GRUPUL DE LUCRU
Legislaţie în domeniul fiscal şi contabil

Recomandări privind implementarea în România a Directivei 34/2013

În vederea simplificării cerinţelor de raportare pentru IMM-uri, Comisia Europeană a procedat la revizuirea Directivelor Contabile Europene (Directiva a IV a şi Directiva a VII a) care au fost înlocuite de o nouă Directivă Contabilă (Directiva 34/2013). Potrivit argumentaţiei expuse de Comisia Europeană în preambul propunerii[1], principalele obiective urmărite au constat în reducerea costurilor administrative legate de raportare–în special în cazul IMM urilor, creşterea comparabilităţii situaţiilor financiare ale entităţilor care desfăşoară activităţi internaţionale şi au un număr mai mare de utilizatori externi, protejarea intereselor investitorilor prin reţinerea informaţiilor esenţiale pentru aceştia şi creşterea transparenţei privind plăţile efectuate către guverne de entităţile ce activează în industria extractivă sau în sectorul exploatării pădurilor primare.

Directiva 34/2013 conţine prevederi referioare la: domeniul de aplicare, definiţii şi categorii de societăţi şi de grupuri, dispoziţii şi principii generale, bilanţul şi contul de profit şi pierdere, notele explicative la situaţiile financiare, raportul administratorilor, situaţii financiare şi rapoarte consolidate, dispoziţii privind scutirile şi restricţiile aplicabile scutirilor, raportarea plăţilor efectuate către guverne şi dispoziţii finale. Noua Directivă Contabilă trebuie să fie transpusă în legislaţia naţională până la 20 iulie 2015.

Grupa de lucru *C.E.C.C.A.R. Legislaţie în domeniul fiscal şi contabil* a procedat la analiza prevederilor Directivei pentru a asista normalizatorul român în selectarea opţiunilor şi tratamentelor contabile adaptate necesităţilor entităţilor din România. În urma acestei analize am elaborat un set de recomandări privind implementarea Directivei 34/2013 în România.

1.Urmând modelul demersului european[2] apreciem că implementarea Directivei ar trebui să se realizeze prin intermediul unui singur produs normativ. In cadrul acestuia, cerinţele de raportare pot fi stabilite gradual, "de jos în sus", în funcţie de dimensiunea entităţilor, după modelul oferit de Directivă.

2. Cerinţele de raportare pentru microîntreprinderi şi societăţi mici trebuie să ţină cont de raportul cost-beneficii pentru informaţiile solicitate spre divulgare precum şi de prevederile Directivei.

3. În vederea simplificării cerinţelor de raportare pentru microîntreprinderi normalizatorul ar putea avea în vedere eliminarea notelor explicative prin impunerea obligativităţii de divulgare a unor informaţii la sfârşitul bilanţului. Sesizăm că Directiva solicită prezentarea obligatorie la

[1] http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2011:0684:FIN:EN:PDF

[2] Directivele a IV a şi a VII a au fost înlocuite de un singur produs normativ

sfârşitul bilanţului a valorii totale a oricăror angajamente financiare, garanţii sau active şi datorii contingente neincluse în bilanţ, indicând natura şi forma oricărei garanţii reale care a fost acordată şi informaţiile solicitate de Directiva 2012/30/UE privind tranzacţiile cu acţiuni proprii.

4.Formatul de bilanţ şi cel de cont de profit şi pierdere pentru microîntreprinderi ar putea fi elaborate pornind de la cele prevăzute de OMFP 3055/2009 în cazul situaţiilor financiare simplificate. Raportul administratorilor poate fi menţinut în condiţiile prezentării acestuia într-o formă simplificată şi adaptată necesităţilor utilizatorilor situaţiilor financiare ale acestor entităţi.

5.Pentru a evita costurile suplimentare generate de implementarea Directivei apreciem că nu se justifică revizuirea fundamentală a prezentării situaţiior financiare (modelele de bilanţ şi cont de profit şi pierdere sunt permise de Directiva 34/2013). Totusi, recomandăm simplificarea prezentării în cazul microintreprinderilor şi societăţilor mici.

6. Nu considerăm că este necesară modificarea semnificativă a tratamentelor contabile prevăzute de Directiva a IV a şi a VII a deja implementate în legislaţia naţională. În cazul în care normalizatorul vizează extinderea utilizării valorii juste, recomandăm ca un astfel de tratament să fie opţional.

7. Statele Membre au posibilitatea de a scuti entităţile de la aplicarea principiului prevalenţei economicului asupra juridicului. Considerăm însă că utilizarea acestei opţiuni ar afecta calitatea informaţiei raportate şi ar contraveni obiectivului federator al imaginii fidele.

8. Potrivit Directivei 34/2013 imobilizările necorporale sunt amortizate pe durata de viaţă utilă a acestora. În cazurile excepţionale în care durata de utilizare a fondului comercial şi a cheltuielilor de dezvoltare nu poate fi estimată in mod credibil, aceste imobilizări se amortizează în cadrul unei perioade maxime stabilite de fiecare Stat Membru care nu poate fi mai mică de cinci ani şi nici mai mare de zece ani. Normalizatorul român ar putea selecta o perioada de 10 ani (tratament coerent cu cel prevăzut de IFRS pentru IMM uri).

9. Sesizăm că formatele ilustrative de cont de profit şi pierdere prezentate de Directivă nu conţin posturile aferente elementelor extraordinare (deşi Statele Membre au libertatea de a adăuga elemente suplimentare). În plus, Directiva solicită prezentarea elementelor excepţionale în note în cazul societăţilor mijlocii şi al societăţilor mari.

10. Având în vedere structura economiei româneşti (dominată de microîntreprinderi şi societăţi mici) nu considerăm necesară utilizarea unor criterii de mărime mai ridicate decât cele prevăzute de Directiva 34/2013 pentru societăţile mici.
Directiva prevede următoarele criterii de mărime aplicabile la nivelul situaţiilor financiare individuale:

	Total activ	Cifra de afaceri	Număr de salariaţi
Microintreprinderi	≤ 350.000 EUR	≤ 700.000	≤ 10
Societăţi mici	≤ 4.000.000 EUR	≤ 8.000.000 EUR	≤ 50
Societăţi mijlocii	≤ 20.000.000 EUR	≤ 40.000.000 EUR	≤ 250
Societăţi mari	> 20.000.000 EUR	> 40.000.000 EUR	> 250

11.Statele Membre (inclusiv România) trebuie să permită entităţilor să calculeze pragurile de mărime pentru grupurile de societăţi pe baza valorilor consolidate înainte de eliminarea titlurilor şi de efectuarea eventualelor eliminări de creanţe şi datorii reciproce sau de venituri şi cheltuieli. În aceste cazuri, limitele criteriilor legate de totalul bilanţului şi de cifra de afaceri netă sunt majorate cu 20 %.

12. Potrivit Directivei grupurile mici sunt exceptate de la obligaţia de a întocmi situaţii financiare consolidate şi un raport consolidat al administratorilor, cu excepţia cazului în care una dintre întreprinderile afiliate este o entitate de interes public.

13. Pentru a asigura conformitatea cu Directiva 34/2013 trebuie introduse în reglementarea naţională prevederi referitoare la raportarea plăţilor efectuate către guverne de societăţile mari şi entităţile de interes public care îşi desfăşoară activitatea în industria extractivă sau în sectorul exploatării pădurilor primare.

14. Sesizăm că articolele 18 şi 21 din Directiva a IV a şi articolul 17 alin 2 din Directiva a VIIa preluate în OMFP 3055/2009 nu se mai regăsesc în Directiva 34/2013. Definiţia entităţilor afiliate a fost rescrisă.

15. Statele Membre sunt puternic încurajate să dezvolte sisteme de publicare electronice care să le permită entităţilor să prezinte date contabile, inclusiv situaţiile financiare statutare, o singură dată şi într-o formă care să permită mai multor utilizatori să le acceseze şi să le utilizeze cu uşurinţă. Considerăm că România trebuie să întreprindă eforturi pentru a elimina decalajul faţă de alte ţări ale Uniunii Europene în acest sens.

Situaţia opţiunilor incluse in Directiva 34/2013 şi comentariile Grupei de lucru

Optiune	Comentarii
Art 2 2.2"interes de participare" înseamnă drepturi în capitalul altor întreprinderi, reprezentate sau nu prin certificate, care, prin crearea unei legături durabile cu aceste întreprinderi, sunt destinate să contribuie la activitatea întreprinderii care deţine drepturile respective. Deţinerea unei părţi din capitalul unei alte întreprinderi este presupusă a fi un interes de participare, dacă depăşeşte un **prag procentual stabilit de statele**	Pragul procentual stabilit de legislaţia naţională este de 20%.

Optiune	Comentarii
membre la un nivel mai mic sau egal cu 20 %;	
2.7. "cost de producţie" înseamnă preţul de achiziţie al materiilor prime şi al materialelor consumabile şi alte costuri care pot fi atribuite direct bunului în cauză. **Statele membre permit sau impun** includerea unui procent rezonabil din cheltuieli de regie fixe sau variabile atribuibile indirect bunului în cauză, în măsura în care acestea se referă la perioada de producţie. Costurile de distribuţie nu se includ;	OMFP 3055/2009 impune includerea unui procent rezonabil din cheltuieli de regie fixe sau variabile atribuibile indirect bunului în cauză în costul de productie.
3.1 Aplicând una sau mai multe opţiuni prevăzute la articolul 36, statele membre definesc microîntreprinderile drept întreprinderi care, la data bilanţului, nu depăşesc limitele a cel puţin două dintre următoarele trei criterii: (a) totalul bilanţului: 350.000 EUR; (b) cifra de afaceri netă: 700.000 EUR; (c) numărul mediu de salariaţi în cursul exerciţiului financiar: 10. (2) Întreprinderile mici sunt întreprinderile care, la data bilanţului, nu depăşesc limitele a cel puţin două dintre următoarele trei criterii: (a) totalul bilanţului: 4.000.000 EUR; (b) cifra de afaceri netă: 8.000.000 EUR; (c) numărul mediu de salariaţi în cursul exerciţiului financiar: 50. **Statele membre pot defini praguri care le depăşesc pe cele de la literele (a) şi (b)** ale prezentului paragraf. Cu toate acestea, pragurile nu trebuie să depăşească 6.000.000 EUR pentru totalul bilanţului şi 12.000.000 EUR pentru cifra de afaceri netă.	Având în vedere structura economiei româneşti (dominată de microîntreprinderi şi întreprinderi mici) apreciem că nu se justifică utilizarea unor praguri de mărime mai ridicate decât cele propuse în Directivă pentru societăţile mici.
3.8 **Statele membre permit** ca, la calcularea limitelor de la alineatele (5)-(7) de la prezentul articol, să nu fie efectuate nici compensarea prevăzută în fraza introductivă de la articolul 24 alineatul (3) şi nici eventuale eliminări ca urmare a articolului 24 alineatul (7). În aceste cazuri, limitele criteriilor legate de totalul bilanţului şi de cifra de afaceri netă sunt majorate cu 20 %.	Statele Membre (inclusiv România) trebuie să permită entităţilor să calculeze pragurile de mărime pe baza valorilor consolidate înainte de eliminarea titlurilor şi de efectuarea eventualelor eliminări de creanţe şi datorii reciproce sau de venituri şi cheltuieli. În aceste cazuri, limitele criteriilor legate de totalul bilanţului şi de cifra de afaceri netă sunt majorate cu 20 %. Aceasta prevedere era anterior

Optiune	Comentarii
	opţională. Potrivit Noii Directive este obligatorie şi trebuie implementată în legislaţia naţională.
3.9 În cazul statelor membre care nu au adoptat moneda euro, valoarea în moneda naţională echivalentă valorilor menţionate la alineatele (1)-(7) se obţine prin aplicarea cursului de schimb publicat în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene la data intrării în vigoare a oricărei directive care stabileşte respectivele valori. În vederea conversiei în monedele naţionale ale statelor membre care nu au adoptat moneda euro, sumele în euro menţionate la alineatele (1), (3), (4), (6) şi (7) **pot fi majorate sau scăzute cu maxim 5 % pentru a obţine sume rotunde în monedele naţionale.**	În legislaţia naţională valorile pragurilor de marime sunt exprimate in euro.
3.12 La calcularea pragurilor de la alineatele (1)-(7), **statele membre pot solicita includerea veniturilor din alte surse** pentru întreprinderile pentru care "cifra de afaceri netă" nu este relevantă.	Pentru entitatile ce cad în sfera OMFP 3055/2009 cifra de afaceri este un indicator de mărime relevant.
Statele membre pot solicita societăţilor-mamă să îşi calculeze pragurile pe bază consolidată, şi nu pe bază individuală. **Statele membre pot solicita, de asemenea, întreprinderilor afiliate să îşi calculeze pragurile pe bază consolidată sau agregată** în cazul în care astfel de întreprinderi au fost înfiinţate exclusiv în scopul evitării raportării anumitor informaţii.	In conditiile în care grupurile mici sunt scutite de la cerinţa de a întocmi situaţii financiare consolidate normalizatorul ar putea avea în vedere introducerea de măsuri pentru a împiedica evitarea cerinţelor de transparenţă de către entităţile din grup.
Art 4 Situaţiile financiare anuale constituie un întreg şi, pentru toate întreprinderile, cuprind cel puţin bilanţul, contul de profit şi pierdere şi notele explicative la situaţiile financiare. **Statele membre pot prevedea obligaţia întreprinderilor**, **altele decât întreprinderile mici,** de a incorpora alte situaţii în situaţiile financiare anuale, pe lângă documentele menţionate la primul paragraf.	Potrivit Directivei 34/2013 situaţiile financiare ale societăţilor mici conţin bilanţul, contul de profit şi pierdere şi notele explicative.Situaţia modificărilor capitalurilor proprii şi situaţia fluxurilor de trezorerie pot fi impuse societăţilor mijlocii şi mari.
4.5 **Statele membre pot impune întreprinderilor, altele decât întreprinderile mici, obligaţia de a prezenta în situaţiile lor financiare anuale informaţii suplimentare** celor a căror prezentare este obligatorie în conformitate cu prezenta directivă. (6) Prin derogare de la alineatul (5), statele membre pot impune întreprinderilor mici să elaboreze, să prezinte şi	Solicitarea de informatii suplimentare nu trebuie efectuată decât in cazuri în care este justificată de nevoile informaţionale ale utilizatorilor.

Optiune	Comentarii
să publice în situaţiile financiare informaţii care depăşesc sfera cerinţelor prezentei directive, cu condiţia ca orice astfel de informaţii să fie adunate într-un sistem unic de evidenţă şi ca obligaţia de raportare să fie prevăzută de legislaţia fiscală naţională în scopul strict al colectării impozitelor. Informaţiile cerute în conformitate cu prezentul alineat se includ în partea relevantă a situaţiilor financiare. (7) Statele membre comunică Comisiei orice informaţie suplimentară pe care o solicită în conformitate cu alineatul (6) la transpunerea prezentei directive şi atunci când introduc în dreptul intern noi cerinţe în conformitate cu alineatul (6).	
4.4 Dacă, în cazuri excepţionale, aplicarea unei dispoziţii din prezenta directivă este incompatibilă cu obligaţia prevăzută la alineatul (3), dispoziţia respectivă nu se aplică, pentru a oferi o imagine fidelă a activelor, a datoriilor, a poziţiei financiare şi a profitului sau a pierderii întreprinderii. Neaplicarea unei astfel de dispoziţii se prezintă în notele explicative la situaţiile financiare, împreună cu o explicaţie a motivelor şi a efectelor sale asupra activelor, datoriilor, poziţiei financiare şi a profitului sau pierderii întreprinderii. **Statele membre pot să precizeze cazurile excepţionale respective** şi să prevadă regimul derogatoriu corespunzător, care este aplicabil în astfel de cazuri.	Nu recomandăm abateri de la prevederile Directivei.
4.5 **Statele membre pot** impune întreprinderilor, altele decât întreprinderile mici, obligaţia de a prezenta în situaţiile lor financiare anuale informaţii suplimentare celor a căror prezentare este obligatorie în conformitate cu prezenta directivă.	Solicitarea de informaţii suplimentare nu trebuie efectuată decât în cazuri în care este justificată de nevoile informaţionale ale utilizatorilor.
4.6 Prin derogare de la alineatul (5), **statele membre pot impune întreprinderilor mici** să elaboreze, să prezinte şi să publice în situaţiile financiare informaţii care depăşesc sfera cerinţelor prezentei directive, cu condiţia ca orice astfel de informaţii să fie adunate într-un sistem unic de evidenţă şi ca obligaţia de raportare să fie prevăzută de legislaţia fiscală naţională în scopul strict al colectării impozitelor. Informaţiile cerute în conformitate cu prezentul alineat se includ în partea relevantă a situaţiilor financiare.	Solicitarea de informaţii suplimentare nu trebuie efectuată decât în cazuri în care este justificată de nevoile informaţionale ale utilizatorilor. Recomandăm evitarea supraîncărcării societăţilor mici cu cerinţe informaţionale excesive.

Optiune	Comentarii
6.2 Fără a aduce atingere alineatului (1) litera (g), **statele membre pot permite sau impune întreprinderilor**, în anumite cazuri specifice, să efectueze compensări între elementele de active şi datorii sau între elementele de venituri şi cheltuieli, cu condiţia ca sumele compensate să fie evidenţiate ca sume brute în notele explicative la situaţiile financiare.	Compensările impuse de OMFP 3055/2009 pot fi menţinute.
6.3.Statele membre pot scuti întreprinderile de cerinţele prevăzute la alineatul (1) litera (h). (h) elementele din contul de profit şi pierdere şi din bilanţ sunt contabilizate şi prezentate ţinând seama de fondul economic al tranzacţiei sau al angajamentului în cauză	Principiul prevalentei economicului asupra juridicului este prevăzut de legislaţia naţionala. Considerăm că utilizarea acestei opţiuni ar afecta calitatea informaţiei raportate şi ar contraveni obiectivului federator al imaginii fidele.
(4) **Statele membre pot limita** domeniul de aplicare a alineatului (1) litera (j) la prezentare şi publicare. (j) nu este necesar ca cerinţele prevăzute de prezenta directivă cu privire la recunoaştere, evaluare, prezentare, publicare şi consolidare să fie respectate atunci când efectele respectării lor sunt nesemnificative.	Limitarea acţiunii principiului pragului de semnificaţie la cerinţele de prezentare şi divulgare a informaţiilor este deja utilizată în cadrul normativ naţional.
6.5 În afara sumelor recunoscute în conformitate cu alineatul (1) litera (c) punctul (ii), **statele membre pot permite sau impune** recunoaşterea tuturor datoriilor previzibile şi a pierderilor potenţiale care au apărut în cursul exerciţiului financiar respectiv sau în cursul unui exerciţiu precedent, chiar dacă acestea devin evidente numai între data bilanţului şi data întocmirii acestuia.	Prevederea exista în Directiva a IV a şi a fost preluata in OMFP 3055/2009.
Articolul 7 Regula de evaluare alternativă a activelor imobilizate la valori reevaluate 7.1 Prin derogare de la articolul 6 alineatul (1) litera (i), **statele membre pot permite sau impune tuturor întreprinderilor**, sau oricărei categorii de întreprinderi, să evalueze activele fixe la valori reevaluate. Atunci când prevede evaluarea bazată pe reevaluare, dreptul intern defineşte conţinutul şi limitele acesteia, precum şi regulile de aplicare.	Modificarea prevederii din Directiva a IV a nu afectează legislaţia naţională. Utilizarea valorii juste este deja permisă pentru imobilizările corporale în reglementările naţionale. Recomandăm menţinerea reevaluării ca opţiune în reglementarea naţională.
7.2 Atunci când se aplică alineatul (1), diferenţa dintre valoarea rezultată în urma evaluării pe baza preţului de achiziţie sau a costului de producţie şi valoarea rezultată în urma reevaluării se introduce în bilanţ la rezerva din reevaluare, ca element în "Capital şi rezerve".	Prevederile alin 7.2 şi 7.3 din Directiva 34/2013 existau în Directiva a IV a. Reglementarea naţională conţine deja reguli referitoare la realizarea rezervei din reevaluare care pot fi menţinute.

Optiune	Comentarii
Rezerva din reevaluare poate fi capitalizată integral sau parţial în orice moment. Rezerva din reevaluare se reduce în măsura în care sumele transferate la aceasta nu mai sunt necesare pentru aplicarea metodei contabile bazate pe reevaluare. **Statele membre pot să prevadă norme de reglementare a utilizării rezervei din reevaluare**, cu condiţia ca transferurile din rezerva din reevaluare în contul de profit şi pierdere să se poată face doar în măsura în care sumele transferate au fost înregistrate în contul de profit şi pierdere drept cheltuieli sau reflectă creşteri de valoare realizate efectiv. Nicio parte din rezerva din reevaluare nu poate fi distribuită, direct sau indirect, cu excepţia cazului în care reprezintă un câştig efectiv realizat. Cu excepţia cazurilor prevăzute la al doilea şi al treilea paragraf de la prezentul alineat, rezerva din reevaluare nu poate fi redusă.	
Regula de evaluare alternativă la valoarea justă 8.1 Prin derogare de la articolul 6 alineatul (1) litera (i) şi sub rezerva condiţiilor prevăzute în prezentul articol: (a) **statele membre permit sau impun tuturor întreprinderilor, sau oricărei categorii de întreprinderi, să evalueze instrumentele financiare, inclusiv instrumentele financiare derivate, la valoarea justă**; şi (b) statele membre pot permite sau impune tuturor întreprinderilor, sau oricărei categorii de întreprinderi, să evalueze anumite categorii de active, altele decât instrumentele financiare, prin trimitere la valoarea lor justă. Această permitere sau impunere poate fi limitată la situaţiile financiare consolidate.	Prevederile din Directiva 34/2013 existau în Directiva a IV a. Conform OMFP 3055/2009 instrumentele financiare pot fi evaluate la valoarea justa la nivelul situatiilor financiare consolidate.
8.5 Prin derogare de la articolul 6 alineatul (1) litera (i), în ceea ce priveşte orice element de active sau datorii care poate fi considerat drept element acoperit conform unui sistem de contabilizare a acoperirii riscului la valoarea justă sau anumite componente ale unui astfel de element de active sau datorii, **statele membre pot permite evaluarea la suma specifică cerută în baza respectivului sistem**.	Prevederile din Directiva 34/2013 existau în Directiva a IV a. Contabilitatea de acoperire poate fi aplicata optional la nivelul situatiilor financiare consolidate (mentinerea prevederilor actuale).
(6) Prin derogare de la alineatele (3) şi (4), **statele**	Prevederile Directiva 34/2013 existau în

Optiune	Comentarii
membre pot permite sau impune recunoaşterea, evaluarea şi prezentarea instrumentelor financiare în conformitate cu standardele internaţionale de contabilitate adoptate conform Regulamentului (CE) nr. 1606/2002.	Directiva a IV a. .
8.8 În pofida articolului 6 alineatul (1) litera (c), dacă un instrument financiar este evaluat la valoarea justă, orice modificare a valorii sale se include în contul de profit şi pierdere, cu excepţia cazurilor următoare, pentru care o astfel de modificare se include direct într-o rezervă de valoare justă: (a) instrumentul contabilizat este un instrument de acoperire împotriva riscurilor conform unui sistem de contabilizare a acoperirii riscului care permite ca unele sau niciuna dintre modificările de valoare să nu fie înregistrate în contul de profit şi pierdere; fie (b) modificarea de valoare se referă la o diferenţă de schimb valutar apărută la un element monetar care face parte dintr-o investiţie netă a întreprinderii într-o întreprindere străină. **Statele membre pot permite sau impune ca o modificare de valoare a unui activ** financiar disponibil pentru vânzare care nu este un instrument financiar derivat să fie inclusă direct în rezerva de valoare justă. Rezerva de valoare justă respectivă se ajustează atunci când sumele înregistrate în aceasta nu mai sunt necesare pentru aplicarea literelor (a) şi (b) din primul paragraf.	Prevederile din Directiva 34/2013 existau în Directiva a IV a şi sunt permise la nivelul situatiilor financiare consolidate conform OMFP 3055/2009.
8.9 În pofida articolului 6 alineatul (1) litera (c), **statele membre pot permite sau impune tuturor întreprinderilor, sau oricărei categorii de întreprinderi,** atunci când evaluează la valoarea justă alte active decât instrumentele financiare, să înscrie în contul de profit şi pierdere o modificare de valoare.	Prevederile din Directiva 34/2013 existau în Directiva a IV a.
9.2 În bilanţ şi în contul de profit şi pierdere, elementele prevăzute la Anexele III-VI se prezintă separat, în ordinea indicată. **Statele membre permit o subclasificare mai detaliată a elementelor respective, cu condiţia respectării structurii prevăzute. Statele membre permit adăugarea de noi elemente, în măsura în care conţinutul acestora nu este acoperit de niciunul dintre elementele prevăzute în structură. Statele membre pot impune o asemenea**	Prevederea exista anterior in Directiva a IV a. Ea ofera normalizatorului flexibilitate in stabilirea formatelor de bilant si cont de profit si pierdere pentru microintreprinderi, intreprinderi mici si intreprinderi mari. Gradul de detaliu al bilanţului trebuie sa tina cont de dimensiunea entităţii.

Optiune	Comentarii
subclasificare sau subtotaluri sau noi elemente.	
9.3 Structura, nomenclatura şi terminologia elementelor din bilanţ şi din contul de profit şi pierdere care sunt precedate de cifre arabe se adaptează în cazurile în care natura specifică a unei întreprinderi impune acest lucru. **Statele membre pot impune asemenea adaptări pentru întreprinderile care fac parte dintr-un anumit sector economic.** **Statele membre pot permite sau impune ca elementele din bilanţ şi din contul de profit şi pierdere care sunt precedate de cifre arabe să fie combinate**, dacă reprezintă o sumă neglijabilă pentru a da o impresie exactă şi corectă a activelor, datoriilor, poziţiei financiare şi situaţiei de profit şi pierdere a întreprinderii sau în cazul în care o astfel de combinare oferă un nivel mai mare de claritate, cu condiţia ca elementele astfel combinate să fie tratate separat în notele explicative la situaţiile financiare.	Prevederea exista anterior în Directiva a IVa. Ea ofera normalizatorului flexibilitate în stabilirea formatelor de bilant şi cont de profit si pierdere pentru microintreprinderi şi intreprinderi mici care pot fi simplificate.
9.4 Prin derogare de la alineatele (2) şi (3) de la prezentul articol, **statele membre pot limita posibilităţile întreprinderii de abatere de la formatele din anexele III - VI,** în măsura în care este necesar pentru completarea electronică a situaţiilor financiare.	Opţiunea este utilizată deja deoarece formatul situatiilor financiare este standardizat.
9.5 Pentru fiecare element de bilanţ şi de cont de profit şi pierdere se prezintă valoarea aferentă exerciţiului financiar la care se referă bilanţul şi contul de profit şi pierdere şi valoarea aferentă elementului corespondent pentru exerciţiul financiar precedent. Dacă cifrele respective nu sunt comparabile, **statele membre pot impune ajustarea cifrei pentru exerciţiul financiar precedent. Dacă valorile nu sunt comparabile sau sunt ajustate, acest lucru se prezintă în notele la situaţiile financiare, însoţit de explicaţii.**	Prevederea exista anterior în Directiva a IVa. Divulgarea în vederea asigurării comparabilităţii poate fi menţinută.
9.6 **Statele membre pot permite sau impune** adaptarea structurii bilanţului şi a contului de profit şi pierdere pentru a include alocarea profitului sau acoperirea pierderii.	Prevederea exista anterior în Directiva a IVa Opţiunea ar putea fi utilizata pentru a înlocui informaţiile divulgate în note.
9.7 În ceea ce priveşte tratamentul intereselor de participare în situaţiile financiare anuale: (a) statele membre pot permite sau impune contabilizarea intereselor de participare utilizând	Prevederea exista anterior in Directiva a IV a. Recomandăm menţinerea tratamentului actual pentru contabilizarea intereselor de participare

Optiune	Comentarii
metoda punerii în echivalenţă prevăzută la articolul 27, ţinând cont de ajustările esenţiale care decurg din caracteristicile specifice ale situaţiilor financiare anuale comparativ cu situaţiile financiare consolidate; (b**) statele membre pot permite sau impune ca proporţia din profit sau pierdere care poate fi atribuită interesului de participare să fie recunoscută în contul de profit** şi pierdere numai în măsura în care corespunde dividendelor deja primite sau a căror plată poate fi solicitată; şi	în situaţiile individuale.
10 Prezentarea bilanţului Pentru prezentarea bilanţului, statele membre prevăd ambele unul sau ambele formate cuprinse în anexele III şi IV. În cazul în care un stat membru prescrie ambele formate, acesta permite întreprinderilor să aleagă, dintre formatele prescrise, pe care să îl adopte.	Formatul actual de bilant din Romania are drept sursa unul din formatele de bilant din Directivăa. Avand în vedere faptul ca entităţile sunt deja familiarizate cu acest format nu recomandăm schimbarea lui.
11.Prezentarea alternativă a bilanţului Statele membre pot permite sau impune întreprinderilor, sau anumitor categorii de întreprinderi, să prezinte elementele pe baza unei distincţii între elemente pe termen scurt şi elemente pe termen lung, într-un format diferit de cel cuprins în anexele III şi IV, cu condiţia ca informaţiile furnizate să fie cel puţin echivalente cu cele care sunt altfel furnizate în conformitate cu anexele III şi IV.	Prevederea exista anterior in Directiva a IV a . Formatul actual de bilanţ din Romania are drept sursă unul din formatele de bilant din Directivă. Avand în vedere faptul că entităţile sunt deja familiarizate cu acest format nu recomandăm schimbarea lui.
12.6 Ajustările de valoare aduse activelor imobilizate sunt condiţionate de următoarele: (a) **statele membre pot permite sau impune ajustări de valoare pentru imobilizările financiare, astfel încât acestea să fie evaluate la cea mai mică valoare atribuibilă la data bilanţului**;	Ajustarea de valoare pentru imobilizările financiare este deja impusă.
12.8 **Statele membre pot permite sau impune ca dobânda la capitalul împrumutat pentru finanţarea producţiei de active fixe sau circulante să fie inclusă în costurile de producţie**, în măsura în care această dobândă este aferentă perioadei de producţie. Aplicarea prezentei dispoziţii se prezintă în notele explicative la situaţiile financiare.	Capitalizarea dobanzii este prevazută ca opţiune în OMFP 3055/2009.
12.9 Statele membre pot permite calcularea preţului de achiziţie sau a costului de producţie al stocurilor de bunuri din aceeaşi categorie, precum şi a tuturor elementelor fungibile, inclusiv a investiţiilor, fie pe baza	Prevederea exista anterior in Directiva a IV a. Metodele de evaluare la iesire sunt prevăzute de OMFP 3055/2009 şi pot fi menţinute.

Optiune	Comentarii
costurilor medii ponderate, fie prin metoda "primul intrat, primul ieşit" (FIFO), fie prin metoda "ultimul intrat, primul ieşit" (LIFO), fie printr-o metodă care reflectă bunele practici general acceptate.	
12.10 Dacă suma de rambursat în contul oricărei datorii este mai mare decât suma primită, **statele membre pot permite sau pot solicita ca diferenţa să fie prezentată ca element de activ**. Aceasta este prezentată separat în bilanţ sau în notele explicative la situaţiile financiare. Cuantumul acestei diferenţe este amortizat anual în proporţii rezonabile şi definitiv până cel târziu la data rambursării datoriei.	Prima privind rambursarea obligaţiunilor se deduce din valoarea datoriei conform OMFP 3055/2009. Recomăndam menţinerea prezentării actuale.
12.11 Activele intangibile se amortizează în cursul duratei lor de utilizare. În cazurile excepţionale în care durata de utilizare a fondului comercial şi a cheltuielilor de dezvoltare nu poate fi estimată în mod credibil, aceste imobilizări se amortizează în **cadrul unei perioade maxime stabilite de statul membru**. Această perioadă maximă nu poate fi mai mică de cinci ani şi mai mare de zece ani. În notele explicative la situaţiile financiare se furnizează o explicaţie privind perioada de amortizare a fondului comercial.	Din motive de coerenţă cu IFRS pentru IMM uri recomandăm o durata de viata de 10 ani.
12.11 În situaţia în care dreptul intern autorizează includerea costurilor de dezvoltare la "Active" şi aceste costuri nu au fost integral amortizate, **statele membre solicită să nu se facă nicio distribuire din profituri**, cu excepţia cazului în care suma rezervelor disponibile pentru distribuire şi a profitului reportat este cel puţin egală cu cea a costurilor neamortizate. În cazul în care dreptul intern permite includerea cheltuielilor de constituire la "Active", acestea se amortizează în termen de cel mult cinci ani. **În acest caz, statul membru impune aplicarea mutatis mutandis a paragrafului al treilea pentru cheltuielile de constituire**. În cazuri excepţionale, statele membre pot autoriza derogări de la paragrafele al treilea şi al patrulea. Astfel de derogări şi justificările corespunzătoare se prezintă în notele explicative la situaţiile financiare.	Restricţiile sunt deja implementate în legislatia naţională.
12.12 Provizioanele sunt destinate să acopere datoriile a căror natură este clar definită şi care, la data bilanţului,	Prevderea exista deja în OMFP 3055/2009.

Optiune	Comentarii
este probabil să existe, sau este cert că vor exista, dar care sunt incerte în ceea ce priveşte valoarea sau data la care vor apărea. **Statele membre pot autoriza totodată crearea unor provizioane destinate să acopere cheltuielile a căror natură este clar definită şi care, la data bilanţului, este probabil să existe, sau este cert că vor exista, dar care sunt incerte în ceea ce priveşte valoarea sau data la care vor apărea.**	
13.1 Pentru prezentarea contului de profit şi pierdere, **statele membre prescriu una sau ambele structuri cuprinse în anexele V şi VI**. Dacă un stat membru prescrie ambele structuri, acesta poate permite întreprinderilor să aleagă pe care dintre structuri să adopte.	Prevederea exista anterior în Directiva a IV a. Formatul de cont de profit si pierdere din OMFP 3055/2009 se regăseşte printre formatele recomandate de Directiva 34/2013 (nivelul de detaliere sau agregare a posturilor poate fi diferit în funcţie de diminesiunea entităţilor ţinând cont de flexibilitatea oferită de Directivă).
13.2 Prin derogare de la articolul 4 alineatul (1), **statele membre pot autoriza sau obliga toate întreprinderile, sau categorii de întreprinderi, să prezinte o situaţie a performanţei lor, în locul contului de profit şi pierdere prezentat în conformitate cu anexele V şi VI, cu condiţia ca informaţiile furnizate să fie cel puţin echivalente cu cele solicitate potrivit anexelor V şi VI.**	Entităţile sunt familizarizate cu formatul actual de cont de profit si pierdere şi nu recomandam schimbarea acestuia.
Simplificări pentru întreprinderile mici şi mijlocii 14.1 Statele membre pot permite întreprinderilor mici să întocmească bilanţuri prescurtate care să prezinte numai elementele de la anexele III şi IV, precedate de litere şi de cifre romane, prezentând separat: (a) informaţiile cerute între paranteze la D II de la "Active" şi la C de la "Capital, rezerve şi datorii" de la anexa III, dar în mod cumulat pentru fiecare element; sau (b) informaţiile cerute între paranteze la D II de la anexa IV. (2) Statele membre pot permite întreprinderilor mici şi mijlocii să întocmească conturi de profit şi pierdere prescurtate, cu următoarele limite: (a) la anexa V, elementele de la 1 la 5 pot fi combinate într-un singur element denumit "Rezultatul brut";	Pentru a evita costurile suplimentare generate de implementarea Directivei apreciem că nu se justifică schimbarea fundamentală a formatului actual al situaţiior financiare. Totusi, recomandăm simplificarea prezentării în cazul microintreprinderilor şi societăţilor mici. Formatul bilanţului şi contului de profit şi pierdere pentru microintreprinderi poate fi elaborat pornind de la formatul prevăzut în cazul situaţiilor financiare simplificate din OMFP 3.055/2009. Nu am optat pentru o formă mai agregată de prezentare deoarece am vizat eliminarea unor cerinţe de informare în note.

Optiune	Comentarii
(b) la anexa VI, elementele 1, 2, 3 şi 6 pot fi combinate într-un singur element denumit "Rezultatul brut".	
Conţinutul notelor explicative la situaţiile financiare 16.2 Statele membre pot impune mutatis mutandis întreprinderilor mici să prezinte informaţii în conformitate cu articolul 17 alineatul (1) literele (a), (m), (p), (q) şi (r).	Reprezintă în general informaţii relevante şi ar putea fi solicitate.
Prezentarea de informaţii suplimentare de către întreprinderile mijlocii şi mari şi entităţile de interes public. 17.1 (d) valoarea indemnizaţiilor acordate în exerciţiul financiar membrilor organelor de administraţie, de conducere şi de supraveghere pentru funcţiile deţinute de aceştia, precum şi orice angajamente care au luat naştere sau sunt încheiate cu privire la pensiile acordate foştilor membri ai acestor organe, indicând totalul pe fiecare categorie de organe. Statele membre pot renunţa la cerinţa de a prezenta aceste informaţii dacă prezentarea lor ar face posibilă identificarea situaţiei financiare a unui anumit membru al organelor respective;	Prevedere existenta în OMFP 3055/2009 . Societăţile mici trebuie scutite de la aceasta obligaţie.
17.1.(g) denumirea şi sediul social al fiecăreia dintre întreprinderile în care întreprinderea deţine fie direct, fie printr-o persoană care acţionează în nume propriu, dar în contul întreprinderii, un interes de participare, prezentând proporţia de capital deţinută, valoarea capitalului şi rezervelor, precum şi profitul sau pierderea întreprinderii respective pentru ultimul exerciţiu financiar pentru care au fost aprobate situaţiile financiare; informaţiile privind capitalul, rezervele şi profitul sau pierderea pot fi omise dacă întreprinderea în cauză nu îşi publică bilanţul şi nu este controlată de către întreprindere. Statele membre pot prevedea că informaţiile care trebuie prezentate în conformitate cu primul paragraf din prezenta literă pot lua forma unei declaraţii completate în conformitate cu articolul 3 alineatele (1) şi (3) din Directiva 2009/101/CE; completarea unei asemenea declaraţii este comunicată în notele explicative la situaţiile financiare. Statele membre pot permite, de asemenea, ca informaţiile respective să fie	Prezentarea este solicitata de OMFP 3055/2009. Societăţile mici trebuie scutite de la aceasta obligaţie.

Optiune	Comentarii
omise dacă sunt de natură a cauza un prejudiciu grav oricăreia dintre entităţile la care se referă. Statele membre pot supune astfel de omisiuni autorizării prealabile a unei autorităţi administrative sau judecătoreşti. Orice astfel de omisiune este comunicată în notele explicative la situaţiile financiare;	
17.1.(r) tranzacţiile încheiate de întreprindere cu părţile afiliate, inclusiv suma acestor tranzacţii, natura relaţiei cu părţile afiliate şi alte informaţii referitoare la tranzacţiile care sunt necesare pentru înţelegerea poziţiei financiare a întreprinderii. Informaţiile referitoare la tranzacţii individuale pot fi agregate după natura lor, cu excepţia cazului în care sunt necesare informaţii separate pentru înţelegerea efectelor tranzacţiilor cu partea afiliată asupra poziţiei financiare a întreprinderii. **Statele membre pot permite sau impune** ca numai tranzacţiile cu părţi afiliate care nu au fost încheiate în condiţii normale de piaţă să fie prezentate. Statele membre pot permite prezentarea tranzacţiilor încheiate de unul sau mai mulţi membri ai unui grup, cu condiţia ca filialele care sunt parte la tranzacţie să fie deţinute în totalitate de un astfel de membru. Statele membre pot permite ca întreprinderile mijlocii să limiteze prezentarea tranzacţiilor cu părţi afiliate la prezentarea tranzacţiilor încheiate cu: (i) deţinătorii unui interes de participare în întreprindere; (ii) întreprinderile în care întreprinderea însăşi deţine un interes de participare; şi (iii) membrii organului administrativ, de conducere sau de supraveghere al întreprinderii.	Prezentarea tranzactiilor cu părţile legate este deja prevazută de OMFP 3055/2009 şi se limitează la tranzacţiile care sunt semnificative şi nu au fost încheiate în condiţii normale de piaţă. În cazul în care este menţinută restricţia actuală recomandăm definirea condiţiilor normale de piaţă. Nu apreciem justificată limitarea prezentării la tranzacţiile cu anumite părţi legate în cazul societăţilor mijlocii. Potrivit Directivei 34/2013„societăţi afiliate” înseamnă două sau mai multe societăţi din cadrul unui grup. Recomandăm actualizarea definiţiei de la pct 6 al reglementărilor conforme cu Directiva a VII a.
17.2 **Statele membre nu au obligaţia de a aplica alineatul (1) litera (g) unei întreprinderi care este societate-mamă** şi este reglementată de legislaţia lor naţională, în următoarele cazuri: (a) dacă întreprinderea în care societatea-mamă deţine un interes de participare în sensul alineatului (1) litera (g) este inclusă în situaţiile financiare consolidate întocmite de societatea-mamă respectivă sau în situaţiile financiare consolidate ale unui grup mai mare de	În condiţiile în care situaţiile financiare consolidate sunt publicate cerinţa de divulgare poate fi eliminată.

Optiune	Comentarii
întreprinderi conform articolului 23 alineatul (4); (b) dacă interesul de participare respectiv a fost tratat de societatea-mamă în situaţiile sale financiare anuale în conformitate cu articolul 9 alineatul (7) sau în situaţiile financiare consolidate întocmite de societatea-mamă în cauză în conformitate cu articolul 27 alineatele (1)-8). Prevederile de mai sus se refera la urmatoarea cerinta de divulgare: denumirea şi sediul social al fiecăreia dintre întreprinderile în care întreprinderea deţine fie direct, fie printr-o persoană care acţionează în nume propriu, dar în contul întreprinderii, un interes de participare, prezentând proporţia de capital deţinută, valoarea capitalului şi rezervelor, precum şi profitul sau pierderea întreprinderii respective pentru ultimul exerciţiu financiar pentru care au fost aprobate situaţiile financiare; informaţiile privind capitalul, rezervele şi profitul sau pierderea pot fi omise dacă întreprinderea în cauză nu îşi publică bilanţul şi nu este controlată de către întreprindere.	
Articolul 18 Informaţii suplimentare pentru **întreprinderile mari şi pentru entităţile de interes public** (1) În notele explicative la situaţiile financiare, întreprinderile mari şi entităţile de interes public prezintă, pe lângă informaţiile cerute conform articolelor 16 şi 17 şi oricăror alte dispoziţii ale prezentei directive, informaţii referitoare la următoarele aspecte: (a) cifra de afaceri netă, defalcată pe segmente de activităţi şi pe pieţe geografice, în măsura în care aceste segmente şi pieţe diferă substanţial unele faţă de altele, ţinând seama de modul de organizare a vânzării de produse şi a furnizării de servicii; şi (2) **Statele membre pot permite ca informaţiile menţionate la alineatul (1) litera (a) să fie omise**, dacă prezentarea acestora ar aduce prejudicii grave întreprinderii. Statele membre pot supune astfel de omisiuni autorizării prealabile a unei autorităţi administrative sau judecătoreşti. Orice astfel de omisiune este prezentată în notele explicative la situaţiile financiare.	Prezentarea acestor informaţii poate fi menţinută.

Optiune	Comentarii
18.1.În notele explicative la situaţiile financiare, întreprinderile mari şi entităţile de interes public prezintă, pe lângă informaţiile cerute conform articolelor 16 şi 17 şi oricăror alte dispoziţii ale prezentei directive, informaţii referitoare la următoarele aspecte: (b) totalul onorariilor aferente exerciţiului financiar percepute de fiecare auditor statutar sau firmă de audit pentru auditul statutar al situaţiilor financiare anuale şi totalul onorariilor percepute de fiecare auditor statutar sau firmă de audit pentru alte servicii de asigurare, pentru servicii de consultanţă fiscală şi pentru alte servicii decât cele de audit. (3) Statele membre pot prevedea că alineatul (1) litera (b) nu se aplică situaţiilor financiare anuale ale unei întreprinderi atunci când aceasta este inclusă în situaţiile financiare consolidate care trebuie întocmite în temeiul articolului 22, cu condiţia ca aceste informaţii să fie furnizate în notele explicative la situaţiile financiare consolidate.	Prevederea este deja implementată în OMFP 3055/2009.
19.Conţinutul raportului administratorilor (1) Raportul administratorilor conţine o prezentare fidelă a dezvoltării şi performanţei activităţilor întreprinderii şi a poziţiei sale, precum şi o descriere a principalelor riscuri şi incertitudini cu care aceasta se confruntă. Această prezentare este o analiză echilibrată şi cuprinzătoare a dezvoltării şi performanţei activităţilor întreprinderii şi a poziţiei sale, corelată cu dimensiunea şi complexitatea activităţilor. În măsura în care este necesar pentru a înţelege dezvoltarea, performanţa sau poziţia entităţii, analiza cuprinde indicatori-cheie de performanţă financiari şi, atunci când este cazul, nefinanciari relevanţi pentru activităţile specifice, inclusiv informaţii referitoare la chestiuni de mediu şi de personal. În prezentarea analizei, raportul administratorilor conţine, atunci când este cazul, referiri şi explicaţii suplimentare privind sumele raportate în situaţiile financiare anuale. (2) Raportul administratorilor oferă, de asemenea, informaţii despre: (a) dezvoltarea previzibilă a întreprinderii; (b) activităţile din domeniul cercetării şi dezvoltării;	Conţinutul raportului administratorilor trebuie să fie adaptat la necesităţile utilizatorilor.

Optiune	Comentarii
(c) în ceea ce priveşte achiziţiile de acţiuni proprii, informaţiile prevăzute la articolul 24 alineatul (2) din Directiva 2012/30/UE; (d) existenţa unor sucursale ale întreprinderii; şi (e) în ceea ce priveşte utilizarea de către întreprindere a instrumentelor financiare, dacă sunt semnificative pentru evaluarea activelor sale, a datoriilor, a poziţiei financiare şi a profitului sau pierderii: (i) obiectivele şi politicile întreprinderii în materie de management al riscului financiar, inclusiv politica de acoperire împotriva riscurilor pentru fiecare tip major de tranzacţie previzionată pentru care se utilizează contabilitatea de acoperire împotriva riscurilor; şi (ii) expunerea întreprinderii la riscul de preţ, riscul de credit, riscul de lichiditate şi la riscul fluxului de numerar.	
19.(3) Statele membre pot scuti întreprinderile mici de obligaţia de a elabora rapoarte ale administratorilor, cu condiţia să impună ca, în notele explicative la situaţiile financiare, să fie furnizate informaţiile menţionate la articolul 24 alineatul (2) din Directiva 2012/30/UE privind achiziţionarea de către o întreprindere a acţiunilor proprii.	Recomandăm prezentarea raportului administratorilor pentru societatile mici de o maniera simplificată.
19.(4) Statele membre pot scuti întreprinderile mici şi mijlocii de obligaţia prevăzută la alineatul (1) al treilea paragraf în ceea ce priveşte informaţiile nefinanciare.	Evoluţiile recente la nivel european şi internaţional semnalează creşterea interesului faţă de informaţiile nonfinanciare. De aceea, apreciem că divulgarea acestora ar trebui să fie permisă.

Optiune	Comentarii
Articolul 20 Declaraţia privind guvernanţa corporativă (2) Statele membre pot permite ca informaţiile cerute conform alineatului (1) al prezentului articol să figureze: (a) într-un raport separat publicat împreună cu raportul administratorilor în conformitate cu dispoziţiile articolului 30; fie (b) într-un document publicat pe site-ul internet al întreprinderii şi care să fie menţionat în raportul administratorilor. Respectivul raport separat sau document menţionat la litera (a) şi, respectiv, (b) poate, de asemenea, să facă trimitere la raportul administratorilor în cazul în care informaţiile cerute conform alineatului (1) litera (d) de la prezentul articol sunt incluse în acesta din urmă. (4) **Statele membre pot excepta întreprinderile** menţionate la alineatul (1) care au emis numai alte titluri decât acţiuni admise la tranzacţionare pe o piaţă reglementată, în sensul articolului 4 alineatul (1) punctul 14 din Directiva 2004/39/CE, de la aplicarea dispoziţiilor alineatului (1) literele (a), (b), (e) şi (f) de la prezentul articol, cu excepţia cazului în care aceste întreprinderi au emis acţiuni care sunt tranzacţionate în cadrul unui sistem multilateral de tranzacţionare, în sensul articolului 4 alineatul (1) punctul 15 din Directiva 2004/39/CE.	Declaratia privind guvernanta corporativa (declaratia aplici sau explici) este solicitata de BVB.
22.Obligaţia de a întocmi situaţii financiare consolidate (1) Statele membre impun oricărei întreprinderi reglementate de dreptul lor intern obligaţia de a întocmi situaţii financiare consolidate şi un raport consolidat al administratorilor dacă întreprinderea respectivă (societatea-mamă): (c) are dreptul de a exercita o influenţă dominantă asupra unei întreprinderi (filiale) al cărei acţionar sau asociat este, în temeiul unui contract încheiat cu întreprinderea în cauză sau al unei clauze din actul constitutiv sau din statutul întreprinderii în cauză, dacă dreptul intern aplicabil filialei permite ca aceasta să fie supusă unor astfel de contracte sau clauze.	Potrivit OMFP 3055/2009 societatea mamă trebuie să fie acţionar.

Optiune	Comentarii
Statele membre pot să nu impună ca societatea-mamă să fie acţionar sau asociat al filialei sale. Statele membre ale căror legislaţii nu prevăd astfel de contracte sau clauze nu sunt obligate să aplice această dispoziţie; fie	
(d) este acţionar sau asociat al unei întreprinderi şi **(ii) deţine singură controlul asupra majorităţii drepturilor de vot ale acţionarilor sau asociaţilor la entitatea respectivă, ca urmare a unui acord încheiat cu alţi acţionari sau asociaţi ai întreprinderii (filialei).** Statele membre pot adopta dispoziţii mai detaliate privind forma şi conţinutul acestor acorduri. **Statele membre impun cel puţin reglementările de la punctul (ii).** Statele membre pot condiţiona aplicarea literei (i) de cerinţa ca drepturile de vot să reprezinte cel puţin 20 % din total.	Reglementările de la punctul ii au fost preluate in OMFP 3055/2009.
22.2 Pe lângă cazurile menţionate la alineatul (1), statele membre pot impune oricărei întreprinderi reglementate de dreptul lor intern obligaţia de a întocmi situaţii financiare consolidate şi un raport consolidat al administratorilor, în cazul în care: (a) respectiva întreprindere (societatea-mamă) deţine puterea de a exercita sau exercită efectiv o influenţă dominantă sau controlul asupra unei alte întreprinderi (filială); fie (b) respectiva întreprindere (societatea-mamă) şi o altă întreprindere (filială) au o bază comună de gestionare, asigurată de societatea-mamă.	Prevederi incluse in OMFP 3055/2009.
23.2 **Statele membre pot excepta grupurile mijlocii de la obligaţia de a întocmi situaţii financiare consolidate** şi un raport consolidat al administratorilor, cu excepţia cazului în care una dintre întreprinderile afiliate este o entitate de interes public. (4) Exceptările prevăzute la alineatul (3) îndeplinesc cumulativ următoarele condiţii: (a) entitatea scutită şi, fără a aduce atingere alineatului (9), toate filialele sale sunt consolidate în situaţiile financiare ale unui grup mai mare de întreprinderi, a cărui societate-mamă este reglementată de dreptul intern al unui stat membru; (b) situaţiile financiare consolidate menţionate la litera	Cerinţele de la alin 23.(4) se regăsesc în OMFP 3055/2009.

Optiune	Comentarii
(a) şi raportul consolidat al administratorilor ale grupului mai mare de întreprinderi se întocmesc de societatea-mamă a grupului în cauză, în conformitate cu dreptul intern al statului membru sub incidenţa căruia intră această societate-mamă, în conformitate cu prezenta directivă sau cu standardele internaţionale de contabilitate adoptate în temeiul Regulamentului (CE) nr. 1606/2002; (c) în ceea ce priveşte întreprinderea scutită, se publică următoarele documente, în modul prevăzut de dreptul intern al statului membru sub incidenţa căruia intră întreprinderea scutită, în conformitate cu articolul 30: (i) situaţiile financiare consolidate menţionate la litera (a) şi raportul consolidat al administratorilor menţionat la litera (b), (ii) raportul de audit şi (iii) dacă este cazul, documentul anexat menţionat la alineatul (6). **Statul membru în cauză poate impune publicarea documentelor prevăzute la punctele (i), (ii) şi (iii) în limba sa oficială şi certificarea traducerii**; (d) notele explicative la situaţiile financiare anuale ale întreprinderii scutite prezintă: (i) denumirea şi sediul social ale societăţii-mamă care întocmeşte situaţiile financiare consolidate menţionate la litera (a); şi (ii) scutirea de la obligaţia de a întocmi situaţii financiare consolidate şi un raport consolidat al administratorilor.	
(5) În cazurile care nu intră sub incidenţa alineatului (3), fără a aduce atingere alineatelor (1), (2) şi (3) de la prezentul articol, **statele membre pot scuti de obligaţia de a întocmi situaţii financiare consolidate şi un raport consolidat al administratorilor** orice societate-mamă (întreprinderea scutită) reglementată de dreptul lor intern, care este ea însăşi o filială, inclusiv o entitate de interes public, cu excepţia cazului în care această entitate de interes public intră sub incidenţa articolului 2 punctul 1 litera (a), şi a cărei societate-mamă este reglementată de dreptul intern al unui stat membru, dacă sunt îndeplinite toate condiţiile prevăzute la alineatul (4) şi dacă:	Scutirea trebuie adaptată prevederilor Directivei 34/2013.

Optiune	Comentarii
(a) acţionarii sau asociaţii întreprinderii scutite care deţin un procent minim din capitalul subscris al întreprinderii în cauză nu au solicitat întocmirea situaţiilor financiare consolidate cu cel puţin şase luni înainte de încheierea exerciţiului financiar; (b) procentul minim menţionat la litera (a) nu depăşeşte următoarele limite: (i) 10 % din capitalul subscris în cazul societăţilor comerciale pe acţiuni şi al societăţilor în comandită pe acţiuni; şi (ii) 20 % din capitalul subscris în cazul altor tipuri de întreprinderi; **(c) statele membre nu supun scutirea:** **(i) condiţiei ca societatea-mamă care a întocmit situaţiile financiare consolidate menţionate la alineatul (4) litera (a) să fie reglementată de dreptul intern al statului membru care acordă scutirea, sau** **(ii) unor condiţii legate de pregătirea şi auditarea situaţiilor financiare respective.**	
(6) **Statele membre pot condiţiona scutirile prevăzute la alineatele (3) şi (5) de furnizarea unor informaţii suplimentare**, în conformitate cu prezenta directivă, în situaţiile financiare consolidate menţionate la alineatul (4) litera (a) sau într-un document anexat acestora, dacă informaţiile în cauză sunt solicitate întreprinderilor reglementate de dreptul intern al statului membru respectiv şi care sunt obligate să întocmească situaţii financiare consolidate şi se află în aceeaşi situaţie.	Mentinerea cerintelor de prezentare din OMFP 3055/2009.
(8) De asemenea, fără a aduce atingere alineatelor (1), (2), (3) şi (5) de la prezentul articol, un stat membru care acordă scutiri în temeiul alineatelor (3) şi (5) de la prezentul articol **poate scuti de obligaţia de a întocmi situaţii financiare consolidate şi un raport consolidat** al administratorilor orice societate-mamă (întreprinderea scutită) reglementată în dreptul său intern care este ea însăşi o filială a unei societăţi-mamă, inclusiv o entitate de interes public, cu excepţia cazului în care această entitate de interes public intră sub incidenţa articolului 2 punctul 1 litera (a), a cărei societate mamă nu este reglementată de dreptul intern al unui stat membru dacă sunt îndeplinite cumulativ	Nepreluat în prezent în legislatia nationala.

Optiune	Comentarii
următoarele condiţii: (a) întreprinderea scutită şi, fără a aduce atingere alineatului (9), toate filialele sale sunt consolidate în situaţiile financiare ale unui grup mai mare de întreprinderi; (b) situaţiile financiare consolidate menţionate la litera (a) şi, dacă este cazul, raportul consolidat al administratorilor sunt întocmite: (i) în conformitate cu prezenta directivă, (ii) în conformitate cu standardele internaţionale de contabilitate adoptate în conformitate cu Regulamentul (CE) nr. 1606/2002, (iii) într-un mod echivalent cu situaţiile financiare consolidate şi rapoartele consolidate ale administratorilor întocmite în conformitate cu prezenta directivă, sau (iv) într-un mod echivalent cu standardele internaţionale de contabilitate, stabilite în temeiul Regulamentului (CE) nr. 1569/2007 al Comisiei din 21 decembrie 2007 de instituire a unui mecanism pentru determinarea echivalenţei standardelor de contabilitate aplicate de emitenţi de valori mobiliare din ţări terţe, în conformitate cu Directivele 2003/71/CE şi 2004/109/CE ale Parlamentului European şi ale Consiliului [17]; (c) situaţiile financiare consolidate menţionate la litera (a) au fost auditate de unul sau mai mulţi auditori statutari sau de una sau mai multe firme de audit, autorizate în acest sens în conformitate cu dreptul intern sub incidenţa căruia intră întreprinderea care le-a întocmit. Alineatul (4) literele (c) şi (d) şi alineatele (5), (6) şi (7) se aplică.	
Articolul 24 Întocmirea situaţiilor financiare consolidate (3) Valorile contabile ale acţiunilor sau părţilor sociale în capitalul întreprinderilor incluse în consolidare se compensează cu proporţia pe care o reprezintă în capitalul şi rezervele acestor întreprinderi, astfel: (a) cu excepţia acţiunilor sau părţilor sociale în capitalul societăţii-mamă, deţinute fie de societatea-mamă, fie de o altă întreprindere inclusă în consolidare, care sunt tratate ca acţiuni sau părţi sociale proprii în	OMFP 3.055/2009 impune compensarea pe baza valorilor activelor şi datoriilor identificabile la data achiziţiei acţiunilor sau părţilor sociale sau, în cazul în care achiziţia are loc în două sau mai multe etape, la data la care întreprinderea a devenit o filială.

Optiune	Comentarii
conformitate cu capitolul 3, compensarea se efectuează pe baza valorilor contabile existente la data la care întreprinderile în cauză sunt incluse în consolidare pentru prima dată. În măsura posibilului, diferenţele rezultate din această compensare se înregistrează direct la elementele din bilanţul consolidat care au o valoare superioară sau inferioară valorii lor contabile; (b) **statele membre pot permite sau impune compensarea pe baza valorilor activelor şi datoriilor identificabile la data achiziţiei acţiunilor sau** părţilor sociale sau, în cazul în care achiziţia are loc în două sau mai multe etape, **la data la care întreprinderea a devenit o filială**; (c) orice diferenţă rămasă după aplicarea literei (a) sau rezultată din aplicarea literei (b) se prezintă ca fond comercial în bilanţul consolidat; (d) metodele utilizate pentru calcularea valorii fondului comercial şi orice modificări semnificative ale acestei valori în raport cu exerciţiul financiar precedent sunt prezentate în notele explicative la situaţiile financiare; (e) dacă un stat membru autorizează compensarea între fondul comercial pozitiv şi cel negativ, în notele explicative la situaţiile financiare se include o analiză a fondului comercial; (f) fondul comercial negativ poate fi transferat în contul de profit şi pierdere consolidat, dacă un asemenea tratament este conform cu principiile prevăzute în capitolul 2.	
(7) Situaţiile financiare consolidate prezintă activele, datoriile, poziţia financiară şi profiturile sau pierderile întreprinderilor incluse în consolidare ca şi cum acestea ar fi o singură întreprindere. În special, se elimină din situaţiile financiare consolidate următoarele: (a) datoriile şi creanţele dintre întreprinderi; (b) veniturile şi cheltuielile aferente operaţiunilor efectuate între întreprinderi; şi (c) profiturile şi pierderile rezultate din operaţiuni efectuate între întreprinderi şi care sunt incluse în valoarea contabilă a activului.	Preluat în legislaţia naţională.
(8) Situaţiile financiare consolidate se întocmesc la aceeaşi dată ca situaţiile financiare anuale ale societăţii-	OMFP 3055/2009 permite întocmirea situaţiilor financiare consolidate la o

Optiune	Comentarii
mamă. Cu toate acestea, **statele membre pot să permită sau să impună întocmirea situaţiilor financiare consolidate la o altă dată, pentru a ţine cont de data bilanţului celor mai multe sau celor mai importante dintre întreprinderile incluse în consolidare, cu condiţia:** (a) ca acest fapt să fie prezentat şi justificat în notele explicative la situaţiile financiare consolidate; (b) să fie luate în considerare sau prezentate evenimentele importante legate de activele şi datoriile, de poziţia financiară şi de profitul sau pierderea întreprinderii incluse în consolidare, care au intervenit între data bilanţului întreprinderii respective şi data bilanţului consolidat; şi (c) dacă data bilanţului unei întreprinderi precede sau este ulterioară datei bilanţului consolidat cu mai mult de trei luni, întreprinderea în cauză să fie consolidată pe baza unor situaţii financiare interimare întocmite la data bilanţului consolidat.	altă dată, pentru a ţine cont de data bilanţului celor mai multe sau celor mai importante dintre întreprinderile incluse în consolidare.
(9) În cazul în care componenţa întreprinderilor incluse în consolidare s-a modificat semnificativ în cursul exerciţiului financiar, situaţiile financiare consolidate cuprind informaţii care să dea sens comparaţiei dintre seturile succesive de situaţii financiare consolidate. Această obligaţie poate fi îndeplinită prin întocmirea unui bilanţ comparativ ajustat şi a unui cont de profit şi pierdere comparativ ajustat	Preluat în legislaţia naţională.
(11) O întreprindere care întocmeşte situaţii financiare consolidate aplică aceleaşi metode de evaluare ca pentru situaţiile financiare anuale proprii. Cu toate acestea, **statele membre pot permite sau impune utilizarea altor metode de evaluare, conforme cu capitolul 2, în situaţiile financiare consolidate.** Dacă se face uz de această derogare, acest lucru este prezentat şi justificat în notele explicative la situaţiile financiare consolidate.	Utilizarea altor metode de evaluare este permisa in cazuri exceptionale de OMFP 3055/2009 şi este insoţită de cerinţe de informare.
(14) Dacă activele cuprinse în situaţiile financiare consolidate au făcut obiectul unor ajustări de valoare exclusiv în scop fiscal, acestea se încorporează în situaţiile financiare consolidate doar după eliminarea ajustărilor respective	Preluat în OMFP 3055/2009.
Articolul 28	Preluat în OMFP 3055/2009. Restricţii

Optiune	Comentarii
Notele explicative la situaţiile financiare consolidate (1) Notele explicative la situaţiile financiare consolidate prezintă informaţiile cerute conform articolelor 16, 17 şi 18, pe lângă orice alte informaţii cerute conform altor prevederi ale prezentei directive, într-un mod care să faciliteze evaluarea poziţiei financiare a întreprinderilor incluse în consolidare, luate în ansamblu, ţinând cont de ajustările esenţiale care decurg din caracteristicile specifice ale situaţiilor financiare consolidate comparativ cu situaţiile financiare anuale, inclusiv în următoarele cazuri: (a) la prezentarea tranzacţiilor între părţi afiliate, nu se includ tranzacţiile între părţi afiliate incluse în consolidare, care sunt eliminate cu ocazia consolidării; (b) la prezentarea numărului mediu de persoane angajate în cursul exerciţiului financiar, se prezintă separat numărul mediu de persoane angajate de întreprinderile care sunt consolidate proporţional şi **(c) la prezentarea indemnizaţiilor şi a avansurilor şi creditelor acordate membrilor organelor de administraţie, de conducere şi de supraveghere, se prezintă numai sumele acordate de societatea-mamă şi de filialele sale membrilor organelor respective ale societăţii-mamă.**	impuse de Legea 31/1990 pentru creditarea de către societate a administratorilor.
Articolul 25 Combinări de întreprinderi în cadrul unui grup (1) **Statele membre pot permite sau impune ca valorile contabile ale acţiunilor sau părţilor sociale deţinute în capitalul unei întreprinderi incluse în consolidare să fie compensate numai cu procentul de capital corespunzător**, cu condiţia ca întreprinderile care au realizat combinarea să fie controlate de aceeaşi parte, atât înainte, cât şi după realizarea combinării, şi ca acest control să nu fie tranzitoriu.	Nu există prevederi speciale în OMFP 3055/2009 pentru combinările sub control comun.
Consolidarea proporţională (1) Dacă o întreprindere inclusă în consolidare conduce o altă întreprindere împreună cu una sau mai multe întreprinderi care nu sunt incluse în consolidare, **statele membre pot să permită sau să impună includerea celei de a doua întreprinderi în situaţiile financiare consolidate**, proporţional cu drepturile deţinute în capitalul acesteia de întreprinderea inclusă în	Integrarea proporţională este prevazută de OMFP 3055/2009.

Optiune	Comentarii
consolidare.	
Articolul 27 Metoda punerii în echivalenţă pentru întreprinderile asociate (1) Dacă o întreprindere inclusă în consolidare are întreprinderi asociate, acestea sunt prezentate ca element separat în bilanţul consolidat, intitulat corespunzător. (2) Atunci când prezentul articol se aplică pentru prima dată unei întreprinderi asociate, întreprinderea asociată respectivă se prezintă în bilanţul consolidat fie: (a) la valoarea sa contabilă calculată în conformitate cu normele de măsurare prevăzute la capitolele 2 şi 3. Diferenţa dintre valoarea respectivă şi valoarea corespunzătoare proporţiei de capital şi rezerve reprezentată de interesul de participare la întreprinderea asociată respectivă este precizată separat în bilanţul consolidat sau în notele explicative la situaţiile financiare consolidate. Această diferenţă se calculează la data la care metoda în cauză este aplicată pentru prima dată fie (b) la valoarea corespunzătoare proporţiei de capital şi rezerve a întreprinderii asociate reprezentate de interesul de participare la întreprinderea asociată respectivă. Diferenţa dintre această sumă şi valoarea contabilă calculată în conformitate cu normele de măsurare prevăzute la capitolele 2 şi 3 se prezintă separat în bilanţul consolidat sau în notele explicative la situaţiile financiare consolidate. Această diferenţă se calculează la data la care metoda în cauză este aplicată pentru prima dată; **Statele membre pot dispune aplicarea uneia dintre opţiunile prevăzute la litera (a) sau la litera (b).** În astfel de situaţii, bilanţul consolidat sau notele explicative la situaţiile financiare consolidate indică care dintre opţiunile respective au fost utilizate; În plus, pentru aplicarea literelor (a) sau (b), statele membre pot să permită sau să impună calcularea diferenţei la data achiziţionării acţiunilor sau părţilor sociale sau, dacă acestea au fost achiziţionate în două sau mai multe etape, la data la care întreprinderea a devenit o întreprindere asociată.	Conform OMFP 3055/2009 aplicabilă optiunea prevazuta la litera b.

Optiune	Comentarii
(3) Dacă activele sau datoriile unei întreprinderi asociate au fost evaluate prin alte metode decât cele utilizate pentru consolidare în conformitate cu articolul 24 alineatul (11), acestea pot fi reevaluate pentru calculul diferenţei menţionate la alineatul (2) literele (a) şi (b) de mai sus prin metodele utilizate pentru consolidare. Dacă nu se efectuează o asemenea reevaluare, acest fapt este prezentat în notele explicative la situaţiile financiare consolidate; **Statele membre pot impune o astfel de reevaluare**.	Preluat în OMFP 3055/2009.
Articolul 28 Notele explicative la situaţiile financiare consolidate (2) Notele explicative la situaţiile financiare consolidate conţin, pe lângă informaţiile prevăzute la alineatul (1), următoarele informaţii: (a) cu privire la întreprinderile incluse în consolidare: (i) denumirile şi sediile sociale ale întreprinderilor respective, (ii) proporţia de capital deţinută în întreprinderile respective, altele decât societatea-mamă, de către întreprinderile incluse în consolidare sau de către persoanele care acţionează în nume propriu, dar în contul acestor entităţi, şi (iii) informaţii privind condiţiile menţionate la articolul 22 alineatele (1), (2) şi (7), în urma aplicării articolului 22 alineatele (3), (4) şi (5), pe baza cărora a fost efectuată consolidarea. Această menţiune poate fi însă omisă în cazul în care consolidarea a fost efectuată în temeiul articolului 22 alineatul (1) litera (a), iar proporţia de capital este egală cu proporţia de drepturi de vot deţinute. Aceleaşi informaţii sunt furnizate în ceea ce priveşte întreprinderile excluse din consolidare pe motiv că nu prezintă interes, conform articolului 6 alineatul (1) litera (j) şi articolului 23 alineatul (10), şi se furnizează explicaţii cu privire la excluderea întreprinderilor menţionate la articolul 23 alineatul (9); (b) denumirile şi sediile sociale ale întreprinderilor asociate incluse în consolidare, în înţelesul articolului 27 alineatul (1), şi proporţia de capital al acestora deţinută de întreprinderile incluse în consolidare sau de persoane care acţionează în nume propriu, dar în contul	

Optiune	Comentarii
acestor întreprinderi; (c) denumirile şi sediile sociale ale întreprinderilor consolidate proporţional în temeiul articolului 26, factorii pe care se bazează conducerea comună a întreprinderilor respective şi proporţia capitalului acestora deţinută de întreprinderile incluse în consolidare sau de persoanele care acţionează în nume propriu, dar în contul acestor întreprinderi şi (d) în ceea ce priveşte fiecare dintre întreprinderile, altele decât cele prevăzute la literele (a), (b) şi (c), în care întreprinderile incluse în consolidare deţin, direct sau prin intermediul unor persoane care acţionează în nume propriu, dar în contul acestor întreprinderi, un interes de participare: (i) denumirea şi sediul social al întreprinderilor respective, (ii) proporţia de capital deţinută, (iii) valoarea capitalului şi rezervelor, precum şi profitul sau pierderea întreprinderii respective pentru ultimul exerciţiu financiar pentru care au fost adoptate situaţii financiare. Informaţiile privind capitalul şi rezervele, precum şi profitul sau pierderea pot fi de asemenea omise dacă întreprinderea în cauză nu îşi publică bilanţul. (3) **Statele membre pot permite ca informaţiile prevăzute la alineatul (2) literele (a)-(d) să ia forma unei declaraţii depuse în conformitate cu articolul 3 alineatul (3) din Directiva 2009/101/CE**. Depunerea unei asemenea declaraţii este prezentată în notele explicative la situaţiile financiare consolidate. **Statele membre pot permite, de asemenea, ca informaţiile respective să fie omise dacă prezentarea lor este de natură a cauza un prejudiciu grav oricăreia dintre întreprinderile la care se referă. Statele membre pot supune astfel de omisiuni autorizării prealabile a unei** autorităţi administrative sau judecătoreşti. Orice astfel de omisiune este prezentată în notele explicative la situaţiile financiare consolidate.	
Articolul 29 Raportul consolidat al administratorilor (2) Se aplică următoarele ajustări ale informaţiilor prevăzute la articolele 19 şi 20:	Preluat în OMFP 3055/2009.

Optiune	Comentarii
(a) la prezentarea de detalii privind acţiunile sau părţile sociale proprii deţinute, raportul consolidat al administratorilor indică numărul şi valoarea nominală sau, în absenţa unei valori nominale, echivalentul contabil al tuturor acţiunilor sau părţilor sociale ale societăţii-mamă deţinute de ea însăşi, de filiale ale acesteia sau de o persoană care acţionează în nume propriu, dar în contul oricăreia dintre aceste întreprinderi. **Statele membre pot să permită sau să impună menţionarea acestor informaţii în notele explicative la situaţiile financiare consolidate;**	
Articolul 30 Obligaţia generală de publicare (1) **Statele membre se asigură că întreprinderile publică, într-o perioadă rezonabilă care nu depăşeşte 12 luni de la data bilanţului, situaţiile financiare anuale aprobate corespunzător şi raportul administratorilor, împreună cu avizul furnizat de auditorul statutar sau de firma de audit menţionată la articolul 34 din prezenta directivă, aşa cum prevede legislaţia fiecărui stat membru în conformitate cu capitolul 2 din Directiva 2009/101/CE.** **Statele membre pot scuti însă întreprinderile de obligaţia de a publica raportul administratorilor în cazul în care o copie a întregului raport sau a unor părţi ale acestuia poate fi obţinută cu uşurinţă, la cerere, la un preţ care nu depăşeşte costul său administrativ.**	
(2) Statele membre pot scuti o întreprindere menţionată în anexa II, căreia i se aplică măsurile de coordonare prevăzute în prezenta directivă, în temeiul articolului 1 alineatul (1) litera (b), **de obligaţia de a-şi publica situaţiile financiare în conformitate cu articolul 3 din Directiva 2009/101/CE, cu condiţia ca situaţiile financiare respective să fie disponibile publicului la sediul său principal, în următoarele cazuri**: (a) toţi asociaţii întreprinderii în cauză care au răspundere nelimitată sunt întreprinderi menţionate în anexa I care intră sub incidenţa legislaţiei unor alte state membre decât statul membru a cărui legislaţie reglementează întreprinderea şi niciuna dintre acele	

Optiune	Comentarii
întreprinderi nu publică situaţiile financiare ale întreprinderii în cauză împreună cu propriile sale situaţii financiare; (b) toţi asociaţii ai întreprinderii respective care au răspundere nelimitată sunt întreprinderi care nu intră sub incidenţa legislaţiei unui stat membru, dar a căror formă juridică este comparabilă cu cele menţionate în Directiva 2009/101/CE. Trebuie să fie posibilă obţinerea, la cerere, a unor copii ale situaţiilor financiare. Preţul unei astfel de copii nu poate depăşi costul său administrativ.	
Simplificări pentru întreprinderile mici şi mijlocii (1) Statele membre pot scuti întreprinderile mici de obligaţia de a publica contul de profit şi pierdere şi rapoartele administratorilor.	Raportul administratorului poate fi prezentat într-o formă simplificată.
(2) Statele membre pot permite întreprinderilor mijlocii să publice: (a) un bilanţ prescurtat care să includă doar elementele precedate de litere şi cifre romane de la anexele III şi IV, indicând separat, fie în bilanţ, fie în notele explicative la situaţiile financiare: (i) elementele C I 3, C II 1, 2, 3 şi 4, C III 1, 2, 3 şi 4, D II 2, 3 şi 6 şi D III 1 şi 2 de la "Active" şi C, 1, 2, 6, 7 şi 9 de la "Capital, rezerve şi datorii" de la anexa III, (ii) elementele C I 3, C II 1, 2, 3 şi 4, C III 1, 2, 3 şi 4, D II 2, 3 şi 6, D III 1 şi 2, F 1, 2, 6, 7 şi 9 şi I 1, 2, 6, 7 şi 9 de la anexa IV, (iii) informaţiile cerute astfel cum sunt indicate între paranteze la elementul D II de la "Active" şi C de la "Capital, rezerve şi datorii" de la anexa III, ca total pentru toate elementele respective şi separat pentru elementele D II 2 şi 3 de la "Active" şi C 1, 2, 6, 7 şi 9 de la "Capital, rezerve şi datorii", (iv) informaţiile cerute astfel cum sunt indicate între paranteze la elementul D II de la anexa IV, ca total pentru toate elementele în cauză şi separat pentru D II 2 şi 3; (b) note explicative prescurtate la situaţiile financiare, fără informaţiile cerute la articolul 17 alineatul (1) literele (f) şi (j). Prezentul alineat nu aduce atingere articolului 30 alineatul (1), în măsura în care articolul respectiv se	În măsura în care societăţile mijlocii nu sunt entităţi de interes public prezetarea situaţiilor lor financiare poate fi mai simplificată decât cea a entităţilor mari folosind opţiunile Directivei 34/2013. .

Optiune	Comentarii
referă la contul de profit şi pierdere, raportul administratorilor şi avizul auditorului statutar sau al firmei de audit.	
Articolul 34 Cerinţă generală (1) Statele membre se asigură că situaţiile financiare ale entităţilor de interes public şi ale întreprinderilor mijlocii şi mari sunt auditate de unul sau mai mulţi auditori statutari sau firme de audit autorizate de statele membre să efectueze auditul statutar în temeiul Directivei 2006/43/CE.	Preluată în legislaţia naţională.
Articolul 36 Scutiri pentru microîntreprinderi (1) Statele membre pot scuti microîntreprinderile de toate sau de oricare dintre obligaţiile următoare: (a) prezentarea elementelor "Cheltuieli înregistrate în avans şi venituri angajate" şi "Venituri înregistrate în avans şi datorii angajate". Dacă utilizează opţiunea menţionată, statele membre le pot acorda întreprinderilor respective, exclusiv pentru alte cheltuieli, conform alineatului (2) litera (b) punctul (vi) de la prezentul articol, o derogare de la articolul 6 alineatul (1) litera (d) în ceea ce priveşte recunoaşterea elementelor "Cheltuieli înregistrate în avans şi venituri angajate" şi "Venituri înregistrate în avans şi datorii angajate", cu condiţia ca acest fapt să fie prezentat în notele explicative la situaţiile financiare sau, în conformitate cu litera (b) de la prezentul alineat, la sfârşitul bilanţului; (b) **elaborarea notelor explicative la situaţiile financiare în conformitate cu articolul 16, cu condiţia ca informaţiile prevăzute la articolul 67 alineatul (1) literele (d) şi (e) din prezenta directivă şi la articolul 24 alineatul (2) din Directiva 2012/30/UE să fie prezentate la sfârşitul bilanţului;** (c) întocmirea unui raport al administratorilor în conformitate cu capitolul 5, cu condiţia ca informaţiile solicitate la articolul 24 alineatul (2) din Directiva 2012/30/UE să fie prezentate în notele explicative la situaţiile financiare sau, în conformitate cu litera (b) de la prezentul alineat, la sfârşitul bilanţului; (d) publicarea situaţiilor financiare anuale, în	Normalizatorul ar putea avea în vedere scutirea microintreprinderilor de obligaţia publicării notelor explicative cu condiţia prezentării unor informaţii la sfârşitul bilanţului.

Optiune	Comentarii
conformitate cu capitolul 7 din prezenta directivă, cu condiţia ca informaţiile privind bilanţul cuprinse în acestea să fie depuse în mod corespunzător, în conformitate cu dreptul intern, la cel puţin o autoritate competentă desemnată de statul membru în cauză. În cazul în care autoritatea competentă nu coincide cu registrul central, registrul comercial sau registrul societăţilor, astfel cum sunt menţionate la articolul 3 alineatul (1) din Directiva 2009/101/CE, autoritatea competentă are obligaţia de a furniza registrului informaţiile depuse.	
36.(2) Statele membre pot permite microîntreprinderilor: (a) să elaboreze numai un bilanţ prescurtat, care să prezinte separat cel puţin acele elemente precedate de litere de la anexele III sau IV, după caz. În cazurile în care se aplică alineatul (1) litera (a) din prezentul articol, elementele E de la rubrica "Active" şi D de la rubrica "Datorii" de la anexa III sau elementele E şi K de la anexa IV se exclud din bilanţ; (b) să elaboreze numai un cont prescurtat de profit şi pierdere, care să prezinte separat cel puţin următoarele elemente, după caz: (i) cuantumul net al cifrei de afaceri, (ii) alte venituri, (iii) costul materiilor prime şi al consumabilelor, (iv) cheltuieli cu personalul, (v) ajustări de valoare, (vi) alte cheltuieli, (vii) impozite, (viii) profit sau pierdere.	Microintreprinderile pot intocmi un bilanţ şi un cont de profit şi pierdere ale căror formate de prezentare să fie mai simplificate decât cele ale societăţilor mici.
Art 37 Exceptare pentru filiale Prin derogare de la dispoziţiile Directivelor 2009/101/CE şi 2012/30/UE, statele membre pot să nu aplice dispoziţiile prezentei directive privind conţinutul, auditarea şi publicarea situaţiilor financiare anuale şi a raportului administratorilor în cazul întreprinderilor care intră sub incidenţa legislaţiei lor naţionale şi care sunt filiale, dacă sunt îndeplinite următoarele condiţii: (1) societatea-mamă intră sub incidenţa legislaţiei unui stat membru; (2) toţi acţionarii sau asociaţii filialei s-au declarat de	Prevederea exista în Directiva a IV a.

Optiune	Comentarii
acord, în ceea ce priveşte fiecare exerciţiu financiar în care se aplică exceptarea, cu scutirea de această obligaţie; (3) societatea-mamă a declarat că garantează angajamentele asumate de filială; (4) declaraţiile menţionate la punctele 2 şi 3 de la prezentul articol sunt publicate de filială în modul prevăzut de legislaţia statului membru în conformitate cu capitolul 2 din Directiva 2009/101/CE; (5) filiala este inclusă în situaţiile financiare consolidate întocmite de societatea-mamă în conformitate cu prezenta directivă; (6) exceptarea este prezentată în notele explicative la situaţiile financiare consolidate întocmite de societatea-mamă şi (7) situaţiile financiare consolidate menţionate la punctul 5 de la prezentul articol, raportul consolidat al administratorilor şi raportul de audit sunt publicate pentru filială în modul prevăzut de legislaţia statului membru în conformitate cu capitolul 2 din Directiva 2009/101/CE.	
Articolul 38 (1) Statele membre pot impune întreprinderilor menţionate la articolul 1 alineatul (1) litera (a), care intră sub incidenţa dreptului lor intern şi care sunt asociaţi cu răspundere nelimitată ai oricărei întreprinderi menţionate la articolul 1 alineatul (1) litera (b) ("întreprinderea vizată"), obligaţia de a întocmi, audita şi publica, odată cu propriile situaţii financiare, situaţiile financiare ale întreprinderii vizate în conformitate cu prezenta directivă, caz în care cerinţele prezentei directive nu se aplică întreprinderii vizate. (2) Statele membre pot să nu aplice cerinţele prezentei directive întreprinderii vizate dacă: (a) situaţiile financiare ale întreprinderii vizate sunt întocmite, auditate şi publicate în conformitate cu dispoziţiile prezentei directive de către o întreprindere care: (i) are calitatea de asociat cu răspundere nelimitată al întreprinderii vizate şi (ii) intră sub incidenţa dreptului intern al unui alt stat membru;	Prevederea exista în Directiva a IV a.

Optiune	Comentarii
(b) întreprindere vizată este inclusă în situaţiile financiare consolidate întocmite, auditate şi publicate în conformitate cu prezenta directivă: (i) de către un asociat cu răspundere nelimitată sau (ii) dacă întreprinderea vizată este inclusă în situaţiile financiare consolidate ale unui grup mai mare de întreprinderi, întocmite, auditate şi publicate în conformitate cu prezenta directivă, de către o societate-mamă care intră sub incidenţa dreptului intern al unui stat membru. Această exceptare este prezentată în notele explicative la situaţiile financiare consolidate.	