Reclasificarea cheltuielilor de consultanță și management rămâne provocarea închiderii exercițiului financiar pentru anul 2023

Autori:

- *Diana Lupu, Partener, Global Compliance and Reporting, EY România*
- *Ana-Maria Niţu, Senior Manager, Global Compliance and Reporting, EY România*

Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 2649/2023 privind modificarea și completarea unor reglementări contabile a introdus noi conturi contabile, printre care figurează și 6121 „Cheltuieli cu redevențele”, 6122 „Cheltuieli cu locațiile de gestiune”, 6123 „Cheltuieli cu chiriile”, 616 „Cheltuieli cu drepturile de proprietate intelectuală”, 617 „Cheltuieli de management” și 618 „Cheltuieli de consultanță”. Aceste conturi sunt aplicabile începând cu situațiile financiare aferente anului 2023.

Pe de altă parte, Ordinul 5394/2023, prin care este reglementată întocmirea și depunerea situațiilor financiare anuale și a raportărilor contabile anuale pentru 2023, prevede prezentarea pe linii separate în contul de profit și pierdere a cheltuielilor de management și de consultanță înregistrate în 2023, cu evidențierea distinctă a tranzacțiilor efectuate cu părțile afiliate.

Astfel, din punct de vedere practic, pentru închiderea exercițiului financiar 2023, entitățile trebuie să analizeze cheltuielile înregistrate în contabilitate pe parcursul

întregului exercițiu financiar pentru a detalia și, după caz, pentru a reclasifica în conturi distincte aceste categorii de cheltuieli.

Ca regulă generală, pentru fiecare element semnificativ din situațiile financiare trebuie să existe informații aferente în notele explicative care sunt parte a situațiilor financiare. De asemenea, reglementările contabile includ cerința de a prezenta în notele care însoțesc situațiile financiare informații referitoare la tranzacțiile cu părți afiliate, inclusiv suma acestor tranzacții, natura relației cu părțile respective și alte informații vizavi de aceste operațiuni.

Ținând cont că informațiile cu privire la tranzacțiile cu părți afiliate erau deja prezentate în notele explicative la situațiile financiare, aceste noi prevederi contabile scot în evidență intenția autorităților de a putea analiza de la distanță, într-un mod automat, informațiile referitoare la aceste tipuri de cheltuieli, pe baza formularelor electronice raportate de entități ca parte a situațiilor financiare și a raportărilor contabile aplicabile pentru toți contribuabilii.

În continuare, având la dispoziție informații detaliate în raportarea SAF-T pentru contribuabilii mari și mijlocii, autoritățile au posibilitatea de a analiza în detaliu tranzacțiile la nivel de document justificativ/ factură și la nivel de înregistrare contabilă şi vor putea solicita ulterior, punctual, detalii/ explicații pentru anumite tranzacții.

Legislația contabilă nu include definiții specifice pentru aceste tipuri de cheltuieli. Avem însă principii generale de raportare financiară, iar în acest caz trebuie să avem în vedere contabilizarea şi prezentarea elementelor din contul de profit şi pierdere ţinând seama de fondul economic al tranzacţiei. Ca regulă, forma juridică a unui document trebuie să fie în concordanţă cu realitatea economică, iar atunci când există diferenţe între fondul sau natura economică a unei

operaţiuni sau tranzacţii şi forma sa juridică, entitatea va înregistra în contabilitate aceste operaţiuni, cu respectarea fondului economic al acestora.

Contabilizarea într-un cont distinct a cheltuielilor de management sau de consultanță poate veni în practică cu provocări pentru aplicarea raționamentului contabil. Ne întrebăm dacă, în cazul unui contract care se referă la managementul anumitor activități, de exemplu, managementul trezoreriei sau managementul facilităților de birouri, cheltuielile ar trebui contabilizate în aceeași categorie de cheltuieli de management, precum cheltuielile aferente contractelor în baza cărora își desfășoară activitatea consiliul de administrație al societății.

Dacă ne referim la contracte în baza cărora își desfășoară activitatea administratori persoane fizice, care anterior Ordinului 2694/2023 erau contabilizate similar cheltuielilor salariale, considerăm că tratamentul contabil nu ar trebui modificat, respectiv nu ar trebui făcută reclasificarea acestor cheltuieli în categoria cheltuielilor de management. Pe de altă parte, dacă în conformitate cu prevederile contractuale respective, aceste cheltuieli nu sunt similare cheltuielilor de personal și erau contabilizate în categoria altor cheltuieli cu serviciile executate de terți, atunci se impune reclasificarea lor în conturile specifice introduse în legislație.

Pentru reclasificarea cheltuielilor în categoriile de consultanță sau management, trebuie analizate în substanță prevederile contractuale și natura serviciilor efectiv prestate, ținând cont de principiile generale de raportare financiară și de faptul că managementul implică un ansamblu de activități de organizare și conducere a unor activități, iar consultanța implică furnizarea unor sfaturi, opinii, concluzii de către o persoană în probleme ce țin de specialitatea sa.

Pentru a fi pregătiți în situația unor eventuale controale la

distanță efectuate de autoritățile fiscale, urmate de solicitări adiționale de informații, societățile ar trebui să documenteze în manualul de politici și proceduri contabile principiile și regulile aplicate pentru clasificarea acestor tipuri de cheltuieli și să se asigure că acestea sunt aplicate consecvent de la o perioadă la alta.

Din punct de vedere fiscal, de multe ori în cazul controalelor fiscale, în situația în care aceste cheltuieli sunt aferente unor tranzacții cu părți afiliate, inspectorii nu au acordat deducere pentru aceste tipuri de cheltuieli și pentru TVA aferentă, invocând lipsa documentelor justificative pentru a susține că aceste servicii sunt prestate efectiv în beneficiul societății.

Rămâne de văzut cum vor fi analizate pe viitor de către autorități informațiile raportate de societăți prin situațiile financiare, odată cu introducerea acestor conturi, și în ce măsură vor apărea modificări ale regulilor de deductibilitate fiscală a acestor cheltuieli.