



Aprob,
SECRETAR DE STAT
Dan MANOLESCU

REFERAT DE APROBARE

I. Cadrul de reglementare

Potrivit prevederilor Ordinului BNR nr. 27/2010 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu Standardele Internaționale de Raportare Financiară, aplicabile instituțiilor de credit, cu modificările și completările ulterioare, începând cu exercițiul financiar al anului 2012 aceste instituții au obligația de a aplica Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS).

Prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu aplicabilitate de la 1 ianuarie 2012, în completarea prevederilor generale de determinare a profitului impozabil s-au introdus reguli fiscale pentru contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu IFRS.

Modificările au vizat stabilirea tratamentului fiscal pentru:

- elementele înregistrate în contul "Rezultatul reportat provenit din implementarea IFRS ca bază a contabilității" reprezentând diferențele dintre tratamentul contabil conform reglementărilor contabile aplicabile până la data de 31 decembrie 2011 și tratamentul prevăzut de IFRS, pentru soldurile elementelor de activ și pasiv existente la 31.12.2011;
- elementele generate de aplicarea efectivă a IFRS.

II. Necesitatea elaborării proiectului de Ordin pentru aprobarea Ghidului practic privind tratamentul fiscal al unor operațiuni efectuate de către contribuabilii care aplică Reglementările contabile conforme cu Standardele Internaționale de Raportare Financiară, aprobate prin Ordinul Băncii Naționale a României nr. 27/2010, cu modificările și completările ulterioare

Asociația Română a Băncilor a considerat necesară elaborarea unui ghid practic pentru exemplificarea regulilor fiscale aplicabile pentru determinarea profitului impozabil de către contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele Internaționale de Raportare Financiară.

Prezentul Ghid practic este destinat înțelegerii regulilor fiscale aplicabile pentru determinarea profitului impozabil.

III. Aspecte cuprinse în proiectul de Ordin pentru aprobarea Ghidului practic privind tratamentul fiscal al unor operațiuni efectuate de către contribuabilii care aplică Reglementările contabile conforme cu Standardele Internaționale de Raportare Financiară, aprobate prin Ordinul Băncii Naționale a României nr. 27/2010, cu modificările și completările ulterioare

Exemplele prezentate au la bază prevederile reglementărilor contabile conforme cu Standardele Internaționale de Raportare Financiară, aprobate prin Ordinul Băncii Naționale a României nr. 27/2010, cu modificările și completările ulterioare, fiind destinate înțelegerii regulilor fiscale aplicabile pentru determinarea profitului impozabil.

Exemplul I - Retratarea fondului comercial

Sunt prezentate regulile fiscale aplicabile la momentul retratării, la data de 01.01.2012, în contextul în care fondul comercial recunoscut conform reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, îndeplinește în continuare condițiile de recunoaștere potrivit prevederilor IFRS. Tratamentul contabil al fondului comercial conform reglementărilor contabile aplicabile până la data de 31 decembrie 2011 este diferit de tratamentul contabil prevăzut de IFRS.

Conform IFRS, fondul comercial nu se amortizează, iar pierderile din deprecieri nu sunt reluate într-o perioadă ulterioară. La momentul retratării cheltuielile cu amortizarea cumulată, precum și reluările ajustărilor pentru deprecieri sunt anulate.

Exemplul II - Provizioane specifice

Se prezintă regulile fiscale aplicabile la momentul retratării provizioanelor specifice. De asemenea, sunt prezentate operațiunile aferente constituirii/reducerii cheltuielilor cu ajustările pentru deprecieri conform IFRS, constituirii/reducerii filtrelor prudentiale și regimul fiscal aplicabil acestora.

Exemplul III - Active financiare disponibile în vederea vânzării

Sunt prezentate operațiunile efectuate la momentul retratării și operațiuni din aplicarea efectivă a IFRS, cu exemplificarea regulilor fiscale aplicabile.

Exemplul IV - Operațiuni de acoperire

Sunt prezentate regulile fiscale aplicabile operațiunilor de acoperire pentru cele două categorii de instrumente de acoperire, respectiv, instrumentul de acoperire a riscului de valoare justă și instrumentul de acoperire a riscului fluxurilor de trezorerie, la momentul retratării și al aplicării efective a IFRS.

Exemplu V - Retratarea mijloacelor fixe amortizabile ca urmare a trecerii de la modelul reevaluării la modelul bazat pe cost

Sunt prezentate regulile fiscale pentru situația în care se modifică politica contabilă de evaluare ulterioară a activelor imobilizate, respectiv, trecerea de la modelul reevaluării la modelul bazat pe cost, operațiune care se efectuează la data de 01.01.2012, odată cu aplicarea IFRS.

Operațiunile contabile evidențiate sunt următoarele:

- eliminarea efectului reevaluării;
- înregistrarea ajustării la inflație.

Din punct de vedere fiscal, este prezentată modalitatea de aplicare a prevederilor art. 7 alin. (1) pct. 34 lit. c), coroborate cu prevederile art. 19³ lit. b) din Codul fiscal.

Exemplul VI - Active imobilizate deținute în vederea vânzării

Sunt prezentate regulile fiscale aplicabile în cazul în care un activ înregistrat inițial ca activ imobilizat deținut pentru activitatea proprie este clasificat ca activ imobilizat deținut în vederea vânzării. Este evidențiată și situația în care intervine o modificare în planul de vânzare inițial și are loc reclasificarea activului imobilizat deținut în vederea vânzării în categoria activelor imobilizate deținute pentru activitatea proprie. În acest context, se precizează regimul fiscal al amortizării contabile înregistrată la momentul reclasificării și valoarea fiscală rămasă de amortizat.

Exemplul VII - Investiții imobiliare

Sunt prezentate regulile fiscale aplicabile în cazul în care un activ înregistrat inițial ca imobilizare corporală este transferat în categoria investițiilor imobiliare. De asemenea, în cadrul exemplului sunt evidențiate și regulile fiscale aplicabile pentru evaluarea ulterioară a investițiilor imobiliare.

Exemplul VIII - Retratarea cheltuielilor de constituire

Sunt ilustrate regulile fiscale aplicabile la momentul retratării la data de 01.01.2012, în contextul în care, tratamentul contabil al cheltuielilor de constituire conform reglementărilor contabile aplicabile până la data de 31 decembrie 2011 este diferit de tratamentul contabil prevăzut de IFRS. Astfel, în cazul în care instituțiile de credit au optat pentru imobilizarea cheltuielilor de constituire, acestea au fost amortizate în cadrul unei perioade de maxim 5 ani, iar potrivit IFRS cheltuielile de constituire sunt recunoscute drept cheltuieli atunci când sunt suportate. Prin urmare, se efectuează retratarea acestora.

* * * *

În ceea ce privește operațiunile contabile și prudentiale prezentate în cadrul proiectului de Ordin pentru aprobarea Ghidului practic privind tratamentul fiscal al unor operațiuni efectuate de către contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele Internaționale, Banca Națională a României a comunicat faptul că nu are propuneri sau observații asupra proiectului de Ordin.

De asemenea, Direcția Generală de Metodologii Fiscale, Îndrumare și Asistență a Contribuabililor, a comunicat faptul că nu are propuneri sau observații asupra proiectului de Ordin.

Având în vedere cele de mai sus, a fost elaborat proiectul de Ordin al Ministrului Finanțelor Publice pentru aprobarea Ghidului practic privind tratamentul fiscal al unor operațiuni efectuate de către contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele Internaționale de Raportare Financiară, aprobate prin Ordinul Băncii Naționale a României nr. 27/2010, cu modificările și completările ulterioare, pe care îl supunem spre aprobare.