

RAPORTAREA FINANCIARĂ – INSTRUMENT ECONOMIC ÎN PROCESUL DE LUARE A DECIZIILOR

*Prof. univ. dr. Neculai Tabără
Drd. Olga Pleșco,
Universitatea „Alexandru Ioan Cuza”, Iași*

Situațiile financiare reprezintă elemente normalizate de raportare financiară, fiind obligatoriu supuse unor prevederi impuse de organismele de normalizare naționale și/sau internaționale. Rolul situațiilor financiare în procesul decizional al fiecărui utilizator al informațiilor degajate de orice entitate economică se desprinde din nivelul informațiilor prezentate și depinde de calitatea acestora.

Importanța domeniului economic în cadrul societății este primordial datorită caracteristicilor individuale ale societății în sine: conform Dicționarului explicativ al limbii române, *societate* înseamnă *totalitatea oamenilor care trăiesc laolaltă, fiind legați între ei prin anumite raporturi economice sau ansamblu unitar, sistem organizat de relații între oameni istoricește determinate, bazate pe relații economice și de schimb*. Nu se poate separa niciun domeniu de latura economică, pentru că aceasta din urmă vine în completare, în susținere și în concretizarea unei activități, unei opere. Economicul deține și partajează formula care permite și înlesnește finalizarea lucrurilor.

Unul dintre elementele de bază ale domeniului economic este raportarea financiară. Concepția referitoare la acest tip de rapoarte este diferită de la un popor la altul, în funcție de tradiție, influență politică, cultură și dezvoltare socială.

În România, raportarea financiară este considerată de factură contabilă, dar și în alte țări există aceeași tendință:

- „...raportările financiare reprezintă un instrument contabil de mare importanță în procesul conducerii...” (Cotleț, Megan, Cotleț, 2010);
- „Informația financiară poate avea mai multe forme. Acestea pot fi clasificate astfel: rapoarte financiare specializate, rapoarte financiare generale (situații financiare anuale și interimare, situații preliminare și situații sumare, raportul managerului, rezumate, informații de trend) și alte rapoarte (rapoarte analitice, articole)”. (FRC, 1999);
- „... pentru ca o întreprindere să găsească, pe piețele financiare, minimumul de resurse de care are nevoie pentru a-și finanța investițiile, se confruntă cu exigențele, în materie de furnizare a informațiilor contabile (financial reporting)...” (Colasse, 2009);

Noțiunea de rapoarte financiare este, de obicei, folosită în literatura contabilă americană, acestea cuprinzând contul de rezultate, situația capitalurilor proprii, bilanțul, situația fluxurilor de trezorerie și alte informații relevante despre activitatea economico-financiară a întreprinderii. Contul de rezultate și situația fluxurilor de trezorerie reprezintă rezultatul tranzacțiilor financiare în care a fost implicată entitatea, într-o anumită perioadă de timp, iar bilanțul reprezintă situația financiară a întreprinderii la un moment dat. Legătura între bilanț și contul de rezultate se realizează prin intermediul situației modificărilor capitalurilor proprii. Caracteristic contabilității de factură anglo-saxonă, ordinea structurilor din rapoartele anuale privilegiază nevoile informaționale ale investitorilor, deoarece ei sunt cei mai importanți ofertanți de capital în condiții de risc.

Lacunele informaționale ale situațiilor financiare se datorează, de multe ori, nerealizării nevoilor de informare a unor categorii de utilizatori, de obicei, considerați prea neesențiali. De exemplu, informațiile sociale prezentate în rapoartele financiare ale firmelor românești sunt minime, în timp ce, în unele țări, societățile care au peste 300 de angajați sunt obligate să întocmească un bilanț social, care să conțină: oferta locurilor vacante, capacitatea firmei de a remunera muncitorii, participarea salariaților la profitul realizat, condițiile de muncă și protecția socială, securitate, oportunitățile profesionale oferite, precum și informații despre situația familială a salariaților existenți. În raportul întreprinderilor americane, volumul de informații de acest gen depinde de domeniul de afaceri în care se încadrează entitatea, dar și scopul primordial al informării, al categoriei de investitori care se dorește a fi atrași.

Utilizatorii informațiilor cuprinse în situațiile financiare și scopul informării lor

Locul privilegiat al informației contabile în cadrul sistemului informațional al întreprinderii este oferit acesteia de faptul existenței unui număr foarte mare de utilizatori ai informației de factură contabilă, chiar dacă nu toate informațiile produse în interiorul întreprinderii în urma prelucrării documentelor întocmite ca urmare a participării la diverse tranzacții economico-financiare le sunt disponibile. Între producătorii de informații și utilizatori, există întotdeauna conflicte de interese, aceștia fiind împărțiți în trei categorii:

- ✓ Producătorii de informații – contabilii;
- ✓ Întreprinderile;
- ✓ Utilizatorii externi;

informația contabilă fiind împărțită în șapte zone (Colasse, 2011 și CECCAR, 2008):

- I. Zona 1, prezintă informații apreciate ca satisfăcătoare și pertinente, care pot fi produse și controlate de contabili, iar întreprinderea să le publice, fiind considerate interesante pentru utilizatori (capitalul social, cifra de afaceri, profitul, metodele de evaluare etc.);
- II. Zona 2, prezintă informații pe care întreprinderea acceptă să le publice, fiind considerate interesante pentru utilizatori, dar pe care contabilii nu pot să le producă și să le controleze (referitoare la resurse umane, relații ecologice ale întreprinderii etc.);
- III. Zona 3, prezintă informații pe care întreprinderea acceptă să le publice, pe care contabilii pot să le producă și să le controleze, dar sunt considerate neinteresante pentru utilizatori (prezentarea aproximativă a situațiilor financiare anuale);
- IV. Zona 4, prezintă informații pe care contabilii pot să le producă și să le controleze; sunt considerate interesante pentru utilizatori, dar întreprinderea nu acceptă să le publice (unele informații ale contabilității de gestiune);
- V. Zona 5, prezintă informații pe care întreprinderea acceptă să le publice, dar nu pot fi controlate de contabili, neinteresante pentru utilizatori;
- VI. Zona 6, prezintă informații pe care contabilii pot să le producă și să le controleze, dar întreprinderea nu acceptă să le publice, iar pentru utilizatori sunt considerate neinteresante;
- VII. Zona 7, prezintă informații interesante pentru utilizatori, dar nu pot fi produse și controlate de contabili, pe care întreprinderea nu acceptă să le publice (informații referitoare la strategia întreprinderii).

Dumitrean (2009) atrage atenția că situațiile financiare sunt destinate mai multor categorii de utilizatori, cum sunt: investitorii prezenți și potențiali, personalul angajat, creditorii financiari, furnizorii și alți creditori comerciali, clienții, guvernul și instituțiile acestuia, precum și publicul, iar Burlacu (2009) punctează faptul că Organismul internațional de normalizare contabilă recunoaște că nu toate cerințele de informație ale utilizatorilor pot fi satisfăcute de informațiile furnizate de contabilitate. Rezultă, însă, de o manieră implicită, că investitorii sunt utilizatorii privilegiați.

În Cadrul conceptual (*The Conceptual Framework for Financial Reporting*) al IASB (IASB, 2010) sunt enunțate câteva dintre deciziile economice pe care pot să le ia oamenii:

- Să decidă când să cumpere, să păstreze sau să vândă o investiție;
- Să evalueze administrarea și responsabilitatea managementului;
- Să evalueze abilitatea întreprinderii de a plăti salariile și de a oferi alte beneficii salariaților;
- Să evalueze siguranța sumelor împrumutate de către întreprindere;
- Să determine politicile de impozitare;
- Să stabilească profiturile și dividendele distribuibile;
- Să pregătească și să folosească statisticile privind venitul național;
- Să reglementeze activitățile întreprinderilor.

Cu siguranță, acestea sunt cele mai semnificative decizii economice care trebuie și sunt luate de mediul de afaceri, care include și oameni cu interese mai restrânse. Din această cauză, se consideră că furnizarea unui set de informații suficiente pentru a avea un suport în procesul de luare a deciziilor economice enumerate mai sus mulțumește majoritatea utilizatorilor de informații financiare. Prin furnizarea și, ulterior, utilizarea informațiilor financiare se realizează obiectivul general al raportării financiare.

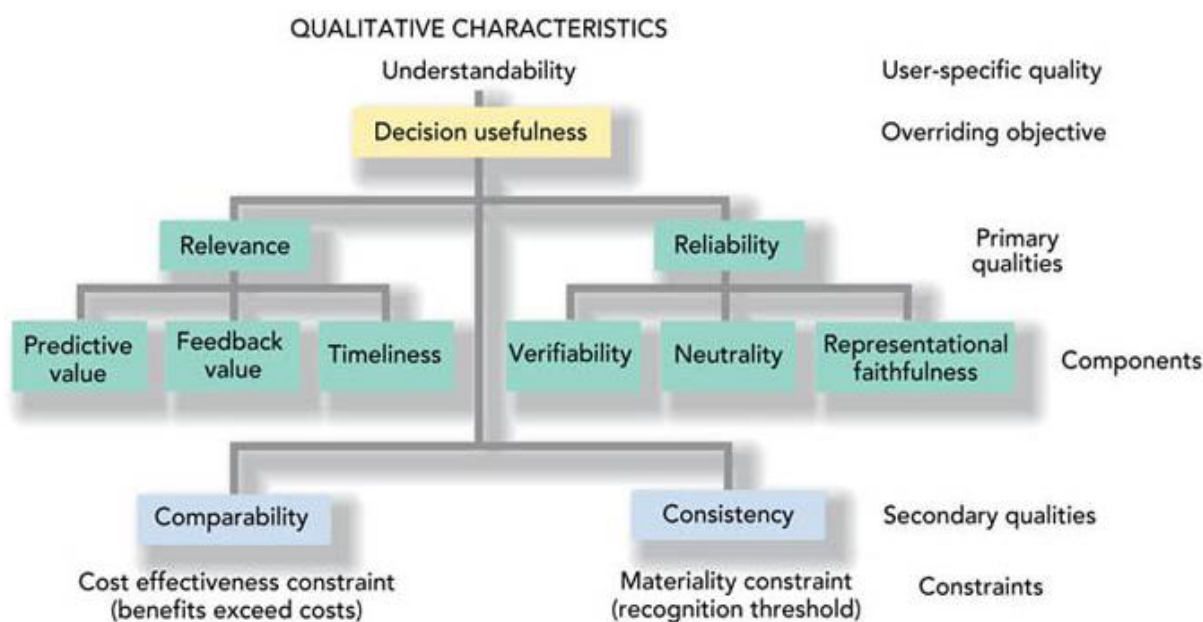
Limitele oricărei situații financiare determină utilizatorii de informații economico-financiare să recurgă și la alte surse de informații pertinente și de încredere, cum ar fi: condițiile economice, pronosticurile realizate de instituțiile abilitate la nivel național și internațional, dar și situația politică existentă.

Caracteristicile calitative ale situațiilor financiare

Caracteristicile calitative sunt atribute ce determină utilitatea informațiilor oferite de situațiile financiare utilizatorilor. Rolul acestora este de a realiza un echilibru între informațiile generate în vederea îndeplinirii obiectivului situațiilor financiare. Pentru elaborarea situațiilor financiare din Statele Unite ale Americii, FASB consideră ca fiind fundamentale următoarele caracteristici calitative, care sunt prezentate în SFAC 2 *Qualitative Characteristics of Accounting Information*:

- ✓ Relevanța (*relevance*) – în procesul decizional este foarte important ca informațiile să aibă o valoare predictivă, pentru a confirma/infirma așteptările investitorilor cu privire la capacitatea viitoare de a genera numerar; de asemenea, ele trebuie să aibă o valoare de feed-back, precum și să fie actuale;
- ✓ Credibilitatea (*reliability*) – determină măsura în care informațiile sunt verificabile, prezentate fidel și neutre;
- ✓ Comparabilitatea (*comparability*) – reprezintă abilitatea de a ajuta utilizatorii informațiilor financiare de a observa asemănările și deosebirile între diferite evenimente economice;
- ✓ Consecvența datelor/pertinența (*consistency*) – permite validarea elementelor comparative din diferite perioade de timp.

În figura de mai jos, este prezentată ierarhia caracteristicilor calitative ale informațiilor contabile, conținute în conturile anuale sau în raportările financiare elaborate în diverse situații (la cerere sau conform prevederilor legislative).



Sursa: http://highered.mcgraw-hill.com/sites/0072994029/student_view0/ebook/chapter1/chbody1/qualitative_characteristics_of_accounting_information.html

Figura 1. Ierarhia caracteristicilor calitative conform normelor FASB

Caracteristicile calitative ale situațiilor financiare sunt atributele care determină utilitatea informației oferite de situațiile financiare în procesul de luare a deciziilor. Paragrafele 20-32 ale Cadrului conceptual prezintă patru astfel de caracteristici, susținute de o serie de calități anexe. Totodată, cadrul analizează restricțiile care trebuie respectate pentru ca informațiile să răspundă celor două calități fundamentale: relevanța și fiabilitatea. Utilitatea și valoarea informativă a situațiilor financiare pentru utilizatori derivă din următoarele trăsături sau caracteristici calitative:

- ✓ Comparabilitatea (*comparability*): caracteristică ce permite utilizatorilor să identifice și să înțeleagă similitudinile și diferențele dintre informații;
- ✓ Verificabilitatea (*verifiability*) asigură utilizatorii că informațiile prezintă fidel fenomenele economice pe care și le-au propus;
- ✓ Actualitatea (*timeliness*) reprezintă faptul că informațiile sunt disponibile la momentul potrivit pentru luarea deciziilor, astfel încât sunt capabile să influențeze deciziile utilizatorilor;
- ✓ Inteligibilitatea (*understandability*): clasificarea, caracterizarea și prezentarea, în mod clar și concis, a informațiilor le fac inteligibile.

În Ordinul 3055/2009, caracteristicile calitative ale situațiilor financiare anuale sunt prezentate la art.23 și cuprind inteligibilitatea, relevanța, credibilitatea și comparabilitatea. Inteligibilitatea și comparabilitatea din punctul de vedere al normalizatorilor români coincid cu semnificația cu aceeași denumire a caracteristicilor calitative enunțate de IASB. Relevanța este echivalentă cu actualitatea, iar credibilitatea este similară verificabilității. Similitudinile existente aduc dovada realizării proceselor de armonizare și convergență contabilă în plină desfășurare în prezent la nivel mondial.

Structura situațiilor financiare conform normelor americane

În Statele Unite ale Americii, ca de altfel în toate țările cu sisteme contabile evoluat, contabilitatea și elaborarea situațiilor financiare ale întreprinderii se bazează pe câteva principii contabile considerate fundamentale (Tabără, Horomnea, Mircea, 2009). Aceste principii contabile fac obiectul unui document numit Enunț al conceptelor de contabilitate financiară (*Statement of Financial Accounting Concepts – SFAC*), ce conține precizări

referitoare la obiectivele și ipotezele situațiilor financiare, inclusiv caracteristicile calitative ale acestora. Conținutul minim al situațiilor financiare în SUA se referă la următoarele componente:

- Bilanț (*Balance sheet*);
- Contul de profit și pierdere (*Statement of income*);
- Situația mișcări în contul de rezerve și rezultat reportat (*Statement of changes in retained earnings*);
- Situația fluxurilor de trezorerie (*Statement of Cash Fows/Statement of changes in financial position*);
- Situația modificărilor capitalurilor proprii (*Changes of stockholders' equity*);
- Note explicative (*Notes of financial statements*).

Alături de aceste situații obligatorii, entitățile americane trebuie să se conformeze și regulilor emise de SEC, care precizează că trebuie furnizate și informații conținute în Raportul de gestiune (*Report of Management*), Raportul auditorilor (*Auditors Report*), descrierea activității întreprinderii, prezentarea conducerii acesteia și a modului de administrare a activității economice de către aceasta, informații referitoare la evoluția cursurilor bursiere. Obiectivul situațiilor financiare este de a oferi managementului și acționarilor o imagine a poziției financiare și a performanțelor acesteia de-a lungul activității, dar, în principal, obținerea de informații care să permită funcționarea eficientă a piețelor de capital și alocarea eficientă și optimă a resurselor.

Conform SFAC 6 Elementele situațiilor financiare ale întreprinderii (*Elements of Financial Reporting Statements of Business Enterprises*, elaborat în decembrie 1980), conceptele contabile care compun situațiile financiare sunt următoarele: active (*assets*), datorii (*liabilities*), capitaluri proprii/activul net (*equity/net assets*), venituri (*revenues*), cheltuieli (*expenses*), câștiguri (*gains*), pierderi (*losses*), rezultat economic (*comprehensive income*), investițiile proprietarilor (*investments by owners*), distribuiri în favoarea proprietarilor (*distributions to owners*). În Statele Unite ale Americii, bilanțul nu este prezentat într-o formă uniformă, asemenea statelor ce aplică standardele internaționale.

Structura situațiilor financiare conform normelor românești și internaționale

Deoarece transparența reprezintă problema cea mai importantă a noului mileniu când este vorba despre raportarea financiară (Berheci, 2009), modul de elaborare a situațiilor financiare în România este reglementat de norme interne foarte riguroase și anume de Ordinul 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene ce respectă prevederile Directivei a IV-a, aplicabil de la 1 ianuarie 2010, cu privire la bilanț și contul de profit și pierdere.

Balanța de verificare reprezintă o sinteză contabilă care realizează legătura dintre cont și situațiile financiare (Georgescu, 2004). Periodicitatea întocmirii bilanțelor de verificare este lunară, deși Legea contabilității stabilește că, pentru verificarea înregistrării corecte în contabilitate a operațiunilor efectuate, se întocmește bilanța de verificare, cel puțin anual, la încheierea exercițiului financiar, sau la termenele de întocmire a situațiilor financiare periodice.

Bilanțul este documentul contabil sintetic prin intermediul căruia se prezintă elementele de activ, datorii și capitaluri proprii ale unei entități economice la sfârșitul unui exercițiu financiar, dar și în alte situații prevăzute de lege și nu numai.

Bilanțul poate fi prezentat fie orizontal, fie vertical. Avantajul prezentării bilanțului în formă verticală este oferit prin posibilitatea determinării fondului de rulment. Particularitățile bilanțului sunt următoarele: înscrierea capitalului subscris nevărsat ca prim post al activului sau o componentă a postului Active circulante, prezentarea cheltuielilor de constituire ca post distinct înaintea activului imobilizat sau ca o componentă a imobilizărilor necorporale, prezentarea Rezultatului exercițiului în pasivul bilanțului sau la activul bilanțier, dacă este pierdere.

Spre deosebire de bilanț, care înregistrează stocurile în sens larg, respectiv, cantitățile acumulate de bunuri, creanțe, titluri și datorii, la un moment dat, contul de profit și pierdere traduce activitatea întreprinderii în termeni de flux (Petrescu, 2004). Contul de profit și pierdere poate fi prezentat, conform Directivei a IV-a europene, în formă verticală sau orizontală, precum și cheltuielile și veniturile pot fi prezentate după natura lor sau după funcție. Prezentarea cheltuielilor și veniturilor după natura lor oferă avantajul calculului indicatorului producția exercițiului, iar prezentarea acestora după funcție favorizează determinarea rezultatului brut. De asemenea, Directiva a IV-a recomandă ca impozitul pe rezultatul excepțional să apară distinct, indiferent de forma de prezentare a contului de profit și pierdere. În România, s-a optat pentru schema contului de profit și pierdere în formă verticală, iar veniturile și cheltuielile sunt prezentate după natură. Directiva a IV-a oferă posibilitatea statelor membre de a alege modelul de prezentare, singura condiție fiind ca informațiile furnizate să fie conforme cu directiva, precum și să fie păstrată ordinea. Elementele care fac parte din contul de profit și pierdere sunt veniturile și cheltuielile.

Spre deosebire de normele americane, unde se face distincție clară între venituri și câștiguri, respectiv între cheltuieli și pierderi, în România, veniturile înglobează atât venituri ce provin din activitatea curentă a societății (prestări servicii, vânzări, redevențe, chirii, onorarii etc.), cât și câștigurile (profituri din cesiunea imobilizărilor, diferențe favorabile de valoare în urma reevaluării activelor etc.). În categoria cheltuielilor, se disting cheltuielile propriu-zise rezultate din activitatea curentă (costul vânzărilor, cheltuieli de personal, cheltuieli cu materiile prime și materiale, amortizări și deprecieri etc.), precum și pierderile (din cesiunea imobilizărilor, ca urmare a calamităților naturale, variația cursurilor de schimb ale monedelor străine etc.).

Directiva a IV-a conține un articol dedicat strict Raportului de gestiune (art.46), care trebuie să conțină o prezentare fidelă a evoluției afacerilor, a situației financiare a întreprinderii, evenimentele importante apărute după închiderea exercițiului financiar, previziunile financiare referitoare la evoluția afacerii. Directiva nu prevede obligația publicării acestui document, dar, în cazul nepublicării, raportul de gestiune trebuie să existe la sediul întreprinderii, iar cei interesați să aibă posibilitatea de a-l consulta sau de a obține o copie, fără o contraprestație bănească.

Raportul administratorilor oferă informații despre (Ristea, 2009):

- ✓ evenimente importante apărute după sfârșitul exercițiului financiar;
- ✓ dezvoltarea previzibilă a entității;
- ✓ activitățile din domeniul cercetării și dezvoltării;
- ✓ informații privind achizițiile propriilor acțiuni;
- ✓ existența de sucursale ale entității;
- ✓ utilizarea de către entitate a instrumentelor financiare, în cazul în care sunt semnificative pentru evaluarea activelor sale, datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii.

Scopul acestor prezentări este de a furniza informații care să ajute la înțelegerea mai bună a semnificației instrumentelor financiare bilanțiere sau extrabilanțiere asupra situației financiare a întreprinderii economice, rezultatelor activității ei și fluxurilor de trezorerie și de a ajuta la evaluarea sumelor, momentului apariției și gradului de siguranță a fluxurilor de instrumente.

Conform IAS 1 Prezentarea situațiilor financiare (*Presentation of Financial Statements*), o întreprindere trebuie să prezinte, ca o componentă separată a situațiilor financiare anuale, o situație a capitalurilor proprii, care evidențiază toate câștigurile și pierderile, inclusiv cele recunoscute direct în capitalurile proprii. Situația modificărilor capitalurilor proprii cuprinde:

- ✓ profitul perioadei;
- ✓ fiecare element de venit sau cheltuială pentru perioada care este recunoscut direct în capitalurile proprii și totalul acestor elemente;

- ✓ totalul veniturilor și cheltuielilor pentru perioadă;
- ✓ pentru fiecare componentă a capitalurilor proprii, se prezintă efectul modificărilor politicilor contabile și corelațiilor erorilor recunoscute conform IAS 8 Politici contabile, modificări în estimările contabile și erori (*Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors*).

Fluxurile de numerar reprezintă o bază rezonabilă pentru estimarea capacității întreprinderii de a genera numerar și/sau echivalente de numerar, care sunt necesare pentru a face față exigibilităților datorilor. Variația lichidităților se explică prin acțiunea a trei tipuri de activități, plecând de la clasificarea funcțională în cadrul firmei:

- ✓ activități de exploatare – principalele activități generatoare de venit, dar și activități care nu sunt de investiții sau de finanțare;
- ✓ activități de investiții – activități legate de achiziționarea și înstrăinarea activelor pe termen lung și a altor investiții care nu fac parte din elementele de numerar, inclusiv achiziția/vânzarea de societăți;
- ✓ activități de finanțare – activități care generează modificări în componența surselor de finanțare, altele decât cele incluse în numerar.

IASB impune, prin intermediul standardului de contabilitate IAS 1 Prezentarea situațiilor financiare (*Presentation of Financial Statements*), următoarea structură a situațiilor financiare, care reprezintă setul complet al situațiilor financiare:

- bilanțul (*statement of financial position*);
- contul de profit și pierdere (*statement of comprehensive income*);
- situația modificărilor capitalurilor proprii (*statement of changes in equity*);
- situația fluxurilor de numerar (*statement of cash flows*);
- note (*notes*).

Conform IAS 1, situațiile financiare sunt o reprezentare structurată a poziției financiare și a performanței financiare a unei entități. Obiectivul situațiilor financiare cu scop general este de a oferi informații despre poziția financiară, performanța financiară și fluxurile de trezorerie ale unei entități, utile pentru o gamă largă de utilizatori în luarea deciziilor economice. Situațiile financiare prezintă, de asemenea, rezultatele gestiunii resurselor, sarcină încredințată conducerii entităților.

În același timp, Organismul internațional de normalizare permite societăților să folosească alte denumiri pentru situațiile enumerate mai sus, dar conținutul acestora să fie conform cu cerințele standardului.

Cum trebuie să arate un raport financiar, în România, pentru a nu fi considerat doar contabil?

Pentru a determina ce anume transformă o situație contabilă într-un adevărat raport economico-financiar este necesară cercetarea conținutului unor situații financiare, rapoarte anuale ale diferitelor societăți. Am început cercetarea cu SC Antibiotice SA, o societate înființată în 1991, cotate la Bursa de Valori București, care are ca obiect principal de activitate fabricarea produselor farmaceutice de bază.

SC Antibiotice SA publică pe site-ul oficial rapoartele financiare anuale, dar le conferă titlul de *raport anual*. Reprezentanții acestei companii includ aceste rapoarte în categoria raportări financiare, neglijând astfel stereotipul acut impregnat în mintea oamenilor. Astfel, în Raportul anual 2010, sunt cuprinse: Mesajul Președintelui Consiliului de Administrație, Orientarea strategică a companiei, Performanțele companiei în cursul anului (evoluția strategică, topul celor mai recunoscute mărci ale companiei, evoluția financiară unde se prezintă principalii indicatori economico-financiar, indicatori de profitabilitate, indicatori de lichiditate, indicatori de gestiune, evoluția bursieră etc.), Acțiuni și rezultate în cursul anului (care cuprinde aspecte referitoare la dezvoltarea capitalului uman și informații referitoare la activitățile educative desfășurate), Guvernanță corporativă, Responsabilitate socială, Rezultate economico-financiare (cu evoluția rezultatelor pentru 4 ani), Factori de risc, Raportul

auditorului. Această structură denotă o responsabilitate financiară și socială asumate de întreprindere, mult mai accentuate în 2011 (anul întocmirii Raportului anual 2010) decât în 2008 (când s-a elaborat Raportul anual 2007). În acel an, Raportul anual cuprindea următoarele informații: Istoria Antibiotice, Ne deosebesc tradiția, perseverența și exigența dovedită în ceea ce facem (avantaje competitive, misiune și valori, indicatori economico-financiari), 2007 – un an în care am dobândit „ceva în plus”, Antibiotice produce astăzi mai mult decât antibiotice, Produse de top marca Antibiotice, Calitatea produselor noastre ne-a deschis noi oportunități de export, Optimizăm procesul de producție pentru un plus de eficiență, Fabricăm medicamente sigure, eficiente și de calitate, Investim continuu în oameni, Aproape de oameni cu „știință și suflet”, Randamente mari pentru investitori, Creștere economică sănătoasă, Date financiare, Raportul auditorilor. Raportat la conținut, Raportul anului 2007 este mai mult asemănător unei promovări, unei reclame pe care o vor vedea toți cei care cred în raportarea financiară. Raportul anului 2010 are o tentă realist-financiară, fiind adaptat nevoilor informaționale ale utilizatorilor anului 2011.

Raportarea financiară diferă de situațiile financiare, cuprinzându-le pe acestea din urmă. Astfel, înțelegem că raportarea financiară este amplă și cuprinde atât informații contabile (tabele, conturi, semnificații contabile, principii contabile respectate etc.), cât și alte date de factură economică (analiză financiară, interpretarea rezultatelor obținute în cadrul unei perioade de timp determinate și compararea acestora cu rezultatele obținute în anii anteriori, studii comparative cu societățile concurente, explicarea fenomenelor economice care au determinat evoluția întreprinderii în sensul prezentat în raport pentru a oferi utilizatorului o bază concludentă a activității economice desfășurate).

În România, publicarea situațiilor financiare este, de cele mai multe ori, asimilată cu raportarea financiară. Și este adevărat! Ministerul Finanțelor Publice impune norme de întocmire a raportărilor financiare, solicită informații minime, iar mai mult decât se cere nu se acceptă în momentul depunerii. Dar acest lucru nu îngrădește dreptul fiecărei entități economice de a realiza o raportare financiară mai complexă, în care să includă și situațiile cerute de reprezentantul statului.

Bibliografie:

1. Berheci, M., *Principiul unicității bilanțului versus normalizarea multidimensională*, articol în *Validarea informației financiar-contabile în contextul dezvoltării durabile*, Editura Universității “Alexandru Ioan Cuza”, Iași, 2009, p.33.
2. Burlacu, D., *Valențele cognitive și decizionale ale informației contabile oferite de conturile anuale*, Editura Tehnopress, Iași, 2009, p.24.
3. Corpul Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România, *Reglementare, conformitate și normalizare în contabilitatea românească*, Simpozion ediția a VI-a, Editura Mirton, Timișoara, 2008, pp.219-220.
4. Colasse, B., *Fundamentele contabilității*, Traducere Neculai Tabără, Editura Tipo Moldova, Iași, 2009, p.52.
5. Colasse, B., cu colaborarea lui Lesage, C., traducere în română Tabără, N., *Introducere în contabilitate*, Editura Tipo Moldova, Iași, 2011, pp.543-544.
6. Cotleț, D., Megan, O., Cotleț, B., *Teoria și practica situațiilor financiare*, Ediția a II-a, Editura Mirton, Timișoara, 2010, p.5.
7. Dumitrean, E., *Contabilitate financiară*, Editura Sedcom Libris, Iași, 2009, p.393.
8. Financial Reporting Council, *Statements of Principles for Financial Reporting*, The Accounting Standards Board Limited, 1999, pp.13-14.
9. *Fourth Council Directive of 25 July 1978 based on Article 54 (3) (g) of the Treaty on the annual accounts of certain types of companies (78/660/EEC)*, consolidated version 16.07.2009.
10. Georgescu, I., *Elemente de contabilitate aplicate în societățile comerciale și instituțiile publice*, Editura Sedcom Libris, Iași, 2004, p.107.

11. IASB, *International Accounting Standard 1 Presentation of Financial Statements*, IFRS Foundation, 2010.
12. IASB, *International Accounting Standard 8 Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors*, IFRS Foundation, 2010.
13. IASB, *The Conceptual Framework for Financial Reporting*, IFRS Foundation, 2010.
14. Petrescu, S., *Diagnostic economic-financiar. Metodologie.Studii de caz*, Editura Sedcom Libris, Iași, 2004, p.19
15. Ristea, M., Dumitru, C. G., Ioanăș, C., Irimescu, A., *Contabilitatea societăților comerciale*, Vol. II, Editura Universitară, București, 2009, p.648.
16. Tabără, N., Horomnea, E., Mircea, M. C., *Contabilitate internațională*, Editura Tipo Moldova, Iași, 2009, pp.197-198.
17. Antibiotice - Raportul anual 2007,
<http://www.antibiotice.ro/~antibiotice/UserFiles/pdf/356.pdf>, accesat pe 11 decembrie 2011.
18. Antibiotice - Raportul anual 2010,
http://www.antibiotice.ro/~antibiotice/UserFiles/_Raport_2010_RO_Final%282%29.pdf, accesat pe 11 decembrie 2011.