

Particularități ale raportării imobilizărilor necorporale conform IFRS: O analiză comparativă a unor companii cotate la Bursa de Valori București

Dobre Livia-Anemona

ACADEMIA DE STUDII ECONOMICE DIN BUCUREȘTI

Facultatea: Contabilitate și Informatică de Gestiune

Coordonator: Prof. univ. dr. Daniela-Artemisa Calu

Rezumat: *Lucrarea abordează o tematică relevantă pentru domeniul financiar-contabil, concentrându-se pe analiza raportării imobilizărilor necorporale în conformitate cu Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS). Subiectul este deosebit de important, având în vedere rolul semnificativ al imobilizărilor necorporale în reflectarea valorii economice reale a companiilor, într-un context puternic influențat de economia bazată pe cunoaștere, mai ales într-un mediu financiar globalizat. Scopul principal al cercetării este identificarea particularităților privind raportarea imobilizărilor necorporale la nivelul celor mai des tranzacționate companii cotate pe Bursa de Valori București (BVB). Întrebarea centrală la care încearcă să răspundă această analiză este: Care sunt diferențele și asemănările în modul de prezentare și structurare a imobilizărilor necorporale conform IFRS pentru aceste companii? Pentru a atinge acest obiectiv, cercetarea utilizează o metodologie bazată pe analiza comparativă. Studiul a implicat analiza rapoartelor financiare ale primelor 30 de companii cotate la BVB, selectate în funcție de frecvența tranzacționării. În cadrul analizei, s-a acordat o atenție deosebită modului de prezentare a imobilizărilor necorporale, identificând diferențele care apar în funcție de domeniul de activitate al companiilor incluse în eșantion. Rezultatele cercetării evidențiază variații semnificative în structura și raportarea imobilizărilor necorporale. În timp ce unele companii reflectă o pondere mai ridicată a fondului comercial (en. goodwill) și a licențelor, altele prezintă investiții majore în brevete, mărci comerciale și software, diferențele fiind influențate de specificul activității fiecărei companii.*

Cuvinte-cheie: *imobilizări necorporale, IFRS, raportare financiară, Bursa de Valori București, fond comercial, analiză comparativă.*

Introducere

Imobilizările necorporale reprezintă o componentă esențială a activelor unei entități, având un impact semnificativ asupra poziției sale financiare și performanței economice. Acestea includ elemente precum brevetele, licențele, programele software și mărcile comerciale, care nu au o substanță fizică, dar generează beneficii economice viitoare.

Scopul prezentei lucrări este de a analiza structura imobilizărilor necorporale raportate în situațiile financiare, abordând modelele de evaluare utilizate – modelul bazat pe cost și modelul valorii reevaluate și impactul acestora asupra relevanței și fiabilității informațiilor contabile. De asemenea, se va examina durata de amortizare a acestor active, având în vedere implicațiile unei durate limitate sau nelimitate asupra rezultatelor financiare ale entității.

Prin această analiză, ne propunem să evidențiem importanța alegerii corecte a tratamentelor contabile și impactul acestora asupra imaginii fidele a situațiilor financiare.

Structura lucrării este următoarea: prima parte prezintă un cadru teoretic referitor la imobilizările necorporale și la cerințele impuse de IFRS, a doua parte include analiza comparativă a companiilor selectate, iar în ultima parte sunt formulate concluzii privind impactul diferențelor de raportare asupra utilizatorilor informației financiare. Prin această abordare, lucrarea contribuie la o mai bună înțelegere a modului în care imobilizările necorporale sunt raportate și interpretate în contextul pieței financiare românești.

1. Recenzia literaturii de specialitate

Standardul Internațional de Contabilitate IAS 38 Imobilizări necorporale este unul dintre cele mai tehnice și controversate standarde contabile, cu aplicabilitate extinsă în sectoare unde inovația, tehnologia și proprietatea intelectuală sunt esențiale (IASB, 2023). Acesta reglementează recunoașterea, evaluarea și prezentarea activelor necorporale în situațiile financiare.

Pentru ca un activ necorporal să fie recunoscut, trebuie să fie identificabil, controlat de entitate și să genereze beneficii economice viitoare (IAS 38, 2023, pct. 21-23). În cazul activelor generate intern, IAS 38 impune delimitarea dintre faza de cercetare, ale cărei cheltuieli sunt recunoscute drept cheltuieli în momentul în care au fost suportate, cu excepția cazului în care sunt dobândite în urma unei combinări de întreprinderi și faza de dezvoltare, ale cărei costuri pot fi capitalizate dacă sunt îndeplinite criteriile stricte, precum fezabilitatea tehnică și intenția de finalizare (Popescu, 2022; IAS 38, 2023, pct. 54-67; Bătcă et. al., 2024).

Această abordare este susținută de literatura de specialitate ca fiind un mecanism de protecție împotriva supraevaluării activelor și, implicit, riscului de manipulare contabilă. Astfel, informațiile furnizate devin mai fiabile pentru utilizatori (Tan, 2020). Totodată, standardul aduce coerență și uniformitate în raportare, facilitând comparabilitatea între entități, indiferent de țara de origine sau sectorul de activitate (IFRS Foundation, n.d.).

Unul dintre cele mai discutate dezavantaje este incapacitatea IAS 38 de a reflecta în mod adecvat valoarea economică a activelor intangibile dezvoltate intern. Aceasta duce la o subevaluare contabilă a companiilor bazate pe inovație, în special în domeniile tehnologiei, farmaceutic și media (CFO Club SA, 2023). Această subevaluare poate influența negativ percepția investitorilor, care se bazează pe situațiile financiare publicate pentru luarea deciziilor (ACCA, n.d.).

Implementarea IAS 38 Imobilizări necorporale variază semnificativ în funcție de contextul economic. De exemplu, în China, companiile din sectorul tehnologic întâmpină dificultăți în recunoașterea activelor intangibile, din cauza restricțiilor impuse de standard (CFO Club SA, 2023). Pe de o altă parte, în Nigeria aplicarea IAS 38 a demonstrat efecte pozitive asupra performanței financiare, reflectate în indicatori precum rentabilitatea capitalului propriu (ROE) și câștigul pe acțiune (EPS) (Ebe et al., 2023).

Evaluarea inițială a imobilizărilor necorporale se face la costul de achiziție sau la costul de producție. Pentru evaluarea ulterioară, IAS 38 permite utilizarea modelului bazat pe cost sau a modelului valorii reevaluate, cu condiția existenței unei piețe active pentru activele respective, condiție rar îndeplinită în practică pentru brevete sau mărci. (IAS 38, 2023; pct.72-87; Tan, 2020). O reprezentare schematică a acestor modele de evaluare este prezentată în Figura 1. Totuși, în practică, identificarea unei piețe active pentru majoritatea imobilizărilor necorporale este dificilă, ceea ce face ca modelul valorii reevaluate să fie rar utilizat.

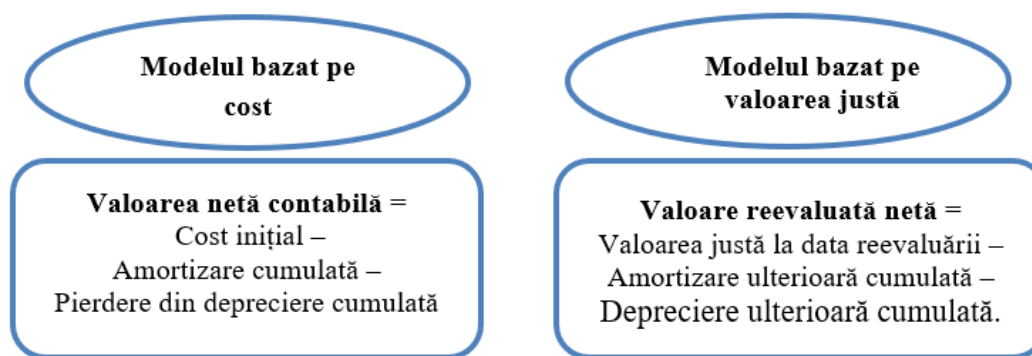


Figura 1. Modelul bazat pe cost versus modelul bazat pe valoarea justă
Sursa: prelucrare proprie pe baza informațiilor din IAS 38 (2023, pct. 74-75)

Această limitare duce la subevaluarea activelor necorporale, afectând imaginea financiară a companiilor inovatoare (Hinks, 2022). În plus, procesul presupune un grad ridicat de subiectivitate, în special în delimitarea fazei de cercetare de cea de dezvoltare, generând inconsistențe între entități și state (Hinks, 2022).

În ceea ce privește amortizarea, IAS 38 Imobilizări necorporale impune ca durata de viață a activului să fie estimată la momentul recunoașterii. Activele cu durată de viață finită sunt amortizate sistematic, iar cele cu durată nelimitată nu se amortizează, dar sunt supuse anual testului de depreciere conform IAS 36 (Țilică & Ciobanu, 2023; IAS 36, 2023, pct. 10-17). Un exemplu ilustrativ privind aplicarea diferită a modelelor de evaluare a activelor necorporale este oferit de tratamentul contabil al unei licențe software față de o marcă înregistrată (Nicolaescu & Veres, 2024a). Deși ambele reprezintă active necorporale, diferențele dintre acestea în ceea ce privește natura economică, utilizarea și modul de generare a beneficiilor economice viitoare conduc la aplicarea unor modele de evaluare distincte.

Licențele software sunt, în general, considerate active cu utilizare specifică și durată de viață determinabilă. Acestea sunt recunoscute inițial la costul de achiziție și sunt supuse amortizării sistematice pe parcursul duratei de viață utilă. Având în vedere faptul că nu există o piață activă pentru majoritatea licențelor software, iar valoarea acestora este, în mod obișnuit, relativ ușor de cuantificat, modelul bazat pe cost este cel mai potrivit în acest caz (IAS 38, 2023, pct. 97-100). În plus, dacă se constată o pierdere din depreciere, aceasta este recunoscută ca ajustare a valorii contabile, fără a fi necesară o reevaluare la valoarea justă.

În schimb, mărcile înregistrate pot face obiectul reevaluării, mai ales atunci când ele constituie un element esențial al strategiei de brand și pot genera beneficii economice viitoare semnificative. Dacă există o piață activă sau evaluări externe fiabile, acestea pot fi reevaluate periodic la valoarea justă, în conformitate cu modelul bazat pe valoarea reevaluată. Acest tratament permite o reflectare mai fidelă a valorii de piață a activului în situațiile financiare, oferind astfel informații mai relevante utilizatorilor externi (Nicolaescu & Veres, 2024b; IAS 38, 2023, pct. 75-87).

Prin urmare, alegerea modelului de evaluare este determinată de caracteristicile economice ale activului, precum și de disponibilitatea unei metode fiabile de estimare a valorii juste. Acest contrast între licențele software și mărcile înregistrate evidențiază flexibilitatea cadrului contabil internațional în funcție de natura specifică a fiecărui activ.

Un caz particular îl reprezintă contabilizarea website-urilor. Dacă un site are rol pur informativ, costurile asociate sunt recunoscute drept cheltuieli. Dacă însă generează venituri directe, cheltuielile pot fi capitalizate din faza de dezvoltare.

Diferențele dintre reglementările internaționale și cele naționale sunt notabile. Spre exemplu, IAS 38 exclude posibilitatea capitalizării cheltuielilor de constituire (IAS 38, pct. 69a), prin urmare, ele trebuie recunoscute direct în cheltuielile exercițiului, adică în contul de profit și pierdere, în perioada în care au fost efectuate. Totuși, OMFP 1802/2014 permite acest lucru, o entitate poate include cheltuielile de constituire la „active”, caz în care le poate imobiliza, iar în această situație, cheltuielile de constituire trebuie amortizate în cadrul unei perioade de maximum 5 ani. (OMFP 1802/2014, pct. 185 alin. (1); Bâtcă et al., 2024).

Totodată, fondul comercial nu este amortizat conform IFRS, ci este testat anual pentru depreciere, pe când reglementările naționale permit amortizarea acestuia în cazul în care fondul comercial este tratat ca un activ, acesta se amortizează, de regulă, în cadrul unei perioade de maximum 5 ani. Totuși, în cazurile excepționale în care durata de utilizare a fondului comercial nu poate fi estimată în mod credibil, entitățile pot să amortizeze fondul comercial în mod sistematic într-o perioadă de peste 5 ani, cu condiția ca această perioadă să nu depășească 10 ani. (OMFP 1802/2014, pct. 183 alin. (1); IAS 38, 2023, pct. 32 litera (a); Țilică & Ciobanu, 2023; Bâtcă et al., 2024).

În România, aplicarea IAS 38 implică adaptarea de la reglementările contabile naționale către standardele internaționale, ceea ce generează confuzii și dificultăți, mai ales în identificarea și evaluarea fiabilă a activelor necorporale generate intern (Popescu, 2023). Lipsa unei piețe active limitează aplicabilitatea modelului reevaluării, în timp ce necunoașterea duratei reale de viață a unui activ implică estimări subiective, bazate pe raționamente profesionale (Țilică & Ciobanu, 2023).

În concluzie, IAS 38 Imobilizări necorporale aduce claritate conceptuală și contribuie la transparența financiară, însă complexitatea sa și limitările în reflectarea valorii economice reale ridică provocări semnificative pentru practicieni. Particularitățile naționale accentuează aceste dificultăți, necesitând o adaptare continuă din partea profesioniștilor contabili pentru o aplicare corectă și eficientă.

2. Metodologia cercetării

Scopul principal al acestei cercetări este identificarea particularităților privind raportarea imobilizărilor necorporale la nivelul celor mai des tranzacționate companii cotate pe Bursa de Valori București (BVB). Întrebarea cercetării noastre este următoarea: Care sunt diferențele și asemănările în modul de prezentare și structurare a imobilizărilor necorporale conform IFRS pentru aceste companii? Pentru a răspunde la această întrebare am realizat o analiză comparativă pentru primele 30 de companii cotate la BVB, selectate în funcție de frecvența tranzacționării (BVB - Top tranzacționare). Pentru realizarea selecției acestora nu am luat în considerare băncile (3 companii) și fondurile de investiții (3 companii) pentru că acestea au reglementări contabile specifice privind contabilitatea (emise de BNR, respectiv de ASF). În urma aplicării acestor criterii au rămas următoarele 24 societăți comerciale (Tabelul nr. 1) ce aplică Ordinul 2844/2016 din 12 decembrie 2016 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu Standardele Internaționale de Raportare Financiară (OMFP 2844/2016) pentru implementarea IFRS-urilor.

Tabel 1. Lista companiilor analizate, grupate în funcție de domeniile de activitate

Domeniu de activitate	Număr companii	Denumire companii
Energie și utilități	8	OMV Petrom S.A.
		Hidroelectrica S.A.
		Premier Energy PLC
		S.N. Nuclearelectrica S.A.
		Societatea Energetica Electrica S.A.
		S.N.G.N. Romgaz S.A.
		S.N.T.G.N. Transgaz S.A.
		C.N.T.E.E. Transelectrica
Telecomunicații	3	Digi Communications N.V.
		Arobs Transilvania Software
		Simtel Team
Transport și logistică	2	TTS (Transport Trade Services) S.A.
		Aquila Part Prod Com
Industrie și producție	6	Alro S.A.
		Turbomecanica S.A.
		IAR SA Brașov
		Roca Industry Holdingrock1 S.A.
		Teraplast Sa
		Electromagnetica Sa
Construcții și imobiliare	1	One United Properties
Sănătate și farmaceutice	2	Med Life S.A.
		Antibiotice S.A.
HoReCa	1	Sphera Franchise Group
Agricultură și vinificație	1	Purcari Wineries Public Company Limited

Pornind de la diferențele existente între reglementările contabile naționale aplicabile societăților comerciale (OMFP 1802/2014) și reglementările internaționale specifice imobilizărilor necorporale (IAS 38 Imobilizări necorporale) prezentate de Bâtcă et. al. (2024), pentru fiecare din aceste companii am analizat următoarele aspecte: structura imobilizărilor necorporale prezentate în rapoarte și modelul de evaluare utilizat pentru prezentarea situațiilor financiare (modelul costului sau modelul reevaluării).

3. Rezultate și discuții

Analiza celor 24 de societăți comerciale incluse în eșantion a permis evidențierea unor particularități relevante privind recunoașterea, evaluarea și prezentarea imobilizărilor necorporale (Anexa 1).

Conform literaturii de specialitate, tratamentul contabil aplicat imobilizărilor necorporale variază semnificativ în funcție de sectorul de activitate, natura activelor și politicile contabile adoptate de entități (Stolowy & Lebas, 2006; Rankin et al., 2012). De exemplu, companiile din industriile tehnologice și farmaceutice includ frecvent în bilanț brevete, aplicații software și alte drepturi de proprietate intelectuală, în timp ce entitățile din domeniile energetic și industrial raportează preponderent licențe de operare, autorizații și fond comercial (Wagenhofer, 2014). Această diversitate accentuează nevoia de coerență în aplicarea standardelor internaționale, pentru a asigura comparabilitatea informațiilor financiare.

În cazul eșantionului nostru am constatat că imobilizările necorporale sunt prezentate destul de detaliat. Ca particularități de prezentare am constatat următoarele: sistemele SCADA (*en. Supervisory Control and Data Acquisition*) sunt prezentate doar în cazul sectorului energie și utilități, fiind un element specific. Tot în cazul acestui sector am întâlnit ca elemente particulare Licențele/Drepturile de explorare/operare și extracție care sunt prezentate în situațiile financiare fie la valoarea reevaluată (OMV Petrom, 2023; Romgaz, 2023; Societatea Energetica Electrica, 2023) sau la cost (S.N.T.G.N. Transgaz S.A., 2023; S.N. Nuclearelectrica S.A. (2023)).

În sectorul telecomunicații și IT, predomină drepturile de autor asupra aplicațiilor software și brandurile evaluate preponderent la cost (Arobs Transilvania Software, Simtel Team). Totodată, se remarcă utilizarea sistemelor informatice complexe pentru facturare automată, soluții AI și automatizare. Ca și element particular apar drepturile de autor asupra aplicațiilor software, care sunt evaluate la cost (Arobs Transilvania Software, 2023 și Simtel Team, 2023).

În sectorul transport și logistică, ca elemente particulare întâlnim: licențe de transport, autorizări pentru transportul de mărfuri periculoase, permise de operare în porturi și terminale fluviale evaluate la valoarea reevaluată, sisteme de gestionare a depozitelor (TTS, 2023), dar și sisteme de monitorizare a flotei (Aquila Part Prod Com, 2023).

În sectorul industrie și producție ca elemente particulare întâlnim: software CAD pentru proiectarea și testarea materialelor de construcții evaluat la cost (Teraplast SA, 2023; Roca Industry Holdingrock1 S.A., 2023; Turbomecanica S.A., 2023). De asemenea, regăsim licențe pentru exploatare/producție și distribuție (Alro S.A., 2023; IAR SA Brașov, 2023; Turbomecanica S.A., 2023) și brevete/inovații evaluate la cost (Alro S.A., 2023; Electromagnetica, 2023; Teraplast, 2023).

În sectorul sănătate și farmaceutic, imobilizările necorporale includ sisteme ERP și CRM pentru managementul resurselor și relațiilor cu pacienții, evaluate la cost istoric, iar brandurile și licențele sunt recunoscute la valoare reevaluată (MedLife, Antibiotice).

Un element particular, specific sectorului construcții și imobiliare este prezentarea în categoria imobilizărilor necorporale a elementului certificări de sustenabilitate și eficiență energetică (ex: LEED, BREEAM) (One United Properties, 2023).

Fondul comercial este recunoscut și prezentat doar în cazul companiei Sphera Franchise Group (2023) care operează sub brandurile KFC, Pizza Hut și Taco Bell în România. În acest caz se remarcă recunoașterea fondului comercial, alături de drepturi de utilizare a brandului și brevete specifice industriei HoReCa.

Mărcile/Brandurile sunt în general prezentate la valoarea reevaluată: Petrom (2023), Societatea Energetica Electrica (2023), Digi Communication (2023). Arobs Transilvania Software (2023), Purcari (2023) (pentru brandul Purcari), dar și la cost istoric pentru mărcile comerciale: Aquila Part Prod Com (2023) și Purcari (2023).

Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS) reglementează recunoașterea și raportarea imobilizărilor necorporale prin IAS 38 - Imobilizări necorporale. Acest standard oferă criterii clare pentru recunoașterea unui activ necorporal, stabilind că acesta trebuie să fie identificabil, controlat de entitate și să aducă beneficii economice viitoare. De asemenea, IAS 38 prevede excluderea anumitor categorii de cheltuieli de la recunoașterea ca active necorporale, printre care se numără și cheltuielile de constituire, conform paragrafului 69(a). Analiza practicilor contabile ale unor entități indică faptul că, în anumite cazuri, prevederile acestui paragraf nu par a fi fost aplicate, așa cum reiese din situațiile financiare ale unor companii analizate, precum Nuclearelectrica (Anexa 2).

Concluzii

În urma analizei realizate am constatat că există particularități de recunoaștere și prezentare a imobilizărilor necorporale (Tabelul 2).

Tabel 2. Particularități de recunoaștere și prezentare a imobilizărilor necorporale

Domeniu de activitate	Particularități
Energie și utilități	✓ Sistemele SCADA (en. Supervisory Control and Data Acquisition) sunt un element specific sectorului; ✓ Licențele/Drepturile de explorare/operare și extracție sunt prezentate în situațiile financiare: ○ la valoarea reevaluată (OMV Petrom, 2023; Romgaz, 2023; Societatea Energetica Electrica, 2023); ○ la cost (S.N.T.G.N. Transgaz S.A., 2023; S.N. Nuclearelectrica S.A., 2023).
Telecomunicații	✓ Element particular: drepturile de autor asupra aplicațiilor software, care este evaluat la cost (Arobs Transilvania Software, 2023; Simtel Team, 2023).
Transport și logistică	✓ Elemente particulare: ○ Licențe de transport, autorizări pentru transportul de mărfuri periculoase, permise de operare în porturi și terminale fluviale evaluate la valoarea reevaluată (TTS, 2023) ○ Sisteme de gestionare a depozitelor (TTS, 2023) ○ Sisteme de monitorizare a flotei (Aquila Part Prod Com, 2023)
Industrie și producție	✓ Elemente particulare: ○ software CAD pentru proiectarea și testarea materialelor de construcții evaluat la cost (Roca Industry Holdingrock1 S.A., 2023; Teraplast SA, 2023; Turbomecanica S.A., 2023) ○ licențe pentru exploatare/producție și distribuție (Alro S.A., 2023; IAR SA Brașov, 2023; Turbomecanica S.A., 2023) ○ brevete/inovații evaluate la cost (Alro S.A., 2023; Electromagnetica, 2023; Teraplast, 2023).
Construcții și imobiliare	✓ Elemente particulare: certificări de sustenabilitate și eficiență energetică (ex: LEED, BREEAM) (One United Properties, 2023).
Sănătate și farmaceutice	✓ Elemente particulare: sisteme ERP și CRM pentru managementul resurselor și relației cu pacienții, imobilizare necorporală pentru care se folosește evaluarea bazată pe cost istoric.
HoReCa	✓ Sisteme informatice de rezervare și gestiune hotelieră – evaluate la cost (Sphera Franchise Group, 2023) ✓ Goodwill - operează sub brandurile KFC, Pizza Hut și Taco Bell, recunoscut ca activ necorporal (Sphera Franchise Group, 2023) ✓ Drepturi de utilizare a brandurilor și brevete specifice industriei – evaluate la cost
Agricultură și vinificație	✓ Software de monitorizare a proceselor agricole – evaluate la cost (Purcari Wineries, 2023) ✓ Drepturi de plantare/replantare și autorizații de exploatare viticolă – recunoscute ca active (Purcari Wineries, 2023).

Sursă: Prelucrările autoarei

Unele elemente sunt specifice domeniului în care activează firma (de exemplu sistemele SCADA pentru sectorul energie și utilități), iar alte elemente, deși comune mai multor sectoare de activitate sunt evaluate diferit (de exemplu, mărci/branduri). Mai mult decât atât, fondul comercial este raportat doar de Sphera Franchise Group, ceea ce indică fie o activitate redusă de fuziuni și achiziții în rândul companiilor analizate, fie o abordare conservatoare în evaluarea fondului comercial. În plus, unele companii nu respectă integral cerințele IAS 38. De exemplu, în cazul Nuclearelectrica (2023, pag. 498), cheltuielile de constituire sunt prezentate ca imobilizări necorporale, deși prevederile standardului care indică recunoașterea costurilor de constituire ca o cheltuială, în contul de profit și pierdere (IAS 38, pct. 69). Prin urmare, acest tip de inconsistențe evidențiază necesitatea unei aplicări unitare a standardelor contabile și o uniformizare a tratamentelor aplicate, în vederea creșterii comparabilității și transparenței raportărilor financiare.

Bibliografie

1. ACCA (n.d.) “Intangible assets – Can’t touch this”. [Online]. Disponibil online la: <https://www.accaglobal.com/gb/en/student/exam-support-resources/fundamentals-exams-study-resources/f7/technical-articles/intangible-assets.html>, accesat la data de 23 aprilie 2025.
2. Antibiotice S.A. (2023) “Raportare curente și comunicate”. [Online]. Disponibil online la: <https://www.antibiotice.ro/comunitate/?raport=2023&comunicat=#>, accesat la data de 25 martie 2025.
3. Aquila Part Prod Com S.A. (2023) “Rezultate Consolidate Financiare Preliminare la data si pentru Exercitiul Financiar incheiat la 31 decembrie 2023”. [Online]. Disponibil online la: <https://www.aquila.ro/rapoarte-si-prezentari/rezultate-consolidate-financiare-preliminare-2023>, accesat la data de 25 martie 2025.
4. Arobs Transilvania Software S.A. (2023) “Raport anual”. [Online]. Disponibil online la: https://arobs.com/wp-content/uploads/2024/04/AROBS_20240430142831_EN-AROBS-2023-Annual-Report-30042024.pdf, accesat la data de 25 martie 2025.
5. Bâtcă, I., Mihăilescu, M. & Radu, M. (2024) “Aspecte comparative privind tratamentul imobilizărilor necorporale”, *Revista CECCAR*
6. Bâtcă-Dumitru, C. G., Calu, D. A., Irimescu, A. M. & Sahlian, D.N. (2024) *Standardele internaționale de raportare financiară versus reglementările contabile naționale: o abordare comparativă teoretică și practică*, București: Editura CECCAR
7. C.N.T.E.E. Transelectrica S.A. (2023) “Raport anual”. [Online]. Disponibil online la: <https://www.transelectrica.ro/ro/web/tel/rapoarte-2023>, accesat la data de 25 martie 2025.
8. CFO Club SA (2023) “Chinese study highlights limitations on IAS 38”. [Online]. Disponibil online la: <https://cfoclub.co.za/>, accesat la data de 23 aprilie 2025.
9. Digi Communications N.V. (2023) “Raport anual”. [Online]. Disponibil online la: <https://www.digi-communications.ro/ro/relatia-cu-investitorii/actiuni/raportari-financiare-actiuni/raportari-anuale-actiuni>, accesat la data de 25 martie 2025.
10. Ebe, C. O., Salawu, R. O. & Aguguom, T. A. (2023) “IAS 38 intangible assets and firm performance: Empirical evidence from selected consumer goods manufacturing companies listed in Nigeria”, *International Journal of Innovative Research and Scientific Studies*, vol. 6, no. 3: 570–577. <https://doi.org/10.53894/ijirss.v6i3.1607>.
11. Hinks, G. (2022) “Intangible assets – a capital issue”. [Online]. Disponibil online la: <https://abmagazine.accaglobal.com/>, accesat la data de 23 aprilie 2025.
12. IAR S.A. Brașov (2023) “Raport anual 2023”. [Online]. Disponibil online la: https://bvb.ro/infocont/infocont24/IARV_20240429184641_iarv---Raport-anual-2023.pdf?utm_source=chatgpt.com, accesat la data de 25 martie 2025.
13. IASB (2024) “IAS 36 – Impairment of Assets”. [Online]. Disponibil online la: <https://www.ifrs.org/issued-standards/>, accesat la data de 23 aprilie 2025.

14. IASB (2024) “IAS 38 – Intangible Assets”. [Online]. Disponibil online la: <https://www.ifrs.org/issued-standards/>, accesat la data de 23 aprilie 2025.
15. Med Life S.A. (2023) “Raport anual”. [Online]. Disponibil online la: https://www.medlife.ro/sites/default/files/2024-02/RO_Raport%20Preliminar%202023.pdf, accesat la data de 25 martie 2025.
16. Nicolaescu, C. & Veres, M. (2024a) “Tratamente contabile aplicabile mărcilor comerciale conform IAS 38”, *CECCAR Business Review*, no. 9
17. Nicolaescu, C. & Veress, M. (2024b) “Theoretical and practical aspects regarding the accounting treatment of brands/marks as intangible assets”, *CECCAR Business Review*, vol. 1, no. 9: 2-10.
18. OMV Petrom S.A. (2023) “Raport anual”. [Online]. Disponibil online la: <https://bvb.ro/FinancialInstruments/SelectedData/NewsItem/SNP-Raport-anual-2023/D008C>, accesat la data de 25 martie 2025.
19. One United Properties S.A. (2023) “Raport anual”. [Online]. Disponibil online la: disponibil online la: <https://www.one.ro/ro/relatii-investitori/rezultate-anuale-2023/raport-anual-2023.pdf>, accesat la data de 25 martie 2025.
20. Popescu, D. (2022) “Abordări critice privind recunoașterea activelor necorporale”, *Revista de Contabilitate și Audit*
21. Popescu, D. (2023) “Implementarea IAS 38 în România”, *Revista de Contabilitate*
22. Purcari Wineries Public Company Limited (2023) “Raport anual”. [Online]. Disponibil online la: <https://purcariwineries.com/en/annual-reports/>, accesat la data de 25 martie 2025.
23. Rankin, M., Ferlauto, K., McGowan, S. & Tilling, M., (2012) *Contemporary issues in accounting*, Milton: John Wiley & Sons.
24. S.N. Nuclearelectrica S.A. (2023) “Raport anual”. [Online]. Disponibil online la: https://nuclearelectrica.ro/ir/wp-content/uploads/sites/9/2024/04/SNN_RO_Raport_CA_Anual-2023_FINAL_20.03.2024.pdf, accesat la data de 25 martie 2025.
25. S.N.G.N. Romgaz S.A. (2023) “Raport anual 2023”. [Online]. Disponibil online la: <https://www.romgaz.ro/raport-anual-2023>, accesat la data de 25 martie 2025.
26. S.N.T.G.N. Transgaz S.A. (2023) “Raport anual”. [Online]. Disponibil online la: <https://www.transgaz.ro/sites/default/files/users/user360/Consolidated%20anual%20adm.%20report%202023.pdf>, accesat la data de 25 martie 2025.
27. Săcărin, M., Bunea, Ș. & Guinea, F. (2021) *Contabilitate financiară în conformitate cu reglementările europene*, București: Editura ASE
28. Simtel Team S.A. (2023) “Raport anual 2023”. [Online]. Disponibil online la: [SMTL_20240926183706_RO-SMTL-Raport-Anual-2023-rezultate-consolidate.pdf](https://www.simtel.ro/SMTL_20240926183706_RO-SMTL-Raport-Anual-2023-rezultate-consolidate.pdf), accesat la data de 25 martie 2025.
29. Societatea de Producere a Energiei Electrice în Hidrocentrale Hidroelectrica S.A. (2023) “Raport anual 2023”. [Online]. Disponibil online la: <https://www.hidroelectrica.ro/article/26>, accesat la data de 25 martie 2025.
30. Societatea Energetică Electrica S.A. (2023) “Raport anual”. [Online]. Disponibil online la: https://www.electrica.ro/wp-content/uploads/2024/04/ELSA_EN_RaportAnual2023_2view.pdf, accesat la data de 25 martie 2025.
31. Sphera Franchise Group S.A. (2023) “Raport anual 2023”. [Online]. Disponibil online la: [RO-SFG-Raport-Anual-2023.pdf](https://www.sphera.ro/RO-SFG-Raport-Anual-2023.pdf), accesat la data de 25 martie 2025.
32. Stolowy, H. & Lebas, M. J. (2006) *Financial accounting and reporting: A global perspective* (2nd ed.), London: Cengage Learning.
33. Tan, F. (2020) “COVID-19 and intangible assets”. [Online]. Disponibil online la: <https://abmagazine.accaglobal.com/>, accesat la data de 23 aprilie 2025.
34. Teraplast S.A. (2023) “Raport anual 2023”. [Online]. Disponibil online la: [Raport-Anual-2023-TeraPlast.pdf](https://www.teraplast.ro/Raport-Anual-2023-TeraPlast.pdf), accesat la data de 25 martie 2025.
35. Wagenhofer, A. (2014) “The role of financial reporting and transparency in corporate governance”. *Accounting and Business Research*, vol. 44, no. 5: 461-473

Anexe

Anexa 1. Centralizarea informațiilor colectate

Domeniu	Compania	Structură imobilizări necorporale	Durate de viață utile	Tip evaluare
Energie și utilități	Omv Petrom S.A.	Licențe de explorare și extracție a petrolului și gazelor naturale	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Software pentru modelarea zăcămintelor și optimizarea extracției	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Tehnologii brevetate pentru foraj și rafinare	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Marca „OMV” și „Petro”	Nelimitată	Valoare reevaluată
	Hidroelectrica S.A.	Drepturi de exploatare a hidrocentralelor	Nelimitată	Modelul bazat pe cost
		Sisteme informatice pentru managementul producției și rețelelor electrice	Limitată	Modelul bazat pe cost
	Premier Energy Plc	Licențe de furnizare și distribuție a energiei electrice și gazelor	Nelimitată	Modelul bazat pe cost
		Platforme IT pentru gestionarea consumului și a rețelelor inteligente	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Fond comercial în urma achiziției CEZ Vânzare	Nelimitată	Modelul bazat pe cost
	S.N. Nuclearelectrica S.A.	Cheltuieli de constituire - IFRS	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Licențe și software	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Software pentru centrală nucleară și alte imobilizări necorporale	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Imobilizari necorporale în curs	Limitată	Modelul bazat pe cost
	Societatea Energetica Electrica S.A.	Licențe de distribuție și furnizare energie electrică	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Drepturile de distribuție și furnizare a energiei electrice în diverse regiuni, pentru optimizarea livrărilor	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Brandul Electrica	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Aplicații utilizate pentru gestionarea rețelelor electrice și a relațiilor cu clienții	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Sisteme SCADA	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Software de prognoză a consumului de energie	Limitată	Modelul bazat pe cost
	S.N.G.N. Romgaz S.A.	Licențe de explorare pentru descoperirea de noi zăcăminte de gaze naturale, de gaze naturale din România și alte regiuni	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Licențe de exploatare acordate de ANRM (Agenția Națională pentru Resurse Minerale)	Nelimitată	Valoare reevaluată

Domeniu	Compania	Structură imobilizări necorporale	Durate de viață utile	Tip evaluare
		Drepturi de concesiune pentru exploatarea perimetrelor	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Permise de operare pentru extracție, transport și distribuție a gazelor	Nelimitată	Modelul bazat pe cost
		Software pentru modelarea geologică și simularea zăcămintelor	Limitată	Modelul bazat pe cost
	S.N.T.G.N. Transgaz S.A.	Licențe de operare în domeniul transportului de gaze naturale	Nelimitată	Modelul bazat pe cost
		Certificări pentru respectarea standardelor de siguranță și pentru operarea infrastructurii de transport în condiții de siguranță	Nelimitată	Modelul bazat pe cost
		Sisteme SCADA	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Software pentru optimizarea fluxurilor de gaze naturale	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Licențe pentru tehnologii utilizate în rețelele de transport al gazelor naturale, cum ar fi echipamentele de compresie și instrumentele de măsurare a presiunii și volumului gazului.	Nelimitată	Modelul bazat pe cost
	C.N.T.E.E. Transelectrica	Licență pentru transportul energiei electrice	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Autorizații pentru interconectarea rețelei electrice din România cu rețelele altor țări din Uniunea Europeană și din Balcani	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Sisteme SCADA (Supervisory Control and Data Acquisition)	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Software de gestionare a rețelei de transport, internaționale	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Acorduri cu autoritățile și alte entități din domeniul energetic pentru interconectarea rețelei românești cu cele internaționale	Nelimitată	Valoare reevaluată
Telecomunicații și energie	Digi Communications N.V.	Licențe pentru spectrul de telecomunicații (4G, 5G)	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Software și platforme tehnologice – Aplicații de telecomunicații, facturare automată, soluții AI pentru clienți	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Brandurile „Digi”, „RCS-RDS”	Nelimitată	Valoare reevaluată
	Arobs Transilvania Software	Drepturi de autor asupra aplicațiilor software dezvoltate de companie	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Marca AROBS și logo-ul companiei	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Brandul AROBS	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Drepturi asupra tehnologiilor și soluțiilor inovative dezvoltate de AROBS în domeniul aplicațiilor software și al platformelor IT	Limitată	Modelul bazat pe cost

Domeniu	Compania	Structură imobilizări necorporale	Durate de viață utile	Tip evaluare
Transport și logistică	Simtel Team	Software și platforme tehnologice – Aplicații pentru monitorizarea și gestionarea centralelor fotovoltaice, sistemelor de automatizare industrială sau infrastructurii telecom	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Licențe și autorizații	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Brevete și drepturi de proprietate intelectuală	Nelimitată	Valoare reevaluată
	Tts (Transport Trade Services) S.A.	Licențe de transport	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Autorizări pentru transportul de mărfuri periculoase	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Permise de operare în porturi și terminale fluviale	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Software de management al transporturilor	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Sisteme de gestionare a depozitelor	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Sisteme de monitorizare a flotei	Limitată	Modelul bazat pe cost
	Aquila Part Prod Com	Software specializat pentru logistică și distribuție	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Sisteme informatice utilizate pentru gestionarea stocurilor, optimizarea rutelor de transport, monitorizarea flotelor auto (ex: ERP, WMS – Warehouse Management System)	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Brandul AQUILA	Limitată	Modelul bazat pe cost
Industrie și producție	Alro S.A.	Licențe pentru exploatarea minereurilor de bauxită (materia primă pentru aluminiu)	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Autorizații de mediu pentru activitățile de producție și reciclare	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Brevete pentru tehnologii de producție a aluminiului	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Software pentru gestionarea proceselor de producție și automatizare industrială	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Sisteme ERP (Enterprise Resource Planning) pentru gestionarea resurselor și a logisticii	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Software specializat pentru eficiența energetică și reducerea emisiilor de carbon	Limitată	Modelul bazat pe cost
	Turbomecanica S.A.	Licențe pentru producția și mentenanța motoarelor de aviație	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Certificări pentru standarde internaționale în domeniul aeronautic (AS9100, ISO 9001)	Nelimitată	Modelul bazat pe cost
		Autorizații de operare emise de agenții aeronautice (ex: EASA, FAA, AACR)	Nelimitată	Valoare reevaluată

Domeniu	Compania	Structură imobilizări necorporale	Durate de viață utile	Tip evaluare
		Drepturi asupra desenelor și modelelor industriale	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Software CAD/CAM pentru proiectarea și simularea componentelor aeronautice	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Sisteme ERP pentru gestionarea producției și a lanțului de aprovizionare	Limitată	Modelul bazat pe cost
	Iar Sa Brașov	Licențe de fabricație a aeronavelor	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Autorizații pentru întreținerea și repararea aeronavelor	Nelimitată	Modelul bazat pe cost
		Drepturi de autor pentru designurile și modelele de aeronave dezvoltate	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Acorduri de mentenanță pentru întreținerea și repararea aeronavelor și elicopterelor	Nelimitată	Modelul bazat pe cost
	Roca Industry Holdingrock1 S.A.	Licențe pentru producția și distribuția materialelor de construcții	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Certificări pentru standarde de calitate și siguranță (ex: ISO 9001, ISO 14001)	Nelimitată	Modelul bazat pe cost
		Autorizații pentru utilizarea unor tehnologii avansate în producție	Nelimitată	Modelul bazat pe cost
		Software CAD pentru proiectarea și testarea materialelor de construcții	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Sisteme ERP pentru gestionarea producției și lanțului de aprovizionare	Limitată	Modelul bazat pe cost
	Teraplast Sa	Licențe pentru producția și distribuția materialelor plastice și a soluțiilor pentru construcții.	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Autorizații pentru tehnologii de reciclare și producție sustenabilă.	Nelimitată	Modelul bazat pe cost
		Certificări ISO (ex: ISO 9001 pentru managementul calității, ISO 14001 pentru mediu).	Nelimitată	Modelul bazat pe cost
		Tehnologii brevetate pentru producția de țevi din PVC, PE și PP.	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Inovații în domeniul materialelor plastice reciclabile și sustenabile.	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Software CAD pentru proiectarea și testarea produselor.	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Platforme IT pentru automatizarea proceselor logistice și de distribuție.	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Drepturi asupra mărcilor și sub-brandurilor din grup (ex: TeraDuct, TeraSteel, Wetterbest).	Nelimitată	Valoare reevaluată
	Electromagnetica Sa	Licențe pentru producția și distribuția echipamentelor electrice și de iluminat.	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Autorizații pentru activități în domeniul energiei regenerabile (ex: microhidrocentrale).	Nelimitată	Modelul bazat pe cost
		Certificări pentru standarde internaționale de calitate (ex: ISO 9001, ISO 14001).	Nelimitată	Modelul bazat pe cost

Domeniu	Compania	Structură imobilizări necorporale	Durate de viață utile	Tip evaluare
		Tehnologii brevetate pentru producția de corpuri de iluminat LED cu eficiență ridicată.	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Inovații în sistemele de automatizare și control pentru rețele electrice.	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Software pentru modelarea și optimizarea sistemelor de iluminat public și industrial.	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Platforme IT pentru gestionarea producției și monitorizarea echipamentelor electrice.	Limitată	Modelul bazat pe cost
		ERP pentru gestionarea lanțului de aprovizionare și a proceselor interne	Limitată	Modelul bazat pe cost
Construcții și imobiliare	One United Properties	Licențe și autorizații pentru dezvoltarea proiectelor imobiliare	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Drepturi de proprietate intelectuală asupra brandului „ONE”	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Software și platforme IT pentru gestionarea proiectelor și vânzărilor imobiliare	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Sisteme ERP pentru managementul activelor și relației cu clienții	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Certificări de sustenabilitate și eficiență energetică (ex: LEED, BREEAM)	Nelimitată	Modelul bazat pe cost
		Drepturi asupra designului și arhitecturii proiectelor emblematice	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Inovații și tehnologii pentru construcții sustenabile și smart buildings	Limitată	Modelul bazat pe cost
Sănătate și farmaceutice	Antibiotice S.A.	Licențe și autorizații pentru furnizarea de servicii medicale și producerea/comercializarea medicamentelor	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Drepturi de proprietate intelectuală asupra brandului „MedLife” și sub-brandurilor din grup	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Software specializat – Sisteme informatice utilizate pentru gestionarea producției, controlul calității, cercetare-dezvoltare și distribuție	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Platforme IT pentru gestionarea programărilor și a dosarelor medicale electronice	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Sisteme ERP și CRM pentru managementul resurselor și relației cu pacienții	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Certificări pentru standarde de calitate și siguranță medicală (ex: ISO 9001, acreditare ANMCS)	Nelimitată	Modelul bazat pe cost
		Drepturi de utilizare a tehnologiilor medicale inovative și parteneriate strategice	Limitată	Modelul bazat pe cost

Domeniu	Compania	Structură imobilizări necorporale	Durate de viață utile	Tip evaluare
HoReCa	Sphera Franchise Group	Goodwill	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Dreptul de a utiliza un brand și un model de afaceri recunoscut	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Un sistem POS (Point of Sale) utilizat în restaurantele KFC pentru a înregistra comenzile și plățile	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Un brevet pentru o rețetă specială de preparare a puiului la KFC.	Limitată	Modelul bazat pe cost
Agricultură și vinificație	Purcari Wineries Public Company Limited	Brandul Purcari	Nelimitată	Valoare reevaluată
		Mărci comerciale	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Software	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Licențe de producție a vinului	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Autorizări pentru utilizarea unor soiuri de struguri	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Software pentru gestionarea producției viticole	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Software pentru gestionarea producției viticole, inclusiv sisteme pentru urmărirea procesului de fermentare și îmbuteliere a vinului	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Sisteme de management al stocurilor și distribuției vinurilor către retaileri și distribuitori	Limitată	Modelul bazat pe cost
		Drepturi de proprietate asupra terenurilor viticole și plantațiilor de viță de vie	Nelimitată	Valoare reevaluată

Anexa 2. Exemplu note explicative

7. Imobilizari necorporale

	Cheltuieli de constituire	Licente si software	Software pentru centrala nucleara si alte imobilizari necorporale	Imobilizari necorporale in curs	Total
Cost					
Sold la 1 ianuarie 2023 (auditat)	257	253.758.361	57.503.157	-	311.261.775
Intrari	-	2.990.898	44.512	11.516.092	14.551.502
Iesiri	-	(1.406.075)	(199.150)	-	(1.605.225)
Transferuri	-	(30.826.629)	25.109.373	5.717.255	-
Reclasificari	-	10.033.345	-	(10.033.345)	-
Sold la 31 decembrie 2023 (auditat)	257	234.549.902	82.457.891	7.200.002	324.208.052
Sold la 1 ianuarie 2024 (auditat)	257	234.549.902	82.457.891	7.200.002	324.208.052
Intrari	-	703.033	-	9.253.863	9.956.896
Iesiri	(135)	(4.865.475)	(54.210)	-	(4.919.820)
Transferuri	-	11.734.635	1.348.257	(13.082.893)	-
Transfer din imobilizari corporale	-	9.311.211	-	3.728.090	13.039.301
Sold la 31 decembrie 2024 (auditat)	122	251.433.306	83.751.939	7.099.062	342.284.429
Amortizare cumulata					
Sold la 1 ianuarie 2023 (auditat)	51	212.116.591	48.331.117	-	260.447.759
Cheltuiala cu amortizarea	41	6.461.189	7.787.133	-	14.248.363
Amortizarea aferenta iesirilor	-	(755.717)	(199.150)	-	(954.867)
Sold la 31 decembrie 2023 (auditat)	92	217.822.064	55.919.099	-	273.741.254
Sold la 1 ianuarie 2024 (auditat)	92	217.822.064	55.919.099	-	273.741.254
Cheltuiala cu amortizarea	166	8.461.815	7.888.380	-	16.350.361
Amortizarea aferenta iesirilor	(135)	(4.766.816)	(54.210)	-	(4.821.161)
Sold la 31 decembrie 2024 (auditat)	122	221.517.063	63.753.269	-	285.270.454
Valoare contabila					
Sold la 1 ianuarie 2023 (auditat)	206	41.641.958	9.172.040	-	50.814.016
Sold la 31 decembrie 2023 (auditat)	166	16.727.838	26.538.792	7.200.002	50.466.796
Sold la 31 decembrie 2024 (auditat)	-	29.916.243	19.998.670	7.099.062	57.013.974

La 31 decembrie 2024 imobilizarile necorporale detinute de Grup reprezinta licente si produse software atat achizitionate cat si generate intern. Grupul nu inregistreaza angajamente contractuale pentru costuri de dezvoltare.

Cheltuielile de constituire sunt aferente filialelor infiintate in anul 2021.

Politicile pontabile privind imobilizarile necorporale sunt prezentate in Nota 3.6.