



LA RELATION ENTRE LA COMPTABILITÉ ET LA FISCALITÉ DANS LE CONTEXTE DE L'APPLICATION DES NORMES IFRS -LE CAS DE LA ROUMANIE-

Mădălina Gîrbină

Le Corps des Experts-Comptables et Comptables Agrées de
Roumanie (C.E.C.C.A.R)



Vue d'ensemble



- 1. L'application des IFRS en Roumanie**
- 2. La connexion entre la comptabilité et la fiscalité**
- 3. La relation entre le référentiel IFRS et la fiscalité. Des conflits conceptuels**
- 4. Des approches sur la relation entre la fiscalité et la comptabilité dans le contexte de l'application des IFRS**
- 5. Des différences entre les IFRS et les règles nationales qui doivent être considérées dans le contexte de l'application des IFRS dans les états financiers individuels en Roumanie**



L'APPLICATION DES IFRS EN ROUMANIE

- Les normes IAS ont été appliquées pour la première fois dans les états financiers individuels des entreprises roumaines en 2001 par l'application de l'Ordre du Ministère de Finances 94/2001.
- Les réglementations harmonisées contenait l'Ordre du Ministère de Finances 94/2001, le Cadre conceptuel de l'IASC à cette époque-la, les normes IAS et les Guides d'application.
- Plus de 1700 d'entités non financières devaient appliquer les réglementations harmonisées jusqu' à 31 Décembre 2003, tandis que le nombre de sociétés cotées était de 65.
- Le lien avec la fiscalité a été un problème parce que les conditions de déconnexion n'étaient pas assurées au niveau réglementaire.
- Exemples d'application de la réglementation fiscale dans la comptabilité dans ce période: la réévaluation des immobilisations corporelles était appliquée après la méthodologie fiscale, on utilisait des durées et des méthodes d'amortissement fiscales, certaines charges non déductibles (provisions) n'étaient pas reconnus.



L'APPLICATION DES IFRS EN ROUMANIE

- Après 2007 les normes IAS / IFRS s'appliquent de manière obligatoire aux états financiers consolidés des sociétés cotées et facultativement pour les états financiers individuels des entreprises d'intérêt public pour le second jeu d'états financiers.
- Pour leurs états financiers consolidés les entreprises d'intérêt public peuvent choisir entre les réglementations nationales (harmonisées avec la Septième Directive Européenne) et les normes IFRS alors que les établissements de crédit appliquent les IFRS depuis l'année 2006 pour leurs états consolidés.
- La publication de deux jeux d'états financiers ainsi que l'écart entre les profits déterminés conformément aux IFRS et ceux calculés après les régulations nationales pendant la crise a déterminé les banques à exiger l'application des IFRS dans leurs comptes individuels.



L'APPLICATION DES IFRS EN ROUMANIE

- Conformément à l'Ordre de la Banque Nationale de la Roumanie no 9 de 30/07/2010 pour l'exercice commençant au 1er janvier 2012 les établissements de crédit doivent appliquer les IFRS pour leurs états financiers individuels.
- 2010 et 2011 années de transition avec double présentation
- Les entités autorisées, réglementées et contrôlées par la Commission Nationale des Valeurs Mobilières (les sociétés d'investissement financier, les sociétés de gestion, les organismes de placement collectif, les dépositaires centraux, les chambres de compensation et les opérateurs de marché/système) ont l'obligation de préparer un second jeu d'états financiers selon les normes IFRS en 2010 et 2011
- D'autres organes de supervision (La Commission de Surveillance des Assurances, Commission de Surveillance du Système des Pensions Privés) ont une stratégie pour élargir l'application des normes IFRS.



LA CONNEXION ENTRE LA COMPTABILITÉ ET LA FISCALITÉ

- Le plus fort effet de connexion est produit par la méthode de détermination de l'impôt sur le profit parce que le résultat fiscal (l'assiette de cet impôt) est déterminé à partir du bénéfice comptable.
- Le bénéfice fiscal = le bénéfice comptable (résultat brut) + Eléments assimilés aux produits - Eléments assimilés aux charges - déductions fiscales - produits non imposables + charges non déductibles - pertes fiscales récupérées
- Le résultat comptable utilisé est déterminé conformément aux réglementations comptables nationales.
- Afin de déterminer l'impôt sur le profit les contribuables devraient compléter le registre d'évidence fiscale. Ce registre reflète toutes les informations pertinentes pour le calcul du résultat imposable et de l'impôt sur le profit. La procédure de remplissage est définie par chaque contribuable compte tenu de la spécificité de son activité et ses propres besoins.



La relation entre le référentiel IFRS et la fiscalité

Des conflits conceptuels

La philosophie des normes IFRS

- priorité accordée aux investisseurs
- orientation vers le futur
- l'accent sur le bilan et la définition de la performance comme un sous-produit du bilan (fondée sur l'idée que le résultat pertinent mesure la variation des capitaux propres ou l'enrichissement des actionnaires)
- l'utilisation de la juste valeur
- la prévalence du fond économique sur la forme juridique

Principes utilisés pour déterminer le résultat fiscal

- Les principes généraux convenus dans le Code fiscal sont applicables aussi pour la détermination de l'impôt sur le profit: la neutralité des mesures fiscales, la certitude, l'équité fiscale, et l'efficacité.
- L'importance de l'objectivité et de la certitude
- L'impôt sur le bénéfice fiscal concerne la période fiscale
- Préférence pour les transactions au détriment des engagements
- Besoin de fiabilité et efficacité administrative
- Il doit tenir compte la capacité de paiement du contribuable



La relation entre le référentiel IFRS et la fiscalité

Des conflits conceptuels

L'approche basé sur le bilan (actifs-dettes)	La nécessité de déterminer le profit fiscale à partir des résultats passés et réalisés
L'utilisation de la comptabilité à la juste valeur et la reconnaissance des profits non réalisés	La capacité de paiement du contribuable, l'applicabilité de la loi fiscale et la stabilité des revenus fiscaux
La prééminence de la substance économique sur la forme juridique	Le système fiscal est basé sur la forme juridique des transactions et quelques exceptions spécifiques ont été introduites uniquement dans le but prévenir les comportements d'évitement de l'impôt .
Le recours aux estimations	Le besoin de certitude
L'importance relative	Degré de précision plus fine pur des fins fiscales

La relation entre le référentiel IFRS et la fiscalité

Des conflits conceptuels

- Comme règle générale, un produit comptable est imposable sauf dans les cas où il est explicitement non imposables par la loi.
- En raison de cette connexion chaque changement du référentiel comptable affectant les produits a des conséquences sur le profit fiscal si aucun changement n'est opéré au Code Fiscal.
- Dans telles circonstances, les entreprises peuvent opposer une certaine résistance aux traitements comptables ayant pour conséquence une augmentation du bénéfice imposable
- Les charges ou produits impliquant un certain degré de subjectivité -contraste avec le besoin de certitude et de décourager l'évitement de l'impôt.
- La reconnaissance des produits en fonction de la juste valeur apporte une volatilité du bénéfice imposable qui n'est pas souhaitable si l'autorité fiscale désire une projection fiable de revenus fiscaux.

Des approches sur la relation entre la fiscalité et la comptabilité dans le contexte de l'application des IFRS



Détermination de l'impôt sur le profit à partir du bénéfice comptable calculé après les règles comptables nationales

La réconciliation du résultat déterminé selon les normes IFRS avec le résultat fiscal

Utilisation des principes IFRS pour déterminer le résultat fiscale



Des approches sur la relation entre la fiscalité et la comptabilité dans le contexte de l'application des IFRS

Détermination de l'impôt sur le profit à partir du bénéfice comptable calculé après les règles comptables nationales

**L'autorité fiscale détient le
contrôle complet sur la politique
fiscale**

**Des coûts pour les
entreprises**

**La révision des règles fiscales
n'est pas nécessaire**

**Des valeurs élevés pour les
impôts différés**



Des approches sur la relation entre la fiscalité et la comptabilité dans le contexte de l'application des IFRS

Utilisation des principes IFRS pour déterminer le résultat fiscale

On évite la double présentation	Les conflits entre les objectifs fiscaux et comptables (mentionnés ci-dessous)
On facilite l'harmonisation fiscale dans l'Union Européenne	La volatilité des flux monétaires liés à l'impôt sur le profit
	La détermination de cet impôt n'est plus exclusivement contrôlée par l'autorité fiscale nationale



Des approches sur la relation entre la fiscalité et la comptabilité dans le contexte de l'application des IFRS

La réconciliation du résultat déterminé selon les normes IFRS avec le résultat fiscal

Réduction des coûts de préparation de l'information	La législation fiscale est plus complexe
On facilite l'harmonisation fiscale dans l'Union Européenne parce que le point de partir est le résultat selon IFRS	La législation fiscale doit être modifiée chaque fois IASB modifie le référentiel IFRS
	La détermination de cet impôt n'est plus exclusivement contrôlée par l'autorité fiscale nationale



Des approches sur la relation entre la fiscalité et la comptabilité dans le contexte de l'application des IFRS

La réconciliation du résultat déterminé selon les normes IFRS avec le résultat fiscal

La clarification de la relation
entre les objectifs de la
comptabilité et ceux
de la fiscalité au niveau
réglementaire et la solution des
tensions

Les différences seront
imputées aux impôts
différés

Le problème de la
transition aux IFRS (le
régime fiscal de
transactions selon IFRS et
les règles comptable
nationales)



Des approches sur la relation entre la fiscalité et la comptabilité dans le contexte de l'application des IFRS

- **L'application en parallèle de deux référentielles comptables soulève la question de l'équité entre les contribuables qui appliquent des règles comptables différentes.**
- **La transition aux IFRS et le régime fiscale des transaction (certains éléments ont des valeurs significantes, par exemple le cas des provisions des banques Roumanies avec des valeurs plus grandes selon les règles prudentielles que selon IFRS qui ont été fiscalement déductibles à la constitution)**

Des différences entre les IFRS et les règles nationales qui doivent être considérées dans le contexte de l'application des IFRS dans les états financiers individuels en Roumanie



- Certaines prémisses pour la déconnexion ont déjà été créées dans le référentiel comptable nationale (amortissements, dépréciations, provisions, la classification des contrats de location)
- Les catégories des actifs sont moins que celles définies en IFRS
- Les catégories immeubles de placement, actifs biologiques et actifs non courants détenus en vue de la vente n'existent pas dans la législation comptable et fiscale actuelle
- L'élimination de la méthode LIFO (reconnue dans les réglementations comptables et fiscales actuelles)
- Comptabilisation des achats et ventes lorsque l'entrée de trésorerie ou d'équivalent de trésorerie est différée
- L'évaluation à la juste valeur et la reconnaissance des variations dans le résultat comptable
- La reconnaissance, l'évaluation et la classification des instruments financiers



Des différences entre les IFRS et les règles nationales qui doivent être considérées dans le contexte de l'application des IFRS dans les états financiers individuels en Roumanie

- **Dépréciation des prêts et des créances**
- **L'utilisation des valeurs nominales pour les dettes et les créances**
- **Le coût amorti et la méthode d'intérêt effectif**
- **La décomptabilisation des instruments financiers**
- **La comptabilité de couverture**
- **La comptabilisation des instruments financiers convertibles
(obligations convertibles)**
- **La comptabilisation des produits selon la norme IAS 18 et le principe
de la prévalence du fond économique sur la forme juridique**
- **La méthode de reconnaissance du revenu selon le degré
d'avancement dans les contrats de construction**
- **La reconnaissance des produits dans le programmes de fidélisation
de la clientèle (IFRIC 13)**
- **Classification des contrats d'une manière différente de leur forme
juridique (par l'application des interprétations IFRIC 4, SIC 27)**
- **L'évaluation différente des les contrats de location**



Muito obrigado pela atenção!!!



CURRICULUM VITAE

MARIA MĂDĂLINA GÎRBINĂ

Fecha y lugar de nacimiento

31.08.1978 Rm Vâlcea (Rumanía)

Educación

- Licenciada de la Facultad de Contabilidad de la Academia de Estudios Económicos en 2002
- Maestría en Decisión y Control en 2003
- Doctorado en Economía en 2010

Actividad profesional

- Profesora en el Departamento de Contabilidad Internacional de la Academia de Estudios Económicos de Bucarest
- Asesora del Director del Instituto Nacional de Formación Continua del CECCAR
- Miembro del grupo de trabajo NIIF del CECCAR
- Asesora del Vicepresidente del CILEA por Rumanía
- Representa el CECCAR en los Grupos de Trabajo sobre cuestiones de Gobernanza empresarial y Contabilidad de la Federación de Expertos Contables Europeos
- Miembro del grupo técnico del Consejo Consultivo de la Contabilidad y la Información Financiera
- Especialista en Normas Internacionales de Información Financiera, autora de libros y materiales educativos, artículos técnicos y de investigación científica en este ámbito
- Formadora del CECCAR en NIIF y Contabilidad financiera