

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



Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 2649/2023 privind modificarea și completarea unor reglementari contabile a introdus noi conturi contabile, printre care figurează și 6121 „Cheltuieli cu redevențele”, 6122 „Cheltuieli cu locațiile de gestiune”, 6123 „Cheltuieli cu chirii”, 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 alta 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 regula 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/ factura și la nivel de înregistrare contabilă și 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 și prezentarea elementelor din contul de profit și pierdere ținând seama de fondul economic al tranzacției. Ca regula, forma juridică a unui document trebuie să fie în concordanță cu realitatea economică, iar atunci când există diferențe între fondul sau natura

economica a unei operatiuni sau tranzactii si forma sa juridica, entitatea va înregistra în contabilitate aceste operatiuni, cu respectarea fondului economic al acestora.

Contabilizarea într-un cont distinct a cheltuielilor de management sau de consultanța poate veni în practica cu provocari pentru aplicarea raționamentului contabil. Ne întrebam daca, în cazul unui contract care se refera 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 carora își desfășoara activitatea consiliul de administrație al societății.

Daca ne referim la contracte în baza carora își desfășoara activitatea administratori persoane fizice, care anterior Ordinului 2694/2023 erau contabilizate similar cheltuielilor salariale, consideram ca tratamentul contabil nu ar trebui modificat, respectiv nu ar trebui facuta reclasificarea acestor cheltuieli în categoria cheltuielilor de management. Pe de alta parte, daca 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 consultanța sau management, trebuie analizate în substanța prevederile contractuale și natura serviciilor efectiv prestate, ținând cont de principiile generale de raportare financiara și de faptul ca managementul implica un ansamblu de activități de organizare și conducere a unor activități, iar consultanța implica furnizarea unor sfaturi, opinii, concluzii de catre o persoana în probleme ce țin de specialitatea sa.

Pentru a fi pregătiți în situația unor eventuale controale la distanța efectuate de autoritățile fiscale, urmate de solicitari adiționale de informații, societățile ar trebui sa documenteze în manualul de politici și proceduri contabile principiile și regulile aplicate pentru clasificarea acestor tipuri de cheltuieli și sa se asigure ca acestea sunt aplicate consecvent de la o perioada 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 aferenta, invocând lipsa documentelor justificative pentru a susține ca aceste servicii sunt prestate efectiv în beneficiul societății.

Ramâne de vazut cum vor fi analizate pe viitor de catre autorități informațiile raportate de societăți prin situațiile financiare, odata cu introducerea acestor conturi, și în ce masura vor apare modificari ale regulilor de deductibilitate fiscala a acestor cheltuieli.