entitate.

Art. 307. - Entitatile trebuie sa mentina clasificarea datoriilor pe termen lung purtatoare de dobanda in aceasta categorie chiar si atunci cand acestea sunt exigibile in 12 luni de la data bilantului, daca: a) termenul initial a fost pentru o perioada mai mare de 12 luni; si b) exista un acord de refinantare sau de reesalonare a platilor, care este incheiat inainte de data bilantului.

SECTIUNEA a 10-a - Provizioane

SUBSECTIUNEA 10.1 - Recunoasterea provizioanelor

Art. 308. - (1) Provizioanele sunt destinate sa acopere datoriile a caror natura este clar definita si care la data bilantului este probabil sa existe sau este cert ca vor exista, dar care sunt incerte in ceea ce priveste valoarea sau data la care vor aparea.

(2) Pentru stabilirea existentei unei obligatii curente la data bilantului, trebuie luate in considerare toate informatiile disponibile.

Art. 309. - (1) La data bilantului, valoarea unui provizion reprezinta cea mai buna estimare a cheltuielilor probabile sau, in cazul unei obligatii, a sumei necesare pentru stingerea acesteia.

(2) Provizioanele prevazute la alin. (1) nu pot depasi din punct de vedere valoric sumele care sunt necesare stingerii obligatiei curente la data bilantului.

(3) Provizioanele trebuie sa fie strict corelate cu riscurile si cheltuielile estimate.

Art. 310. - Provizioanele nu pot fi utilizate pentru ajustarea valorilor activelor.

Art. 311. - (1) Nu se recunosc provizioane pentru pierderile viitoare din exploatare deoarece aceste pierderi viitoare nu corespund definitiei unei datorii si nu sunt indeplinite criteriile de recunoastere a provizioanelor.

(2) Previzionarea unor pierderi viitoare din exploatare indica faptul ca anumite active de exploatare ar putea fi depreciate.

(3) In cazul prevazut la alin. (2), entitatea testeaza activele pentru depreciere.

Art. 312. - Un provizion este o datorie cu exigibilitate sau valoare incerta.

Art. 313. - (1) Un provizion va fi recunoscut numai in momentul in care:

- a) o entitate are o obligatie curenta generata de un eveniment anterior;
- b) este probabil ca o iesire de resurse sa fie necesara pentru a onora obligatia respectiva; si
- c) poate fi realizata o estimare credibila a valorii obligatiei. Daca aceste conditii nu sunt indeplinite, nu va fi recunoscut un provizion.

(2) O obligatie curenta este o obligatie legala sau implicita.

(3) In intelesul prezentei norme:

- a) o obligatie legala este obligatia care rezulta: (i) dintr-un contract (in mod explicit sau implicit); (ii) din legislatie; sau (iii) din alt efect al legii;
- b) o obligatie implicita, cum ar fi obligatia prin care o entitate se angajeaza sa efectueze plati compensatorii personalului disponibilizat, este obligatia care rezulta din actiunile unei entitati in cazul in care: (i) prin stabilirea unei practici anterioare, prin politica scrisa a firmei sau dintr-o declaratie suficient de specifica, entitatea a indicat partenerilor sai ca isi asuma anumite responsabilitati; si (ii) ca rezultat, entitatea a indus partenerilor ideea ca isi va onora acele responsabilitati.

Art. 314. - (1) Provizioanele se pot distinge de alte datorii, cum ar fi datoriile din credite comerciale sau cheltuielile angajate, dar neplatite, datorita factorului de incertitudine legat de exigibilitatea sau valoarea viitoarelor cheltuieli necesare stingerii datoriei.

(2) Datoriile din credite comerciale constituie obligatii de plata a bunurilor sau serviciilor ce au fost primite de la ori expediate de furnizori si care au fost facturate sau a caror plata a fost convenita in mod oficial cu furnizorii.

(3) Cheltuielile angajate sunt obligatiile de plata pentru bunuri si servicii care au fost primite de la sau expediate de furnizori, dar care nu au fost inca platite, facturate ori nu s-a convenit oficial asupra platii lor cu furnizorul, inclusiv salariile datorate angajatilor, cum ar fi sumele aferente concediului platit.

(4) Angajamentele entitatilor sunt prezentate, de regula, ca parte a datoriilor rezultate din credite comerciale sau din alte activitati, in timp ce provizioanele sunt raportate separat.

Art. 315. - (1) Se recunosc provizioane doar pentru acele obligatii generate de evenimente anterioare

care sunt independente de actiunile viitoare ale entitatii, cum ar fi modul de desfasurare a activitatii in viitor.

(2) Obligatiile prevazute la alin. (1) includ amenzile sau costurile de eliminare a efectelor negative produse mediului, pedepsite de lege, ambele generand iesiri de resurse care incorporeaza beneficii economice, indiferent de actiunile viitoare ale entitatii.

SUBSECTIUNEA 10.2 Categorii de provizioane

10.2.1. Clasificarea provizioanelor

Art. 316. - (1) Provizioanele se clasifica in:

- a) provizioane tehnice specifice sistemului de pensii private;
- b) provizioane cu caracter general.

(2) Provizioanele prevazute la alin. (1) lit. b) se constituie pentru elemente cum sunt:

- a) litigii, amenzi si penalitati, despagubiri, daune si alte datorii incerte;
 - b) cheltuielile legate de activitatea de service in perioada de garantie si alte cheltuieli privind garantia acordata clientilor;
 - c) dezafectare imobilizari corporale si alte actiuni similare legate de acestea;
 - d) actiunile de restructurare;
 - e) pensii si obligatii similare;
 - f) impozite;
 - g) terminarea contractului de munca;
 - h) prime ce urmeaza a se acorda personalului in functie de profitul realizat, potrivit prevederilor legale sau contractuale;
 - i) provizioane in legatura cu acorduri de concesiune;
 - j) provizioane pentru contracte cu titlu oneros;
 - k) alte provizioane
- (3) Contabilitatea provizioanelor se tine pe feluri, in functie de natura, scopul sau obiectul pentru care au fost constituite.

10.2.2.

Provizioane tehnice specifice sistemului de pensii private

Art. 317. - Provizioanele tehnice specifice sistemului de pensii private cuprind:

- a) provizioane tehnice corespunzator obligatiilor financiare rezultate din prospectele schemelor de pensii administrate privat, conform prevederilor Legii nr. 411/2004;
- b) provizioane tehnice corespunzator obligatiilor financiare rezultate din prospectele schemelor de pensii facultative, conform prevederilor Legii nr. 204/2006.

Art. 318. - Provizioanele tehnice specifice sistemului de pensii private se constituie pentru acoperirea riscurilor aferente garantiei investitionale minime obligatorii stabilite prin lege sau, daca este cazul, si a riscurilor aferente garantiilor suplimentare asumate de administrator prin prospectul schemei de pensii administrate privat si/sau prin prospectul schemei de pensii facultative, potrivit legii.

Art. 319. - Prevederile referitoare la provizioanele tehnice specifice sistemului de pensii private sunt aplicabile numai entitatilor prevazute la art. 2 lit. b).

Art. 320. - Provizioanele tehnice specifice sistemului de pensii private se reflecta in contul 150 "Provizioane tehnice specifice sistemului de pensii private".

Art. 321. - Cu ajutorul contului 150 "Provizioane tehnice specifice sistemului de pensii private" se tine evidenta sumelor ce reprezinta provizioanele constituite, majorate, respectiv diminuate sau anulate, determinate potrivit legislatiei specifice sistemului de pensii.

Art. 322. - Provizioanele tehnice se constituie avand in vedere legislatia specifica sistemului de pensii private.

10.2.3. Provizioane pentru restructurare

Art. 323. - (1) Provizioanele pentru restructurare se pot constitui in urmatoarele situatii:

- a) vanzarea sau incetarea activitatii unei parti a afacerii;
- b) inchiderea unor sedii ale entitatii;
- c) modificari in structura conducerii, de exemplu, eliminarea unui nivel de conducere;
- d) reorganizari fundamentale care au un efect semnificativ in natura si scopul activitatilor entitatii

(2) In cazul in care restructurarea este la nivelul grupului, provizionul pentru restructurare se recunoaste atat in situatiile financiare anuale individuale ale entitatii din grup afectate de restructurare, cat si in cele consolidate

(3) Provizioanele de restructurare, in cazul unei obligatii legale, se constituie cu respectarea conditiilor generale de recunoastere a provizioanelor si a prevederilor legale

(4) O entitate are o obligatie implicita care determina constituirea unui provizion pentru restructurare atunci cand sunt indeplinite conditiile generale de recunoastere a provizioanelor si entitatea:

a) dispune de un plan oficial detaliat pentru restructurare, care sa stipuleze cel putin:

(i) activitatea sau partea de activitate la care se refera;

(ii) principalele locatii afectate de planul de restructurare;

(iii) numarul aproximativ de angajati care vor primi compensatii pentru incetarea activitatii, distributia si posturile acestora;

(iv) cheltuielile implicate; si

(v) data de la care se va implementa planul de restructurare; si

b) a provocat celor afectati de procesul de restructurare o asteptare ca va realiza restructurarea prin inceperea implementarii acelu plan sau prin anuntarea principalelor sale caracteristici celor afectati de acesta.

(5) In cazul in care o entitate incepe un plan de restructurare sau anunta principalele sale caracteristici celor afectati numai dupa data bilantului, daca restructurarea este semnificativa si neprezentarea ar putea influenta deciziile economice ale utilizatorilor luate pe baza situatiilor financiare, este necesara prezentarea de informatii in acest sens.

Art. 324. - (1) Un provizion aferent restructurarii va include numai costurile directe generate de restructurare, si anume cele care: a) sunt generate in mod necesar de procesul de restructurare; si b) nu sunt legate de desfasurarea continua a activitatii entitatii.

(2) Un provizion pentru restructurare nu trebuie sa includa costuri precum cele legate de: a) recalificarea sau mutarea personalului permanent; b) marketing; sau c) investitiile in noi sisteme si retele de distributie.

(3) Cheltuielile referitoare la administrarea viitoare a activitatii nu reprezinta datorii de restructurare la data bilantului.

10.2.4. Provizioane pentru pensii

Art. 325. - (1) Provizioanele pentru pensii se refera la sumele ce vor fi platite de entitate dupa ce angajatii au parasit entitatea.

(2) Provizioanele prevazute la alin. (1) se constituie atunci cand entitatea are prevazuta prin actul constitutiv sau contractul de munca obligatia achitarii unor sume cu titlu de pensie, dupa ce angajatii au parasit entitatea.

(3) La constituirea provizioanelor prevazute la alin. (1) se vor avea in vedere si prevederile legislatiei in vigoare.

(4) Valoarea provizioanelor pentru pensii se stabileste, de regula, de catre specialisti in domeniu.

(5) La determinarea provizioanelor prevazute la alin. (1) se tine seama de varsta, vechimea in munca si rotatia personalului in cadrul entitatii.

(6) Provizioanele prevazute la alin. (1) se recunosc pe parcursul perioadei de munca ramase pana la pensie.

10.2.5. Provizioane pentru impozite

Art. 326. - (1) Provizioanele pentru impozite se constituie pentru sumele viitoare de plata datorate

bugetului de stat, in conditiile in care sumele respective nu sunt reflectate ca datorie in relatia cu statul.

(2) Provizioanele pentru impozite se constituie, de regula, in urmatoarele situatii:

- pentru diferente de impozite rezultate din operatiuni de control nefinalizate;
- pentru impozite pentru care entitatea are deschise procese in instanta;
- pentru rezerve din facilitati fiscale sau alte rezerve pentru care in legislatia fiscala exista prevederi referitoare la impozitarea acestora, precum si
- pentru alte situatii care pot genera datorii sub forma impozitului pe profit.

10.2.6. Provizioane pentru terminarea contractului de munca

Art. 327. - Provizioanele pentru terminarea contractului de munca se constituie pentru obligatiile asumate de entitate in relatie cu angajatii, pentru terminarea contractului de munca, cum ar fi obligatii rezultate din contractul colectiv de munca, de a plati o suma in corelare cu numarul de ani lucrați in entitate.

Art. 328. - Provizioanele prevazute la art. 327 se recunosc atunci cand exista certitudinea achitarii lor intr-o perioada previzibila de timp.

10.2.7. Provizioane pentru contracte cu titlu oneros

Art. 329. - (1) Daca o entitate are un contract cu titlu oneros, obligatia contractuala actuala prevazuta in contract trebuie recunoscuta si evaluata ca provizion.

(2) Un contract cu titlu oneros reprezinta un contract in care costurile inevitabile aferente indeplinirii obligatiilor contractuale depasesc beneficiile economice preconizat a fi obtinute din contractul in cauza.

(3) Costurile inevitabile ale unui contract cu titlu oneros reflecta costul net de iesire din contract, adica valoarea cea mai mica dintre costul indeplinirii contractului si eventualele compensatii sau penalitati generate de neindeplinirea contractului

(4) Inainte de a constitui un provizion separat pentru un contract cu titlu oneros, o entitate recunoaste orice pierdere din deprecierea activelor alocate contractului in cauza.

10.2.8. Alte provizioane

Art. 330. - (1) In categoria altor provizioane se includ provizioane constituite pentru:

- alte beneficii pe care entitatea urmeaza sa le plateasca angajatilor sau persoanelor dependente de acestia, care nu sunt legate de restructurare, pensii, impozite sau terminarea contractului de munca;
- cheltuielile legate de protectia mediului inconjurator;
- obligatii asumate in comun cu o terta parte etc

(2) Provizioanele incluse la "Alte provizioane" trebuie descrise in notele explicative la situatiile financiare, daca acestea sunt semnificative.

[Cuprins Norma ASF nr. 14/2015](#)

SUBSECTIUNEA 10.3 Evaluarea provizioanelor

Art. 331. - (1) Valoarea recunoscuta ca provizion trebuie sa constituie cea mai buna estimare la data bilantului a costurilor necesare stingerii obligatiei curente.

(2) Cea mai buna estimare a costurilor necesare stingerii datoriei curente este suma pe care o entitate ar plati-o, in mod rational, pentru stingerea obligatiei la data bilantului sau pentru transferarea acesteia unei terte parti la acel moment.

(3) Acolo unde efectul valorii-timp a banilor este semnificativ, valoarea provizionului reprezinta valoarea actualizata a cheltuielilor estimat a fi necesare pentru stingerea obligatiei.

(4) In cazul prevazut la alin. (3), actualizarea provizioanelor se face intrucat, datorita valorii-timp a banilor, provizioanele aferente unor iesiri de resurse care apar la scurt timp de la data bilantului sunt mult mai oneroase decat cele aferente unor iesiri de resurse de aceeasi valoare, dar care apar mai tarziu.

(5) Cheltuielile cu actualizarea provizioanelor reprezinta cheltuieli financiare si se reflecta in contul 6861 "Cheltuieli privind actualizarea provizioanelor".

(6) Actualizarea provizioanelor se efectueaza de catre persoane specializate

(7) Rata de actualizare utilizata trebuie sa reflecte evaluarile curente pe piata ale valorii-timp a banilor si ale riscurilor specifice datoriei.

Art. 332. - (1) Provizioanele trebuie revizuite la data fiecarui bilant si ajustate pentru a reflecta cea mai buna estimare curenta.

(2) In cazul in care pentru stingerea unei obligatii nu mai este probabila o iesire de resurse, provizionul trebuie anulat prin reluare la venituri.

(3) Provizioanele vor fi utilizate numai pentru scopul pentru care au fost initial recunoscute

(4) Numai cheltuielile aferente provizionului initial pot fi acoperite din provizion.

(5) Acoperirea unor cheltuieli dintr-un provizion care a fost recunoscut initial pentru alt scop prezinta suspiciunea ca poate ascunde impactul a doua evenimente diferite.

(6) Provizioanele se evalueaza inaintea determinarii impozitului pe profit, tratamentul fiscal al acestora fiind cel prevazut de legislatia fiscala.

SUBSECTIUNEA 10.4 Rambursari in legatura cu provizioanele.

Art. 333. - (1) Castigurile rezultate din cedarea preconizata a activelor nu trebuie luate in considerare in evaluarea unui provizion, chiar daca cedarea preconizata este strans legata de evenimentul care genereaza constituirea provizionului.

(2) Entitatea recunoaste castigurile din cedarea preconizata de active in conformitate cu prevederile subsectiunii 4.3 "Imobilizari corporale".

Art. 334. - (1) In cazul in care preconizeaza ca o terta parte ii va rambursa, integral sau partial, cheltuielile necesare pentru decontarea unui provizion, o entitate trebuie sa recunoasca rambursarea daca si numai daca exista dovezi clare ca va primi rambursarea in cazul in care isi onoreaza obligatia.

(2) Rambursarea trebuie tratata ca un activ separat.

(3) Suma recunoscuta ca rambursare nu trebuie sa depaseasca valoarea provizionului.

Art. 335. - (1) O entitate poate solicita unei alte parti sa plateasca, integral sau partial, cheltuielile impuse pentru decontarea unui provizion, cum ar fi in temeiul unor contracte de asigurare, al unor clauze de despagubire sau al unor garantii oferite de furnizori.

(2) Cealalta parte poate sa ramburseze sumele platite de entitate sau sa plateasca direct sumele in cauza.

(3) In cazul mentionat la alin. (1), entitatea ramane responsabila pentru toata suma in cauza.

(4) In cazul in care cealalta parte prevazuta la alin. (1) si (2) nu plateste din orice motiv, entitatea este cea care trebuie sa plateasca intreaga suma.

(5) In situatia prevazuta la alin. (1), entitatea recunoaste un provizion pentru intreaga valoare a datoriei si un activ separat pentru rambursarea preconizata, in momentul in care are dovezi ca va primi suma in cauza daca isi onoreaza obligatia.

(6) Daca terta parte nu efectueaza plata, entitatea nu va fi raspunzatoare pentru sumele in cauza

(7) In cazul mentionat la alin. (6), entitatea nu este raspunzatoare pentru costurile in cauza si acestea nu sunt incluse in provizion.

SECTIUNEA a 11-a - Subventii

Art. 336. - (1) In categoria subventiilor se cuprind subventiile aferente activelor si subventiile aferente veniturilor.

(2) Subventiile prevazute la alin. (1) pot fi primite de la: guvernul propriu-zis, agentii guvernamentale si alte institutii similare nationale si internationale.

(3) Subventiile guvernamentale sunt denumite si subsidii, alocatii, prime sau transferuri.

Art. 337. - In cadrul subventiilor se reflecta distinct:

a) subventii guvernamentale;

- b) imprumuturi nerambursabile cu caracter de subventii;
- c) alte sume primite cu caracter de subventii.

Art. 338. - (1) Subventiile aferente activelor reprezinta subventii pentru acordarea carora principala conditie este ca entitatea beneficiara sa cumpere, sa construiasca sau sa achizitioneze active imobilizate.

(2) O subventie guvernamentala poate imbraca forma transferului unui activ nemonetar, cum ar fi o imobilizare corporala, caz in care subventia si activul sunt contabilizate la valoarea justa.

(3) In conturile de subventii pentru investitii se contabilizeaza si donatiile pentru investitii, precum si plusurile la inventar de natura imobilizarilor corporale si necorporale.

Art. 339. - Subventiile aferente veniturilor cuprind toate subventiile, altele decat cele pentru active.

Art. 340. - (1) Recunoasterea veniturilor din subventii se efectueaza cu respectarea clauzelor care au stat la baza acordarii lor.

(2) Subventiile guvernamentale, inclusiv subventiile nemonetare la valoarea justa, nu trebuie recunoscute pana cand nu exista suficienta siguranta ca:

- a) entitatea va respecta conditiile impuse de acordarea lor; si
- b) subventiile vor fi primite.

(3) Doar primirea unei subventii nu furnizeaza ea insasi dovezi concludente ca toate conditiile atasate acordarii subventiei au fost sau vor fi indeplinite.

Art. 341. - (1) Contabilitatea proiectelor finantate din subventii se tine distinct, pe fiecare proiect, sursa de finantare, potrivit contractelor incheiate, fara a se intocmi situatii financiare anuale distincte pentru fiecare asemenea proiect.

(2) Pentru asigurarea corelarii cheltuielilor finantate din subventii cu veniturile aferente se procedeaza astfel:

a) din punctul de vedere al contului de profit si pierdere:

- (i) in cursul fiecarei luni se evidentiaza cheltuielile dupa natura lor;
- (ii) la sfarsitul lunii se evidentiaza la venituri subventiile corespunzatoare cheltuielilor efectuate;

b) din punctul de vedere al bilantului:

(i) creanta din subventii se recunoaste in corespondenta cu veniturile din subventii, daca au fost efectuate cheltuielile suportate din aceste subventii, sau pe seama veniturilor amanate, daca aceste cheltuieli nu au fost efectuate inca;

(ii) periodic, odata cu cererea de rambursare a contravalorii cheltuielilor suportate sau pe baza altor documente prin care se stabilesc si aproba sumele cuvenite, se procedeaza la regularizarea sumelor inregistrate drept creanta din subventii.

Art. 342. - (1) Subventiile se recunosc, pe o baza sistematica, drept venituri ale perioadelor corespunzatoare cheltuielilor aferente pe care aceste subventii urmeaza sa le compenseze.

(2) In cazul in care intr-o perioada se incaseaza subventii aferente unor cheltuieli care nu au fost inca efectuate, subventiile primite nu reprezinta venituri ale acelei perioade curente.

Art. 343. - (1) Subventiile acordate pentru acoperirea anumitor cheltuieli sunt recunoscute la venituri in aceasi perioada ca si cheltuiala aferenta.

(2) Subventiile legate de activele amortizabile sunt recunoscute, de regula, in contul de profit si pierdere pe parcursul perioadelor, si in proportia in care amortizarea acelor active este recunoscuta.

(3) In cazul subventiilor a caror acordare este legata de activitatea de productie sau prestari de servicii, recunoasterea acestora pe seama veniturilor se efectueaza concomitent cu recunoasterea cheltuielilor a caror contravaloare urmeaza a fi acoperita din aceste subventii.

(4) O subventie guvernamentala care urmeaza a fi primita drept compensatie pentru cheltuieli sau pierderi deja suportate sau in sensul acordarii unui ajutor financiar imediat entitatii, fara a exista costuri viitoare aferente, trebuie recunoscuta in contul de profit si pierdere in perioada in care devine creanta.

(5) In anumite circumstante, o subventie guvernamentala poate fi acordata in scopul oferirii de ajutor financiar imediat unei entitati.

(6) Subventia prevazuta la alin. (5) poate fi limitata la o anumita entitate si poate sa nu fie disponibila unei categorii intregi de beneficiari. In acest caz, recunoasterea subventiei in contul de profit si pierdere are loc in perioada in care entitatea indeplineste conditiile pentru primirea subventiei.

Art. 344. - Entitatea prezinta in notele explicative informatii referitoare la subventiile primite, destinatia acestora si elementele care justifica indeplinirea conditiilor necesare pentru acordarea subventiilor.

Art. 345. - (1) Subventiile legate de terenuri pot impune, prin contractele incheiate, indeplinirea anumitor obligatii.

(2) Subventiile prevazute la alin. (1) se recunosc drept venituri pe parcursul perioadelor in care sunt suportate costurile indeplinirii respectivelor obligatii.

(3) O subventie pentru teren poate fi conditionata de construirea unei cladiri pe terenul respectiv. In acest caz, subventia se recunoaste in contul de profit si pierdere pe parcursul duratei de viata a cladirii.

Art. 346. - (1) Subventiile nu trebuie inregistrate direct in conturile de capital si rezerve deoarece acestea reprezinta sume acordate sub rezerva indeplinirii anumitor conditii de catre societate.

(2) Subventiile pentru active, inclusiv subventiile nemonetare la valoarea justa, se inregistreaza in contabilitate ca subventii pentru investitii si se recunosc in bilant ca venit amanat, prin contul 475 "Subventii pentru investitii".

(3) Venitul amanat se inregistreaza ca venit curent in contul de profit si pierdere pe masura inregistrarii cheltuielilor cu amortizarea sau la casarea ori cedarea activelor.

(4) Veniturile din subventii de exploatare aferente cifrei de afaceri nete se prezinta in contul de profit si pierdere ca parte a cifrei de afaceri nete, iar celelalte venituri din subventii se prezinta in contul de profit si pierdere ca o corectie a cheltuielilor pentru care au fost acordate sau ca elemente de venituri, potrivit structurii prevazute in acest sens.

Art. 347. - In cazul terenurilor si cladirilor pentru care s-au primit subventii si au facut obiectul unei cedari partiale, la scoaterea din evidenta a acestora subventia aferenta partii cedate se transfera la venituri, corespunzator valorii contabile a terenurilor, respectiv a cladirilor, scoase din evidenta.

Art. 348. - (1) Restituirea unei subventii referitoare la un activ se inregistreaza prin reducerea soldului venitului amanat cu suma rambursabila.

(2) Restituirea unei subventii aferente veniturilor se efectueaza prin reducerea veniturilor amanate, daca exista, sau, in lipsa acestora, pe seama cheltuielilor.

(3) In masura in care suma rambursata depaseste venitul amanat sau daca nu exista un asemenea venit, surplusul, respectiv valoarea integrala restituita, se recunoaste imediat ca o cheltuiala.

(4) O entitate prezinta in notele explicative informatii privind conditiile care nu au fost indeplinite in legatura cu subventiile guvernamentale si obligatiile ce deriva din neindeplinirea acestora.

SECTIUNEA a 12-a - Capitaluri proprii

Art. 349. - (1) Capitalul si rezervele (capitaluri proprii) reprezinta dreptul actionarilor asupra activelor unei entitati, dupa deducerea tuturor datoriilor.

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

(3) In sensul alin. (1), capitalurile proprii ale fondurilor de pensii private cuprind:

- a) capital si rezerve;
- b) rezultatul reportat;
- c) rezultatul exercitiului financiar.

(4) In sensul alin. (1), capitalurile proprii ale administratorilor fondurilor de pensii private cuprind:

- a) capital si rezerve;
- b) rezultatul reportat;
- c) rezultatul exercitiului financiar;

d) castiguri sau pierderi legate de emiterea, rascumpararea, vanzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anulara instrumentelor de capitaluri proprii.

(5) In sensul alin. (1), capitalurile proprii ale brokerilor de pensii private cuprind:

a) capital si rezerve;

b) rezultatul reportat;

c) rezultatul exercitiului financiar;

d) castiguri sau pierderi legate de emiterea, rascumpararea, vanzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anulara instrumentelor de capitaluri proprii.

(6) In sensul alin. (1), capitalurile proprii ale fondului de garantare cuprind:

a) capital si rezerve;

b) rezultatul reportat;

c) rezultatul exercitiului financiar.

Art. 350. - La elaborarea situatiilor financiare, entitatile adopta conceptul financiar de capital, potrivit caruia capitalul este sinonim cu activele nete sau cu capitalurile proprii ale entitatii.

SUBSECTIUNEA 12.1 - Capital

Art. 351. - (1) Capitalul este reprezentat de capitalul social, in functie de forma juridica a entitatii.

(2) In sensul alin. (1), capitalul fondurilor de pensii private este reprezentat de contributiile participantilor la fondurile de pensii private care se regasesc evidentiate in contul 101 "Capitalul fondului".

(3) In sensul alin. (1), capitalul administratorilor fondurilor de pensii private este reprezentat de capitalul social, evidenciat in contul 101 "Capital social".

(4) In sensul alin. (1), capitalul brokerilor de pensii private este reprezentat de capitalul social, evidenciat in contul 101 "Capital social".

(5) In sensul alin. (1), capitalul fondului de garantare este reprezentat de sumele platite de catre administratorii fondurilor de pensii care vor fi utilizate numai pentru asigurarea platii drepturilor participantilor si ale beneficiarilor fondurilor de pensii si este evidenciat in contul 102 "Fondul de garantare a drepturilor din sistemul de pensii private".

Art. 352. - Capitalul prevazut la art. 351 se inregistreaza distinct in contabilitate, pe baza actelor de constituire a persoanei juridice si a documentelor justificative privind varsamintele de capital.

Art. 353. - (1) In cazul entitatilor prevazute la art. 2 lit. b) si c), contabilitatea analitica a capitalului social se tine pe actionari sau asociati, cuprinzand numarul si valoarea nominala a actiunilor sau a partilor sociale subscribe si varsate.

(2) In cazul entitatilor prevazute la art. 2 lit. a), contabilitatea analitica a capitalului se tine pe participantii fondului de pensii private, cuprinzand numarul unitatilor de fond si valoarea unitara a activului net.

(3) In cazul entitatilor prevazute la art. 2 lit. d), contabilitatea analitica a capitalului se tine pe fiecare fond de pensii private.

Art. 354. - (1) In cazul entitatilor prevazute la art. 2 lit. b) si c), principalele operatiuni care se inregistreaza in contabilitate cu privire la majorarea capitalului sunt: a) subscrierea si emisiunea de noi actiuni; b) incorporarea rezervelor; si c) alte operatiuni, potrivit legii.

(2) In cazul entitatilor prevazute la art. 2 lit. a), principalele operatiuni care se inregistreaza in contabilitate cu privire la majorarea capitalului sunt: a) emiterea de noi unitati de fond pentru fiecare participant;

b) incorporarea rezervelor specifice activitatii fondurilor de pensii; si c) alte operatiuni, potrivit legii

(3) In cazul entitatilor prevazute la art. 2 lit. d), principalele operatiuni care se inregistreaza in contabilitate cu privire la majorarea capitalului sunt: a) capitalizarea contributiilor destinate garantarii drepturilor participantilor si ale beneficiarilor in sistemul de pensii private;

b) incorporarea rezervelor; si c) alte operatiuni, potrivit legii.

Art. 355. - (1) In cazul entitatilor prevazute la art. 2 lit. b) si c), operatiunile care se inregistreaza in contabilitate cu privire la micșorarea capitalului sunt, in principal, urmatoarele:

a) reducerea numarului de actiuni sau parti sociale sau diminuarea valorii nominale a acestora ca urmare a retragerii unor actionari sau asociati;

b) rascumpararea actiunilor;

c) acoperirea pierderilor contabile din anii precedenti; sau

d) alte operatiuni, potrivit legii.

(2) Scoaterea din evidenta a unui bun care a constituit aport la capitalul social nu modifica capitalul social, cu exceptia situatiilor prevazute de legislatia in vigoare.

(3) In toate cazurile de modificare a capitalului social, aceasta se efectueaza in baza hotararii adunarii generale a actionarilor, cu respectarea legislatiei in vigoare.

(4) In cazul entitatilor prevazute la art. 2 lit. a), operatiunile care se inregistreaza in contabilitate cu privire la micșorarea capitalului sunt, in principal, urmatoarele: a) reducerea numarului de unitati de fond pentru fiecare participant sau diminuarea valorii unitare a acestora, potrivit legii;

b) anulara unitatilor de fond, potrivit legii;

c) alte operatiuni, potrivit legii.

(5) In cazul entitatilor prevazute la art. 2 lit. d), operatiunile care se inregistreaza in contabilitate cu privire la micșorarea capitalului sunt, in principal, urmatoarele: a) acordarea compensatiilor si/sau beneficiarilor la fondurile de pensii private, atat in perioada de acumulare a contributiilor, cat si dupa deschiderea dreptului la pensie, provenite din incapacitatea administratorilor sau a furnizorilor de pensii de a onora obligatiile asumate, potrivit legii;

b) alte operatiuni, potrivit legii.

Art. 356. - Actiunile proprii rascumparate, potrivit legii, sunt prezentate in bilant ca o corectie a capitalului propriu.

Art. 357. - (1) Castigurile sau pierderile legate de emiterea, rascumpararea, vanzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anulara instrumentelor de capitaluri proprii ale entitatii, precum actiuni sau parti sociale, nu vor fi recunoscute in contul de profit si pierdere.

(2) Contravaloarea primita sau platita in urma operatiunilor prevazute la alin. (1) este recunoscuta direct in capitalurile proprii si se prezinta distinct in bilant, respectiv Situatia modificarilor capitalului propriu, astfel:

a) castigurile sunt reflectate in contul 141 "Castiguri legate de vanzarea sau anulara instrumentelor de capitaluri proprii";

b) pierderile sunt reflectate in contul 149 "Pierderi legate de emiterea, rascumpararea, vanzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anulara instrumentelor de capitaluri proprii"

(3) Nu reprezinta castiguri sau pierderi legate de emiterea, rascumpararea, vanzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anulara instrumentelor de capitaluri proprii ale entitatii diferentele de curs valutar dintre momentul subscrierii actiunilor si momentul varsarii contravalorii acestora, acestea fiind recunoscute la venituri sau cheltuieli financiare, dupa caz.

(4) Castigurile legate de instrumentele de capitaluri proprii se determina ca diferenta intre pretul de vanzare al instrumentelor de capitaluri proprii si valoarea lor de rascumparare, respectiv intre valoarea nominala a instrumentelor anulate si valoarea lor de rascumparare.

(5) Pierderile legate de instrumentele de capitaluri proprii se determina ca diferenta intre valoarea de rascumparare a instrumentelor de capitaluri proprii si pretul lor de vanzare, respectiv intre valoarea de rascumparare a instrumentelor anulate si valoarea lor nominala.

(6) Cheltuielile legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii sunt reflectate direct in capitalurile proprii (cont 149 "Pierderi legate de emiterea, rascumpararea, vanzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anulara instrumentelor de capitaluri proprii") atunci cand nu sunt indeplinite conditiile pentru recunoasterea lor ca imobilizari necorporale (cont 201 "Cheltuieli de constituire").

(7) Soldul debitor al contului 149 "Pierderi legate de emiterea, rascumpararea, vanzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anulara instrumentelor de capitaluri proprii" poate fi acoperit din rezultatul reportat si alte elemente ale capitalurilor proprii, potrivit hotararii adunarii generale a actionarilor sau asociatilor.

Art. 358. - In notele explicative la situatiile financiare trebuie cuprinse informatii referitoare la operatiunile care au afectat instrumentele de capitaluri proprii ale entitatii.

Art. 359. - In cazul fuziunii prin absorbtie, valoarea actiunilor detinute de societatea absorbita in capitalul societatii absorbante se evidentiaza de societatea absorbanta, cu ocazia preluarii elementelor de bilant ale societatii absorbite, in contul 1095 "Actiuni proprii reprezentand titluri detinute de societatea absorbita la societatea absorbanta".

SUBSECTIUNEA 12.2 - Prime legate de capital

Art. 360. - (1) Primele legate de capital cuprind primele de emisiune, fuziune, aport si de conversie.

(2) Conturile corespunzatoare primelor legate de capital pot avea numai sold creditor.

(3) Prima de emisiune se determina ca diferenta intre pretul de emisiune de noi actiuni sau parti sociale si valoarea nominala a acestora.

(4) Prima de fuziune se determina ca diferenta intre valoarea aportului rezultat din fuziune si valoarea cu care a crescut capitalul social al societatii absorbante.

(5) Prima de aport se calculeaza ca diferenta intre valoarea bunurilor aportate si valoarea nominala a capitalului social cu care au fost remunerate aceste aporturi.

(6) Prima de conversie a obligatiunilor in actiuni se calculeaza ca diferenta intre valoarea nominala a obligatiunilor corespunzatoare imprumuturilor obligatate si valoarea actiunilor emise potrivit prevederilor contractuale, atunci cand valoarea obligatiunilor depaseste valoarea actiunilor corespunzatoare.

SUBSECTIUNEA 12.3 - Rezerve din reevaluare

Art. 361. - (1) Plusul sau minusul rezultat din reevaluarea imobilizarilor corporale, in conformitate cu prevederile prezentei norme, trebuie reflectat in debitul sau creditul contului 105 "Rezerve din reevaluare", dupa caz, cu respectarea prevederilor privind reevaluarea imobilizarilor corporale din prezenta norma.

(2) Evidentierea rezervelor din reevaluare trebuie efectuata pe fiecare imobilizare corporala in parte si pe fiecare operatiune de reevaluare care a avut loc.

(3) Diminuarea rezervelor din reevaluare poate fi efectuata numai in limita soldului creditor existent, aferent imobilizarii respective.

(4) Rezervele din reevaluarea imobilizarilor corporale au caracter nedistribuibil. Diminuarea rezervelor din reevaluare se poate efectua numai cu respectarea prevederilor subsectiunii 4.1 "Reevaluarea imobilizarilor corporale" din prezenta norma.

SUBSECTIUNEA 12.4 - Rezerve legale si alte rezerve

Art. 362. - (1) Contabilitatea rezervelor se tine pe categorii de rezerve: rezerve legale, rezerve statutare sau contractuale si alte rezerve.

(2) Rezervele legale se constituie anual din profitul entitatii, in cotele si limitele prevazute de lege, si din alte surse prevazute de lege.

(3) Rezervele legale pot fi utilizate numai in conditiile prevazute de lege

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

(5) Alte rezerve neprevazute de lege sau de statut pot fi constituite facultativ pe seama profitului net

pentru acoperirea pierderilor contabile sau in alte scopuri, potrivit hotararii adunarii generale a actionarilor sau asociatilor, cu respectarea prevederilor legale.

[Cuprins Norma ASF nr. 14/2015](#)

SUBSECTIUNEA 12.5 - Rezultatul exercitiului financiar, rezultatul reportat, repartizarea profitului si acoperirea pierderii contabile

12.5.1. Dispozitii generale

12.5.1.1. Rezultatul exercitiului financiar

Art. 363. - (1) In contabilitatea entitatilor prevazute la art. 2 lit. a), b) si c), profitul sau pierderea se stabileste cumulat de la inceputul exercitiului financiar.

(2) In contabilitatea entitatilor prevazute la art. 2 lit. a), b) si c), profitul sau pierderea anuala se stabileste la nivelul activitatii acestora.

Art. 364. - In contabilitatea entitatilor prevazute la art. 2 lit. a), b) si c), rezultatul exercitiului, respectiv profitul sau pierderea, se determina ca diferenta intre veniturile si cheltuielile exercitiului.

Art. 365. - In contabilitatea entitatilor prevazute la art. 2 lit. a), b) si c), rezultatul definitiv al exercitiului financiar se stabileste la inchiderea acestuia si reprezinta soldul final al contului de profit si pierdere.

12.5.1.2. Rezultatul reportat si repartizarea profitului

Art. 366. - Repartizarea profitului entitatilor prevazute la art. 2 lit. a), b) si c) se inregistreaza in contabilitate pe destinatii, dupa aprobarea situatiilor financiare anuale.

Art. 367. - Repartizarea profitului se efectueaza in conformitate cu prevederile legale in vigoare.

Art. 368. - (1) In cazul entitatilor prevazute la art. 2 lit. a), profitul exercitiului financiar curent se preia la inceputul exercitiului financiar urmat celui pentru care se intocmesc situatiile financiare anuale in contul 1171 "Rezultatul reportat aferent activitatii fondurilor de pensii", de unde urmeaza a fi repartizat in capitalul fondului de pensii private, conform hotararii adunarii generale a actionarilor administratorului fondului de pensii private, cu respectarea prevederilor legale.

(2) Repartizarea profitului prevazuta la alin. (1) se inregistreaza prin articolul contabil 1171 "Rezultatul reportat aferent activitatii fondurilor de pensii" = 1017 "Capital privind unitatile de fond".

Art. 369. - (1) In cazul entitatilor prevazute la art. 2 lit. b) si c), sumele reprezentand rezerve constituite din profitul exercitiului financiar curent, in baza unor prevederi legale, se inregistreaza prin articolul contabil 129 "Repartizarea profitului" = 106 "Rezerve"

(2) Profitul contabil ramas dupa repartizarea prevazuta la alin. (1) se preia la inceputul exercitiului financiar urmat celui pentru care se intocmesc situatiile financiare anuale in contul 117 "Rezultatul reportat", de unde urmeaza a fi repartizat pe celelalte destinatii hotarate de adunarea generala a actionarilor sau asociatilor, cu respectarea prevederilor legale.

Art. 370. - (1) In cazul entitatilor prevazute la art. 2 lit. a), evidentierea in contabilitate a destinatiei profitului contabil se efectueaza dupa adunarea generala a actionarilor administratorului fondului de pensii private care a aprobat repartizarea profitului, prin inregistrarea sumelor destinate a fi repartizate in capitalul fondului de pensii private, potrivit legii.

(2) In cazul entitatilor prevazute la art. 2 lit. b) si c), evidentierea in contabilitate a destinatiilor profitului contabil se efectueaza dupa adunarea generala a actionarilor sau asociatilor care a aprobat repartizarea profitului, prin inregistrarea sumelor reprezentand dividende cuvenite actionarilor sau asociatilor, rezerve si alte destinatii, potrivit legii.

Art. 371. - Inchiderea conturilor 121 "Profit sau pierdere" si 129 "Repartizarea profitului" se efectueaza la inceputul exercitiului financiar urmat celui pentru care se intocmesc situatiile financiare anuale. Ca urmare, cele doua conturi apar cu soldurile corespunzatoare, in bilantul intocmit pentru exercitiul financiar la care se refera situatiile financiare anuale.

Art. 372. - In contul 117 "Rezultatul reportat" se evidentiaza distinct rezultatul reportat provenit din

preluarea la inceputul exercitiului financiar curent a rezultatului din contul de profit si pierdere al exercitiului financiar precedent, precum si rezultatul reportat provenit din modificarile politicilor contabile, respectiv din corectarea erorilor contabile, dupa caz.

12.5.1.3. Acoperirea pierderii contabile

Art. 373. - In contabilitatea entitatilor prevazute la art. 2 lit. a), pierderea contabila reportata se acopera din profitul exercitiului financiar curent sau din rezultatul reportat aferent activitatii fondurilor de pensii ramas nerepartizat, dupa aprobarea situatiilor financiare anuale conform legii.

Art. 374. - (1) In contabilitatea entitatilor prevazute la art. 2 lit. b) si c), pierderea contabila reportata se acopera din profitul exercitiului financiar curent, dupa aprobarea situatiilor financiare anuale conform legii, si cel reportat aferent exercitiilor financiare precedente, din rezerve, prime de capital si capital social, potrivit hotararii adunarii generale a actionarilor sau asociatilor, cu respectarea prevederilor legale.

(2) In lipsa unor prevederi legale exprese, ordinea surselor din care se acopera pierderea contabila este la latitudinea adunarii generale a actionarilor sau asociatilor, respectiv a consiliului de administratie.

12.5.2. Dispozitii specifice Fondului de garantare

Art. 375. - (1) In contabilitatea Fondului de garantare, profitul sau pierderea se stabileste cumulat de la inceputul exercitiului financiar si distinct pentru activitatea de asigurare a platii drepturilor participantilor si ale beneficiarilor Fondului de garantare si, respectiv, pentru activitatea proprie legata de administrarea si functionarea sa.

(2) In contabilitatea Fondului de garantare, profitul sau pierderea anuala se stabileste distinct, pentru activitatea de asigurare a platii drepturilor participantilor si ale beneficiarilor Fondului de garantare si, respectiv, pentru activitatea proprie legata de administrarea si functionarea sa.

(3) Rezultatul exercitiului, respectiv profitul sau pierderea, se determina ca diferenta intre veniturile si cheltuielile exercitiului, distinct, pentru activitatea de asigurare a platii drepturilor participantilor si ale beneficiarilor Fondului de garantare si, respectiv, pentru activitatea proprie legata de administrarea si functionarea sa.

(4) Rezultatul definitiv al exercitiului financiar se stabileste la inchiderea acestuia si reprezinta soldul final al contului de profit si pierdere distinct, pentru activitatea de asigurare a platii drepturilor participantilor si ale beneficiarilor Fondului de garantare si, respectiv, pentru activitatea proprie legata de administrarea si functionarea sa.

(5) In cadrul situatiilor financiare anuale, profitul sau pierderea se evidentiaza la nivelul Fondului de garantare ca persoana juridica de drept public, prin insumarea valorii corespunzatoare celor doua activitati.

Art. 376. - (1) In contabilitatea Fondului de garantare, repartizarea profitului se inregistreaza in contabilitate pe destinatii, dupa aprobarea situatiilor financiare anuale de catre Consiliul A.S.F. Repartizarea profitului se efectueaza in conformitate cu prevederile legale in vigoare.

(2) Profitul contabil se preia la inceputul exercitiului financiar urmat de cel pentru care se intocmesc situatiile financiare anuale in contul 117 "Rezultatul reportat", de unde urmeaza a fi repartizat pe destinatii aprobate de Consiliul A.S.F., la propunerea Consiliului de administratie al Fondului de garantare, cu respectarea prevederilor legale.

(3) Profitul se reporteaza in exercitiul financiar urmat distinct, pentru activitatea de asigurare a platii drepturilor participantilor si ale beneficiarilor Fondului de garantare si, respectiv, pentru activitatea proprie legata de administrarea si functionarea sa.

Art. 377. - In contabilitatea Fondului de garantare, pierderea contabila reportata se acopera din profitul exercitiului financiar curent, dupa aprobarea situatiilor financiare anuale conform legii si cel reportat aferent exercitiilor financiare precedente si din rezerve, potrivit hotararii Consiliului A.S.F., la propunerea Consiliului de administratie al Fondului de garantare, cu respectarea prevederilor legale.

SECTIUNEA a 13-a - Prezentarea contului de profit si pierdere

Art. 378. - Formatul contului de profit si pierdere pentru fondurile de pensii private este urmatorul:

CONTUL DE PROFIT SI PIERDERE

A. VENITURI DIN ACTIVITATEA CURENTA

1. Venituri din imobilizari financiare
2. Venituri din investitii financiare pe termen scurt
3. Venituri din creante imobilizate
4. Venituri din investitii financiare cedate
5. Venituri din dobanzi
6. Alte venituri financiare, inclusiv din diferente de curs valutar
7. Alte venituri din activitatea curenta

B. CHELTUIELI DIN ACTIVITATEA CURENTA

1. Cheltuieli privind investitiile financiare cedate
2. Cheltuieli privind dobanzile
3. Alte cheltuieli financiare, inclusiv din diferente de curs valutar
4. Cheltuieli privind comisioanele, onorariile si cotizatiile
5. Cheltuieli cu serviciile bancare si asimilate
6. Cheltuieli privind alte servicii executate de terti
7. Cheltuieli cu taxe si varsaminte asimilate
8. Alte cheltuieli din activitatea curenta

C. PROFITUL SAU PIERDEREA DIN ACTIVITATEA CURENTA

D. VENITURI DIN ACTIVITATEA EXTRAORDINARA E. CHELTUIELI DIN ACTIVITATEA EXTRAORDINARA

F. PROFITUL SAU PIERDEREA DIN ACTIVITATEA EXTRAORDINARA

G. TOTAL VENITURI

H. TOTAL CHELTUIELI I. PROFITUL SAU PIERDEREA EXERCITIULUI FINANCIAR.

Art. 379. - Formatul contului de profit si pierdere intocmit de administratori este urmatorul:

CONTUL DE PROFIT SI PIERDERE VENITURI DIN EXPLOATARE

1. Cifra de afaceri neta

- a) Venituri din activitatea de exploatare
 - b) Venituri din subventii de exploatare aferente cifrei de afaceri nete
- 2. Veniturile productiei imobilizate**
- 3. Alte venituri din exploatare**

CHELTUIELI DIN EXPLOATARE

4. Cheltuieli cu materialele si alte cheltuieli externe

- a) Cheltuieli cu materiale consumabile
- b) Alte cheltuieli cu materialele
- c) Cheltuieli efectuate de administrator in numele fondului de pensii
- d) Alte cheltuieli externe

5. Cheltuieli cu personalul

- a) Salarii
- b) Cheltuieli cu asigurarile si protectia sociala

6. Ajustari

- a) Ajustari de valoare privind imobilizarile corporale si imobilizarile necorporale
 - b) Ajustari de valoare privind activele circulante
- 7. Alte cheltuieli de exploatare**
- a) Cheltuieli privind prestatiile externe
 - b) Cheltuieli cu alte impozite, taxe si varsaminte asimilate
 - c) Cheltuieli cu despagubiri, donatii si activele cedate
- 8. Ajustari privind provizioanele**

PROFITUL SAU PIERDEREA DIN ACTIVITATEA DE EXPLOATARE

VENITURI FINANCIARE

9. Venituri din interese de participare
10. Venituri din alte investitii si imprumuturi care fac parte din activele imobilizate
11. Alte dobanzi de incasat si venituri similare
12. Alte venituri financiare

CHELTUIELI FINANCIARE

13. Ajustarea valorilor imobilizarilor financiare si a investitiilor financiare detinute ca active circulante
14. Dobanzi de platit si alte cheltuieli similare (cu indicarea distincta a celor obtinute de la entitatile afiliate)
15. Alte cheltuieli financiare

PROFITUL SAU PIERDEREA FINANCIARA

PROFITUL SAU PIERDEREA DIN ACTIVITATEA CURENTA

16. VENITURI EXTRAORDINARE

17. CHELTUIELI EXTRAORDINARE

18. PROFITUL SAU PIERDEREA DIN ACTIVITATEA EXTRAORDINARA

19. Impozitul pe profit

20. PROFITUL SAU PIERDEREA EXERCITIULUI FINANCIAR.

Art. 380. - Formatul contului de profit si pierdere intocmit de brokerii de pensii private este urmatorul:

CONTUL DE PROFIT SI PIERDERE

VENITURI DIN EXPLOATARE

1. Cifra de afaceri neta

- a) Venituri din activitatea de exploatare
 - b) Venituri din subventii de exploatare aferente cifrei de afaceri nete
- #### 2. Veniturile productiei imobilizate

3. Alte venituri din exploatare CHELTUIELI DIN EXPLOATARE

4. Cheltuieli cu materialele si alte cheltuieli externe

- a) Cheltuieli cu materiale consumabile
- b) Alte cheltuieli cu materialele c) Alte cheltuieli externe

5. Cheltuieli cu personalul

- a) Salarii
- b) Cheltuieli cu asigurarile si protectia sociala

6. Ajustari

- a) Ajustari de valoare privind imobilizarile corporale si imobilizarile necorporale b) Ajustari de valoare privind activele circulante

7. Alte cheltuieli de exploatare

- a) Cheltuieli privind prestatii externe
- b) Cheltuieli cu alte impozite, taxe si varsaminte asimilate
- c) Cheltuieli cu despagubiri, donatii si activele cedate

8. Ajustari privind provizioanele PROFITUL SAU PIERDEREA DIN ACTIVITATEA DE EXPLOATARE VENITURI FINANCIARE

9. Venituri din interese de participare

10. Venituri din alte investitii si imprumuturi care fac parte din activele imobilizate

11. Alte dobanzi de incasat si venituri similare (cu indicarea distincta a celor obtinute de la entitatile afiliate)

12. Alte venituri financiare

CHELTUIELI FINANCIARE

13. Ajustarea valorilor imobilizarilor financiare si a investitiilor financiare detinute ca active circulante

14. Dobanzi de platit si alte cheltuieli similare

15. Alte cheltuieli financiare

PROFITUL SAU PIERDEREA FINANCIARA

PROFITUL SAU PIERDEREA DIN ACTIVITATEA CURENTA

16. VENITURI EXTRAORDINARE

17. CHELTUIELI EXTRAORDINARE

18. PROFITUL SAU PIERDEREA DIN ACTIVITATEA EXTRAORDINARA

19. Impozitul pe profit

20. PROFITUL SAU PIERDEREA EXERCITIULUI FINANCIAR.

Art. 381. - Formatul contului de profit si pierdere intocmit de Fondul de garantare este urmatorul:

CONTUL DE PROFIT SI PIERDERE

A. VENITURI DIN ACTIVITATEA CURENTA

1. Venituri din comisioane specifice Fondului de garantare

2. Venituri din imobilizari financiare

3. Venituri din investitii pe termen scurt

4. Venituri din creante imobilizate

5. Venituri din investitii financiare cedate

6. Venituri din diferente de curs valutar

7. Venituri din dobanzi

8. Alte venituri din activitatea curenta

B. CHELTUIELI DIN ACTIVITATEA CURENTA

1. Cheltuieli privind investitii financiare cedate

2. Cheltuieli din diferente de curs valutar

3. Cheltuieli privind dobanzile

4. Ajustari de valoare privind imobilizarile financiare si investitiile pe termen scurt

5. Alte cheltuieli din activitatea curenta

5.1. Cheltuieli cu materialele consumabile, materialele de natura obiectelor de inventar, materiale nestocate, energie, apa si alte cheltuieli similare

5.2. Cheltuieli cu personalul

a) Salarii

b) Cheltuieli cu asigurarile si protectia sociala

5.3. Alte cheltuieli de exploatare

5.3.1. Ajustari de valoare

a) Ajustari de valoare privind imobilizarile corporale si imobilizarile necorporale

b) Ajustari de valoare privind activele circulante

5.3.2. Cheltuieli de exploatare privind provizioanele

5.3.3. Cheltuieli privind prestatiile externe

5.3.4. Cheltuieli cu alte impozite, taxe si varsaminte asimilate

5.3.5. Alte cheltuieli de exploatare

5.3.6. Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti

6. Alte cheltuieli din pierderi din creante, precum si alte cheltuieli financiare

C. REZULTATUL DIN ACTIVITATEA CURENTA

D. VENITURI PRIVIND EVENIMENTE EXTRAORDINARE

E. CHELTUIELI PRIVIND EVENIMENTE EXTRAORDINARE

F. REZULTATUL DIN ACTIVITATEA EXTRAORDINARA

G. TOTAL VENITURI

H. TOTAL CHELTUIELI

I. REZULTATUL EXERCITIULUI FINANCIAR.

SECTIUNEA a 14-a - Dispozitii speciale cu privire la contul de profit si pierdere

Art. 382. - (1) Contul de profit si pierdere cuprinde: cifra de afaceri neta, veniturile si cheltuielile exercitiului, grupate dupa natura lor, precum si rezultatul exercitiului (profit sau pierdere).

(2) Atunci cand, in baza unor prevederi legale exprese, in conturile de venituri au fost cuprinse sume reprezentand diverse impozite si taxe reflectate concomitent in conturi de cheltuieli, cu ocazia intocmirii contului de profit si pierdere, la cifra de afaceri neta se vor inscrie sumele reprezentand veniturile mentionate, corectate cu cheltuielile corespunzatoare acelor impozite.

Art. 383. - Cifra de afaceri neta a fondurilor de pensii private cuprinde veniturile din activitatea curenta.

Art. 384. - (1) Cifra de afaceri neta a administratorilor fondurilor de pensii private cuprinde venituri din activitatea de exploatare si venituri din subventii de exploatare aferente cifrei de afaceri nete.

(2) Cifra de afaceri neta a brokerilor de pensii private cuprinde venituri din activitatea de exploatare si venituri din subventii de exploatare aferente cifrei de afaceri nete.

Art. 385. - Cifra de afaceri neta a fondului de garantare cuprinde veniturile din activitatea curenta.

Art. 386. - Conturile sintetice de venituri si de cheltuieli se pot dezvolta pe conturi analitice, in functie de necesitatile impuse de anumite reglementari sau potrivit necesitatilor proprii ale entitatii.

SUBSECTIUNEA 14.1 – Venituri

Art. 387. - (1) In categoria veniturilor se includ atat sumele sau valorile incasate sau de incasat in nume propriu din activitati curente, cat si castigurile din orice alte surse

(2) Activitatile curente sunt orice activitati desfasurate de o entitate, ca parte integranta a obiectului sau de activitate, precum si activitatile conexe acestora

(3) Veniturile din activitati curente se pot regasi sub diferite denumiri, cum ar fi: vanzari, prestari de servicii, comisioane, redevente, chirii, subventii, dobanzi, dividende

(4) Castigurile reprezinta cresteri ale beneficiilor economice care pot aparea sau nu ca rezultat din activitatea curenta, dar nu difera ca natura de veniturile din aceasta activitate. In contul de profit si pierdere, castigurile sunt prezentate, de regula, la valoarea neta, exclusiv cheltuielile aferente, la elementul "Alte venituri din exploatare".

Art. 388. - Sumele colectate de o entitate in numele unor terte parti, inclusiv in cazul contractelor de agent, comision sau mandat comercial incheiate potrivit legii, nu reprezinta venit din activitatea curenta, chiar daca din punctul de vedere al taxei pe valoarea adaugata persoanele care actioneaza in nume propriu sunt considerate cumparatori revanzatori. In aceasta situatie, veniturile din activitatea curenta sunt reprezentate de comisioanele cuvenite.

Art. 389. - Suma veniturilor rezultate dintr-o tranzactie este determinata, de obicei, printr-un acord intre vanzatorul si cumparatorul/utilizatorul activului, tinand cont de suma oricaror reduceri comerciale.

Art. 390. - In contabilitatea fondurilor de pensii administrate privat, veniturile din activitatea curenta cuprind: venituri din imobilizari financiare, venituri din investitii financiare pe termen scurt, venituri din creante imobilizate, venituri din investitii financiare cedate, venituri din dobanzi, venituri din diferente de curs valutar, drepturile cuvenite in calitate de beneficiar si nerevendicate in termenul general de prescriptie si dobanzile si penalitatile de intarziere aferente contributiilor nevirate in termen, alte venituri din activitatea curenta.

Art. 391. - In contabilitatea fondurilor de pensii private facultative, veniturile din activitatea curenta cuprind: venituri din imobilizari financiare, venituri din investitii financiare pe termen scurt, venituri din creante imobilizate, venituri din investitii financiare cedate, venituri din dobanzi, venituri din diferente de curs valutar, drepturile cuvenite in calitate de beneficiar si nerevendicate in termenul

general de prescriptie si dobanzile si penalitatile de intarziere aferente contributiilor nevirate in termen, alte venituri din activitatea curenta.

Art. 392. - (1) In contabilitatea administratorilor fondurilor de pensii private, veniturile se clasifica in:

a) venituri de exploatare, care cuprind: (i) venituri din comisionul de administrare din activul net al fondului de pensii facultative, stabilit prin prospectul schemei de pensii private; (ii) venituri din comisionul de administrare din contributiile fondului de pensii facultative, conform prospectului schemei de pensii private; (iii) venituri din productia de imobilizari, reprezentand costul lucrarilor efectuate de entitate pentru ea insasi, care se inregistreaza ca imobilizari corporale si necorporale; (iv) venituri din subventii de exploatare, reprezentand subventiile pentru acoperirea diferentelor de pret si pentru acoperirea pierderilor, precum si alte subventii de care beneficiaza entitatea; (v) alte venituri din exploatarea curenta, cuprinzand veniturile din creante recuperate, penalitati contractuale, datorii prescrise, scutite sau anulate potrivit legii, precum si alte venituri din exploatare;

b) venituri financiare, care cuprind: (i) venituri din imobilizari financiare; (ii) venituri din investitii pe termen scurt; (iii) venituri din creante imobilizate; (iv) venituri din investitii financiare cedate; (v) venituri din diferente de curs valutar; (vi) venituri din dobanzi; (vii) venituri din sconturi primite in urma unor reduceri financiare; (viii) alte venituri financiare

(2) Contabilitatea veniturilor administratorului care desfasoara atat activitatea de administrare a fondului de pensii administrate privat, cat si activitatea de administrare a fondurilor de pensii facultative este organizata si tinuta separat pentru fiecare segment de activitate, cu ajutorul conturilor contabile analitice.

Art. 393. - In contabilitatea brokerilor de pensii private, veniturile se clasifica in:

a) venituri de exploatare, care cuprind: (i) venituri din activitatea de marketing; (ii) venituri din productia de imobilizari, reprezentand costul lucrarilor efectuate de entitate pentru ea insasi, care se inregistreaza ca imobilizari corporale si necorporale; (iii) venituri din subventii de exploatare, reprezentand subventiile pentru acoperirea diferentelor de pret si pentru acoperirea pierderilor, precum si alte subventii de care beneficiaza entitatea; (iv) alte venituri din exploatarea curenta, cuprinzand veniturile din creante recuperate, penalitati contractuale, datorii prescrise, scutite sau anulate potrivit legii, precum si alte venituri din exploatare;

b) venituri financiare, care cuprind: (i) venituri din imobilizari financiare; (ii) venituri din investitii pe termen scurt; (iii) venituri din creante imobilizate; (iv) venituri din investitii financiare cedate; (v) venituri din diferente de curs valutar; (vi) venituri din dobanzi; (vii) venituri din sconturi primite in urma unor reduceri financiare; (viii) alte venituri financiare.

Art. 394. - (1) In contabilitatea fondului de garantare, veniturile se evidentiaza distinct, pentru activitatea de asigurare a platii drepturilor participantilor si ale beneficiarilor sistemului de pensii private si, respectiv, pentru activitatea proprie legata de administrarea si functionarea sa

(2) Pentru Fondul de garantare, veniturile din activitatea curenta {cuprind: venituri din comisioane specifice Fondului de garantare, venituri din imobilizari financiare, venituri din investitii pe termen scurt, venituri din creante imobilizate, venituri din investitii financiare cedate, venituri din diferente de curs valutar, venituri din dobanzi, alte venituri din activitatea curenta.

Art. 395. - Sumele care au fost reflectate in contul 106 "Rezerve", reprezentand diferenta dintre valoarea actiunilor dobandite si valoarea neamortizata a imobilizarilor care au constituit obiectul participarii in natura la capitalul entitatilor la care se detin respectivele titluri se reiau la venituri (contul 768 "Alte venituri financiare") la data scoaterii din evidenta a respectivelor titluri.

SUBSECTIUNEA 14.2 -Cheltuieli

Art. 396. - (1) Cheltuielile entitatii reprezinta valorile platite sau de platit pentru:

a) consumuri de stocuri si servicii prestate, de care beneficiaza entitatea;

b) cheltuieli cu personalul;

c) executarea unor obligatii legale sau contractuale etc

(2) Pierderile reprezinta reduceri ale beneficiilor economice si pot rezulta sau nu ca urmare a desfasurarii activitatii curente a entitatii. Acestea nu difera ca natura de alte tipuri de cheltuieli

(3) In cadrul cheltuielilor exercitiului financiar se cuprind, de asemenea, provizioanele, amortizarile si ajustarile pentru depreciere sau pierdere de valoare reflectate, dupa caz.

Art. 397. - In contabilitatea fondurilor de pensii administrate privat, cheltuielile din activitatea curenta cuprind:

a) cheltuielile privind comisionul de administrare din activul net al fondului de pensii administrat privat, stabilit prin prospectul schemei de pensii private;

b) cheltuielile privind activitatea de audit financiar a fondului de pensii, precum onorariile de audit; c) cheltuieli financiare, {{precum:}} pierderi din creante legate de participatii; cheltuieli privind investitiile financiare cedate; diferentele nefavorabile de curs valutar; dobanzile privind exercitiul financiar in curs; pierderi din creante de natura financiara; comisioane bancare si altele.

Art. 398. - In contabilitatea fondurilor de pensii private facultative, cheltuielile din activitatea curenta cuprind:

a) cheltuielile privind comisionul de administrare din activul net al fondului de pensii facultative, stabilit prin prospectul schemei de pensii private;

b) cheltuielile privind activitatea de audit financiar a fondului de pensii facultative (onorarii de audit);

c) cheltuielile privind comisionul de depozitare;

d) cheltuielile privind comisionul de custodie;

e) cheltuielile privind comisionul de tranzactionare;

f) cheltuieli financiare, {{precum:}} pierderi din creante legate de participatii; cheltuieli privind investitiile financiare cedate; diferentele nefavorabile de curs valutar; dobanzile privind exercitiul financiar in curs; pierderi din creante de natura financiara; comisioane bancare si altele.

Art. 399. - (1) In contabilitatea administratorilor fondurilor de pensii private, cheltuielile se clasifica in:

a) cheltuieli de exploatare, care cuprind: (i) cheltuieli privind activitatea de administrare a fondului de pensii suportate de administrator, conform reglementarilor aplicabile; (ii) cheltuieli cu materialele consumabile; costul de achizitie al obiectelor de inventar consumate; costul de achizitie al materialelor nestocate, trecute direct asupra cheltuielilor; contravaloarea energiei si apei consumate; (iii) cheltuieli cu serviciile executate de terti, locatii de gestiune si chirii; prime de asigurare; studii si cercetari; cheltuieli cu alte servicii executate de terti (colaboratori); comisioane si onorarii; cheltuieli de protocol, reclama si publicitate; transportul de personal; deplasari, detasari si transferari; cheltuieli postale si taxe de telecomunicatii, servicii bancare si altele; (iv) cheltuieli cu personalul (salariile, asigurarile si protectia sociala si alte cheltuieli cu personalul, suportate de entitate); (v) alte cheltuieli de exploatare {{(pierderi din creante si debitori diversi; despagubiri, amenzi si penalitati; donatii, sponsorizari si alte cheltuieli similare; cheltuieli privind activele cedate si alte operatii de capital; creante prescrise potrivit legii etc.)}};

b) cheltuieli financiare, care cuprind: (i) pierderi din creante legate de participatii; (ii) cheltuieli privind investitiile financiare cedate; (iii) diferentele nefavorabile de curs valutar; (iv) dobanzile privind exercitiul financiar in curs; (v) pierderi din creante de natura financiara si altele

(2) Cheltuielile cu provizioanele tehnice corespunzator obligatiilor financiare rezultate din prospectele schemelor de pensii private administrate si cheltuielile cu alte provizioane, amortizarile si ajustarile pentru depreciere sau pierdere de valoare, precum si cheltuielile cu impozitul pe profit si alte impozite, calculate potrivit legii, se evidentiaza distinct, in functie de natura lor

(3) Contabilitatea cheltuielilor administratorului care desfasoara atat activitatea de administrare a fondului de pensii administrate privat, cat si activitatea de administrare a fondurilor de pensii facultative este organizata si tinuta separat pentru fiecare segment de activitate, cu ajutorul conturilor contabile analitice.

Art. 400. - In contabilitatea brokerilor de pensii private, cheltuielile cuprind:

a) cheltuieli de exploatare, care cuprind: (i) cheltuieli cu materialele consumabile; costul de achizitie al obiectelor de inventar consumate; costul de achizitie al materialelor nestocate, trecute direct asupra cheltuielilor; contravaloarea energiei si apei consumate; (ii) cheltuieli cu serviciile executate de terti, locatii de gestiune si chirii; prime de asigurare; studii si cercetari; cheltuieli cu alte servicii executate de terti (colaboratori); comisioane si onorarii; cheltuieli de protocol, reclama si publicitate; transportul de personal; deplasari, detasari si transferari; cheltuieli postale si taxe de telecomunicatii, servicii bancare si altele; (iii) cheltuieli cu personalul (salariile, asigurarile si protectia sociala si alte cheltuieli cu personalul, suportate de entitate); (iv) alte cheltuieli de exploatare {{(pierderi din creante si debitori diversi; despagubiri, amenzi si penalitati; donatii, sponsorizari si alte cheltuieli similare; cheltuieli privind activele cedate si alte operatii de capital; creante prescrise potrivit legii etc.)}};

b) cheltuieli financiare, care cuprind: (i) pierderi din creante legate de participatii; (ii) cheltuieli privind investitiile financiare cedate; (iii) diferentele nefavorabile de curs valutar; (iv) dobanzile privind exercitiul financiar in curs; (v) pierderi din creante de natura financiara si altele.

Art. 401. - (1) In contabilitatea Fondului de garantare, cheltuielile se evidentiaza distinct, pentru activitatea de asigurare a platii drepturilor participantilor si ale beneficiarilor sistemului de pensii private si, respectiv, pentru activitatea proprie legata de administrarea si functionarea sa

(2) Pentru Fondul de garantare, cheltuielile din activitatea curenta {{cuprind:}} cheltuieli privind investitii financiare cedate, cheltuieli din diferente de curs valutar, cheltuieli privind dobanzile, ajustari de valoare privind imobiliarile financiare si investitiile pe termen scurt, alte cheltuieli din activitatea curenta, alte cheltuieli din pierderi din creante, precum si alte cheltuieli financiare.

[Cuprins Norma ASF nr. 14/2015](#)

CAPITOLUL V Situatia fluxurilor de trezorerie si situatia modificarilor capitalului propriu

SECTIUNEA 1 - Situatia fluxurilor de trezorerie

SUBSECTIUNEA 1.1 - Prevederi generale

Art. 402. - Situatia fluxurilor de trezorerie, prezentata ca o componenta separata a situatiilor financiare anuale, se intocmeste potrivit prevederilor prezentei norme.

Art. 403. - (1) Entitatile prevazute la art. 2 sunt obligate sa intocmeasca situatia fluxurilor de trezorerie

(2) Entitatile prevazute la art. 2 intocmesc situatia fluxurilor de trezorerie si o prezinta drept parte integranta a situatiilor lor financiare, pentru fiecare perioada pentru care sunt prezentate situatiile financiare anuale.

(3) Situatia fluxurilor de trezorerie trebuie sa raporteze fluxurile de trezorerie din cursul perioadei, clasificate pe activitati de exploatare, de investitii si de finantare.

Art. 404. - (1) Fluxurile de trezorerie sunt intrarile sau iesirile de numerar si echivalente de numerar

(2) Activitatile de exploatare sunt principalele activitati producatoare de venit ale entitatii, precum si alte activitati care nu sunt activitati de investitii sau de finantare

(3) Activitatile de investitii constau in achizitionarea si cedarea de active imobilizate si de alte investitii care nu sunt incluse in echivalentele de numerar

(4) Activitatile de finantare sunt activitati care au drept rezultat modificari ale dimensiunii si compozitiei capitalurilor proprii si imprumuturilor entitatii, dupa caz.

Art. 405. - (1) O singura tranzactie poate include fluxuri de trezorerie care sunt clasificate diferit

(2) Cand rambursarea in numerar a unui imprumut include atat dobanda, cat si capitalul imprumutat, elementul de dobanda poate fi clasificat drept activitate de exploatare, iar elementul de capital, drept activitate de finantare

(3) Unele tranzactii, cum ar fi vanzarea unui element al unei instalatii, pot genera un castig sau o pierdere, recunoscut (a) in rezultatul perioadei curente. Fluxurile de trezorerie aferente acestui tip de tranzactii sunt fluxuri de trezorerie provenite din activitati de investitii

(4) Constituie fluxuri de trezorerie din activitati de exploatare platile in numerar pentru producerea sau dobandirea de active detinute in vederea inchirierii catre altii, precum si incasarile de numerar din inchirierea si vanzarea ulterioara a acestor active.

SUBSECTIUNEA 1.2 - Activitati de exploatare

Art. 406. - (1) Fluxurile de trezorerie provenite din activitati de exploatare sunt derivate din principalele activitati producatoare de venit ale entitatii, rezultand in general din tranzactii si alte evenimente care intra in determinarea profitului sau a pierderii

(2) Fluxurile prevazute la alin. (1) sunt, cel putin, urmatoarele: a) incasarile in numerar din vanzarea de bunuri si prestarea de servicii;

b) incasarile in numerar provenite din redevente, onorarii, comisioane si alte venituri;

c) platile in numerar efectuate catre furnizorii de bunuri si prestatorii de servicii;

d) platile in numerar efectuate catre si in numele angajatilor;

e) platile in numerar sau restituirii ale impozitelor pe profit, cu exceptia cazului in care pot fi asociate in mod specific activitatilor de investitii si de finantare.

SUBSECTIUNEA 1.3 - Activitati de investitii

Art. 407. - Fluxurile de trezorerie provenite din activitati de investitii sunt, cel putin, urmatoarele: a) platile in numerar pentru dobandirea de imobilizari corporale, necorporale si alte active imobilizate. Aceste plati le includ si pe acelea care se refera la costurile de dezvoltare capitalizate si la constructia, in regie proprie, a imobilizarilor corporale;

b) incasarile in numerar din vanzarea de imobilizari corporale, necorporale si alte active imobilizate;

c) platile in numerar pentru dobandirea de instrumente de capitaluri proprii sau de datorie ale altor entitati si de interese in asocierile in participatie (altele decat platile pentru instrumentele considerate a fi echivalente de numerar sau pentru cele detinute in vederea plasarii sau tranzactionarii);

d) incasarile in numerar din vanzarea de instrumente de capitaluri proprii sau de datorie ale altor entitati si din vanzarea de interese in asocierile in participatie (altele decat incasarile pentru instrumentele considerate a fi echivalente de numerar si pentru cele pastrate in vederea plasarii sau tranzactionarii);

e) avansurile in numerar si imprumuturile acordate altor parti;

f) incasarile in numerar din rambursarea avansurilor si imprumuturilor acordate altor parti.

SUBSECTIUNEA 1.4 - Activitati de finantare

Art. 408. - Fluxurile de trezorerie provenite din activitati de finantare sunt, cel putin, urmatoarele: a) incasarile in numerar provenite din emisiunea de actiuni sau alte instrumente de capitaluri proprii;

b) platile in numerar efectuate catre proprietari pentru a dobandi sau rascumpara actiunile entitatii;

c) incasarile in numerar provenite din emisiunea titlurilor de creanta, imprumuturilor, efectelor comerciale, obligatiunilor, ipotecilor si a altor imprumuturi pe termen scurt sau lung;

d) rambursarile in numerar ale sumelor imprumutate; si

e) platile in numerar efectuate de locatar pentru reducerea datoriei existente aferente unui contract de leasing financiar.

Art. 409. - (1) Castigurile si pierderile nerealizate care provin din variatia cursurilor de schimb valutar nu sunt fluxuri de trezorerie.

(2) Efectul variatiei cursului de schimb valutar asupra numerarului si echivalentelor de numerar detinute sau datorate in valuta este raportat in situatia fluxurilor de trezorerie pentru a reconcilia numerarul si echivalentele de numerar la inceputul si la sfarsitul perioadei

(3) Valoarea prevazuta la alin. (2) este prezentata separat de fluxurile de trezorerie provenite din activitati de exploatare, de investitii si de finantare si include, daca este cazul, diferentele care ar fi aparut daca respectivele fluxuri de trezorerie ar fi fost raportate la cursul de schimb de la sfarsitul perioadei.

Art. 410. - (1) Valoarea totala a dobanzii platite de-a lungul unei perioade este prezentata in situatia fluxurilor de trezorerie indiferent daca a fost recunoscuta drept cheltuiala in profit sau pierdere sau daca a fost capitalizata.

(2) Atat dobanda platita, cat si dobanda si dividendele incasate pot fi clasificate drept fluxuri de trezorerie din exploatare, deoarece intra in determinarea profitului sau a pierderii. Alternativ, dobanda platita si dobanda si dividendele incasate pot fi clasificate drept fluxuri de trezorerie din finantare si, respectiv, din investitii, deoarece reprezinta costuri ale atragerii surselor de finantare sau a rentabilitatii investitiilor

(3) Dividendele platite pot fi clasificate drept fluxuri de trezorerie din finantare, deoarece reprezinta costuri ale atragerii surselor de finantare. Alternativ, dividendele platite pot fi clasificate drept componenta a fluxurilor de trezorerie din activitati de exploatare, pentru a ajuta utilizatorii sa determine capacitatea unei entitati de a plati dividende din fluxurile de trezorerie din exploatare.

Art. 411. - (1) Fluxurile de trezorerie agregate provenite din obtinerea sau pierderea controlului asupra filialelor sau altor intreprinderi trebuie prezentate separat si clasificate drept activitati de investitii

(2) Fluxurile de trezorerie care rezulta din modificari ale participatiilor in capitalurile proprii dintr-o filiala care nu conduc la pierderea controlului trebuie clasificate drept fluxuri de trezorerie provenite din activitati de finantare.

Art. 412. - (1) Fluxurile de trezorerie provenite din impozitele pe profit trebuie prezentate separat si trebuie clasificate drept fluxuri de trezorerie din activitati de exploatare, cu exceptia situatiei in care pot fi identificate in mod specific cu activitatile de finantare si de investitii

(2) Impozitele pe profit sunt generate in urma tranzactiilor care dau nastere unor fluxuri de trezorerie clasificate intr-o situatie a fluxurilor de trezorerie drept activitati de exploatare, de investitii si de finantare.

(3) Impozitele platite sunt clasificate, de regula, drept fluxuri de trezorerie din activitati de exploatare

(4) Prin exceptie de la alin. (3), atunci cand sunt posibile identificarea fluxului de trezorerie din impozite si alocarea lui unei tranzactii individuale care genereaza fluxuri de trezorerie clasificate drept activitati de investitii sau de finantare, fluxul de trezorerie din impozite va fi clasificat in mod corespunzator drept activitate de investitii sau de finantare

(5) Atunci cand fluxurile de trezorerie din impozite sunt alocate mai multor clase de activitati, se prezinta valoarea totala a impozitelor platite.

Art. 413. - O entitate trebuie sa prezinte componentele de numerar si echivalente de numerar si trebuie sa prezinte o reconciliere a valorilor din situatia fluxurilor sale de trezorerie cu elementele echivalente raportate in situatia pozitiei financiare.

SECTIUNEA a 2-a - Situatiile modificarilor capitalului propriu

Art. 414. - Situatiile modificarilor capitalului propriu, prezentata ca o componenta separata a situatiilor financiare anuale, trebuie sa evidentieze: a) profitul net sau pierderea neta a perioadei; b) efectul cumulativ al modificarilor politicilor contabile si corectia erorilor fundamentale.

Art. 415. - Entitatile prevazute la art. 2 trebuie sa intocmeasca situatiile modificarilor capitalului propriu

ca parte integranta a situatiilor lor financiare, pentru fiecare perioada pentru care sunt prezentate situatiile financiare anuale.

Art. 416. - (1) Modificarile capitalurilor proprii ale unei entitati intre inceputul si finalul perioadei de raportare reflecta cresterea sau reducerea activului net in cursul perioadei.

(2) Cu exceptia modificarilor rezultate din tranzactiile cu proprietarii care actioneaza in calitatea lor de proprietari, modificarea globala a capitalurilor proprii in timpul unei perioade reprezinta, in general, valoarea totala a veniturilor si cheltuielilor, inclusiv castigurile si pierderile, generate de activitatile entitatii pe parcursul acelei perioade.

(3) In categoria modificarilor rezultate din tranzactiile cu proprietarii care actioneaza in calitatea lor de proprietari se regasesc contributiile la capitalul propriu, rascumpararea propriilor instrumente de capitaluri proprii ale entitatii si dividendele

(4) Ajustarea reprezentand corectarea pe seama rezultatului reportat de erori contabile se prezinta distinct in situatia modificarilor capitalului propriu.

[Cuprins Norma ASF nr. 14/2015](#)

CAPITOLUL VI - Note explicative la situatiile financiare anuale

SECTIUNEA 1 - Dispozitii generale privind notele explicative la situatiile financiare anuale

Art. 417. - Notele explicative la situatiile financiare anuale trebuie:

- a) sa prezinte informatii despre reglementarile contabile care au stat la baza intocmirii situatiilor financiare anuale si despre politicile contabile folosite;
- b) sa ofere informatii suplimentare care nu sunt prezentate in bilant, contul de profit si pierdere si, dupa caz, in situatia modificarilor capitalurilor proprii si/sau situatia fluxurilor de numerar, dar sunt relevante pentru intelegerea oricarora dintre acestea.
- c) sa contina mentiuni daca situatiile financiare anuale au fost intocmite in conformitate cu Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, si cu prevederile prezentei norme.

Art. 418. - Urmatoarele informatii trebuie prezentate cu claritate si repetate ori de cat ori este necesar pentru buna lor intelegere:

- a) denumirea entitatii care face raportarea;
- b) faptul ca situatiile financiare anuale sunt proprii acesteia si nu grupului;
- c) data la care s-au incheiat sau perioada la care se refera situatiile financiare anuale;
- d) moneda in care sunt intocmite situatiile financiare anuale, cum ar fi lei;
- e) exprimarea cifrelor incluse in raportare.

Art. 419. - (1) Notele explicative la bilant si la contul de profit si pierdere, prezentate in conformitate cu prezentul capitol, respecta ordinea in care sunt prezentate elementele in bilant si in contul de profit si pierdere.

(2) Notele explicative se prezinta sistematic.

(3) Pentru fiecare element semnificativ din situatiile financiare anuale trebuie sa existe informatii aferente in notele explicative.

SECTIUNEA a 2-a - Continutul notelor explicative la situatiile financiare anuale

Art. 420. - In notele explicative la situatiile financiare anuale ale entitatilor prevazute la art. 2, in plus fata de informatiile cerute conform altor dispozitii ale prezentei norme, se prezinta urmatoarele:

- a) politicile contabile adoptate, inclusiv: (i) bazele de evaluare aplicate diferitelor elemente; (ii) conformitatea politicilor contabile adoptate cu principiile contabile prevazute de prezenta norma; (iii) orice modificari semnificative ale politicilor contabile adoptate;
- b) atunci cand instrumentele financiare sunt evaluate la valoarea justa: (i) ipotezele semnificative care stau la baza modelelor si tehnicilor de evaluare, daca valorile juste au fost determinate in conformitate cu prevederile art. 116 alin. (1) lit. b); (ii) pentru fiecare categorie de instrumente financiare, valoarea justa, modificarile de valoare incluse direct in contul de profit si pierdere, precum si modificarile incluse direct in capitalurile proprii; (iii) pentru fiecare clasa de instrumente financiare derivate, informatii despre aria si natura instrumentelor, inclusiv termenii si conditiile semnificative care pot afecta valoarea, calendarul si certitudinea fluxurilor viitoare de numerar; si (iv) un tabel care sa prezinte miscarile recunoscute direct in capitalurile proprii, in cursul exercitiului financiar;
- c) valoarea totala a oricaror angajamente financiare, garantii sau active si datorii contingente neincluse in bilant, indicand natura si forma oricarei garantii reale care a fost acordata separat de acestea; d) orice angajamente privind pensiile si entitatile afiliate sau asociate sunt prezentate separat;
- e) cuantumul si natura elementelor individuale de venituri sau de cheltuieli care au o marime sau o incidenta exceptionala;
- f) sumele datorate de entitate care devin exigibile dupa o perioada mai mare de cinci ani, precum si valoarea totala a datoriilor entitatii acoperite cu garantii reale depuse de aceasta, cu indicarea naturii si formei garantiilor.

Art. 421. - (1) In notele explicative la situatiile financiare anuale ale entitatilor prevazute la art. 2 lit. b), c) si d), in plus fata de informatiile prevazute de art. 420, se prezinta urmatoarele:

- a) daca imobiliarizările corporale sunt evaluate la valori reevaluate, mentiuni continute intr-un tabel din care sa reiasa urmatoarele: (i) miscarile rezervei din reevaluare in cursul exercitiului financiar, cu o explicatie a tratamentului fiscal al elementelor pe care le contine; si (ii) valoarea contabila care ar fi fost recunoscuta in bilant daca imobiliarizările corporale nu ar fi fost reevaluate;
- b) suma avansurilor si creditelor acordate membrilor organelor de administratie, de conducere si de supraveghere, cu indicarea ratelor dobanzii, a principalelor conditii si a oricaror sume restituite, amortizate sau la care s-a renuntat, precum si a angajamentelor asumate in numele acestora sub forma garantiilor de orice fel, cu indicarea totalului pe fiecare categorie;
- c) numarul mediu de angajati in cursul exercitiului financiar

(2) In plus fata de informatiile prevazute de alin. (1), entitatile prevazute la art. 2 lit. b) prezinta valoarea totala a provizioanelor tehnice corespunzator obligatiilor financiare rezultate din prospectele schemelor de pensii private.

SECTIUNEA a 3-a - Prezentarea de informatii suplimentare

Art. 422. - (1) Entitatile mijlocii si mari din categoria celor prevazute la art. 2 lit. b) si c), care preiau creante potrivit art. 272 alin. (1), prezinta in notele explicative la situatiile financiare informatii aferente creantelor preluate prin cesionare, astfel:

a) modificarea valorii creantelor evidentiate in conturi bilantiere, respectiv in contul 461 "Debitori diversi", dupa cum urmeaza: Situatia creantelor preluate prin cesionare, la cost de achizitie, la data de
 - lei

Creante	Sold creante la inceputul exercitiului financiar	Creante preluate in cursul exercitiului financiar	Creante cedate tertilor in cursul exercitiului financiar	Creante incasate in cursul exercitiului financiar direct de la debitor, din care:		Creante trecute pe cheltuieli in cursul exercitiului financiar datorita imposibilitatii incasarii	Sold creante la sfarsitul exercitiului financiar
				evidentiate anterior in conturi bilantiere (contul 461 „Debitori diversi”/analitic distinct)	incasate pe seama conturilor de venituri (contul 758 „Alte venituri din exploatare”/analitic distinct)		
0	1	2	3	4	5	6	7 = 1 + 2 - 3 - 4 - 6

b) modificarile valorii creantelor evidentiate in conturi in afara bilantului, prin contul 809 "Creante preluate prin cesionare ", dupa cum urmeaza: Situatia creantelor preluate prin cesionare, la valoare nominala, la data de
 - lei -

Creante	Sold creante la inceputul exercitiului financiar	Creante preluate in cursul exercitiului financiar	Creante scoase din evidenta extracontabila in cursul exercitiului financiar, din care:			Sold creante la sfarsitul exercitiului financiar
			scoase din evidenta ca urmare a incasarii direct de la debitor	cedate tertilor in cursul exercitiului financiar	scoase din evidenta datorita imposibilitatii incasarii	
0	1	2	3	4	5	$6 = 1 + 2 - 3 - 4 - 5$

(2) Entitatile care preiau creante potrivit art. 272 alin. (5) prezinta in notele explicative la situatiile financiare anuale informatii aferente creantelor preluate prin cesionare, referitoare la costul de achizitie si valoarea nominala a creantelor preluate, incasate, cedate tertilor, trecute pe cheltuieli, precum si soldul creantelor la sfarsitul exercitiului financiar.

Art. 423. - In notele explicative la situatiile financiare, entitatile mijlocii si mari, pe langa informatiile cerute conform sectiunii 6.2. "Continutul notelor explicative la situatiile financiare anuale" si oricaror altor dispozitii ale prezentelor reglementari, vor prezenta informatii referitoare la urmatoarele:

a) pentru diversele elemente de immobilizari: (i) pretul de achizitie sau, daca a fost aplicata regula de evaluare alternativa, valoarea reevaluatata la inceputul si la inchiderea exercitiului financiar; (ii) cresterile, cedările si transferurile in cursul exercitiului financiar; (iii) ajustarile cumulate de valoare la inceputul si la inchiderea exercitiului financiar; (iv) ajustarile de valoare inregistrate in cursul exercitiului financiar; (v) miscarile ajustarilor cumulate de valoare in privinta cresterilor, cedărilor si transferurilor in cursul exercitiului financiar; si (vi) daca exista dobanda capitalizata, suma capitalizata in cursul exercitiului financiar;

b) daca activele immobilizate sau circulante fac obiectul ajustarilor de valoare exclusiv in scop fiscal, valoarea ajustarilor si motivele pentru care acestea au fost efectuate;

c) atunci cand instrumentele financiare sunt evaluate la pretul de achizitie: (i) pentru fiecare clasa de instrumente financiare derivate:

1. valoarea justa a instrumentelor, daca aceasta valoare poate fi determinata prin una din metodele prevazute la art. 116 alin. (1) lit. a); si

2. informatii privind aria si natura instrumentelor; (ii) pentru immobilizarile financiare inregistrate la o valoare mai mare decat valoarea lor justa:

1. valoarea contabila si valoarea justa a activelor individuale sau a grupărilor corespunzătoare ale acelor active individuale; si

2. motivele pentru care nu a fost redusa valoarea contabila, inclusiv natura dovezilor care stau la baza ipotezei ca valoarea contabila va fi recuperata;

d) valoarea indemnizatiilor acordate in exercitiul financiar membrilor organelor de administratie, de

conducere si de supraveghere pentru functiile detinute de acestia, precum si orice angajamente care au luat nastere sau sunt incheiate cu privire la pensiile acordate fostilor membri ai acestor organe, indicand totalul pe fiecare categorie de organe. Aceste informatii pot fi omise daca prezentarea lor ar face posibila identificarea situatiei financiare a unui anumit membru al organelor respective;

e) numarul mediu de salariati in cursul exercitiului financiar, defalcat pe categorii, si, daca acestea nu sunt prezentate separat in contul de profit si pierdere, cheltuielile cu personalul aferente exercitiului financiar, defalcate pe salarii si indemnizatii, cheltuieli cu asigurarile sociale si cheltuieli cu pensiile;

f) in cazul recunoasterii in bilant a unui provizion pentru impozite, soldul aferent acestuia la inchiderea exercitiului financiar si miscarile acestor solduri in cursul exercitiului financiar;

g) denumirea si sediul social ale fiecareia dintre entitatile in care entitatea raportoare detine fie direct, fie printr-o persoana care actioneaza in nume propriu, dar in contul entitatii, un interes de participare, prezentand proportia de capital detinuta, valoarea capitalului si a rezervelor, precum si profitul sau pierderea entitatii respective pentru ultimul exercitiu financiar pentru care au fost aprobate situatiile financiare. Informatiile respective pot sa fie omise daca sunt de natura a cauza un prejudiciu grav oricareia dintre entitatile la care se refera. Orice astfel de omisiune este prezentata in notele explicative la situatiile financiare;

h) numarul si valoarea nominala sau, in absenta unei valori nominale, echivalentul contabil al actiunilor subscribe in cursul exercitiului financiar in limitele capitalului autorizat. Daca societatea nu are capital autorizat, potrivit legii, se prezinta cuantumul capitalului scris. Daca societatea are capital autorizat, potrivit legii, se prezinta cuantumul acestuia, precum si cuantumul capitalului scris la infiintarea societatii sau la autorizarea societatii pentru inceperea activitatii si in momentul oricarei modificari a capitalului autorizat;

i) daca exista mai multe categorii de actiuni, numarul si valoarea nominala sau, in absenta unei valori nominale, echivalentul contabil al actiunilor din fiecare categorie;

j) existenta oricaror certificate de participare, obligatiuni convertibile, warante, optiuni ori valori mobiliare sau drepturi similare, cu indicarea numarului acestora si a drepturilor pe care le confera;

k) denumirea, sediul principal sau sediul social si forma juridica ale fiecareia dintre entitatile la care entitatea raportoare este asociata cu raspundere nelimitata;

l) denumirea si sediul social ale entitatii care intocmeste situatiile financiare anuale consolidate ale celui mai mare grup din care entitatea raportoare face parte in calitate de filiala;

m) denumirea si sediul social ale entitatii care intocmeste situatiile financiare anuale consolidate ale celui mai mic grup din care entitatea raportoare face parte in calitate de filiala si care este inclus in grupul de entitati mentionat la lit. l);

n) locul de unde pot fi obtinute copii ale situatiilor financiare anuale consolidate mentionate la lit. l) si m), cu conditia ca acestea sa fie disponibile;

o) propunerea de distribuire a profitului sau de acoperire a pierderii ori, acolo unde este cazul, distribuirea profitului sau acoperirea pierderii;

p) natura si scopul comercial ale angajamentelor entitatii care nu sunt incluse in bilant, precum si impactul financiar al acelor angajamente asupra acesteia, cu conditia ca riscurile sau beneficiile care decurg din respectivele angajamente sa fie semnificative si in masura in care divulgarea acestor riscuri sau beneficii este necesara pentru evaluarea pozitiei financiare a entitatii;

q) natura si efectele financiare ale evenimentelor semnificative care apar ulterior datei bilantului si care nu sunt reflectate in contul de profit si pierdere sau in bilant; si

r) tranzactiile incheiate de entitate cu partile legate, inclusiv suma acestor tranzactii, natura relatiei cu partile legate si alte informatii referitoare la tranzactiile care sunt necesare pentru intelegerea pozitiei financiare a entitatii. Informatiile referitoare la tranzactii individuale pot fi agregate dupa natura lor, cu exceptia cazului in care sunt necesare informatii separate pentru intelegerea efectelor tranzactiilor cu partea legata asupra pozitiei financiare a entitatii.

Art. 424. - (1) In notele explicative la situatiile financiare, entitatile mijlocii si mari, pe langa

informatiile cerute conform art. 420-423 si oricaror altor dispozitii ale prezentei norme, vor prezenta informatii referitoare la urmatoarele aspecte:

- a) cifra de afaceri neta, defalcata pe segmente de activitati si pe pietele geografice, in masura in care aceste segmente si pietele difera substantial unele fata de altele, tinand seama de modul de organizare a vanzarii de produse si a furnizarii de servicii; si
 - b) totalul onorariilor aferente exercitiului financiar percepute de fiecare auditor statutar sau firma de audit pentru auditul statutar al situatiilor financiare anuale si totalul onorariilor percepute de fiecare auditor statutar sau firma de audit pentru alte servicii de asigurare, pentru servicii de consultanta fiscala si pentru alte servicii decat cele de audit
- (2) Informatiile mentionate la alin. (1) lit. a) pot fi omise, daca prezentarea acestora ar aduce prejudicii grave entitatii. Orice astfel de omisiune este prezentata in notele explicative la situatiile financiare
- (3) Prevederile alin. (1) lit. b) nu se aplica situatiilor financiare anuale ale unei entitati atunci cand aceasta este inclusa in situatiile financiare anuale consolidate care trebuie intocmite potrivit sectiunii 8.2 "Obligatia de a intocmi situatii financiare anuale consolidate", cu conditia ca aceste informatii sa fie furnizate in notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate
- (4) In cazul unui grup, informatiile mentionate la alin. (1) lit. b) se prezinta nu numai in ceea ce priveste auditorul grupului, dar si pentru fiecare auditor sau firma de audit implicat (a) in auditul grupului. Daca un auditor sau o firma de audit a auditat mai multe entitati din grup, totalul onorariilor financiare percepute de fiecare auditor statutar sau firma de audit se poate prezenta pe o baza agregata in notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate.

[Cuprins Norma ASF nr. 14/2015](#)

CAPITOLUL VII - Raportul administratorilor

Art. 425. - (1) Consiliul de administratie/Consiliul de supraveghere elaboreaza pentru fiecare exercitiu financiar un raport, denumit in continuare raportul administratorilor, care contine o prezentare fidela a dezvoltarii si performantei activitatilor entitatii si a pozitiei sale, precum si o descriere a principalelor riscuri si incertitudini cu care aceasta se confrunta.

(2) Prezentarea mentionata la alin. (1) este o analiza echilibrata si cuprinzatoare a dezvoltarii si performantei activitatilor entitatii si a pozitiei sale, corelata cu dimensiunea si complexitatea activitatilor

(3) Raportul administratorilor se aproba de consiliul de administratie/consiliul de supraveghere si se semneaza in numele acestuia de presedintele consiliului.

Art. 426. - (1) In masura in care este necesar pentru a intelege dezvoltarea, performanta sau pozitia entitatii, analiza cuprinde indicatori-cheie de performanta financiari si, atunci cand este cazul, nefinanciari relevanti pentru activitatile specifice, inclusiv informatii referitoare la aspecte de mediu si de personal. In prezentarea analizei, raportul administratorilor contine, atunci cand este cazul, referiri si explicatii suplimentare privind sumele raportate in situatiile financiare anuale

(2) Raportul administratorilor ofera, de asemenea, informatii despre:

- a) dezvoltarea previzibila a entitatii;
- b) activitatile din domeniul cercetarii si dezvoltarii;
- c) informatii privind achizitiile propriilor actiuni, si anume: (i) motivele achizitiilor efectuate in cursul exercitiului financiar; (ii) numarul si valoarea actiunilor achizitionate si instrainate in cursul exercitiului financiar si proportia din capitalul subscris pe care acestea o reprezinta; (iii) in cazul achizitiei si instrainarii cu titlu oneros, contravaloarea actiunilor; (iv) numarul si valoarea nominala a tuturor actiunilor achizitionate si detinute de entitate si proportia din capitalul subscris pe care acestea o reprezinta;

d) existenta de sucursale ale entitatii;

e) in ceea ce priveste utilizarea de catre entitate a instrumentelor financiare, daca sunt semnificative pentru evaluarea activelor sale, a datoriilor, a pozitiei financiare si a profitului sau {{pierderii:}} obiectivele si politicile in materie de management al riscului financiar si expunerea entitatii la riscul de pret, riscul de credit, riscul de lichiditate si la riscul fluxului de numerar.

Art. 427. - In raportul administratorilor, pentru fondurile de pensii private se vor prezenta urmatoarele informatii suplimentare cu privire la:

a) date privind identificarea fondului, respectiv a administratorului acestuia, a depozitarului si a auditorului acestuia;

b) analiza respectarii regulilor de investire continute in declaratia privind politica de investitii, modificarile survenite in timpul anului si motivele care au determinat eventualele modificari;

c) informatii privind evolutia numarului de participanti la fondul de pensii;

d) managementul riscului investitional si metodele de evaluare a riscului;

e) managementul riscului operational;

f) conformitatea cu legislatia si reglementarile interne ale societatii in efectuarea operatiunilor societatii;

g) informatii cu privire la cheltuielile de administrare suportate de fond, detaliate pe fiecare componenta;

h) informatii cu privire la platile de disponibilitati banesti care s-au efectuat din fondul de pensii administrat privat, detaliate pe tipuri de plati.

Art. 428. - In raportul administratorilor, pentru administratorii fondurilor de pensii private se vor prezenta urmatoarele informatii suplimentare cu privire la:

a) date privind identificarea administratorului, conducerea, organizarea si functionarea acestuia, organigrama entitatii, cu specificarea numarului mediu de persoane alocate fiecarui departament;

b) date privind identificarea fondului/fondurilor de pensii administrat/administrate, depozitarul si auditorul acestuia/acestora;

c) activitatea si strategiile in domeniul marketingului pensiilor private;

d) managementul riscului investitional si metodele de evaluare a riscului;

e) managementul riscului operational;

f) conformitatea cu legislatia si reglementarile interne ale societatii in efectuarea operatiunilor societatii;

g) informatii cu privire la cheltuielile de administrare suportate de administrator si cheltuielile de administrare suportate de fond, detaliate pe fiecare componenta;

h) analiza sesizarilor primite de la participanti, modul de solutionare a acestora si masurile intreprinse;

i) analiza desfasurarii activitatii de audit intern si masurile intreprinse.

Art. 429. - In raportul administratorilor, pentru brokerii de pensii private se vor prezenta urmatoarele informatii suplimentare cu privire la:

a) date privind identificarea brokerului de pensii, conducerea, organizarea si functionarea acestuia, organigrama entitatii, cu specificarea numarului mediu de persoane alocate fiecarui departament;

b) activitatea desfasurata si strategiile in domeniul marketingului pensiilor private;

c) comisionul suportat de administratorul fondului de pensii private.

Art. 430. - In raportul administratorilor, pentru fondul de garantare se vor prezenta urmatoarele informatii suplimentare cu privire la:

a) constituirea, evidenta si utilizarea resurselor: (i) pentru plata compensatiei catre participantii fondurilor de pensii facultative si constituirea, evidenta si utilizarea resurselor pentru plata compensatiei catre participantii fondurilor de pensii administrate privat; (ii) pentru acoperirea cheltuielilor de administrare si functionare a fondului de garantare;

b) efectuarea investitiilor prevazute in bugetul de venituri si cheltuieli aprobat, cu respectarea reglementarilor in vigoare si in limita plafoanelor aprobate;

- c) angajarea cheltuielilor legate de functionarea fondului de garantare, in limita prevederilor bugetului de venituri si cheltuieli aprobat;
- d) contractele de servicii de asistenta si de consultanta de specialitate cu persoane fizice si juridice romane si straine;
- e) plasarea resurselor financiare ale fondului de garantare: (i) destinate asigurarii platii drepturilor participantilor si ale beneficiarilor; (ii) destinate acoperirii cheltuielilor legate de administrarea si functionarea Fondului de garantare, in limitele prevazute in bugetul de venituri si cheltuieli aprobat;
- f) managementul riscului investitional si metodele de evaluare a riscului;
- g) managementul riscului operational;
- h) conformitatea cu legislatia si reglementarile interne ale societatii in efectuarea operatiunilor societatii;
- i) analiza desfasurarii activitatii de audit intern si masurile intreprinse.

[Cuprins Norma ASF nr. 14/2015](#)

CAPITOLUL VIII - Situatii financiare anuale consolidate si rapoarte consolidate

SECTIUNEA 1 - Domeniul de aplicare a situatiilor financiare anuale consolidate si a rapoartelor consolidate

Art. 431. - (1) In aplicarea prezentului capitol, o societate-mama si toate filialele sale sunt entitati care trebuie consolidate, in cazul in care societatea-mama este o entitate careia i se aplica prevederile prezentei norme

(2) Pentru fiecare grup de societati trebuie identificate societatea-mama, precum si data de la care aceasta dobandeste controlul asupra filialelor.

SECTIUNEA a 2-a - Obligatia de a intocmi situatii financiare anuale consolidate

Art. 432. - (1) Orice entitate trebuie sa intocmeasca situatii financiare anuale consolidate si un raport consolidat al administratorilor daca entitatea respectiva (societatea-mama) indeplineste una dintre urmatoarele conditii:

- a) detine majoritatea drepturilor de vot ale actionarilor sau asociatilor intr-o alta entitate, denumita in continuare filiala;
- b) este actionar sau asociat al unei filiale si are dreptul de a numi sau revoca majoritatea membrilor organelor de administratie, conducere sau de supraveghere ale acelei filiale;
- c) este actionar sau asociat al unei filiale si are dreptul de a exercita o influenta dominanta asupra acelei filiale, in temeiul unui contract incheiat cu entitatea in cauza sau al unei clauze din actul constitutiv sau statut, daca legislatia aplicabila filialei permite astfel de contracte sau clauze;
- d) este actionar sau asociat al unei entitati si majoritatea membrilor organelor de administratie, conducere sau de supraveghere ale entitatii in cauza (filiala) care au indeplinit aceste functii in cursul exercitiului financiar, in cursul exercitiului financiar precedent si pana in momentul intocmirii situatiilor financiare anuale consolidate, au fost numiti doar ca rezultat al exercitarii drepturilor sale de vot; sau
- e) este actionar sau asociat al unei entitati si detine singura controlul asupra majoritatii drepturilor de

vot ale actionarilor sau asociatilor acelei entitati (filiala), ca urmare a unui acord incheiat cu alti actionari sau asociati ai acelei filiale

(2) Prevederile alin. (1) lit. d) nu se aplica daca o parte terta detine drepturile mentionate la alin. (1) lit. a), b) sau c) in ceea ce priveste entitatea respectiva.

Art. 433. - In afara cazurilor mentionate la art. 432, orice entitate trebuie sa intocmeasca situatii financiare anuale consolidate si un raport consolidat al administratorilor, daca entitatea respectiva (societatea-mama) detine puterea de a exercita sau exercita efectiv o influenta dominanta sau controlul asupra unei alte entitati (filiala).

Art. 434. - In aplicarea art. 432 alin. (1) lit. a), b), d) si e), drepturile de vot si drepturile de numire sau de revocare ale oricarei alte filiale, precum si cele ale oricarei persoane care actioneaza in nume propriu, dar in contul societatii-mama sau al unei alte filiale, se adauga la cele ale societatii-mama.

Art. 435. - Cand exista drepturi de vot potentiale, partea de profit sau pierdere si modificarile capitalurilor proprii alocate societatii-mama si intereselor care nu controleaza la intocmirea situatiilor financiare anuale consolidate se va stabili numai pe baza participatiilor existente in capitalurile proprii si nu reflecta posibila exercitare sau conversie a drepturilor de vot potentiale, cu exceptia cazului in care se aplica dispozitiile de la art. 436.

Art. 436. - In unele situatii, o entitate detine, de fapt, participatii existente in capitalurile proprii ca urmare a unei tranzactii care ii ofera entitatii, la acel moment, accesul la veniturile asociate unei participatii in capitalurile proprii. In astfel de situatii, partea alocata societatii-mama si intereselor care nu controleaza la intocmirea situatiilor financiare anuale consolidate se va stabili prin luarea in considerare a unei posibile exercitari a acelor drepturi de vot potentiale, care ii ofera entitatii, la acel moment, accesul la venituri.

Art. 437. - In aplicarea art. 432 alin. (1) lit. a), b), d) si e), drepturile mentionate la art. 442 se reduc cu drepturile:

a) aferente actiunilor detinute in contul unei persoane care nu este nici societatea-mama, nici o filiala a acesteia; sau

b) aferente actiunilor detinute drept garantie, cu conditia ca drepturile in cauza sa fie exercitate in conformitate cu instructiunile primite; sau

c) aferente actiunilor detinute pentru acordarea unor imprumuturi ca parte a activitatilor obisnuite, cu conditia ca drepturile de vot sa fie exercitate in contul persoanei care ofera garantia.

Art. 438. - Pentru aplicarea prevederilor art. 432 alin. (1) lit. a), d) si e), totalul drepturilor de vot ale actionarilor sau asociatilor in filiala trebuie redus cu drepturile de vot aferente actiunilor detinute de acea entitate, de catre o filiala a acesteia sau de catre o persoana care actioneaza in nume propriu, dar in contul acelor entitati.

Art. 439. - (1) Cu respectarea prevederilor art. 442, o societate-mama si toate filialele sale trebuie consolidate, indiferent de locul unde sunt situate sediile sociale ale acelor filiale

(2) In aplicarea alin. (1), orice filiala a unei filiale se considera filiala a societatii-mama care este societatea-mama a entitatii care urmeaza sa fie consolidata.

SECTIUNEA a 3-a Exceptari de la obligatia de consolidare

Art. 440. - (1) Grupurile mici si mijlocii sunt exceptate de la obligatia de a intocmi situatii financiare anuale consolidate si un raport consolidat al administratorilor, cu exceptia cazului in care una dintre entitatile afiliate este o entitate de interes public

(2) In scopul determinarii criteriilor de marime in functie de care se stabileste obligatia de consolidare, se procedeaza la insumarea indicatorilor referitori la totalul activelor, cifra de afaceri neta si numarul mediu de salariati, aferenti fiecarei entitati de consolidat, determinati pe baza ultimelor situatii financiare anuale ale acelor entitati

(3) Criteriile de marime in functie de care se stabileste obligatia de consolidare se determina pe baza situatiilor financiare anuale ale societatii-mama si ale filialelor sale.

Art. 441. - (1) Prin exceptie de la prevederile art. 440 alin. (1), o societate-mama este scutita de la obligatia elaborarii situatiilor financiare anuale consolidate si a raportului consolidat al administratorilor (societate scutita) atunci cand ea insasi este o filiala, iar propria sa societate-mama este reglementata de legislatia nationala, in unul dintre urmatoarele doua cazuri:

a) societatea-mama a societatii scutite detine toate actiunile societatii scutite. In acest sens, nu se iau in considerare actiunile la societatea scutita, detinute de membrii organelor sale de administratie, conducere sau de supraveghere, in temeiul unei obligatii legale sau prevazute in actul constitutiv ori statut; sau

b) societatea-mama a societatii scutite detine 90% sau mai mult din actiunile societatii scutite, iar restul actionarilor sau asociatilor entitatii in cauza au aprobat scutirea

(2) Scutirile prevazute la alin. (1) trebuie sa indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

a) societatea scutita si, cu respectarea prevederilor art. 442, toate filialele sale sunt consolidate in situatiile financiare ale unui grup mai mare de entitati a carui societate-mama se afla sub incidenta legislatiei nationale;

b) situatiile financiare anuale consolidate mentionate la lit. a) si raportul consolidat al administratorilor ale grupului mai mare de entitati sunt intocmite de societatea-mama a grupului in cauza, in conformitate cu legislatia nationala;

c) notele explicative la situatiile financiare anuale ale societatii scutite prezinta: (i) denumirea si sediul social ale societatii-mama care intocmeste situatiile financiare anuale consolidate mentionate la lit. a); si (ii) scutirea de la obligatia de a intocmi situatii financiare anuale consolidate si un raport consolidat al administratorilor

(3) Scutirile prevazute de prezentul articol nu se aplica daca situatiile financiare anuale consolidate sau raportul consolidat al administratorilor sunt necesare:

a) pentru informarea salariatilor sau a reprezentantilor acestora; sau

b) la solicitarea unei autoritati administrative sau judecatoresti in scopuri proprii de informare.

Art. 442. - O entitate poate fi exclusa din situatiile financiare anuale consolidate daca este indeplinita cel putin una dintre urmatoarele conditii:

a) in cazurile extrem de rare in care informatiile necesare pentru intocmirea situatiilor financiare anuale consolidate in conformitate cu prezenta norma nu pot fi obtinute fara cheltuieli disproportionale sau intarzieri nejustificate;

b) actiunile sau partile sociale ale entitatii in cauza sunt detinute exclusiv in vederea vanzarii lor ulterioare; sau

c) restrictii severe pe termen lung impiedica in mod substantial exercitarea de catre societatea-mama a drepturilor sale asupra activelor sau conducerii entitatii in cauza.

Art. 443. - Cu respectarea prevederilor art. 46, art. 431 alin. (1) si art. 440 alin. (1), o societate-mama este scutita de obligatia de a intocmi situatii financiare anuale consolidate daca:

a) are numai filiale care sunt nesemnificative atat la nivel individual, cat si la nivel colectiv; sau

b) toate filialele sale pot fi excluse din consolidare in temeiul art. 442.

SECTIUNEA a 4-a - Intocmirea situatiilor financiare anuale consolidate

SUBSECTIUNEA 4.1 - Dispozitii generale

Art. 444. - Cap. II "Dispozitii si principii generale" si cap. IV "Bilantul si contul de profit si pierdere" se aplica in privinta situatiilor financiare anuale consolidate, tinand cont de ajustarile esentiale care decurg din caracteristicile specifice ale situatiilor financiare anuale consolidate comparativ cu situatiile

financiare anuale individuale.

[Cuprins Norma ASF nr. 14/2015](#)

SUBSECTIUNEA 4.2 Proceduri de consolidare

4.2.1. Bilant consolidat

Art. 445. - (1) Activele si datoriile entitatilor incluse in consolidare se incorporeaza in totalitate in bilantul consolidat

(2) In scopul intocmirii situatiilor financiare anuale consolidate se combina elemente similare de active, datorii si capitaluri proprii, respectiv venituri si cheltuieli ale societatii-mama cu cele ale filialelor.

Art. 446. - (1) Valorile contabile ale actiunilor sau partilor sociale in capitalul entitatilor incluse in consolidare se compenseaza cu proportia pe care o reprezinta in capitalurile proprii ale acestor entitati, {{astfel:}} compensarea se efectueaza pe baza valorilor juste ale activelor si datoriilor identificabile la data achizitiei actiunilor sau partilor sociale ori, in cazul in care achizitia are loc in doua sau mai multe etape, la data la care entitatea a devenit o filiala.

(2) Ca urmare, in vederea determinarii fondului comercial sau a fondului comercial negativ, societatea-mama trebuie sa evalueze activele identificabile dobandite si datoriile asumate la valorile lor juste de la data achizitiei. Aceasta cerinta se aplica si in cazul in care achizitia are loc in doua sau mai multe etape

(3) In scopul compensarii prevazute la alin. (1) se elimina valoarea contabila a investitiei facute de societatea-mama in fiecare filiala, cu partea societatii-mama din capitalul propriu al fiecarei filiale

(4) In intelesul prezentei norme, data achizitiei reprezinta data la care controlul asupra activelor nete sau operatiunilor entitatii achizitionate este transferat efectiv catre dobanditor

(5) Orice diferenta ramasa dupa aplicarea alin. (1) se prezinta ca fond comercial in bilantul consolidat

(6) Metodele utilizate pentru calcularea valorii fondului comercial si orice modificari semnificative ale acestei valori in raport cu exercitiul financiar precedent sunt prezentate in notele explicative la situatiile financiare

(7) Fondul comercial negativ se transfera in contul de profit si pierdere consolidat in conformitate cu prevederile art. 489.

Art. 447. - (1) In cazul in care actiunile sau partile sociale in filialele incluse in consolidare sunt detinute de alte persoane decat filialele respective, suma atribuabila acelor actiuni sau parti sociale trebuie prezentata separat in bilantul consolidat, la elementul "Interese care nu controleaza"

(2) Interesele care nu controleaza trebuie prezentate in bilantul consolidat in capitalurile proprii, separat de capitalurile proprii ale societatii-mama.

4.2.2 Contul de profit si pierdere consolidat

Art. 448. - Veniturile si cheltuielile entitatilor incluse in consolidare trebuie incorporate in totalitate in contul de profit si pierdere consolidat.

Art. 449. - (1) Suma oricarui profit sau oricarei pierderi atribuibile actiunilor sau partilor sociale mentionate la art. 447 alin. (1) trebuie prezentata separat in contul de profit si pierdere consolidat, la elementul "Profitul sau pierderea aferent (a) intereselor care nu controleaza"

(2) O entitate trebuie sa atribuie profitul sau pierderea proprietarilor societatii-mama si intereselor care nu controleaza, chiar daca aceasta are drept urmare un sold deficitar al intereselor care nu controleaza.

SUBSECTIUNEA 4.3 - Eliminarea tranzactiilor dintre entitatile grupului

Art. 450. - (1) Situatiile financiare anuale consolidate prezinta activele, datoriile, pozitia financiara si profiturile sau pierderile entitatilor incluse in consolidare, ca si cum acestea ar fi o singura entitate. In special, din situatiile financiare anuale consolidate se elimina urmatoarele:

a) datoriile si creantele dintre entitati, inclusiv dividendele interne;

b) veniturile si cheltuielile aferente tranzactiilor dintre entitati; si

c) profiturile si pierderile rezultate din operatiuni efectuate intre entitati si care sunt incluse in valoarea

contabila a activelor

(2) Pierderile in interiorul grupului pot indica o depreciere care impune recunoasterea in situatiile financiare anuale consolidate.

SECTIUNEA a 5-a - Data situatiilor financiare anuale consolidate

Art. 451. - (1) Situatiile financiare anuale consolidate se intocmesc la aceeasi data ca situatiile financiare anuale ale societatii-mama

(2) Situatiile financiare anuale consolidate pot fi intocmite la o alta data, pentru a tine cont de data bilantului celor mai multe sau celor mai importante dintre entitatile incluse in consolidare, cu conditia:

a) ca acest fapt sa fie prezentat si justificat in notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate;

b) sa fie luate in considerare sau prezentate evenimentele importante legate de activele si datoriile, de pozitia financiara si de profitul sau pierderea entitatii incluse in consolidare, care au intervenit intre data bilantului entitatii respective si data bilantului consolidat; si

c) daca data bilantului unei entitati precede sau este ulterioara datei bilantului consolidat cu mai mult de trei luni, entitatea in cauza sa fie consolidata pe baza unor situatii financiare interimare intocmite la data bilantului consolidat.

Art. 452. - (1) Situatiile financiare ale societatii-mama si ale filialelor sale utilizate la intocmirea situatiilor financiare anuale consolidate trebuie sa aiba aceeasi data de raportare

(2) Cand finalul perioadei de raportare pentru societatea-mama difera de cel al unei filiale, filiala va intocmi, in scopul consolidarii, informatii financiare suplimentare pentru aceeasi data ca situatiile financiare ale societatii-mama, pentru a permite societatii-mama sa consolideze informatiile financiare ale filialei, cu exceptia cazului in care este imposibil sa se procedeze astfel

(3) Daca este imposibil sa se procedeze conform alin. (2), societatea-mama trebuie sa consolideze informatiile financiare ale filialei utilizand situatiile financiare cele mai recente ale filialei, ajustate pentru efectele celor mai semnificative tranzactii sau evenimente care au loc intre data situatiilor financiare respective si data situatiilor financiare anuale consolidate

(4) Diferenta dintre data situatiilor financiare ale filialei si data situatiilor financiare anuale consolidate nu trebuie sa fie mai mare de 3 luni, iar durata perioadelor de raportare si orice diferenta intre datele situatiilor financiare trebuie sa fie aceleasi de la o perioada la alta.

Art. 453. - (1) Atunci cand situatiile financiare ale unei entitati straine sunt intocmite la o data diferita de cea a entitatii raportoare, entitatea straina intocmeste situatii suplimentare la aceeasi data la care sunt intocmite situatiile financiare ale entitatii raportoare

(2) Prin exceptie de la alin. (1) entitatea poate utiliza o data de raportare diferita, cu conditia ca diferenta sa nu fie mai mare de 3 luni si modificarile sa fie facute pentru efectele oricaror tranzactii semnificative sau ale altor evenimente care au loc intre datele diferite

(3) In situatia prevazuta la alin. (2), activele si datoriile unei entitati straine sunt convertite la cursul de schimb valutar de la finalul perioadei de raportare a entitatii straine. Ajustarile sunt facute pentru schimbarile semnificative ale cursurilor de schimb valutar pana la finalul perioadei de raportare a entitatii raportoare

(4) Procedura prevazuta la alin. (3) se utilizeaza si in cazul in care se aplica metoda punerii in echivalenta pentru entitatile asociate si entitatile controlate in comun

(5) Orice fond comercial aparut la achizitionarea unei entitati straine si orice ajustari de valoare justa ale valorilor contabile ale activelor si datoriilor aparute la achizitionarea respectivei entitati straine trebuie tratate ca active si datorii ale entitatii straine

(6) Ajustarile mentionate la alin. (5) sunt exprimate in moneda entitatii straine si convertite la cursul de inchidere.

Art. 454. - In cazul in care componenta entitatilor incluse in consolidare s-a modificat semnificativ in cursul exercitiului financiar, situatiile financiare anuale consolidate cuprind informatii care sa dea sens comparatiei dintre seturile succesive de situatii financiare anuale consolidate. Aceasta obligatie poate fi indeplinita prin intocmirea unui bilant comparativ ajustat si a unui cont de profit si pierdere comparativ ajustat.

SECTIUNEA a 6-a - Politici contabile si metode de evaluare

Art. 455. - (1) Activele si datoriile cuprinse in situatiile financiare anuale consolidate se evalueaza prin metode uniforme si in conformitate cu cap. II "Dispozitii si principii generale"

(2) Daca un membru al grupului utilizeaza alte politici contabile decat cele adoptate in situatiile financiare anuale consolidate pentru tranzactii si evenimente asemanatoare in circumstante similare, la intocmirea situatiilor financiare anuale consolidate, pentru a asigura conformitatea cu politicile contabile ale grupului trebuie facute ajustari adecvate la situatiile financiare ale acelu membru al grupului.

Art. 456. - O entitate care intocmeste situatii financiare anuale consolidate aplica aceleasi metode de evaluare ca pentru propriile situatii financiare anuale.

Art. 457. - La intocmirea situatiilor financiare anuale consolidate se aplica, de asemenea, prevederile subsectiunii

4.2. "Evaluarea la valoarea justa a instrumentelor financiare".

Art. 458. - Daca instrumentele financiare sunt evaluate la valoarea justa, acest fapt este prezentat si justificat in notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate.

Art. 459. - (1) Daca activele si datoriile cuprinse in situatiile financiare anuale consolidate au fost evaluate de entitatile incluse in consolidare prin metode diferite de cele utilizate in scopul consolidarii, aceste active si datorii se evalueaza din nou conform metodelor utilizate pentru consolidare

(2) In cazuri exceptionale, sunt permise derogari de la aceasta cerinta

(3) Orice derogari se prezinta si se justifica in notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate.

Art. 460. - Daca activele cuprinse in situatiile financiare anuale consolidate au facut obiectul unor ajustari de valoare exclusiv in scop fiscal, acestea se incorporeaza in situatiile financiare anuale consolidate doar dupa eliminarea ajustarilor respective.

[Cuprins Norma ASF nr. 14/2015](#)

SECTIUNEA a 7-a - Entitati asociate si entitati controlate in comun

Art. 461. - (1) Daca o entitate inclusa in consolidare are entitati asociate sau entitati controlate in comun, acestea sunt prezentate ca element separat in bilantul consolidat, la elementul "Titluri puse in echivalenta", aplicandu-se metoda punerii in echivalenta

(2) Metoda punerii in echivalenta este o metoda de contabilizare prin care investitia este initial recunoscuta la cost si ajustata ulterior in functie de modificarile post-achizitionare in cota investitorului din activele nete ale entitatii in care a investit. Profitul sau pierderea investitorului include cota sa din profitul sau pierderea entitatii in care a investit

(3) Controlul comun reprezinta controlul partajat asupra unei entitati, convenit prin contract, care exista numai atunci cand deciziile legate de activitatile relevante necesita consimtamantul unanim al partilor care detin controlul comun

(4) Daca o investitie intr-o entitate asociata devine o investitie intr-o entitate controlata in comun, iar o investitie intr-o entitate controlata in comun devine o investitie intr-o entitate asociata, atunci entitatea continua sa aplice metoda punerii in echivalenta.

SECTIUNEA a 8-a - Dispozitii tranzitorii - trecerea de la metoda consolidarii proportionale la metoda punerii in echivalenta

Art. 462. - (1) In cazul in care, la data aplicarii pentru prima data a prezentei norme, pentru entitatile controlate in comun se impune trecerea de la metoda consolidarii proportionale la metoda punerii in echivalenta, investitia detinuta in entitatea controlata in comun se prezinta in situatiile financiare anuale consolidate conform noii metode, inclusiv pentru perioada anterioara celei de raportare

(2) Investitia initiala prevazuta la alin. (1) trebuie sa fie evaluata ca agregat al valorilor contabile ale activelor si datoriilor pe care entitatea le-a consolidat anterior proportional, inclusiv orice fond comercial generat prin achizitie.

Art. 463. - (1) Daca, prin agregarea tuturor activelor si datoriilor consolidate anterior proportional rezulta active nete negative, o entitate trebuie sa evalueze daca are obligatii legale sau implicite aferente activelor nete negative si, in caz afirmativ, entitatea trebuie sa recunoasca datoria corespunzatoare

(2) Daca entitatea concluzioneaza ca nu are obligatii legale sau implicite aferente activelor nete negative, aceasta nu trebuie sa recunoasca datoria corespunzatoare, ci recunoaste suma corespunzatoare diferentei respective pe seama rezultatului reportat

(3) Entitatea trebuie sa prezinte acest fapt in notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate, impreuna cu partea sa din pierderile nerecunoscute din entitatile controlate in comun, cumulat pana la data la care aplica pentru prima data prezenta norma.

Art. 464. - (1) O entitate trebuie sa prezinte o defalcare a activelor si a datoriilor care au fost agregate intr-un singur element, corespunzator soldului investitiei la inceputul perioadei anterioare celei de raportare

(2) Prezentarea prevazuta la alin. (1) trebuie sa fie intocmita intr-o maniera agregata pentru toate entitatile controlate in comun pentru care o entitate aplica dispozitiile tranzitorii de la prezenta sectiune.

SECTIUNEA a 9-a - Exercitarea influentei semnificative

Art. 465. - Influenta semnificativa reprezinta capacitatea de a participa la luarea deciziilor privind politicile financiare si de exploatare ale entitatii in care s-a investit, fara a exercita un control asupra politicilor respective.

Art. 466. - (1) Daca o entitate detine, direct sau indirect, prin filiale, 20% sau mai mult din drepturile de vot ale entitatii in care a investit, se presupune ca aceasta exercita o influenta semnificativa, cu exceptia cazului in care se poate demonstra contrariul

(2) Dimpotriva, daca investitorul detine, direct sau indirect, prin filiale, mai putin de 20% din drepturile de vot ale entitatii in care a investit, se presupune ca acesta nu exercita o influenta semnificativa, cu exceptia cazului in care o astfel de influenta poate fi demonstrata

(3) O participatie substantiala sau majoritara a unui alt investitor nu exclude neaparat posibilitatea ca o entitate sa exercite o influenta semnificativa.

Art. 467. - Existenta influentei semnificative exercitate de o entitate este, de obicei, reflectata prin unul sau mai multe dintre urmatoarele moduri:

a) reprezentarea in consiliul de administratie sau in organul de conducere echivalent al entitatii in care

s-a investit;

b) participarea la procesul de elaborare a politicilor, inclusiv participarea la luarea deciziilor cu privire la dividende si alte distribuii;

c) tranzactii semnificative intre entitate si entitatea in care acesta a investit;

d) interschimbarea personalului de conducere; sau

e) furnizarea de informatii tehnice esentiale.

Art. 468. - (1) Atunci cand se evalueaza masura in care o entitate exercita sau nu o influenta semnificativa sunt luate in considerare existenta si efectul drepturilor de vot potientiale care sunt actualmente exercitabile sau convertibile, inclusiv drepturile de vot potientiale detinute de alte entitati

(2) Drepturile de vot potientiale nu sunt actualmente exercitabile sau convertibile daca nu pot fi exercitate sau convertite pana la o data viitoare sau pana la producerea unui eveniment viitor

(3) Atunci cand se evalueaza masura in care drepturile de vot potientiale contribuie la exercitarea unei influente semnificative, entitatea examineaza toate faptele si circumstantele (inclusiv termenii exercitarii drepturilor de vot potientiale, precum si alte angajamente contractuale, analizate fie individual, fie in combinatie) care afecteaza drepturile potientiale, cu exceptia intentiilor conducerii si a capacitatii financiare de a exercita sau de a converti aceste drepturi potientiale.

Art. 469. - (1) O entitate isi pierde influenta semnificativa asupra unei entitati in care s-a investit atunci cand isi pierde puterea de a participa la deciziile privind politicile financiare si de exploatare ale entitatii in care s-a investit

(2) Pierderea influentei semnificative poate sa coincida sau nu cu o modificare a nivelurilor absolute sau relative de proprietate.

Art. 470. - (1) Atunci cand metoda punerii in echivalenta se aplica pentru prima data unei entitati asociate, respectiva entitate asociata se prezinta in bilantul consolidat la valoarea corespunzatoare proportiei de capitaluri proprii ale entitatii asociate reprezentate de interesul de participare in respectiva entitate asociata

(2) Diferenta dintre aceasta suma si valoarea contabila calculata in conformitate cu regulile de evaluare prevazute la capitolele II "Dispozitii si principii generale" si IV "Bilantul si contul de profit si pierdere" se prezinta separat in bilantul consolidat sau in notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate

(3) Diferenta prevazuta la alin. (1) se calculeaza la data la care metoda in cauza este aplicata pentru prima data

(4) Aplicarea prevederilor alin. (1) se prezinta in notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate

(5) Diferenta mentionata la alin. (1) se calculeaza la data achizitionarii actiunilor sau partilor sociale sau, daca acestea au fost achizitionate in doua sau mai multe etape, la data la care entitatea a devenit o entitate asociata.

SECTIUNEA a 10-a - Exercitarea controlului comun

Art. 471. - (1) Controlul comun exista numai atunci cand este necesar consimtamantul unanim al partilor care controleaza in mod colectiv entitatea, pentru a decide cu privire la activitatile relevante

(2) Pentru a evalua daca entitatea este controlata in comun de toate partile sau de un grup al partilor sau este controlata numai de una dintre parti, poate fi necesara aplicarea rationamentului.

Art. 472. - (1) Daca prin angajamentul contractual se solicita un procentaj minim de drepturi de vot pentru a se lua decizii privind activitatile relevante ale entitatii in care s-a investit, atunci cand acel procentaj minim de drepturi de vot se poate obtine prin mai multe combinatii de parti

(2) In situatia mentionata la alin. (1) trebuie sa se prevada care dintre parti (sau care combinatie de parti) trebuie sa fie unanim de acord cu deciziile privind activitatile relevante ale entitatii controlate in

comun și, ca urmare, exercită controlul comun asupra acestora.

Art. 473. - Cerința cu privire la acordul unanim înseamnă că orice parte care deține controlul în comun asupra entității în care s-a investit poate împiedica oricare dintre celelalte părți sau un grup al părților să ia decizii unilaterale (cu privire la activitățile relevante) fără consimțământul său.

SECȚIUNEA a 11-a - Metoda punerii în echivalență pentru entitățile asociate și entitățile controlate în comun

SUBSECȚIUNEA 11.1 - Prevederi generale

Art. 474. - (1) Partea unui grup într-o entitate asociată sau într-o entitate controlată în comun este dată de suma pachetelor de acțiuni deținute de societatea-mamă și de filialele sale în respectiva entitate asociată sau entitate controlată în comun

(2) Atunci când o entitate asociată sau o entitate controlată în comun are filiale, entități asociate sau entități controlate în comun, profitul sau pierderea, precum și activele nete luate în considerare la aplicarea metodei punerii în echivalență sunt cele recunoscute în situațiile financiare ale entității asociate sau ale entității controlate în comun (inclusiv cota din profitul sau pierderea entității asociate sau a entității controlate în comun, și din activele nete ale entităților sale asociate și ale entităților controlate în comun) după efectuarea ajustărilor necesare pentru a se putea aplica politicile contabile uniforme.

Art. 475. - (1) Situațiile financiare ale entității cuprinse în consolidare trebuie întocmite utilizând politici contabile uniforme pentru tranzacții și evenimente asemănătoare care au loc în circumstanțe similare

(2) Dacă o entitate asociată sau o entitate controlată în comun utilizează politici contabile diferite față de cele ale entității pentru tranzacții și evenimente asemănătoare care au loc în circumstanțe similare, trebuie realizate ajustări astfel încât politicile contabile ale entității asociate sau ale entității controlate în comun să fie conforme cu cele ale entității atunci când aceasta folosește situațiile financiare ale entității asociate sau ale entității controlate în comun la aplicarea metodei punerii în echivalență.

Art. 476. - Dacă activele sau datoriile unei entități asociate au fost evaluate prin alte metode decât cele utilizate pentru consolidare în conformitate cu art. 456 și 457, în scopul determinării diferenței menționate la art. 470, acestea sunt evaluate din nou, prin metodele utilizate pentru consolidare.

Art. 477. - Valoarea corespunzătoare proporției din capitalurile proprii ale entității asociate menționate la art. 470 alin. (1) se majorează sau se reduce cu valoarea oricărei variații care a avut loc în cursul exercitiului financiar în proporția de capitalurile proprii ale entității asociate reprezentată de interesul de participare respectiv; aceasta se reduce cu valoarea dividendelor corespunzătoare interesului de participare respectiv.

Art. 478. - (1) Atunci când există drepturi de vot potențiale, interesul unei entități într-o entitate asociată sau o entitate controlată în comun este stabilit în exclusivitate pe baza participațiilor în capitalurile proprii existente și nu reflectă posibilă exercitare sau conversie a drepturilor de vot potențiale

(2) În scopul consolidării se realizează ajustări adecvate ale cotei entității din profitul sau pierderea entității asociate sau a entității controlate în comun, după achiziție, pentru a lua în considerare pierderile din deprecierea unor active

(3) Prevederile art. 476 și 477 se aplică și în cazul entităților controlate în comun.

SUBSECȚIUNEA 11.2 Situații financiare anuale folosite pentru aplicarea metodei punerii în

echivalenta

Art. 479. - (1) Cele mai recente situatii financiare disponibile ale entitatii asociate sau ale entitatii controlate in comun sunt folosite de entitate la aplicarea metodei punerii in echivalenta. Cand finalul perioadei de raportare a entitatii este diferit fata de cel al entitatii asociate sau al entitatii controlate in comun, entitatea asociata sau entitatea controlata in comun intocmeste, pentru uzul entitatii care detine participatia, situatii financiare la aceeasi data de raportare ca cea a situatiilor financiare individuale ale entitatii, cu exceptia cazului in care este imposibil sa se procedeze astfel

(2) Atunci cand, in conformitate cu alin. (1), situatiile financiare ale unei entitati asociate sau ale unei entitati controlate in comun, folosite la aplicarea metodei punerii in echivalenta, sunt intocmite pentru o data diferita de cea folosita de entitate, trebuie realizate ajustari pentru a lua in considerare efectele tranzactiilor sau ale evenimentelor semnificative care au avut loc intre aceasta data si data situatiilor financiare ale entitatii. In orice caz, diferenta dintre finalul perioadei de raportare a entitatii asociate sau a entitatii controlate in comun si cel al perioadei de raportare a entitatii nu trebuie sa fie mai mare de trei luni. Durata perioadelor de raportare si orice diferenta dintre finalurile perioadelor de raportare vor fi aceleasi de la o perioada la alta.

Art. 480. - In masura in care diferenta pozitiva mentionata la art. 470 alin. (1) nu poate fi inclusa intr-o categorie a elementelor de activ sau pasiv, aceasta este tratata in conformitate cu regulile aplicabile postului "fond comercial" si art. 446 alin. (5).

Art. 481. - (1) Partea de profit sau pierdere a entitatilor asociate si entitatilor controlate in comun, atribuibila interesului de participare in aceste entitati, este prezentata separat in contul de profit si pierdere consolidat, la elementul "Profitul sau pierderea exercitiului financiar aferent (a) entitatilor asociate si entitatilor controlate in comun"

(2) Daca o entitate asociata sau o entitate controlata are in circulatie actiuni preferentiale cumulative, care sunt detinute de alte parti decat entitatea si sunt clasificate drept capitaluri proprii, atunci entitatea isi calculeaza cota din profit sau pierdere dupa ajustarea efectuata pentru a lua in considerare dividendele aferente unor asemenea actiuni, indiferent daca dividendele au fost sau nu declarate.

Art. 482. - (1) In cazul in care cota unei entitati din pierderile unei entitati asociate sau ale unei entitati controlate in comun este egala sau mai mare decat participatia acesteia in entitatea asociata sau entitatea controlata in comun, atunci entitatea intrerupe recunoasterea cotei sale din pierderile viitoare

(2) Participatia intr-o entitate asociata sau intr-o entitate controlata in comun este valoarea contabila a investitiei in entitatea asociata sau in entitatea controlata in comun, stabilita prin folosirea metodei punerii in echivalenta, precum si orice interese pe termen lung care, in fond, fac parte din investitia neta a entitatii in respectiva entitate asociata sau entitate controlata in comun

(3) Un element pentru care decontarea nu este planificata si nici probabila intr-un viitor apropiat este, in fond, o extindere a investitiei entitatii in entitatea asociata sau in entitatea controlata in comun

(4) Elemente de natura celui prevazut la alin. (3) pot sa includa actiuni preferentiale, creante sau imprumuturi pe termen lung, insa nu includ creante comerciale, datorii comerciale sau orice creanta pe termen lung pentru care exista garantii reale adecvate, cum ar fi imprumuturile garantate

(5) Pierderile recunoscute prin metoda punerii in echivalenta care depasesc investitia entitatii in actiuni ordinare se imputa celorlalte componente ale interesului entitatii intr-o entitate asociata sau intr-o entitate controlata in comun in ordinea inversa a vechimii lor, respectiv prioritatea la lichidare

(6) Dupa ce participatia entitatii este redusa la zero, se contabilizeaza pierderile suplimentare si se recunoaste o datorie doar in masura in care entitatea a suportat obligatii legale sau implicite ori a efectuat plati in numele entitatii asociate sau al entitatii controlate in comun

(7) Daca entitatea asociata sau entitatea controlata in comun raporteaza ulterior profituri, entitatea reia recunoasterea cotei sale din aceste profituri doar dupa ce cota sa din profituri este egala cu cota din pierderi nerecunoscuta.

SUBSECTIUNEA 11.3 Pierderi din depreciere

Art. 483. - (1) Dupa aplicarea metodei punerii in echivalenta, inclusiv recunoasterea pierderilor entitatii asociate sau ale entitatii controlate in comun in conformitate cu art. 482 alin. (1), entitatea stabileste daca este necesar sa se recunoasca vreo pierdere suplimentara din depreciere cu privire la investitia sa neta in entitatea asociata sau in entitatea controlata in comun

(2) Fondul comercial care face parte din valoarea contabila a investitiei in entitatea asociata sau in entitatea controlata in comun nu este recunoscut separat si nu este testat separat pentru depreciere

(3) Valoarea contabila totala a investitiei este testata pentru depreciere, drept activ unic, ori de cate ori exista indicii ca investitia poate fi depreciata

(4) O pierdere din depreciere recunoscuta in circumstantele prevazute la alin. (3) nu se aloca niciunui activ, inclusiv fondului comercial, care face parte din valoarea contabila a investitiei in entitatea asociata sau in entitatea controlata in comun

(5) Orice reluare a unei pierderi din depreciere este recunoscuta in masura in care valoarea recuperabila a investitiei creste ulterior.

Art. 484. - Eliminările prevazute la art. 450 alin. (1) se efectueaza in masura in care elementele sunt cunoscute sau accesibile.

Art. 485. - Daca o entitate asociata intocmeste situatii financiare anuale consolidate, art. 461 alin. (1), art. 470, 476, 477, 480, art. 481 alin. (1) si art. 484 se aplica capitalurilor proprii prezentate in respectivele situatii financiare anuale consolidate.

Art. 486. - Se poate renunta la aplicarea prevederilor referitoare la metoda punerii in echivalenta daca interesul de participare in capitalul entitatii asociate sau al entitatii controlate in comun nu este semnificativ.

[Cuprins Norma ASF nr. 14/2015](#)

SECTIUNEA a 12-a - Conversia la cursul de inchidere

Art. 487. - (1) Situatiile financiare anuale ale societatilor nerezidente sunt convertite dupa metoda cursului de inchidere

(2) Metoda cursului de inchidere presupune:

a) in bilant: (i) exprimarea posturilor din bilant, cu exceptia capitalurilor proprii, la cursul de inchidere; (ii) exprimarea capitalurilor proprii la cursul istoric; (iii) inscrierea, ca element distinct al capitalurilor proprii, a unei diferente din conversie (contul 107 "Diferente de curs valutar din conversie"), ce corespunde diferentei dintre capitalurile proprii la cursul de inchidere si capitalurile proprii la cursul istoric, precum si a diferentei dintre rezultatul determinat in functie de cursul mediu sau cursul de schimb de la data tranzactiilor si rezultatul la cursul de inchidere. Diferenta din conversie inregistrata in bilantul consolidat este repartizata intre societatea-mama si interesele care nu controleaza;

b) in contul de profit si pierdere - exprimarea veniturilor si a cheltuielilor la cursul mediu. Cand acesta fluctueaza semnificativ, veniturile si cheltuielile vor fi exprimate la cursurile de schimb de la data tranzactiilor

(3) Cursul de inchidere este cursul de schimb de la data intocmirii bilantului.

Art. 488. - Durata de amortizare a fondului comercial pozitiv se determina de la data achizitiei actiunilor sau, in cazul in care achizitia are loc in doua sau mai multe etape, la data la care entitatea a devenit o filiala.

Art. 489. - (1) O valoare prezentata ca un element separat si care corespunde unui fond comercial negativ poate fi transferata in contul de profit si pierdere consolidat numai:

a) daca aceasta diferenta corespunde previziunii, la data achizitiei, a unor rezultate viitoare nefavorabile ale entitatii in cauza sau previziunii unor costuri pe care entitatea respectiva urmeaza sa le efectueze, in

masura in care o asemenea previziune se materializeaza; sau

b) in masura in care diferenta corespunde unui castig realizat

(2) In vederea recunoasterii fondului comercial negativ, o entitate trebuie sa se asigure ca nu au fost supraevaluate activele identificabile achizitionate si nu au fost omise sau subevaluate datoriile

(3) In masura in care fondul comercial negativ se raporteaza la pierderi si cheltuieli viitoare asteptate, ce sunt identificate in planul pentru achizitie al achizitorului si pot fi masurate credibil, dar care nu reprezinta datorii identificabile la data achizitiei, acea parte a fondului comercial negativ trebuie recunoscuta ca venit in contul de profit si pierdere, atunci cand sunt recunoscute aceste pierderi si cheltuieli viitoare

(4) In masura in care fondul comercial negativ nu se raporteaza la pierderi si cheltuieli viitoare asteptate si care pot fi masurate in mod credibil la data achizitiei, acest fond comercial negativ trebuie recunoscut ca venit in contul de profit si pierdere, dupa cum urmeaza:

a) valoarea fondului comercial negativ ce nu depaseste valorile juste ale activelor nemonetare identificabile achizitionate trebuie recunoscuta ca venit atunci cand beneficiile economice viitoare cuprinse in activele identificabile amortizabile achizitionate sunt consumate, deci de-a lungul perioadei de viata utila ramasa a acelor active; si

b) valoarea fondului comercial negativ in exces fata de valorile juste ale activelor nemonetare identificabile achizitionate trebuie recunoscuta imediat ca venit.

SECTIUNEA a 13-a -Notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate

Art. 490. - Notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate prezinta informatiile cerute conform art. 421 si 422, pe langa orice alte informatii cerute conform altor prevederi ale prezentei norme, intr-un mod care sa faciliteze evaluarea pozitiei financiare a entitatilor incluse in consolidare, luate in ansamblu, tinand cont de ajustarile esentiale care decurg din caracteristicile specifice ale situatiilor financiare anuale consolidate, comparativ cu situatiile financiare anuale individuale, inclusiv in urmatoarele cazuri:

a) la prezentarea tranzactiilor intre parti legate nu se includ tranzactiile intre parti legate incluse in consolidare, care sunt eliminate cu ocazia consolidarii; si

b) la prezentarea indemnizatiilor, a avansurilor si a creditelor acordate membrilor organelor de administratie, de conducere si de supraveghere se prezinta numai sumele acordate membrilor organelor respective ale societatii-mama de catre societatea-mama si de filialele sale, indiferent daca aceste filiale au fost sau nu incluse in consolidare.

Art. 491. - (1) Pe langa informatiile prevazute la art. 490, notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate contin urmatoarele informatii cu privire la entitatile incluse in consolidare:

a) denumirile si sediile sociale ale entitatilor respective;

b) proportia de capital detinuta in entitatile respective, altele decat societatea-mama, de catre entitatile incluse in consolidare sau de catre persoanele care actioneaza in nume propriu, dar in contul acestor entitati; si

c) informatii privind conditiile mentionate la art. 432 si 433, in urma aplicarii art. 434, 437 si 438, pe baza carora a fost efectuata consolidarea. Aceasta mentiune poate fi inasa omisa in cazul in care consolidarea a fost efectuata in temeiul art. 432 alin. (1) lit. a), iar proportia de capital este egala cu proportia de drepturi de vot detinute

(2) Informatiile prevazute la alin. (1) sunt furnizate in ceea ce priveste entitatile excluse din consolidare pe motiv ca nu prezinta interes, conform principiului pragului de semnificatie si conform art. 443, si se furnizeaza explicatii cu privire la excluderea entitatilor mentionate la art. 442

(3) Notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate contin, de asemenea, urmatoarele informatii:

a) denumirile si sediile sociale ale entitatilor asociate, respectiv controlate in comun, incluse in consolidare, in intelesul art. 461, si proportia de capital al acestora detinuta de entitatile incluse in consolidare sau de persoane care actioneaza in nume propriu, dar in contul acestor entitati; si

b) in ceea ce priveste fiecare dintre entitatile, altele decat cele prevazute la alin. (1) si (2), in care entitatile incluse in consolidare detin, direct sau prin intermediul unor persoane care actioneaza in nume propriu, dar in contul acestor entitati, un interes de participare: (i) denumirea si sediul social ale entitatilor respective; (ii) proportia de capital detinuta; (iii) valoarea capitalurilor proprii, precum si profitul sau pierderea entitatii respective pentru ultimul exercitiu financiar pentru care au fost adoptate situatii financiare.

SECTIUNEA a 14-a - Raportul consolidat al administratorilor

Art. 492. - (1) Raportul consolidat al administratorilor cuprinde, pe langa informatiile prevazute de alte dispozitii ale prezentei norme, cel putin informatiile cerute conform prevederilor Capitolului VII "Raportul administratorilor", tinand cont de ajustarile esentiale care decurg din caracteristicile specifice ale unui raport consolidat al administratorilor, comparativ cu un raport al administratorilor, intr-un mod care sa faciliteze evaluarea pozitiei entitatilor incluse in consolidare, luate in ansamblu

(2) La prezentarea detaliilor privind actiunile sau partile sociale proprii detinute, raportul consolidat al administratorilor indica numarul si valoarea nominala sau, in absenta unei valori nominale, echivalentul contabil al tuturor actiunilor sau partilor sociale ale societatii-mama detinute de ea insasi, de filiale ale acesteia sau de o persoana care actioneaza in nume propriu, dar in contul oricareia dintre aceste entitati

(3) Informatiile prevazute la alin. (2) pot fi prezentate in notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate.

Art. 493. - (1) Entitatile ale caror valori mobiliare sunt admise la tranzactionare pe o piata reglementata includ in raportul administratorilor o declaratie de guvernanta corporativa

(2) Declaratia prevazuta la alin. (1) se include ca o sectiune specifica a raportului administratorilor si contine cel putin urmatoarele informatii:

a) o trimitere la elementele urmatoare, dupa caz: (i) codul de guvernanta corporativa care se aplica entitatii; (ii) codul de guvernanta corporativa pe care entitatea a decis sa il aplice voluntar; (iii) toate informatiile relevante cu privire la practicile de guvernanta corporativa aplicate in plus fata de cerintele din legislatia nationala. Atunci cand se face trimitere la unul dintre codurile de guvernanta corporativa mentionate la pct. (i) sau (ii), entitatea indica totodata locul unde textele sunt disponibile public. Atunci cand se face trimitere la informatiile de la pct. (iii), entitatea face publice detaliile practicilor sale de guvernanta corporativa;

b) in masura in care, potrivit legislatiei nationale, entitatea se abate de la unul dintre codurile de guvernanta corporativa mentionate la lit. a) pct. (i) sau (ii), o explicatie a acesteia privind partile din cod pe care nu le aplica si motivele neaplicarii; daca entitatea a decis sa nu faca trimitere la niciuna din dispozitiile unui cod de guvernanta corporativa mentionat la lit. a) pct. (i) sau (ii), motivele acestei decizii;

c) o descriere a principalelor caracteristici ale sistemelor de control intern si de gestionare a riscurilor, in relatie cu procesul de raportare financiara;

d) in cazul entitatilor ale caror valori mobiliare, in totalitate sau o parte din aceste titluri, sunt admise la tranzactionare pe o piata reglementata si ale caror valori mobiliare fac obiectul unei oferte publice de preluare: (i) detinerile semnificative directe si indirecte de actiuni, inclusiv detinerile indirecte prin structuri piramidale sau de actionariat incrucisat; (ii) detinatorii oricaror valori mobiliare cu drepturi speciale de control si o descriere a acestor drepturi; (iii) orice restrictii privind drepturile de vot, cum ar

fi limitarile drepturilor de vot ale detinatorilor unui procent stabilit sau numar de voturi, termenele de exercitare a drepturilor de vot sau sistemele prin care, cooperand cu institutia, drepturile financiare atasate valorilor mobiliare sunt separate de detinerea de valori mobiliare; (iv) regulile care prevad numirea sau inlocuirea membrilor consiliului de administratie si modificarea actelor constitutive ale institutiei; (v) puterile membrilor consiliului de administratie si, in special, cele referitoare la emiterea sau rascumpararea de actiuni;

e) cu exceptia cazului in care informatiile sunt prevazute in totalitate in legislatia nationala, o descriere a modului de desfasurare si a principalelor competente ale adunarii generale a actionarilor, precum si o descriere a drepturilor actionarilor si a modalitatilor de exercitare a acestora; si

f) structura si modul de functionare ale organelor de administratie, de conducere si de supraveghere si ale comitetelor acestora

(3) Auditorul statutar isi exprima avizul referitor la informatiile pregatite in temeiul alin. (2) lit. c) si d) si verifica daca au fost prezentate informatiile mentionate la alin. (2) lit. a), b), c) si d)

(4) Membrii organelor de administratie, de conducere si de supraveghere ale unei entitati, care actioneaza in limitele competentelor conferite de legislatia nationala, au responsabilitatea colectiva de a asigura faptul ca situatiile financiare anuale individuale si raportul administratorilor sunt intocmite si se publica in conformitate cu cerintele prezentei norme.

Art. 494. - Atunci cand se solicita un raport consolidat al administratorilor, pe langa raportul administratorilor, cele doua rapoarte pot fi prezentate sub forma unui singur raport.

[Cuprins Norma ASF nr. 14/2015](#)

CAPITOLUL IX - Aprobarea, semnarea si publicarea situatiilor financiare anuale

SECTIUNEA 1 - Prevederi generale

Art. 495. - (1) Situatiile financiare anuale se intocmesc si se publica, potrivit legii, in moneda nationala

(2) Situatiile financiare anuale sunt semnate de persoanele in drept, cuprinzand:

a) numele si prenumele persoanei care le-a intocmit, inscrise in clar;

b) calitatea acesteia (director economic, contabil-sef sau alta persoana desemnata prin decizie scrisa de administrator, persoana autorizata potrivit legii, membra a Corpului Expertilor Contabili si Contabililor Autorizati din Romania);

c) numarul de inregistrare in organismul profesional, daca este cazul

(3) Situatiile financiare anuale se semneaza, de asemenea, de administratorul sau persoana care are obligatia gestionarii entitatii.

SECTIUNEA a 2-a - Obligatia generala de publicare

Art. 496. - Situatiile financiare anuale aprobate corespunzator si raportul administratorilor, impreuna cu opinia auditorului statutar sau a firmei de audit, se publica in conformitate cu legislatia in vigoare.

Art. 497. - Trebuie sa fie posibila obtinerea, la cerere, a unor copii ale situatiilor financiare. Pretul unei astfel de copii nu poate depasi costul sau administrativ.

Art. 498. - Dispozitiile art. 496 se aplica in ceea ce priveste situatiile financiare anuale consolidate si rapoartele consolidate ale administratorilor.

Art. 499. - Un exemplar al situatiilor financiare anuale, aprobate in mod corespunzator, impreuna cu un

exemplar al raportului administratorilor pentru exercitiul financiar respectiv si un exemplar al raportului persoanelor responsabile cu auditarea statutara a situatiilor financiare anuale se trimit de catre consiliul de administratie in termen de 120 de zile de la incheierea exercitiului financiar la A.S.F.. Art. 500. - Situatiile financiare anuale se trimit la A.S.F. insotite de balanta de verificare a conturilor sintetice pentru sfarsitul exercitiului financiar, in format atat letric, cat si electronic.

[Cuprins Norma ASF nr. 14/2015](#)

CAPITOLUL X - Auditul

SECTIUNEA 1 - Cerinte generale privind auditul

Art. 501. - (1) Situatiile financiare anuale ale fondurilor de pensii, ale administratorilor acestora, precum si ale fondului de garantare sunt auditate de unul sau mai multi auditori statutari sau firme de audit, potrivit legii

(2) Sunt supusi auditului, de asemenea, brokerii de pensii private care, la data bilantului, depasesc limitele a cel putin doua dintre urmatoarele trei criterii:

a) totalul activelor: 3.650.000 EUR;

b) cifra de afaceri neta: 7.300.000 EUR;

c) numarul mediu de salariati in cursul exercitiului financiar: 50

(3) Prevederile alin. (2) se aplica atunci cand brokerii de pensii private depasesc limitele respective in doua exercitii financiare consecutive si aceste entitati sunt scutite de la obligatia de auditare daca limitele a doua dintre cele trei criterii mentionate nu sunt depasite in doua exercitii financiare consecutive.

(4) Totodata, auditorul (auditorii) statutar (i) sau firma (firmele) de audit prevazut (a)/prevazuti (prevazute) la alin. (1):

a) exprima o opinie privind: (i) coerenta raportului administratorilor cu situatiile financiare pentru acelasi exercitiu financiar; si (ii) intocmirea raportului administratorilor in conformitate cu cerintele legale aplicabile;

b) declara daca, pe baza cunoasterii si a intelegerii dobandite in cursul auditului cu privire la entitate si la mediul acesteia, a/au identificat informatii eronate semnificative prezentate in raportul administratorilor, indicand natura acestor informatii eronate.

Art. 502. - (1) Prevederile art. 501 alin. (1) referitoare la obligatia auditarii se aplica si situatiilor financiare anuale consolidate

(2) Prevederile art. 501 alin. (4) se aplica si situatiilor financiare anuale consolidate si rapoartelor consolidate ale administratorilor.

SECTIUNEA a 2-a - Raportul de audit

Art. 503. - (1) Raportul de audit contine:

a) o introducere care identifica cel putin situatiile financiare care fac obiectul auditului statutar, impreuna cu cadrul de raportare financiara care a fost aplicat la intocmirea acestora;

b) o descriere a domeniului de aplicare al auditului statutar, care identifica cel putin standardele de audit conform carora a fost efectuat auditul statutar;

c) o opinie de audit care este fara rezerve, cu rezerve sau contrara si care prezinta clar punctul de vedere al auditorului statutar cu privire la urmatoarele: (i) daca situatiile financiare anuale ofera o

imagine fidela, in conformitate cu cadrul relevant de raportare financiara; si (ii) dupa caz, daca situatiile financiare anuale sunt conforme cerintelor legale aplicabile. In cazul in care auditorul statutar nu este in masura sa emita o opinie de audit, raportul mentioneaza imposibilitatea emiterii unei astfel de opinii;

d) o mentiune privind aspectele asupra carora auditorul statutar atrage atentia prin evidentiere, fara ca opinia de audit sa fie cu rezerve;

e) opinia si declaratia mentionate la art. 501 alin. (4)

(2) Raportul de audit se semneaza si se dateaza de catre auditorul statutar. In cazul in care auditul statutar este efectuat de o firma de audit, raportul de audit poarta semnatura cel putin a auditorului/auditorilor statutar (i) care a/au efectuat auditul in numele firmei de audit

(3) Raportul de audit privind situatiile financiare anuale consolidate trebuie sa respecte cerintele prevazute la alin. (1) si (2)

(4) Atunci cand raporteaza asupra coerenței raportului administratorilor cu situatiile financiare, conform alin. (1) lit. e), auditorul statutar sau firma de audit tine seama de situatiile financiare anuale consolidate si raportul consolidat al administratorilor

(5) Daca situatiile financiare anuale ale societatii-mama sunt anexate la situatiile financiare anuale consolidate, rapoartele de audit prevazute la prezentul articol pot fi prezentate sub forma unui singur raport.

Art. 504. - (1) Pentru administratorii fondurilor de pensii administrate privat si/sau fondurilor de pensii facultative, raportul de audit al situatiilor financiare anuale trebuie sa cuprinda cel putin urmatoarele:

a) identificarea situatiilor financiare anuale care fac obiectul auditului financiar, impreuna cu cadrul de raportare financiara care a fost aplicat la intocmirea acestora;

b) o descriere a ariei auditului financiar, care identifica cel putin standardele de audit conform carora a fost efectuat auditul;

c) o opinie de audit care exprima in mod clar opinia auditorului financiar, potrivit careia situatiile financiare anuale ofera o imagine fidela, conform cadrului relevant de raportare financiara, si, dupa caz, daca situatiile financiare anuale respecta cerintele legale; opinia de audit este fara rezerve, cu rezerve, o opinie contrara sau, daca auditorii financiari nu au fost in masura sa exprime o opinie de audit, opinia este imposibil de exprimat. Auditarea situatiilor financiare ale exercitiului financiar anterior de catre un alt auditor financiar nu constituie baza pentru exprimarea unei opinii cu rezerva;

d) o referire la aspectele asupra carora in raportul de audit se atrage atentia printr-un paragraf distinct, fara ca opinia de audit sa fie cu rezerve;

e) o referire privind gradul de conformitate a raportului administratorului cu situatiile financiare anuale pentru acelasi exercitiu financiar;

f) o referire privind respectarea prevederilor care vizeaza: (i) metodologia de calcul si evidenta a provizioanelor tehnice constituite de administrator; (ii) categoriile de active admise sa acopere provizioanele tehnice ale administratorului constituite de administrator; (iii) regulile de diversificare pentru activele admise sa acopere provizioanele tehnice constituite de administrator; (iv) calculul si evidenta comisiunelor privind activitatea de marketing; (v) calculul si evidenta veniturilor administratorului constituite conform legii;

g) o referire privind practicile si procedurile controlului si auditului intern ale societatii de pensii, precum si eventualele deficiente constatate si recomandările facute pentru remedierea acestora

(2) Raportul de audit aferent situatiilor financiare anuale ale unui fond de pensii administrat privat trebuie sa cuprinda cel putin urmatoarele:

a) auditarea anuala a valorii activului net si a valorii unitatii de fond, auditorul financiar avand obligatia de a-si exprima opinia in ceea ce priveste respectarea metodologiei de calcul al indicatorilor financiari specifici fondurilor de pensii administrate privat;

b) identificarea situatiilor financiare anuale care fac obiectul auditului financiar, impreuna cu cadrul de raportare financiara care a fost aplicat la intocmirea acestora;

- c) descrierea ariei auditului financiar, cu respectarea standardelor internationale de audit conform carora a fost efectuat auditul;
- d) opinia auditorului financiar care sa exprime in mod clar punctul de vedere potrivit caruia situatiile financiare anuale ofera o imagine fidela a activitatii fondului de pensii si care este conforma cadrului relevant de raportare financiara, cu respectarea cerintelor legale; opinia de audit poate $\{\{fi:\}\}$ fara rezerve, cu rezerve, contrara sau imposibil de exprimat, daca auditorul financiar nu a fost in masura sa exprime o opinie de audit;
- e) o referire privind aspectele asupra carora auditorii financiari atrag atentia printr-un paragraf distinct, fara ca opinia de audit sa fie cu rezerve;
- f) o referire privind gradul de conformitate a raportului administratorului referitor la administrarea fondului de pensii cu situatiile financiare anuale pentru acelasi exercitiu financiar;
- g) o referire cu privire la respectarea prevederilor legale in ceea ce priveste: (i) calculul, convertirea si evidenta contributiilor individuale ale participantilor la fondurile de pensii administrate privat; (ii) calculul si evidenta comisionului constituit conform legii; (iii) calculul si evidenta activelor fondurilor de pensii administrate privat, inclusiv a dividendelor de incasat; (iv) calculul si evidenta operatiunilor de incasari si plati efectuate prin conturile fondului de pensii administrat privat; (v) calculul si evidenta transferurilor participantilor intre fondurile de pensii administrate privat; (vi) calculul si evidenta utilizarii activului personal net al participantului la un fond de pensii privat, in caz de invaliditate, deces sau deschiderea dreptului la pensie, conform legii; (vii) calculul si evidenta provizioanelor tehnice constituite de administrator, categoriile de active admise sa acopere provizioanele tehnice ale administratorului constituite de administrator, precum si regulile de diversificare pentru activele admise sa acopere provizioanele tehnice constituite de administrator; (viii) calculul si evidenta garantiei minime pentru fiecare participant al fondului de pensii private;
- h) o referire despre practicile si procedurile controlului si auditului intern al administratorului cu privire la fondul de pensii administrat privat, precum si eventualele deficiente constatate si recomandarile facute pentru remedierea acestora. Aceasta precizare, cuprinsa in raportul de audit, trebuie inaintata administratorului printr-un document separat de opinia de audit, denumit "Scrisoare catre conducerea societatii"

(3) Raportul de audit aferent situatiilor financiare anuale ale unui fond de pensii facultative trebuie sa cuprinda cel putin urmatoarele:

- a) auditarea anuala a valorii activului net si a valorii unitatii de fond, auditorul financiar avand obligatia de a-si exprima opinia in ceea ce priveste respectarea metodologiei de calcul al indicatorilor financiari specifici fondurilor de pensii facultative;
- b) identificarea situatiilor financiare anuale care fac obiectul auditului financiar, impreuna cu cadrul de raportare financiara care a fost aplicat la intocmirea acestora;
- c) descrierea ariei auditului financiar, cu respectarea standardelor internationale de audit conform carora a fost efectuat auditul;
- d) opinia auditorului financiar care sa exprime in mod clar punctul de vedere potrivit caruia situatiile financiare anuale ofera o imagine fidela a activitatii fondului de pensii facultative si care este conforma cadrului relevant de raportare financiara, cu respectarea cerintelor legale; opinia de audit poate $\{\{fi:\}\}$ fara rezerve, cu rezerve, contrara sau imposibil de exprimat, daca auditorii financiari nu au fost in masura sa exprime o opinie de audit;
- e) o referire cu privire la aspectele asupra carora auditorii financiari atrag atentia printr-un paragraf distinct, fara ca opinia de audit sa fie cu rezerve;
- f) o referire cu privire la gradul de conformitate a raportului administratorului cu situatiile financiare anuale pentru acelasi exercitiu financiar;
- g) o referire cu privire la respectarea prevederilor legale in ceea ce priveste: (i) calculul, convertirea si evidenta contributiilor individuale ale participantilor la fondurile de pensii facultative; (ii) calculul si evidenta comisionului constituit conform legii; (iii) calculul si evidenta activelor fondurilor de pensii

facultative, inclusiv a dividendelor de incasat; (iv) calculul si evidenta operatiunilor de incasari si plati efectuate prin conturile fondurilor de pensii facultative; (v) calculul si evidenta transferurilor participantilor intre fondurile de pensii facultative; (vi) calculul si evidenta utilizarii activului personal net al participantului la un fond de pensii facultative, in caz de invaliditate, deces sau deschiderea dreptului la pensie, conform legii; (vii) calculul si evidenta provizioanelor tehnice constituite de administrator, categoriile de active admise sa acopere provizioanele tehnice ale administratorului constituite de administrator, precum si regulile de diversificare pentru activele admise sa acopere provizioanele tehnice constituite de administrator;

h) o referire cu privire la practicile si procedurile controlului si auditului intern al administratorului, precum si eventualele deficiente constatate si recomandari facute pentru remedierea acestora. Aceasta precizare, cuprinsa in raportul de audit, trebuie inaintata administratorului printr-un document separat de opinia de audit, denumit "Scrisoare catre conducerea societatii"

(4) Raportul de audit se semneaza de catre auditori financiari, persoane fizice, in numele acestora sau al auditorilor persoane juridice autorizate, dupa caz, si se dateaza.

[Cuprins Norma ASF nr. 14/2015](#)

CAPITOLUL XI - Controlul intern contabil si financiar

Art. 505. - (1) Controlul intern contabil si financiar al entitatii se aplica in vederea asigurarii unei gestiuni contabile si a unei urmariri financiare a activitatilor sale, pentru a asigura realizarea urmatoarelor obiective:

- a) eficienta si eficacitatea operationala;
- b) corectitudinea raportarilor financiar-contabile;
- c) conformitatea cu prevederile legale si reglementare

(2) Controlul intern contabil si financiar cuprinde ansamblul proceselor de obtinere si comunicare a informatiei contabile si financiare si contribuie la realizarea unei informatii fiabile si conforme exigentelor legale

(3) Controlul intern contabil si financiar vizeaza asigurarea:

- a) conformitatii informatiilor contabile si financiare publicate cu regulile aplicabile acestora;
- b) aplicarii instructiunilor elaborate de conducere in legatura cu aceste informatii;
- c) protejarii activelor;
- d) prevenirii si detectarii fraudelor si neregulilor contabile si financiare;
- e) fiabilitatii informatiilor difuzate si utilizate la nivel intern in scop de control, in masura in care ele contribuie la elaborarea de informatii contabile si financiare publicate;
- f) fiabilitatii situatiilor financiare anuale publicate si a altor informatii comunicate pietei

(4) In sensul alin. (3), pentru a desfasura activitatea de control intern contabil si financiar se procedeaza la:

- a) documentare referitoare la principiile de contabilizare si control al operatiunilor;
- b) circuite de informatii vizand exhaustivitatea operatiunilor, o centralizare rapida si o armonizare a datelor contabile, precum si controale asupra aplicarii acestor circuite;
- c) un calendar al elaborarii de informatii contabile si financiare difuzate in cadrul grupului, necesare pentru situatiile financiare ale societatii-mama;
- d) identificarea cu claritate a persoanelor responsabile cu elaborarea informatiilor contabile si financiare publicate sau care participa la elaborarea situatiilor financiare;
- e) accesul fiecarui colaborator implicat in procesul elaborarii de informatii contabile si financiare la informatiile necesare controlului intern;
- f) instituirea unui mecanism prin care sa se asigure efectuarea controalelor;
- g) proceduri prin care sa se verifice daca controalele au fost efectuate, sa se identifice abaterile de la

regula si sa se poata remedia, daca este necesar;

h) existenta unui proces care urmareste identificarea resurselor necesare bunei functionari a functiei contabile;

i) adaptarea necesarului de personal si a competentelor acestuia la marimea si complexitatea operatiunilor, ca si la evolutia nevoilor si constrangerilor.

Art. 506. - (1) Sub aspectul regulilor contabile, trebuie avute in vedere:

a) existenta unui manual de politici contabile;

b) existenta unei proceduri de aplicare a acestui manual;

c) existenta de controale prin care sa se asigure respectarea manualului;

d) cunoasterea evolutiei legislatiei contabile si fiscale;

e) efectuarea de controale specifice asupra punctelor sensibile;

f) identificarea si tratarea corespunzatoare a anomaliilor;

g) adaptarea programelor informatice la nevoile entitatii;

h) conformitatea cu regulile contabile;

i) asigurarea exactitatii si exhaustivitatii inregistrarilor contabile;

j) respectarea caracteristicilor calitative ale informatiilor cuprinse in situatiile financiare, astfel incat sa satisfaca nevoile utilizatorilor;

k) pregatirea informatiilor necesare consolidarii grupului;

l) definirea si distribuirea procedurilor de elaborare a situatiilor financiare consolidate catre toate entitatile de consolidat

(2) In vederea indeplinirii obiectivelor prevazute la alin. (2), administratorul procedeaza la:

a) stabilirea, implementarea si mentinerea unor proceduri pentru a asigura: (i) securitatea, integritatea si confidentialitatea informatiilor, luand in considerare natura acestora; (ii) continuitatea si regularitatea prestarii serviciilor de administrare a fondurilor de pensii private; (iii) mecanismele corespunzatoare de control intern destinate respectarii deciziilor si procedurilor la toate nivelurile ierarhice; (iv) un sistem de raportare si comunicare interna la toate nivelurile ierarhice relevante; (v) politicile contabile, conform actelor normative aplicabile;

b) asigurarea de personal calificat avand aptitudinile, cunostintele si experienta necesare pentru indeplinirea responsabilitatilor alocate;

c) mentinerea de inregistrari corespunzatoare si ordonate ale activitatii administratorului;

d) elaborarea altor proceduri, conform actelor normative aplicabile

(3) Controlul intern contabil si financiar se aplica pe tot parcursul operatiunilor desfasurate de entitate, astfel:

a) anterior realizarii operatiunilor, cu ocazia elaborarii bugetului, ceea ce va permite, ulterior realizarii operatiunilor, controlul bugetar;

b) in timpul operatiunilor;

c) dupa finalizarea operatiunilor, caz in care verificarea este destinata sa analizeze rentabilitatea operatiunilor si sa constate existenta conformitatii sau a eventualelor anomalii, care trebuie corectate

(4) In contextul situatiilor financiare anuale consolidate, aria controlului intern contabil si financiar se refera la societatile cuprinse in consolidare.

Art. 507. - (1) Controlul intern contabil si financiar aplicabil fondurilor de pensii private cuprinde:

a) la nivel de participanti se asigura verificarea pentru: (i) virarea contributiilor in contul colector al fondului de pensii private si identificarea participantilor carora le este destinata contributia, precum si convertirea contributiilor in unitati de fond si inregistrarea acestora in contul individual al participantului:

1. contributia bruta incasata de fiecare participant, la nivel de cod numeric personal;

2. data virarii contributiei brute;

3. contributia neta;

4. data convertirii contributiei nete in unitati de fond;

5. numărul de unități de fond aferente contribuției nete. Corectitudinea datelor se verifică încrucișat cu balanța de verificare a fondului de pensii, extrasul de cont al contului colector și, în plus, în cazul fondurilor de pensii administrate private, verificarea se face și cu lista de viramente emisă de instituțiile de evidență; (ii) transferul activului personal net al participantului de la un fond de pensii la altul, transferul beneficiilor de la un fond de pensii la altul și transferul activului personal net al participantului de la un fond de pensii la altul:

1. valoarea activului personal transferat pentru fiecare participant;
2. data încasării disponibilului transferat;
3. data convertirii disponibilului transferat;
4. numărul de unități de fond alocate transferate;

5. valoarea unitară a activului net de conversie luat în calcul pentru transfer; Corectitudinea datelor se verifică încrucișat cu balanța de verificare a fondului de pensii. De asemenea, se verifică documentele justificative privind transferurile participantilor (transferuri în); (iii) valoarea activului personal achitat pentru fiecare participant, data plății disponibilului și valoarea taxelor, impozitelor și comisioanelor aferente:

1. valoarea disponibilităților banesti care au fost plătite din fond ca urmare a transferului participantului la un alt fond de pensii, ca urmare a plății sau transferului de beneficii către un moștenitor al unui participant, ca urmare a deschiderii dreptului la pensie, ca urmare a decesului etc.;
2. metodologia de anulare a unităților de fond, în cazul plății activului personal net al participantului;
3. penalitățile de transfer reținute participantului;
4. valoarea comisioanelor bancare suportate de participant;
5. valoarea activului personal net plătit participantului; Corectitudinea datelor se verifică încrucișat cu balanța de verificare a fondului de pensii. De asemenea, se verifică documentele justificative privind transferurile participantilor (transferuri out);

b) la nivel de fond de pensii private se asigură verificarea pentru: (i) valoarea activelor investite și a obligațiilor fondului de pensii private, inclusiv valoarea activului total al fondului de pensii, valoarea activului net, valoarea unitară a activului net și numărul de unități de fond; (ii) valoarea constituirii și utilizării resurselor financiare ale fondului de pensii, conform legii aplicabile; (iii) valoarea cheltuielilor fondului de pensii (cheltuielile de administrare ale fondului suportate de fond, inclusiv comisionul datorat de către fond deponitarului pentru deponizarea și custodia activelor fondurilor de pensii, după caz), conform legii aplicabile; (iv) valoarea rezultatelor și a capitalului fondului de pensii; (v) modalitatea de împărțire între participanți a sumelor rezultate din investirea activelor; (vi) taxarea investițiilor activelor fondurilor de pensii și a rezultatelor investiției; (vii) operațiunile de încasări și plăți efectuate prin conturile fondului de pensii private:

1. operațiunile privind viramentele contribuțiilor individuale ale participanților la fondurile de pensii;
2. operațiunile privind decontarea tranzacțiilor cu instrumente financiare;
3. operațiunile privind transferul activelor participanților între fondurile de pensii private;
4. operațiunile privind plata contravalorii activului personal net al participantului la un fond de pensii administrat privat în caz de invaliditate, în caz de deces și în caz de deschidere a dreptului acestuia la pensie;
5. operațiunile privind stingerea obligațiilor fondului de pensii; (viii) respectarea regimului privind instrainarea activelor fondurilor de pensii, conform legii aplicabile;

c) la nivelul integrat se asigură:

1. verificarea corespondenței între valoarea elementelor din conturile individuale ale participanților, valoarea elementelor din contabilitatea fondului de pensii și datele din prospectul schemei de pensii private;
2. verificarea modului cum se realizează evidența conturilor individuale și actualizarea acestora, anomaliile identificate și soluționarea problemelor;
3. verificarea modului cum se realizează gestionarea operațiunilor zilnice ale fondului de pensii,

anomaliile identificate si solutionarea problemelor; Corectitudinea datelor se verifica incrucisat cu balanta de verificare a fondului de pensii si cu documentele justificative in cauza

(2) Controlul intern contabil si financiar aplicabil administratorilor fondurilor de pensii private cuprinde:

a) in legatura cu activitatea de administrare a fondului de pensii se asigura verificarea pentru:

1. resursele financiare ale administratorului;
2. cheltuielile de administrare ale fondului de pensii suportate de administrator;
3. volumul provizioanelor tehnice corespunzator obligatiilor financiare rezultate din prospectele schemelor de pensii private, precum si activele financiare care acopera provizionul tehnic;
4. separabilitatea activelor care acopera provizionul tehnic de activele proprii administratorului;
5. taxa de functionare a administratorului si a depozitarului;
6. comisionul datorat de catre administrator depozitarului pentru depozitarea si custodia activelor fondurilor de pensii, dupa caz; Corectitudinea datelor se verifica incrucisat cu balanta de verificare a administratorului, a fondului de pensii private si cu documentele justificative in cauza;

b) in legatura cu propria activitate a administratorului se asigura verificarea pentru:

1. tranzactiile privind capitalul social al administratorului, conform legii aplicabile;
2. utilizarea activelor financiare proprii administratorului;
3. cheltuiala inregistrata de administrator drept comision datorat agentului de marketing;
4. evidentierea activelor, datoriilor si capitalurilor proprii, veniturilor si cheltuielilor in contabilitatea administratorului;

c) la nivelul integrat se asigura verificarea separabilitatii activelor fiecarui fond de pensii administrare de un singur administrator si verificarea separabilitatii intre activele fondurilor de pensii si cele proprii administratorului;

d) verificarea cheltuielilor datorate contractelor de servicii de asistenta si de consultanta de specialitate cu persoane fizice si juridice romane si straine; Corectitudinea datelor se verifica incrucisat cu balanta de verificare a administratorului si cu documentele justificative in cauza

(3) In cazul controlului intern contabil si financiar aplicabil brokerilor de pensii private, in legatura cu activitatea proprie acestora, se asigura verificarea pentru:

a) veniturile realizate din activitatea de marketing a fondului de pensii;

b) taxa de functionare;

c) evidentierea activelor, datoriilor si capitalurilor proprii, veniturilor si cheltuielilor in contabilitatea administratorului;

d) verificarea cheltuielilor datorate contractelor de servicii de asistenta si de consultanta de specialitate cu persoane fizice si juridice romane si straine

(4) Controlul intern contabil si financiar aplicabil fondului de garantare cuprinde:

a) in legatura cu activitatea de garantare, se asigura verificarea pentru:

1. resursele financiare ale fondului de garantare, destinate activitatii de garantare;
2. executia bugetului de venituri si cheltuieli pentru activitatea de garantare;

b) in legatura cu activitatea de functionare, se asigura verificarea pentru:

1. resursele financiare ale fondului de garantare, destinate activitatii de functionare;
2. executia bugetului de venituri si cheltuieli pentru activitatea de functionare;

c) verificarea evidentierii activelor, datoriilor si capitalurilor proprii, veniturilor si cheltuielilor in contabilitatea fondului de garantare, separat pentru fiecare activitate;

d) verificarea cheltuielilor datorate contractelor de servicii de asistenta si de consultanta de specialitate cu persoane fizice si juridice romane si straine; Corectitudinea datelor se verifica incrucisat cu balanta de verificare a fondului de garantare si cu documentele justificative in cauza

(5) La nivelul fiecarei entitati prevazute la art. 2 se verifica daca:

a) totalul activului corespunde cu totalul pasivului din balanta de verificare;

b) totalul rulajelor si totalul soldurilor analitice rezultate din balanta de verificare a conturilor analitice

corespunde cu totalul rulajelor si totalul soldurilor sintetice rezultate din balanta de verificare a conturilor sintetice;

c) corectarea inregistrarilor facute in contabilitate s-a efectuat numai pe baza notelor de contabilitate intocmite si aprobate in mod corespunzator.

[Cuprins Norma ASF nr. 14/2015](#)

CAPITOLUL XII - Planul de conturi

Art. 508. - (1) Conturile sintetice din planul de conturi se pot dezvolta pe conturi analitice in functie de necesitatile impuse de anumite reglementari sau potrivit necesitatilor proprii ale fiecarei entitati

(2) Conturile au functiune contabila de activ (A), pasiv (P) sau sunt bifunctionale (A/P)

(3) In general, conturile cu functiune contabila de activ corespund elementelor de natura activelor si cheltuielilor, iar conturile cu functiune contabila de pasiv corespund elementelor de natura datoriilor, capitalurilor proprii si veniturilor sau sunt aferente ajustarilor de valoare

(4) In conturile cu trei cifre, cifra terminala 9 semnifica operatiuni de sens contrar celor acoperite in mod normal de conturile de nivel superior din grupa din care fac parte

(5) Conturile in afara bilantului sunt conturi care se debiteaza si se crediteaza in functie de modalitatea de inregistrare in conturile de bilant a operatiunii, la scadenta sau la data realizarii acesteia.

Art. 509. - (1) Planul de conturi aplicabil fondurilor de pensii administrate privat si fondurilor de pensii facultative este prezentat in anexa nr. 1A

(2) Planul de conturi aplicabil administratorilor fondurilor de pensii administrate privat si/sau fondurilor de pensii facultative, precum si brokerilor de pensii private, societati comerciale infiintate si autorizate potrivit prevederilor legale in vigoare este prezentat in anexa nr. 2A

(3) Planul de conturi aplicabil Fondului de garantare a drepturilor din sistemul de pensii private este prezentat in anexa nr. 3A.

CAPITOLUL XIII - Transpunerea conturilor din balanta de verificare la 31 decembrie 2015 in noul plan de conturi

Art. 510. - Administratorii entitatilor raspund pentru transpunerea corecta a soldurilor conturilor, din balanta de verificare la 31 decembrie 2015 in conturile prevazute in noul plan de conturi general cuprins in prezenta norma. De asemenea, se va urmari ca transpunerea din vechile conturi sintetice in noile conturi sintetice de gradul unu si doi, daca este cazul, sa se efectueze in functie de natura sumelor reflectate in soldul fiecarui cont.

Art. 511. - (1) Transpunerea soldurilor contabile din balanta de verificare la 31 decembrie 2015 in noul plan de conturi aplicabil fondurilor de pensii administrate privat si fondurilor de pensii facultative este prezentata in anexa nr. 1C

(2) Transpunerea soldurilor contabile din balanta de verificare la 31 decembrie 2015 in noul plan de conturi aplicabil administratorilor fondurilor de pensii administrate privat si/sau fondurilor de pensii facultative, precum si brokerilor de pensii private, societati comerciale infiintate si autorizate potrivit prevederilor legale in vigoare, este prezentat in anexa nr. 2C

(3) Transpunerea soldurilor contabile din balanta de verificare la 31 decembrie 2015 in noul plan de conturi aplicabil Fondului de garantare a drepturilor din sistemul de pensii private este prezentat in anexa nr. 3C.

CAPITOLUL XIV - Functiunea conturilor

Art. 512. - (1) Conturile sintetice din planul de conturi se pot dezvolta pe conturi analitice in functie de necesitatile impuse de anumite reglementari sau potrivit necesitatilor proprii ale fiecarei entitati

(2) Conturile pot avea functiune contabila de activ (A), pasiv (P) sau sunt bifunctionale (A/P), asa cum se prevede in planul de conturi din prezenta norma

(3) Dezvoltarea in analitice a conturilor sintetice prevazute in planul de conturi general este de competenta fiecarei entitati in functie de specificul activitatii si de necesitatile proprii.

Art. 513. - (1) In acest capitol sunt prezentate continutul si functiunea conturilor contabile cuprinse in Planul de conturi general din prezenta norma. Intrucat in Planul de conturi general sunt cuprinse si conturi specifice consolidarii, functiunea conturilor prezentate in continuare se refera inclusiv la acestea

(2) Functiunea conturilor prezentata in acest capitol nu este limitativa, fiind exemplificat modul de inregistrare contabila a principalelor operatiuni economico-financiare.

Art. 514. - La reflectarea in contabilitate a operatiunilor economice derulate se are in vedere continutul economic al acestora, cu respectarea principiilor, bazelor, regulilor si politicilor contabile permise de reglementarea contabila aplicabila.

Art. 515. - (1) Functiunea conturilor contabile aplicabile fondurilor de pensii administrate privat si fondurilor de pensii facultative este prezentata in anexa nr. 1B

(2) Functiunea conturilor contabile aplicabile administratorilor fondurilor de pensii administrate privat si/sau fondurilor de pensii facultative, precum si brokerilor de pensii private, societati comerciale infiintate si autorizate potrivit prevederilor legale in vigoare, este prezentata in anexa nr. 2B

(3) Functiunea conturilor contabile aplicabile Fondului de garantare a drepturilor din sistemul de pensii private este prezentata in anexa nr. 3B.

[Cuprins Norma ASF nr. 14/2015](#)

CAPITOLUL XV - Raspunderea

Art. 516. - Persoanele care asigura administrarea si/sau conducerea entitatilor mentionate la art. 2, directorii economici, contabilii-sefi sau alte persoane care au obligatia gestionarii acestora trebuie sa asigure masurile necesare pentru aplicarea corespunzatoare a prevederilor prezentei norme.

Art. 517. - (1) Raspunderea pentru organizarea si tinerea contabilitatii, in conformitate cu prevederile Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, revine administratorului sau altei persoane care are obligatia gestionarii entitatii prevazute la art. 2

(2) Pentru entitatile prevazute la art. 2 trebuie sa se asigure, potrivit legii, conditiile necesare pentru:

a) intocmirea documentelor justificative privind operatiile economice;

b) organizarea si tinerea corecta si la zi a contabilitatii;

c) organizarea si efectuarea inventarierii elementelor de activ, datorii, capitaluri proprii si elementelor inregistrate in conturi in afara bilantului, precum si valorificarea rezultatelor acesteia;

d) respectarea regulilor de intocmire a situatiilor financiare, publicarea si depunerea la termen a acestora la autoritatile competente;

e) pastrarea documentelor justificative, a registrelor si situatiilor financiare si organizarea contabilitatii de gestiune adaptate la specificul entitatii

(3) Pentru fiecare fond de pensii administrat, administratorul acestuia trebuie sa asigure, potrivit legii, conditiile necesare pentru:

a) organizarea si tinerea corecta si la zi a evidentei situatiei fiecarui participant;

b) existenta mecanismelor adecvate si efective de verificare sistematica si ori de cate ori este necesar, in acord cu dimensiunea, natura si complexitatea activitatii acestuia, in ceea ce priveste: (i) operatiunile realizate pe contul participantului la fondul de pensii administrat privat si/sau fondul de pensii facultative, inclusiv convertirea contributiilor, comisionarea acestora, utilizarea activului personal net al participantului etc.; (ii) operatiunile de incasari si plati efectuate prin conturile bancare fondului de pensii administrat privat si/sau fondului de pensii facultative

(4) Pentru activitatea proprie fiecarui administrator, acesta trebuie sa asigure, potrivit legii, conditiile necesare pentru:

a) organizarea si tinerea corecta si la zi a contabilitatii administratorului pentru elementele de activ si de pasiv, de venituri si de cheltuieli, separat pentru segmentul aferent fondurilor de pensii facultative si pentru segmentul aferent fondului de pensii administrat privat, precum si pentru fiecare fond in parte; in cadrul segmentului aferent fondurilor de pensii facultative, cheltuielile si veniturile vor fi evidentiate distinct, la nivel de cont analitic, pentru fiecare fond de pensii facultative administrat;

b) evidentierea tranzactiilor aferente fiecarui segment de activitate, prin cont bancar distinct pentru fiecare dintre acestea; conturile prin care se efectueaza tranzactiile aferente activitatii de administrare a pensiilor administrate privat vor fi separate de conturile prin care se efectueaza tranzactiile aferente activitatii de administrare a pensiilor facultative, chiar daca aceste conturi sunt deschise la aceeasi institutie de credit;

c) alocarea capitalului social necesar desfasurarii activitatii de administrare a fondurilor de pensii facultative si a unui fond de pensii administrat privat, distinct, prin utilizarea conturilor analitice;

d) alocarea activelor care acopera provizionul tehnic, distinct fata de activele proprii administratorului si distinct pentru fiecare fond de pensii, prin utilizarea conturilor analitice

(5) Administratorul are obligatia de a asigura mecanismele adecvate si efective de verificare necesare, in acord cu dimensiunea, natura si complexitatea activitatii acestuia, in ceea ce priveste:

a) controlul incrucisat al operatiunilor desfasurate intre fondul de pensii si administrator;

b) controlul documentelor justificative care au stat la baza efectuarii operatiunilor de incasari si plati efectuate prin conturile bancare ale fondului de pensii administrat privat si/sau fondului de pensii facultative;

c) controlul soldurilor si componenta acestora, la fiecare sfarsit de luna calendaristica, pentru conturile bancare ale fondului de pensii administrat privat si/sau fondului de pensii facultative;

d) controlul datelor din balantele contabile in relatia cu documentele contabile si documentele justificative;

e) controlul datelor din balantele contabile, la fiecare sfarsit de luna calendaristica, prin prisma relatiilor dintre conturile contabile;

f) controlul datelor din balantele contabile si raportarile contabile semestriale pe care administratorul le transmite la A.S.F.;

g) controlul datelor din balantele contabile si situatiile financiare anuale pe care administratorul le transmite la A.S.F.;

h) controlul datelor din balantele contabile si raportarile prudentiale pe care administratorul le transmite la A.S.F..

Art. 518. - Membrii organelor de administratie, de conducere si de supraveghere ale unei entitati, care actioneaza in limitele competentelor stabilite prin lege, raspund in mod solidar de intocmirea si publicarea in conformitate cu cerintele prezentei norme a situatiilor financiare anuale individuale si a raportului administratorilor, respectiv a situatiilor financiare anuale consolidate si a rapoartelor consolidate ale administratorilor.

Art. 519. -

(1) Nerespectarea dispozitiilor cuprinse in prezenta norma se sanctioneaza in conformitate cu prevederile legislatiei in vigoare, respectiv art. 81 alin. (1) lit. c), art. 141 alin. (2), (3), (4), (6), (7), (8), (9) si (10) din Legea nr. 411/2004 si art. 38 lit. c), art. 121 alin. (2), (3), (4), (6), (7), (8), (9) si (10) din

Legea nr. 204/2006

(2) Daca fapta este imputabila mai multor persoane, acestea sunt tinute solidar la repararea prejudiciului cauzat

(3) Constatarea contravențiilor se face de catre personalul imputernicit in acest scop, prin decizie a presedintelui A.S.F..

[Cuprins Norma ASF nr. 14/2015](#)

CAPITOLUL XVI - Dispozitii finale

Art. 520. - In aplicarea prezentei norme, pentru entitatile mentionate la art. 2, administratorul trebuie sa dezvolte politici contabile proprii care se aproba de catre conducerea fiecarei entitati.

Art. 521. - In cazul in care aplicarea prezentei norme impune modificarea unor tratamente contabile, aceasta nu determina corectii ale operatiunilor contabile generate de evenimente anterioare intrarii in vigoare a prezentei norme.

Art. 522. - Anexele nr. 1A, 1B, 1C, 2A, 2B, 2C, 3A, 3B si 3C*) fac parte integranta din prezenta norma.

Art. 523. - (1) Prezenta norma se publica in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I.

(2) Prezenta norma intra in vigoare la data de 1 ianuarie 2016.

Art. 524. - La data intrarii in vigoare a prezentei norme se abroga:

a) Norma nr. 14/2007 privind reglementarile contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunitatilor Economice Europene aplicabile entitatilor autorizate, reglementate si supravegheate de Comisia de Supraveghere a Sistemului de Pensii Private, aprobata prin Hotararea Comisiei de Supraveghere a Sistemului de Pensii Private nr. 37/2007, publicata in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I, nr. 488 si 488 bis din 20 iulie 2007, cu modificarile si completarile ulterioare;

b) Norma nr. 18/2008 privind reglementarile contabile conforme cu Directiva a VII-a a Comunitatilor Economice Europene aplicabile entitatilor autorizate, reglementate si supravegheate de Comisia de Supraveghere a Sistemului de Pensii Private, aprobata prin Hotararea Comisiei de Supraveghere a Sistemului de Pensii Private nr. 34/2008 publicata in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I, nr. 618 din 22 august 2008.

Art. 525. - Prezenta norma transpune partial prevederile Directivei 2013/34/UE a Parlamentului European si a Consiliului din 26 iunie 2013 privind situatiile financiare anuale, situatiile financiare consolidate si rapoartele conexe ale anumitor tipuri de intreprinderi, de modificare a Directivei 2006/43/CE a Parlamentului European si a Consiliului si de abrogare a Directivelor 78/660/CEE si 83/349/CEE ale Consiliului, publicata in Jurnalul Oficial al Uniunii Europene, seria L, nr. 182 din 29 iunie 2013.

Presedintele Autoritatii de Supraveghere Financiara,

Misu Negritoiu

Bucuresti, 5 august 2015.

Nr. 14.