

## Prevalența Economicului asupra Juridicului [PEJ] în organizarea și conducerea completă a unei activități economice

Există concepția înrădăcinată că orice ai face, oricum ai face, dacă autoritățile fiscale vin în control la o entitate economică nu pleacă fără să îți dea cel puțin o amendă. Această concepție nu este departe de adevăr, dar „secretul” acestei performanțe a autorităților fiscale (nu contabile??) nu este o abordare abuzivă a actului de control cum încearcă marea majoritatea a „victimelor” să justifice situația în care au ajuns, este o simpla aplicare reactivă (post factum) a principiului „prevalenței economicului asupra juridicului” pentru a identifica operațiunile și a evalua conformitatea legală a documentării derulării operațiunilor, și implicit, a evidențelor și raportărilor fiscale, cu focus pe natura și substanța economică de facto<sup>1</sup> a operațiunilor derulate, fără să țină cont de modul în care au fost identificate, documentate, încadrate contabil și tratate fiscal de contribuabil.

**N.B.** *Relevant pentru autoritățile fiscale este ca documentarea derulării operațiunilor, evidențele și raportările fiscale să reflecte cu acuratețe realitatea activității economice desfășurate în contextul domeniilor de activitate (activitate principală și activități secundare) declarate și autorizare. Astfel, după riscurile legate de asigurarea continuității activității economice (venituri recurente), riscurile fiscale reprezintă aspectul cel mai important de avut în vedere în conducerea completă a operațiunilor economice.*

Raportat la rolul jucat în activitatea de control a autorităților fiscale, „**prevalența economicului asupra juridicului**” poate fi calificat ca fiind cel mai important principiu de management complet al unei activități economice, care ar trebui să stea la baza identificării, structurării și documentării derulării operațiunilor economice, a evidenței și raportărilor fiscale, dar și a evidenței contabile și a raportărilor financiare.

Este evident că acest principiu este un principiu al **congruențelor** realității operațiunilor economice derulate cu reprezentarea realității prin documentele justificative, și implicit, prin evidențele și raportările fiscale și prin evidența contabilă și raportarea financiară.

Astfel, „**gradul de aderență al unei afaceri la principiul prevalenței economicului asupra juridicului [G<sub>PEJ</sub>]**” este un indicator relevant al nivelului de siguranță fiscală al operațiunilor economice derulate, a cărui valoare este dată de ponderea valorii operațiunilor congruente în valoarea totală a operațiunilor derulate.

Raportările financiare anuale, imaginea agregată (sintetică) a modului în care au fost documentate operațiunile derulate, furnizează informații relevante pentru identificarea și evaluarea valorii incongruențelor afacerii prin raportare la principiul „prevalenței economicului asupra juridicului” (**Incongruente PEJ**). În mod logic, incongruențele PEJ sunt surse de riscuri fiscale semnificative dar și de oportunități de eficientizare și control riscuri a operațiunilor ce vor fi derulate în viitor.

**N.B.** *Deși situațiile financiare anuale nu sunt activitatea economică, ele fiind doar o imagine a activității economice derulate (harta nu e teritoriul), acestea oferă informații relevante despre natura și substanța economică dar și despre gradul de conformare legală a operațiunilor raportate, astfel încât pot fi ușor identificate și documentate incongruențe PEJ.*

Sumarizând, pentru autoritățile fiscale, management, asociați / acționari, bănci, finanțatori sau oricare alte părți interesate este relevantă afacerea nu imaginea despre afacere.

Deci, reprezentarea cu acuratețe, fidelă, a realității operațiunilor derulate reprezintă obiectivul cel mai important pentru identificarea, structurarea, documentarea derulării, evidența și raportarea operațiunilor, pe scurt, controlul activității economice, iar **G<sub>PEJ</sub>** indică nivelul de risc fiscal la care este expusă afacerea în perioada de prescripție fiscală și potențialul oportunităților generate prin eliminarea surselor de riscuri fiscale identificate.

<sup>1</sup> așa cum au fost în realitate nu așa cum au fost documentate

În contextul raportărilor financiare anuale, se poate calcula  $G_{PEJ}$  prin identificarea și evaluarea „Valorii incongruențelor (ValInc)” ca sumă a veniturilor și cheltuielilor aferente incongruențelor identificate și se raportează la Totalul veniturilor și cheltuielilor (ValTot) înregistrate în operațiunile derulate, astfel:

$$G_{PEJ} [\%] = (1 - \text{ValInc} / \text{ValTot}) \times 100$$

**N.B.** O valoare mare a  $G_{PEJ}$ , apropiată de 100% indică un nivel de siguranță fiscală ridicată a activității economice derulate, în timp ce o valoare mică, apropiată de zero indică un risc fiscal major care ar trebui controlat, dar și un nivel ridicat de oportunități semnificative de eficientizare a operațiunilor economice, generate de eliminarea riscurilor fiscale.

Semnificative și ușor de identificat în situațiile financiare anuale sunt 3 categorii de incongruențe:

**A. Incongruențe ale Naturii economice (NE);**

NE-1. Coduri CAEN autorizate vs NE Livrabile promovate și contractate vs NE Resursă recunoscută din Livrabil la beneficiar;

NE-2. Coduri CAEN autorizate vs NE Prestație vs NE Plăți & Încasări în numele unui tert;

NE-3. Coduri CAEN autorizate vs NE Profil financiar afacere anual;

NE-4. Omogenitate NE a elementelor afacerii și a tranzacțiilor asociate;

**B. Incongruențe ale Substanței economice (SE);**

SE-1. Pierdere contabilă multianuală vs Scop patrimonial afacere vs Profil financiar anual de referință (concurrentă);

SE-2. Profil financiar anual afacere vs Coduri CAEN autorizate;

SE-3. Profil financiar anual afacere vs Model financiar industrie;

SE-4. Profil financiar anual afacere vs Model macroeconomic;

SE-5. Consumuri ocazionale resurse vs Venituri recurente realizate;

SE-6. Termen de plata vs Credit comercial;

SE-7. Cheltuieli directe vs Cheltuieli indirecte vs Cheltuieli comune;

SE-8. Recurenta resurse consumate vs Recurenta venituri realizate;

**C. Incongruențe Legale (J);**

J -1. Pierderea contabilă vs Legea societăților 31 / 1990;

O modalitate practică de prevenire și control al riscurilor fiscale ce pot să se manifeste în contextul unui control derulat de autoritățile fiscale este „**modelarea completă a activității economice**”, în care se aplică pro-activ principiu PEJ pentru: (1) identificarea și structurarea operațiunilor economice necesare a fi derulate, dar și în (2) documentarea justificativă a derulării operațiunilor și în (3) evidența și raportarea operațională, contabilă și fiscală.

În loc de încheiere, un exemplu practic de incongruență semnificativă evidențiată în situațiile financiare ale multor companii din România este incongruența indicatorilor financiari ai Profilului financiar anual al afacerii și activitățile autorizate a fi desfășurate și cadrul legal și de reglementare aplicabil acestor activități care indică un tratament contabil eronat și, implicit, o încadrare și o raportare fiscală greșită a unei părți semnificative a activităților economice desfășurate, recunoscând ca prestări de servicii operațiuni de plăți și încasări făcute în numele unor terți.

În această spetă sunt relevante criteriile de recunoaștere Principal (Prestație / Livrare) vs Agent (Plati & Incasari in numele unui tert)

- ❖ *Natură economică livrabil conformă cu unul dintre codurile CAEN activități autorizate;*
- ❖ *Control proces prestație / livrare și proprietate rezultate prestație pe toată durata prestației până la predare;*
- ❖ *Consum resurse pentru realizarea prestației / livrării;*
- ❖ *Riscurile asociate prestației sunt la prestator pe toată durata prestației;*
- ❖ *Predare primire drept de proprietate asupra livrabilului și riscuri asociate;*
- ❖ *Natură economică a resursei, rezultată din reclassificarea livrabilului la consumator, conformă cu unul dintre codurile CAEN ale activităților autorizate la furnizor;*