

MOORE STEPHENS RIFF

AUDIT ACCOUNTANCY CONSULTING



LEGISLATIE SI FISCALITATE
19 FEBRUARIE 2008
CROWNE PLAZA HOTEL



JOHANN SEBASTIAN BACH
COMPOSER
1685 - 1750



PABLO RUIZ PICASSO
ARTIST
1881 - 1973



EMILY BRONTE
WRITER
1818 - 1848



ALBERT EINSTEIN
MATHEMATICIAN
1879 - 1955



GALILEO GALILEI
ASTRONOMER
1564 - 1642



CHARLES DARWIN
NATURALIST
1809 - 1882



LEGISLATIE SI FISCALITATE
19 FEBRUARIE 2008
CROWNE PLAZA HOTEL

TAX EU

LEGISLATIE SI FISCALITATE



INCHIDEREA EXERCITIULUI FISCAL AL ANULUI 2007



Cadru legislativ

1. Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata si modificata prin:
 - Legea nr. 259/2007 pentru modificarea si completarea Legii contabilitatii nr. 82/1991;
 - OUG nr. 102/2007 pentru modificarea si completarea Legii contabilitatii nr. 82/1991.

2. Ordine ale Ministerului Finantelor Publice date in aplicarea Legii Contabilitatii:
 - OMFP nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene:
 - Reglementari contabile conforme cu Directiva a IV-a a CEE;
 - Reglementari contabile conforme cu Directiva a VII-a a CEE.



- OMFP nr. 2001/2006 pentru modificarea si completarea OMFP nr. 1752/2005;
- OMEF nr. 2374/2007 pentru modificarea si completarea OMFP nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene;
- OMFP nr. 1826/2003 pentru aprobarea Precizarilor privind unele masuri referitoare la organizarea si conducerea contabilitatii de gestiune;
- OMFP nr. 1753/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea si efectuarea inventarierii elementelor de activ si de pasiv;
- OMFP nr. 1850/2004 privind registrele si formularele financiar-contabile;
- OMFP nr. 1775/2004 privind unele reglementari in domeniul contabilitatii;
- OMFP nr. 1121/2006 privind aplicarea Standardelor Internationale de Raportare Financiara.

3. Ordonanta nr. 17/2007 pentru modificarea si completarea OG nr. 65/1994 privind organizarea activitatii de expertiza contabila si a contabililor autorizati:

- Legea nr. 269/2007 privind aprobarea OG nr. 17/2007 pentru modificarea si completarea OG nr. 65/1994 privind organizarea activitatii de expertiza contabila si a contabililor autorizati.

4. Legea nr. 31/ 1990 privind societatile comerciale, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

5. Legea nr. 297/2004 privind piata de capital.





LEGISLATIE SI FISCALITATE
19 FEBRUARIE 2008
CROWNE PLAZA HOTEL

Intocmirea situatiilor financiare consolidate prevazute de Reglementarile contabile conforme cu Directiva a saptea a Comunitatilor Economice Europene



Consolidarea, ca regula generala de adoptare vizeaza in speta GRUPURILE de societati, formate din entitati legate (afiliate).

Constituite in jurul unei societati care le asigura conducerea, GRUPURILE reunesc intreprinderi independente din punct de vedere juridic, dar legate strans intre ele prin participatii si relatii contractuale.

Desi GRUPURILE cuprind adesea intreprinderile mari, structura de GRUP este adoptata si de intreprinderile mici si mijlocii.

Obligatia de a realiza consolidarea revine unei societati comerciale, indiferent de forma de proprietate din momentul in care exercita, direct sau indirect:

- un control exclusiv, sau
- un control conjugat, sau
- o influenta notabila, asupra uneia sau mai multor societati.



Reglementarea legala a entitatilor legate se regaseste in OMFP 1752/2005 in sectiunea 2, Reglementari contabile conforme cu Directiva a VII-a a Comunitatilor Economice Europene. Astfel, la Capitolul II, Articolul 6 sunt prevazute conditiile ce definesc afilierea intre entitatile din GRUP si tranzactiile intre acestea.

GRUPURILE de societati urmaresc fie o strategie industriala, fie o strategie financiara. In acest sens ele incearca:

- sa stapaneasca filiere de productie sau de comercializare;
- sa se orienteze catre maximizarea profitului, prin diversificare.

Atunci cand aceste ansambluri de societati sunt foarte concentrate, puterea economica este detinuta, in fapt, de o singura societate. In acest sens, in practica sunt intalnite doua posibilitati:

- societatea numita “sef de GRUP” sau “societatea-mama” conserva o activitate industriala sau comerciala, uneori in legatura cu activitatile altor societati, in care ea detine actiuni, recunoscute sub numele de “filiale”;
- societatea-mama este o societate de tip holding, al carei activ este constituit numai din titluri si al carei obiectiv este gestiunea acestui portofoliu.



Plecand de la datele furnizate de contabilitatile diverselor societati care fac parte din acelasi GRUP economic, pentru ansamblul acestuia sunt intocmite documente de sinteza, numite **conturi consolidate**, adica:

- un cont de profit si pierdere consolidat (precum si celelalte componente, respectiv informatii referitoare la activitatea GRUPULUI, potrivit reglementarilor contabile aplicabile);
- un bilant consolidat;
- o anexa consolidata (note explicative la situatiile financiare anuale consolidate);
- raportul consolidat al administratorilor (Cap V – OMFP 1752/2005 – Directiva a VII-a).



Obiectivul consolidarii conturilor este de a prezenta patrimoniul, situatia financiara si rezultatul entitatilor cuprinse in perimetrul de consolidare, ca si cum ar fi vorba de o singura intreprindere.

Operatiile de consolidare se refera, in ordine, la:

- retratarile si ajustarile prealabile ale conturilor individuale in scopul armonizarii si uniformizarii politicilor si tratamentelor contabile intre companiile afiliate si societatea-mama;
- cumularea conturilor individuale;
- eliminarea conturilor si a operatiilor reciproce;
- eliminarea rezultatelor interne GRUPULUI.



Societatile care au obligatia sa intocmeasca situatii financiare anuale consolidate **pot intocmi** aceste situatii **fie potrivit Reglementarilor contabile conforme cu Directiva a VII-a a Comunitatilor Economice Europene, fie in baza Standardelor Internationale de Raportare Financiara.**

Atentie! Societatile care au optat, potrivit prevederilor de mai sus, pentru aplicarea Standardelor Internationale de Raportare Financiara la intocmirea situatiilor financiare anuale consolidate **au obligatia sa asigure continuitatea aplicarii acestora.**



Temeiul legal pentru reglementari contabile in consolidarea conturilor il reprezinta Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr. 1.752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, modificat si completat de OMFP 2001/2006 si Ordinul Ministrului Economiei si Finantelor nr. 2374/2007 publicat in Monitorul Oficial, Partea I nr. 25 din 14.01.2008.

Modificarile introduse de OMEF nr. 2374/2007 se aplica incepand cu situatiile financiare ale exercitiului financiar 2007.



Criteriile de marime se stabilesc pe baza situatiilor financiare anuale ale societatii-mama si ale filialelor sale. O societate-mam este scutit de la întocmirea situatiilor financiare anuale consolidate daca, la data bilantului consolidat, societatile comerciale care urmeaza sa fie consolidate nu depasesc impreuna, pe baza celor mai recente situatii financiare anuale ale acestora, limitele a doua dintre urmatoarele 3 criterii:

- total active: 17.520.000 euro;
- cifra de afaceri neta: 35.040.000 euro;
- numar mediu de salariatii in cursul exercitiului financiar: 250.

Acesti parametri la nivelul GRUPULUI, se calculeaza prin insumarea efectiva a indicatorilor societatilor afiliate, fara a se tine cont de compensarile sau eliminarile dintre companii ce intervin in procesul de consolidare.

Daca o companie din GRUP are la data intocmirii situatiilor financiare anuale consolidate valori mobiliare admise la tranzactionarea pe o piata reglementata, este obligatorie consolidarea.



Cazuri de exceptare de la consolidare:

- o societate-mama nu are obligatia intocmirii situatiilor financiare anuale consolidate atunci cand ea insasi este o filiala a unei companii infiintate in conformitate cu legea romana sau a unui alt stat membru al UE, iar actiunile sale sunt detinute in procent de 100% de acea companie sau in cazul in care procentul este mai mare de 90%, iar ceilalti actionari au aprobat exceptarea; in notele explicative la situatiile financiare anuale ale entitatii exceptate vor fi prezentate informatii privind denumirea si sediul social al societatii-mama care intocmeste situatiile consolidate si exceptarea de a intocmi situatii financiare anuale consolidate;
- o companie poate fi exclusa de la consolidare daca includerea sa nu ar fi semnificativa pentru asigurarea unei imagini fidele a patrimoniului entitatilor consolidate, considerate ca un tot unitar; daca indicatorii cumulati ai mai multor entitati de acest gen devin semnificativi pentru imaginea fidela a GRUPULUI, acestea vor fi incluse in consolidare;



Cazuri de exceptare de la consolidare:

- daca o societate-mama detine actiuni la o entitate afiliata in scopul exclusiv al vanzarii ulterioare, acesta nu o va include in procedurile de consolidare;
- daca exista restrictii severe pe termen lung ce impiedica exercitarea de catre societatea-mama a drepturilor sale asupra activelor sau managementului unei entitati afiliate, aceasta o va exclude din procesul de consolidare;
- costurile sau intarzierile nejustificate in obtinerea informatiilor necesare consolidarii pot exclude o entitate afiliata din acest proces.



Situatiile financiare anuale consolidate prezinta activele, datoriile, pozitia financiara si rezultatele entitatilor incluse in consolidare ca si cum acestea ar fi o singura entitate.

In cazul in care in cadrul GRUPULUI exista societati nerezidente ce intra in consolidare, situatiile financiare ale acestora sunt convertite dupa metoda cursului de inchidere astfel:

- in bilant se inscriu toate posturile la cursul de inchidere, mai putin a capitalurilor proprii;
- capitalurile proprii vor fi inscrise in bilant la cursul istoric;
- diferentele rezultate din aplicarea cursului istoric la inscrierea in bilant a capitalurilor proprii si valoarea acestora la cursul de inchidere precum si diferenta dintre rezultatul la cursul mediu si cel la cursul istoric se inscriu ca pozitie distincta a capitalurilor proprii sub forma unei rezerve din conversie. Acesta este repartizata intre societatea-mama si interesele minoritare.



- in contul de profit si pierdere, veniturile si cheltuielile se exprima la cursul mediu. OMEF 2374/2007 vine cu o precizare suplimentara ce enunta inscrierea veniturilor si cheltuielilor la cursurile de schimb la data tranzactiilor in cazul fluctuatiilor semnificative de curs. **Reglementarea nu defineste insa termenul de fluctuatie semnificativa.** Insa, avand in vedere caracterul de sezonalitate al activitatilor unor companii, pentru a usura exercitiul consolidarii, veniturile si cheltuielile se pot exprima la cursul mediu al fiecarei perioade intermediare de raportare financiara – luna calendaristica, cea mai mica perioada de inchidere a situatiilor financiare.

Evaluarea posturilor din situatiile financiare anuale consolidate intocmite de societatea-mama este efectuata prin aplicarea acelorasi metode utilizate pentru situatiile financiare proprii. In cazul aplicarii de catre entitatile afiliate ce intra in procesul de consolidare a unor politici contabile diferite se va proceda in prealabil la retratarea si ajustarea conturilor individuale.



Reglementarile legale (OMFP nr. 1752/2005 – Directiva a VII-a, Art. 106) prevad auditarea situatiilor financiare anuale consolidate de catre auditori financiari autorizati in conditiile legii.

Situatiile financiare anuale consolidate se intocmesc si se publica, potrivit legii, in moneda nationala.

Situatiile financiare anuale consolidate au inscise clar numele si prenumele persoanei care le-a intocmit, calitatea acesteia (director economic, contabil-sef sau alta persoana imputernicita sa indeplineasca acesta functie, persoana autorizata potrivit legii, membra a Corpului Expertilor Contabili si Contabililor Autorizati din Romania, precum si numarul de inregistrare in organismul profesional, daca este cazul.

Situatiile financiare anuale consolidate, aprobate in mod corespunzator, si raportul consolidat al administratorilor, impreuna cu opinia prezentata de persoana responsabila cu auditarea situatiilor financiare anuale consolidate, se publica de entitatea care a intocmit situatiile financiare anuale consolidate, conform legislatiei in vigoare.

