Noi provocări pentru companii la depunerea situațiilor financiare pentru 2023: cheltuielile de management și consultanță trebuie contabilizate separat

Autor: Ioana Cârtițe, Senior Tax Manager

Companiile se confruntă cu schimbări semnificative în ceea ce privește întocmirea și depunerea situațiilor financiare pentru anul 2023 în contextul în care au devenit obligate în premieră, odată cu modificarea reglementărilor contabile, să prezinte distinct mai multe tipuri de cheltuieli care până acum erau contabilizate global împreună cu alte operațiuni. Este vorba, printre altele, despre cheltuielile de consultanță sau management, precum și de cele cu drepturile de proprietate intelectuală sau chirii. Contabilizarea separată a acestor operațiuni implică revizuirea întregului an financiar 2023 și reclasificarea acestor categorii de operațiuni care trebuie prezentate de-acum în mod individual în situațiile financiare.

Aceste noi reguli sunt obligatorii începând cu anul financiar 2023 pentru toate companiile, indiferent de ce standarde de contabilitate aplică. Ele au fost reglementate prin Ordinul Ministerului Finanțelor 2.649/2023, care a adăugat conturi contabile noi pentru mai multe tipuri de cheltuieli, astfel încât ele să fie prezentate distinct în contabilitatea unei companii: cheltuielile de consultanță, cheltuielile de management, cheltuielile cu chiriile, cheltuielile cu redevențele, cheltuielile cu drepturile de proprietate intelectuală, precum și cele cu locațiile de gestiune.

Mai mult chiar, prin Ordinul MF 5.394/2023, care aprobă termenele și procedurile pentru depunerea situațiilor financiare ale anului 2023, Ministerul de Finanțe a cerut companiilor pe lângă prezentarea separată a cheltuielilor de management și consultanță și a celor aferente drepturilor de proprietate intelectuală din 2023 în contul de profit și pierdere, și evidențierea distinctă a acelora care sunt rezultate din tranzacțiile cu părțile afiliate.

Aceste noutăți obligă companiile să își revizuiască toate cheltuielile înregistrate pe parcursul anului financiar trecut și să le analizeze cu atenție, evaluând natura și detaliile contractuale ale acestora, pentru a le putea reclasifica în mod corect în noile conturi contabile. Dincolo de simpla conformitate cu forma juridică, companiile trebuie să alinieze contabilizarea acestor operațiuni la realitatea economică a tranzacțiilor, respectând principiile de raportare financiară.

În acest context devine esențială nu doar reclasificarea cheltuielilor, dar și documentarea meticuloasă a acestora. Acest proces implică și actualizarea politicilor contabile de clasificare a cheltuielilor pentru formalizarea unor reguli interne clare și, care să fie aplicate unitar și consecvent, precum și o atenție sporită în pregătirea unor argumente fiscale puternice, susținute de raționamente profesionale și documente, pentru a asigura o bază solidă în cazul în care autoritățile solicită la controalele fiscale documentații justificative suplimentare sau clarificări.

Acest lucru este crucial, mai ales în condițiile în care cheltuielile aferente tranzacțiilor cu părți afiliate pot fi verificate îndeaproape, iar deducerea lor fiscală și a TVA-ului deductibil asociat pot fi refuzate în lipsa documentației justificative adecvate care să ateste că serviciile au fost prestate efectiv în beneficiul societății.

În sensul celor de mai sus este important de menționat că nu este clar motivul pentru care MF a venit cu aceste modificări

în cursul anului 2023 cu aplicabilitate retroactivă – practic, deși Ordinul 2649 / 2023 a intrat în vigoare pe 6 octombrie 2023, reglementările sale obligă societățile să facă aceste reclasificări de la începutul anului financiar. De obicei, astfel de modificări intră în vigoare începând cu anul financiar următor, tocmai pentru a da societăților un termen rezonabil pentru a-și pune la punct sistemele contabile prin implementarea noilor prevederi.

În contextul în care Ordinul 2649 / 2023 a intrat în vigoare pe 6 octombrie 2023, dar apăruse în transparență decizională cam în aceeași perioadă în care apăruse „pe surse" și acel proiect legislativ care viza introducerea „ajustorului fiscal", în a cărui formulă intrau chiar categoriile de cheltuieli pentru care s-au creat aceste noi conturi contabile, putem presupune că intenția Ministerului Finanțelor a fost să creeze (atât pentru contribuabili, cât și pentru ANAF) infrastructura necesară calculării acestui ajustor.

Între timp, legiuitorul a renunțat la ajustorul fiscal, dat fiind că introducerea acestuia i-ar fi putut genera României probleme semnificative cu deschiderea unei potențiale proceduri de infringement din partea Comisiei europene, dar în Parlament a apărut ulterior un alt proiect legislativ, care viza nedeductibilitatea integrală a cheltuielilor cu serviciile intra-grup de tipul celor pentru care s-au creat aceste conturi contabile noi. Între timp, și acest proiect a fost respins.

Deși nu cunoaștem motivul exact pentru care Ordinul 2649 / 2023 a introdus aceste noi conturi contabile și nici pentru graba cu care aceste prevederi au fost implementate, având în vedere contextul legislativ general de la sfârșitul anului trecut, putem anticipa că, în fapt, sumele declarate de societăți în cadrul acestor conturi și raportate ca atare în Contul lor de profit și pierdere vor reprezenta punctul de plecare al unei potențiale campanii ANAF pe tema deductibilității acestor tipuri de servicii.

În acest sens, amintim că, în trecut, campania Pandora cu privire la verificarea societăților care au acordat tichete cadou angajaților unor societăți partenere a început similar : Ministerul Finanțelor a creat o linie distinctă în bilanț pentru raportarea tichetelor cadou acordate; ANAF a făcut ulterior un clasament al contribuabililor care au acordat astfel de tichete, în baza informațiilor raportate în bilanț de aceștia; ANAF a început apoi o campanie destul de agresivă de inspecții fiscale pe această temă chiar la companiile raportoare.

În prezent, problema majoră cu privire la clasificarea cheltuielilor în conturile introduse prin Ordinul 2649 / 2023 vine din faptul că Ministerul Finanțelor nu a venit și cu o definire clară a ce anume reprezintă cheltuieli de management și ce reprezintă cheltuieli de consultanță. Am observat că în practică aceasta este problema majoră a contribuabililor. De exemplu, indemnizația plătită administratorului persoană fizică se include în noul cont pentru cheltuielile de management sau rămâne la contul pentru cheltuielile cu colaboratorii ? Cheltuielile IT ramân în contul pentru cheltuielile cu serviciile sau Ministerul Finanțelor/ ANAF le consideră cheltuieli de consultanță ? Conceptele de „consultanță” sau „management” nu sunt nicăieri definite în lege, astfel încât ar fi util ca Ministerul Finanțelor să vină în întâmpinarea societăților și să ofere niște linii directoare sau exemple clare cu ce anume ar trebui inclus în fiecare cont contabil nou-introdus.