

NOUTĂȚI PRIVIND RAPORTAREA PLĂȚILOR CĂTRE GUVERNE

Dr. Alexandrina Teodora BORFOAIA

Direcția de Legislație și Reglementări Contabile
Ministerul Finanțelor Publice

| Rezumat | Abstract |
|--|--|
| <p>Prin <i>Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.198/30.09.2015¹</i> pentru modificarea și completarea unor reglementări contabile s-a amânat aplicarea prevederilor privind raportarea plăților efectuate către guverne prevăzute de Directiva 2013/34/UE. Articolul detaliază impactul aplicării la nivel național a acestor prevederi asupra entităților mijlocii și mari și entităților de interes public active în industria extractivă sau în sectorul exploatarea pădurilor primare, începând cu exercițiul financiar al anului 2016.</p> | <p>By the Order of minister of public finance no. 1.198/30.09.2015 for amendment and supplement of some accounting regulations was postponed the application of the provisions concerning the reporting on payments to governments foreseen by the Directive 2013/34/EU. The paper explain in details the impact of the application at national level of these provisions on the medium-sized and large entities and on the public-interest entities active in the extractive industry or the logging of primary forests, starting with the financial year 2016.</p> |
| <p>Cuvinte cheie:</p> <p>√ raport/raport consolidat privind plățile către guverne, entități mijlocii și mari, entități de interes public</p> | <p>Keywords:</p> <p>√ report/consolidated report on payments to governments, medium-sized and large entities, public-interest entities</p> |

În vederea asigurării unei transparențe mai mari a **plăților efectuate către guverne**, întreprinderile mari și entitățile de interes public care își desfășoară activitatea în industria extractivă sau în sectorul exploatarea pădurilor primare sunt obligate să prezinte anual plățile semnificative către guvernele țărilor în care își desfășoară activitatea, într-un raport separat. Astfel de prevederi se regăsesc la Capitolul 10 "Raportarea plăților efectuate către guverne" din *Directiva 2013/34/UE² a Parlamentului European și a Consiliului privind situațiile financiare anuale, situațiile financiare consolidate și rapoartele conexe ale anumitor tipuri de întreprinderi, de modificare a Directivei 2006/43/CE a Parlamentului European și a Consiliului și de abrogare a Directivelor 78/660/CEE și 83/349/CEE ale Consiliului*.

Pentru operatorii economici, prevederile cuprinse în *Directiva contabilă* au fost transpuse prin *Reglementările contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate³, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014, cu modificările ulterioare, respectiv Reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, aplicabile societăților comerciale ale căror valori mobiliare sunt admise la*

¹ *Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.198/30.09.2015 pentru modificarea și completarea unor reglementări contabile* (M.O. nr. 759/12.10.2015)

² *Directiva 2013/34/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 26 iunie 2013 privind situațiile financiare anuale, situațiile financiare consolidate și rapoartele conexe ale anumitor tipuri de întreprinderi, de modificare a Directivei 2006/43/CE a Parlamentului European și a Consiliului și de abrogare a Directivelor 78/660/CEE și 83/349/CEE ale Consiliului* (JO L 182/29.06.2013), denumită în continuare *Directiva contabilă*

³ *Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/29.12.2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate* (M.O. nr. 963/30.12.2014), cu modificările ulterioare, denumite în continuare *Reglementări contabile*

tranzacționare pe o piață reglementată, aprobate prin Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 1.286/2012⁴, cu modificările și completările ulterioare.

Capitolul 10 "Raportarea plăților efectuate către guverne" din *Directiva contabilă* este transpus la Capitolul 13 "Raportarea plăților efectuate către guverne" din cadrul *Reglementărilor contabile*, respectiv la Capitolul III¹ "Raportarea plăților efectuate către guverne" din *Reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, aplicabile societăților comerciale ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, aprobate prin Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 1.286/2012, cu modificările și completările ulterioare.*

În septembrie 2015 a fost amânată aplicarea prevederilor celor două capitole din cele două acte normative menționate mai sus, prin *Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.198/2015 pentru modificarea și completarea unor reglementări contabile. Astfel, aceste prevederi se vor aplica începând cu exercițiul financiar al anului 2016.*

Vom prezenta în continuare impactul pe care îl are aplicarea prevederilor acestor capitole asupra **entităților mijlocii și mari și entităților de interes public active în industria extractivă sau în sectorul exploatării pădurilor primare**, așa cum sunt acestea definite de *Reglementările contabile*.

În conformitate cu *Reglementările contabile*, **entitățile de interes public** sunt următoarele: societățile/comaniile naționale, societățile cu capital integral sau majoritar de stat și regiile autonome. Potrivit *Directivei contabile*, din această categorie fac parte și entitățile cotate, instituțiile de credit, întreprinderile de asigurare, care nu intră însă în aria de cuprindere a *Reglementărilor contabile*.

De asemenea, *Directiva contabilă* prevede că statele membre pot desemna entități de interes public la nivel național. Acesta este cazul întreprinderilor care au o relevanță semnificativă pentru public prin natura activității lor, dimensiunea sau numărul de salariați.

Pentru a defini o "entitate activă în industria extractivă", respectiv o "entitate activă în sectorul exploatării pădurilor primare", *Directiva contabilă*, așa cum este ea transpusă în *Reglementările contabile*, face trimitere la *Regulamentul (CE) nr. 1893/2006⁵ al Parlamentului European și al Consiliului din 20 decembrie 2006 de stabilire a Nomenclatorului statistic al activităților economice NACE a doua revizuire și de modificare a Regulamentului (CEE) nr. 3037/90 al Consiliului, precum și a anumitor regulamente CE privind domeniul statistice specifice⁶*, astfel:

- o entitate activă în industria extractivă înseamnă o entitate care desfășoară activități ce implică explorarea, prospectarea, descoperirea, exploatarea și extracția zăcămintelor de minerale, petrol, gaze naturale sau alte materiale, în cadrul activităților economice enumerate în anexa I la *Regulament*, la secțiunea B Industria extractivă și exploatarea în cariere, diviziunile 05 Extracția cărbunelui și lignitului, 06 Extracția țițeiului și a gazelor naturale, 07 Extracția mineurilor metalifere și 08 Alte activități din industria extractivă;

- o entitate activă în sectorul exploatării pădurilor primare înseamnă o întreprindere care desfășoară, în pădurile primare, activități prevăzute în anexa I la *Regulament*, respectiv secțiunea A – Agricultură, silvicultură și pescuit, diviziunea 02 Silvicultură și exploatare forestieră, grupa 02.2 Exploatare forestieră.

⁴ Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 1.286/01.10.2012 pentru aprobarea *Reglementărilor contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, aplicabile societăților comerciale ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată* (M.O. nr. 687/04.10.2012), cu modificările și completările ulterioare

⁵ *Regulamentul (CE) nr. 1893/2006 al Parlamentului European și al Consiliului din 20 decembrie 2006 de stabilire a Nomenclatorului statistic al activităților economice NACE a doua revizuire și de modificare a Regulamentului (CEE) nr. 3037/90 al Consiliului, precum și a anumitor regulamente CE privind domeniul statistice specifice* (JO L 393/30.12.2006), denumit în continuare *Regulament*

⁶ Ibidem, p. 1

De asemenea, este importantă definirea pe care o oferă *Directiva contabilă* pentru “plată”, respectiv aceasta înseamnă o sumă plătită fie în numerar, fie în natură, pentru activitățile menționate mai sus, de următoarele tipuri:

- a) drepturi de producție;
- b) impozite percepute asupra venitului, producției sau profiturilor societăților, cu excepția impozitelor percepute asupra consumului, cum ar fi taxa pe valoarea adăugată, impozitul pe venitul personal sau impozitul pe vânzări;
- c) redevențe;
- d) dividende;
- e) prime de semnare, descoperire și producție;
- f) taxe de licență, taxe de închiriere, taxe de înregistrare și alte taxe aferente licențelor și/sau concesiunilor; și
- g) plăți pentru îmbunătățiri aduse infrastructurii.

Toate aceste plăți sunt cele prevăzute de legislația în vigoare, aplicabilă entității. Plățile respective presupun transfer de beneficii economice incluzând fluxuri de trezorerie, transferuri de bunuri sau prestări de servicii efectuate în cursul exercițiului financiar de raportare, indiferent de perioada în care a fost înregistrată obligația corespunzătoare.

O entitate care este parte a unei asocieri în participație sau a unei entități controlate în comun este activă în industria extractivă sau în sectorul exploatarei pădurilor primare dacă acea asociere în participație sau entitate controlată în comun se califică pentru clasificarea NACE.

Reglementările contabile prevăd că entitățile mijlocii și mari, indiferent de natura acționarilor, precum și societățile/comaniile naționale, societățile cu capital integral sau majoritar de stat și regiile autonome, active în industria extractivă sau în sectorul exploatarei pădurilor primare *au obligația de a întocmi și a publica anual un raport asupra plăților către guverne*.

Reglementările contabile definesc prin “guvern” orice autoritate națională, regională sau locală a unui stat membru sau a unei țări terțe. Sunt incluse departamentele, agențiile sau întreprinderile controlate de acea autoritate, în sensul prevederilor Secțiunii 8.2 “Obligația de a întocmi situații financiare anuale consolidate” din aceleași reglementări.

În cazul în care o entitate devine entitate încadrată în categoria entităților mijlocii și mari, cerințele de raportare prevăzute de Capitolul 13 din *Reglementările contabile* se aplică dacă, două exerciții financiare consecutive, sunt depășite, la data bilanțului, cel puțin două dintre următoarele trei criterii de mărime:

- a) totalul activelor: 4.000.000 EUR;
- b) cifra de afaceri netă: 8.000.000 EUR;
- c) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 50.

Cerințele de raportare prevăzute de Capitolul 13 din *Reglementările contabile* se aplică și în cazul în care entitatea este parte a unei asocieri în participație care își desfășoară activitatea în industria extractivă sau în sectorul exploatarei pădurilor primare. În acest caz, plățile cuprinse în raportul asupra plăților efectuate către guverne se prezintă în proporția corespunzătoare participării sale la acea asociere în participație.

Obligația de a întocmi și a publica anual un raport asupra plăților către guverne nu se aplică entităților care sunt filiale sau societăți-mamă, dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

- a) societatea-mamă intră sub incidența legislației naționale; și
- b) plățile efectuate de entitate către guverne sunt incluse în raportul consolidat asupra plăților către guverne, întocmit de societatea-mamă respectivă în conformitate cu Secțiunea 13.4 “Raportul consolidat asupra plăților către guverne” din *Reglementările contabile*.

În raport, nu este necesar ca o plată, indiferent dacă este plată unică sau o serie de plăți conexe, să fie luată în considerare dacă este mai mică de 100.000 EUR în cursul unui exercițiu financiar.

Raportul prezintă următoarele informații în legătură cu activitățile descrise de *Reglementările contabile* ca fiind efectuate de către o “entitate activă în industria extractivă”, respectiv o “entitate activă în sectorul exploatarei pădurilor primare”, aferente exercițiului financiar în cauză:

- a) suma totală a plăților efectuate către fiecare guvern;
- b) suma totală pe tip de plată, în conformitate cu definiția “plății” dată de *Reglementările contabile*, efectuată către fiecare guvern;
- c) dacă plățile au fost atribuite unui proiect specific, suma totală pe tip de plată, în conformitate cu definiția “plății” dată de *Reglementările contabile*, efectuată pentru fiecare astfel de proiect și suma totală a plăților pentru fiecare astfel de proiect.

Plățile efectuate de entitate pentru obligații impuse la nivelul entității pot fi prezentate la nivelul acesteia, și nu la nivel de proiect.

Prin “proiect”, *Reglementările contabile* desemnează activitățile operaționale care sunt reglementate de un singur contract, licență, locație, concesiune sau alte acorduri juridice similare și care formează baza pentru o obligație de plată cu un guvern. Cu toate acestea, dacă mai multe astfel de acorduri sunt interconectate pe fond și formează baza pentru o obligație de plată cu un guvern, acestea sunt considerate a fi un proiect.

Dacă se efectuează plăți în natură către guverne, ele sunt raportate în valoare și, dacă este cazul, în volum. Se prezintă note justificative pentru a explica modul în care a fost determinată această valoare.

Informațiile publicate cu privire la plățile menționate mai sus reflectă substanța, mai curând decât forma plății sau a activității în cauză. Plățile și activitățile nu pot fi separate sau agregate în mod artificial, în vederea evitării aplicării *Reglementărilor contabile*.

Entitățile mijlocii și mari, precum și entitățile de interes public, active în industria extractivă sau în sectorul exploatarei pădurilor primare, care intră sub incidența legislației naționale, au obligația de a întocmi un raport consolidat asupra plăților efectuate către guverne în conformitate cu Secțiunile 13.2 și 13.3 din *Reglementările contabile* dacă, în calitate de societăți-mamă, au obligația de a întocmi situații financiare anuale consolidate în conformitate cu Secțiunea 8.2 “Obligația de a întocmi situații financiare anuale consolidate”.

O societate-mamă este considerată, de asemenea, a fi activă în industria extractivă sau în sectorul exploatarei pădurilor primare dacă oricare dintre filialele sale este activă în industria sau în sectorul menționat. Filialele avute în vedere în acest scop sunt aceleași cu cele cuprinse în perimetrul de consolidare utilizat la întocmirea situațiilor financiare anuale consolidate. Ca urmare, perimetrul de consolidare stabilit potrivit Capitolului 8 “Situații financiare anuale consolidate și rapoarte consolidate” din *Reglementările contabile* este folosit și pentru aplicarea prevederilor Capitolului 13 din aceleași reglementări.

În *Reglementările contabile*, prin “societate-mamă” se înțelege o entitate care controlează una sau mai multe filiale, iar prin “filială”, o entitate controlată de o societate-mamă, inclusiv orice filială a societății-mamă care le conduce.

Raportul consolidat cuprinde numai plățile către guverne rezultate în urma operațiunilor de extracție și/sau de exploatare forestieră.

În cazul în care o entitate controlată în comun, cuprinsă în consolidare, își desfășoară activitatea în industria extractivă sau în sectorul exploatarei pădurilor primare, în scopul întocmirii raportului consolidat prevăzut mai sus, sunt avute în vedere plățile corespunzătoare participației deținute în acea entitate controlată în comun.

Obligația de a întocmi raportul consolidat asupra plăților efectuate către guverne nu se aplică:

- a) unei societăți-mamă a unui grup din categoria grupurilor mici și mijlocii, așa cum acestea sunt definite la pct. 10 alin. (2) din *Reglementările contabile*, cu excepția cazului în care o entitate afiliată este entitate de interes public; și
- b) unei societăți-mamă reglementate de legislația națională, care este ea însăși filială, dacă societatea-mamă a acesteia se află sub incidența legislației naționale.

Dacă un grup din categoria grupurilor mici și mijlocii include o entitate de interes public, întregul grup este tratat ca fiind grup mare. În acest caz, societatea-mamă a grupului are obligația de a întocmi raport consolidat asupra plăților către guverne.

O entitate, inclusiv o entitate de interes public, poate fi exclusă din raportul consolidat asupra plăților către guverne dacă este îndeplinită cel puțin una din următoarele condiții:

a) restricții severe pe termen lung împiedică în mod substanțial exercitarea de către societatea-mamă a drepturilor sale asupra activelor sau conducerii entității în cauză;

b) în cazuri extrem de rare în care informațiile necesare pentru întocmirea raportului consolidat asupra plăților către guverne nu pot fi obținute fără cheltuieli disproporționate sau întârzieri nejustificate;

c) acțiunile sau părțile sociale ale entității în cauză sunt deținute exclusiv în vederea vânzării lor ulterioare.

Scutirile menționate mai sus se aplică numai dacă sunt utilizate și în scopul întocmirii situațiilor financiare anuale consolidate.

Raportul asupra plăților către guverne și Raportul consolidat asupra plăților către guverne se publică potrivit legislației naționale. Întreprinderile menționate la pct. 582 și 587 din *Reglementările contabile*, care întocmesc și publică un raport în conformitate cu cerințe de raportare ale unei țări terțe evaluate ca fiind echivalente cu cele prevăzute în Capitolul 13 din aceleași reglementări, sunt exceptate de la cerințele acestui capitol, cu excepția obligației de a publica respectivul raport potrivit legislației naționale în vigoare.

Membrii organelor responsabile ale unei entități, care acționează în limitele competențelor conferite de legislația națională, au responsabilitatea de a se asigura, aplicând la nivel maxim cunoștințele și abilitățile de care dispun, că raportul asupra plăților către guverne este întocmit și publicat în conformitate cu cerințele *Reglementărilor contabile*.

Precizăm că, potrivit articolelor 46 și 47 din *Directiva contabilă*, entitățile care fac obiectul Capitolului 10 "Raportarea plăților efectuate către guverne" sunt exceptate de la unele cerințe ale acestuia, atunci când întocmesc și publică un raport în conformitate cu cerințe de raportare ale unei țări terțe evaluate ca fiind echivalente cu cele prevăzute de capitolul respectiv. Comisia Europeană este abilitată să adopte acte de punere în aplicare prin care identifică cerințele de raportare din țări terțe pe care le consideră drept echivalente.

Amânarea aplicării prevederilor privind raportarea plăților către guverne se face cu respectarea prevederilor articolului 53 "Transpunere" din *Directiva contabilă*. Acesta prevede că statele membre asigură până la 20 iulie 2015 intrarea în vigoare a actelor cu putere de lege și a actelor administrative necesare pentru a se conforma *Directivei contabile*. Potrivit aceluiași articol, statele membre pot prevedea că dispozițiile comunitare se aplică în primul rând situațiilor financiare pentru exercițiile financiare care încep de la 1 ianuarie 2016 sau în timpul aceluiași an calendaristic 2016.