

# STANDARDUL NAȚIONAL DE CONTABILITATE

## “PĂRȚI AFILIAȚE ȘI CONTRACTE DE SOCIETATE CIVILĂ”

### Introducere

1. Prezentul standard este elaborat în baza Directivei ~~2003/34~~ 2013/34/UE, Cadrului general conceptual pentru raportarea financiară, IAS 24 “Prezentarea informațiilor privind părțile afiliate” și IFRS 11 “Angajamente comune”.

### Obiectiv

2. Obiectivul prezentului standard constă în stabilirea componenței părților afiliate și tipurilor de tranzacții între acestea, modului de contabilizare a cotelor de participație în societatea civilă, precum și de prezentare a informațiilor aferente în situațiile financiare.

### Domeniu de aplicare

3. Prezentul standard se aplică de către toate părțile afiliate, precum și la contabilizarea cotelor de participație în societate civilă.

[Pct.3 modificat prin Ordinul Min.Fin. nr.166 din 28.11.2013, în vigoare 01.01.2014]

### Definiții

4. În prezentul standard noțiunile utilizate semnifică:

*Angajament comun* – un angajament (de tip exploatare în participație sau asociere în participație) în care două sau mai multe părți dețin controlul comun.

*Contract de societate civilă* – un angajament comun de tip exploatare în participație în cadrul căruia două sau mai multe părți desfășoară o activitate economică supusă controlului comun fără a constitui o persoană juridică, împărțind între ele beneficiile (foloasele) și pierderile.

*Control* – capacitatea de a gestiona politicile financiare și operaționale ale entității sau societății civile pentru a obține beneficii economice din activitatea acestora.

*Control comun* – control partajat a unei activități economice convenit prin contract, care există numai în cazul când deciziile legate de activitățile relevante necesită consimțământul unanim al părților care dețin controlul comun.

*Influență semnificativă* – capacitatea de a influența politicile financiare și operaționale prin participare la capitalul social al entității în mărime de la 20% până la 50% sau în alt mod prevăzut de statut sau contract.

*Părți afiliate* – entități sau persoane fizice care au capacitatea de a controla sau sînt controlate, au influență semnificativă sau sînt influențate semnificativ de cealaltă parte în politicile financiare și operaționale.

*Politici financiare* – ansamblul de metode, mijloace și instrumente prin care se asigură mobilizarea, repartizarea și utilizarea resurselor financiare cu scopul realizării activității eficiente a entității prin luarea deciziilor de finanțare, de investire și de plată a dividendelor.

*Politici operaționale* – modalități de executare la nivel operațional a sarcinilor stabilite în strategiile entității privind: stabilirea prețurilor, nivelul stocurilor, volumul vânzărilor etc.

### Părți afiliate și tipuri de tranzacții între acestea

5. Parte afiliată se consideră:

1) entitatea care direct sau indirect controlează altă entitate;

**Exemplul 1.** Entitatea “A” deține 80% din capitalul social al entității “B”. La rîndul său, entitatea “B” deține 58% din capitalul social al entității “C”.

În baza datelor din exemplu, părți afiliate sînt:

- entitățile “A” și “B”, deoarece “A” deține controlul direct asupra entității “B”;

- entitățile “B” și “C”, deoarece “B” deține controlul direct asupra entității “C”;

- entitățile “A” și “C”, deoarece pe “C” entitatea “A” o controlează indirect, prin intermediul entității “B”.

2) entitatea asociată – entitate în care, altă entitate are o influență semnificativă asupra politicilor financiare și operaționale dar care nu este nici entitate-fică, nici un participant într-un angajament comun;

**Exemplul 2.** Entitatea “C” deține 28% din acțiunile entității “A”.

În baza datelor din exemplu, entitățile “C” și “A” sînt părți afiliate, întrucît entitatea “C” poate influența semnificativ politicile financiare și operaționale ale entității “A”.

3) entitatea-fică – entitate controlată de către entitatea-mamă (principală);

4) asociații într-o societate civilă;

**Exemplul 3.** Entitatea “A” a semnat cu entitatea “D” un contract de societate civilă privind efectuarea unor operațiuni fără active comune.

În baza datelor din exemplu, părți afiliate sînt entitățile “A” și “D” conform contractelor de societate civilă.

5) entitatea care este controlată sau controlată în comun de către o persoană fizică și/sau un membru apropiat al familiei acestei persoane (cum ar fi: părinții, soțul/soția și copii acestora);

**Exemplul 4.** O persoană fizică deține 30%, iar fiul acesteia – 22% din capitalul social al entității “A”.

În baza datelor din exemplu, părți afiliate sînt entitatea “A” și persoanele fizice nominalizate, întrucît acestea dețin peste 50% din capitalul social al entității și, ca urmare, pot controla politicile financiare și operaționale ale acesteia.

6) persoana fizică sau un membru apropiat al familiei acesteia (părinții, soțul/soția și copii acestora) care are o influență semnificativă asupra entității sau face parte din personalul-cheie din conducerea entității (de exemplu, membru al Consiliului entității, organului executiv, comisiei de cenzori sau al altor organe de conducere) și, în așa mod, participă la gestionarea politicilor financiare și operaționale ale entității;

**Exemplul 5.** Entitatea “A” deține 60% din acțiunile entității “B”. Restul 40% din acțiuni sînt repartizate între acționari după cum urmează: 10% – deține directorul general al entității “B”, iar 30% – deține directorul financiar al acestei entității. În baza datelor din exemplu, părți afiliate sînt:

- entitățile “A” și “B”, deoarece “A” deține controlul asupra entității “B”;

- directorul general al entității “B” și entitatea “B”, deoarece directorul general face parte din personalul-cheie din conducerea entității;

- directorul financiar al entității “B” și entitatea “B”, deoarece directorul financiar deține 30% din acțiunile entității și are o influență semnificativă în gestionarea politicilor financiare și operaționale ale acesteia.

**6. Nu se consideră părți afiliate:**

1) entitățile care au în comun un director sau un alt membru al personalului-cheie din conducere, care nu controlează și nu influențează nici una din părți;

**Exemplul 6.** Entitățile “A” și “B” au un director financiar comun, care nu deține cote de participație în capitalul social al acestora.

În baza datelor din exemplu, entitățile nominalizate nu se consideră părți afiliate, cu toate că directorul acestora este parte afiliată cu fiecare din ele.

2) clienții, furnizorii, francizorii, distribuitorii etc. cu care entitatea efectuează tranzacții economice ordinare, indiferent de volumul acestora;

3) alte entități și persoane fizice cum ar fi: finanțatorii, creditorii, organele sindicale, autoritățile publice etc. în cadrul unor relații ordinare.

**Exemplul 7.** O entitate de microfinanțare acordă unei entități un împrumut în sumă de 30000 lei pentru păstrarea și prelucrarea producției agricole.

În baza datelor din exemplu, indiferent de volumul și caracterul finanțărilor, entitatea și entitatea de microfinanțare nu sînt părți afiliate, întrucît entitatea nu exercită controlul asupra activității entității și nu are influență semnificativă asupra politicilor financiare și operaționale ale acesteia.

7. Tranzacțiile între părțile afiliate reprezintă un transfer de resurse sau obligații între părți afiliate și includ: procurarea și/sau vânzarea de active; prestarea și/sau beneficierea de servicii; predarea/primirea bunurilor în leasing (arendă, locațiune); acordarea/primirea împrumuturilor, finanțărilor și aporturilor la capitalul social; acordarea/primirea garanțiilor; decontarea datoriilor în numele entității sau de către entitate în numele părții afiliate etc.

8. Tranzacțiile între părțile afiliate se contabilizează separat în același mod ca și tranzacțiile cu părțile neafiliate în conformitate cu standardele de contabilitate.

9. Valoarea de vânzare (fără TVA și accize) a bunurilor vândute/serviciilor prestate se înregistrează ca majorare concomitentă a creanțelor părților afiliate sau a numerarului și a veniturilor curente, iar valoarea contabilă a bunurilor vândute/serviciilor prestate – ca majorare a cheltuielilor curente și diminuare a activelor (costul activității de bază/auxiliare).

**Exemplul 8.** Entitatea "A" deține controlul asupra entității "B" și comercializează acesteia semifabricate în valoare de 72000 lei, costul constituind 70000 lei. Concomitent entitatea "A" a achiziționat de la entitatea "B" materiale în valoare de 38000 lei, costul lor fiind de 35000 lei.

În baza datelor din exemplu, entitățile contabilizează:

entitatea "A":

- valoarea de vânzare a semifabricatelor în sumă de 72000 lei – ca majorare concomitentă a creanțelor părților afiliate și a veniturilor curente;

- costul semifabricatelor comercializate în sumă de 70000 lei – ca majorare a cheltuielilor curente și diminuare a stocurilor;

- valoarea materialelor achiziționate în sumă de 38000 lei – ca majorare concomitentă a stocurilor și datoriilor față de părțile afiliate;

entitatea "B":

- valoarea semifabricatelor achiziționate în sumă de 72000 lei – ca majorare concomitentă a stocurilor și datoriilor față de părțile afiliate;

- valoarea de vânzare a materialelor în sumă de 38000 lei – ca majorare concomitentă a creanțelor părților afiliate și veniturilor curente;

- costul materialelor comercializate în sumă de 35000 lei – ca majorare a cheltuielilor curente și diminuare a stocurilor.

10. În cadrul operațiunilor de intermediere între entitățile – părți afiliate (în temeiul delegației, contractului de mandat, de comision etc.) bunurile transmise/primate spre vânzare se reflectă astfel:

- 1) în contabilitatea entității care a primit bunurile spre vânzare (reprezentantului, mandatarului, comisionarului) – pe contul extrabilanțier respectiv;

- 2) în contabilitatea entității care a transmis bunurile spre vânzare (reprezentatului, mandantului, comitentului) – pe un subcont distinct al contului bilanțier respectiv.

Veniturile și cheltuielile părților afiliate se recunosc și se contabilizează pe măsura vânzării bunurilor transmise terților spre vânzare.

**Exemplul 9.** Entitățile "A" și "B" sînt părți afiliate. La 15.10.201X entitatea "A", conform contractului de comision, a primit de la entitatea "B" mărfuri în valoare de 100000 lei, comisionul constituind 10000 lei. Mărfurile au fost vândute terților la data de 22.10.201X, iar achitarea finală cu comisionarul a avut loc la 05.11.201X.

În baza datelor din exemplu, entitatea "A" contabilizează:

în octombrie 201X:

- costul mărfurilor primite de la entitatea "B" pentru vânzare ulterioară în sumă de 100000 lei – ca înregistrare în contul extrabilanțier (majorare a valorii stocurilor primite);

- numerarul încasat din vânzarea mărfurilor terților în sumă de 100000 lei – ca majorare concomitentă a numerarului și datoriilor față de părțile afiliate (entitatea "B");

- comisionul calculat în baza contractului de comision în sumă de 10000 lei – ca majorare concomitentă a creanțelor și veniturilor curente;

- costul mărfurilor vândute terților în sumă de 100000 lei – ca decontare din contul extrabilanțier (diminuare a valorii stocurilor vândute);

*în noiembrie 201X:*

- achitarea datoriei față de entitatea “B” pentru mărfurile vândute în sumă de 100000 lei – ca diminuare concomitentă a datoriilor față de părțile afiliate și a numerarului;

- comisionul încasat de la comitent în sumă de 10000 lei – ca majorare a numerarului și diminuare a creanțelor curente.

**11.** În cazul în care una dintre părțile afiliate își asumă obligațiile altei părți, decontările efectuate se contabilizează astfel:

1) la partea afiliată care își asumă obligațiile – ca majorare a creanțelor părților afiliate și diminuare a numerarului, altor active sau majorare a datoriilor curente;

2) la cealaltă parte afiliată – ca majorare a creanțelor sau diminuare a datoriilor curente și majorare a datoriilor față de părțile afiliate.

**Exemplul 10.** *Entitățile “B” și “C” sînt părți afiliate. Din lipsa de numerar la entitatea “C”, entitatea “B”, acționînd în calitate de garant, la 25 februarie 201X a transferat furnizorului în numele părții afiliate “C” un avans în sumă de 50000 lei. La 3 martie 201X entitatea “C” a achitat datoria față de entitatea “B”.*

În baza datelor din exemplu, entitățile contabilizează:

*entitatea “B”:*

- transferarea avansului în numele părții afiliate în sumă de 50000 lei – ca majorare a creanțelor părților afiliate și diminuare a numerarului;

- decontarea creanțelor părților afiliate în sumă de 50000 lei – ca majorare a numerarului și diminuare a creanțelor părților afiliate;

*entitatea “C”:*

- recunoașterea avansului acordat de partea afiliată în sumă de 50000 lei – ca majorare concomitentă a creanțelor curente și datoriilor față de părțile afiliate;

- achitarea datoriilor față de părțile afiliate în sumă de 50000 lei – ca diminuare concomitentă a datoriilor față de părțile afiliate și numerarului.

## **Contracte de societate civilă**

### ***Reguli generale***

**12.** Contractul de societate civilă stipulează natura activităților desfășurate de asociați, drepturile la active și obligații aferente activității, precum și alte elemente obligatorii prevăzute în legislație.

**13.** Contribuțiile asociațiilor la crearea unei societăți civile sînt de natura bunurilor economice aflate în posesia acestora, inclusiv drepturile lor patrimoniale.

**14.** Patrimoniul propriu depus de asociați și bunurile produse în cadrul activității societății civile, precum și veniturile generate în comun, sînt recunoscute drept proprietate comună a asociaților, dacă contractul nu prevede altceva.

**15.** În cadrul activității societății civile asociații recunosc veniturile, cheltuielile și rezultatele financiare (profit/pierdere), proporțional cotelor-părți în activitatea societății civile, dacă contractul nu prevede altceva.

**16.** Conducerea societății civile este încredințată fie unui asociat, numit asociat-conducător, fie tuturor asociaților, împuterniciți să reprezinte societatea în exterior.

**17.** Indiferent de modul de ținere a contabilității, societățile civile nu întocmesc și nu prezintă situații financiare.

**18.** Contabilitatea societății civile este condiționată de caracterul operațiunilor efectuate:

1) fără active comune; sau

2) cu active comune.

### **Contabilitatea operațiunilor fără active comune**

**19.** Contabilitatea operațiunilor fără active comune poate fi ținută de către:

- 1) asociatul-conducător, desemnat prin contractul de societate civilă, sau de
- 2) fiecare asociat.

**20.** În cazul realizării operațiunilor fără active comune fiecare asociat, efectuând o etapă concretă a procesului de producție (fabricare a produselor/prestare a serviciilor), utilizează propriile active și proprii angajați, suportă propriile cheltuieli și își onorează angajamentele asumate.

De exemplu, o entitate agricolă și o fabrică de conserve au încheiat un contract de societate civilă privind producerea în comun a sucului de mere. Fiecare participant suportă cheltuielile proprii și primește o parte a venitului obținut din vânzarea sucului, determinată în conformitate cu prevederile contractului.

**21.** Venitul obținut în urma desfășurării activității societății civile fără active comune și cheltuielile suportate în comun, bunurile produse sau rezultatele financiare din aceste activități se repartizează între asociați în modul prevăzut în contractul societății civile.

**22.** Contabilitatea operațiunilor fără active comune se ține separat de către fiecare asociat al societății civile, pe subconturi analitice distincte, reflectând cheltuielile, veniturile, creanțele și datoriile aferente în conformitate cu standardele de contabilitate și alte reglementări contabile.

**23.** La finele perioadei de gestiune sau la altă dată stabilită prin contract, fiecare asociat, în baza procesului-verbal sau a altui document prevăzut de contract, transmite asociatului-conducător sau tuturor asociaților informații privind cheltuielile, veniturile, creanțele și datoriile aferente operațiunilor controlate fără active comune.

**24.** Rezultatele aferente operațiunilor efectuate fără active comune pot fi repartizate între asociați în raport cu:

- 1) venitul din vânzări;
- 2) rezultatul financiar, sau
- 3) în alt mod prevăzut în contractul societății civile.

**25.** În cazul repartizării venitului din vânzări, obținut în urma efectuării operațiunilor fără active comune, cota-parte a venitului fiecărui asociat a societății civile se determină ca produsul dintre venitul din vânzări și cota-parte a fiecărui asociat. În acest caz veniturile, cheltuielile, bunurile sau rezultatul financiar aferent activității societății civile se contabilizează de fiecare asociat sau de către asociatul-conducător.

**Exemplul 11.** Entitățile “A” și “B” au încheiat un contract de societate civilă pe 2 ani fără active comune în scopul procesării strugurilor în vin brut. Conform contractului de societate civilă entitățile au următoarele obligațiuni:

- entitatea “A” depune în calitate de contribuții în activitatea societății civile materia primă (struguri) și suportă propriile cheltuieli aferente creșterii și transportării strugurilor la entitatea “B”;

- entitatea “B” organizează procesul de prelucrare a strugurilor, suportând toate costurile aferente prelucrării acestora (materiale, salarii, amortizări etc.) și cheltuielile de distribuire a vinului brut.

În contractul de societate civilă se prevede repartizarea veniturilor din vânzarea vinului brut astfel: entitatea “A” – 45% și entitatea “B” – 55%.

În anul 201X entitatea “A” a predat spre prelucrare entității “B” 1000 tone de struguri cu costul de 3000 lei/tonă. Din strugurii primiți entitatea “B” a fabricat vin brut în volum de 61290 dal, la un cost de 85 lei/dal. Cheltuielile de distribuire prestate de terți au alcătuit 137350 lei. În primul an de activitate în comun entitatea “B” a comercializat 40% din volumul fabricat, la preț de 120 lei/dal, cu achitarea integrală a cotei entității “A”.

Prin contractul de societate civilă entitatea “B” este desemnată în calitate de asociat-conducător.

În baza datelor din exemplu, entitățile în anul 201X contabilizează:  
entitatea “A”:

- costul strugurilor transmiși entității “B” (înregistrare contabilă internă de evidență a stocurilor) în sumă de 3000000 lei (1000 tone × 3000 lei/tonă) – ca majorare a stocurilor transmise spre prelucrare și diminuare a strugurilor aflați în stoc;
- veniturile curente generate din operațiunile efectuate fără active comune (din vânzarea vinului brut) în sumă de 1323864 lei (2941920 lei × 45%) – ca majorare concomitentă a creanțelor părților afiliate și a veniturilor curente;
- costul vânzărilor aferente operațiunilor efectuate fără active comune în sumă de 1200000 lei (3000000 lei × 40%) – ca majorare a costului vânzărilor și diminuare a costului stocurilor predate spre prelucrare;
- numerarul încasat din operațiunile efectuate fără active comune în sumă de 1323864 lei – ca majorare a numerarului și diminuare a creanțelor părților afiliate.

entitatea “B”:

- costul strugurilor primiți de la entitatea “A” în sumă de 3000000 lei – ca înregistrare în contul extrabilanțier (majorare a valorii stocurilor primite);
- costurile de fabricare a vinului brut în sumă de 2209650 lei (61290 dal × 85 lei – 3000000 lei) – ca majorare a costurilor de producție și diminuare a costului stocurilor, majorare a datoriilor curente, a amortizării activelor imobilizate etc.;
- costul strugurilor consumați pentru fabricarea vinului brut la valoarea de 3000000 lei – ca decontare din contul extrabilanțier (diminuare a valorii stocurilor consumate);
- costul vinului brut fabricat în sumă de 2209650 lei – ca majorare a stocurilor și diminuare a costurilor de producție;
- valoarea de vânzare a vinului brut fabricat în sumă de 2941920 lei [(61290 dal × 120 lei) × 40%] – ca majorare a creanțelor curente și majorare concomitentă a datoriilor curente față de părți afiliate în sumă de 1323864 lei (2941920 lei × 45%) și a veniturilor curente în sumă de 1618056 lei (2941920 lei × 55%);
- costul vânzărilor aferente operațiunilor efectuate fără active comune în sumă de 883860 lei (2209650 lei × 40%) – ca majorare a costului vânzărilor și diminuare a stocurilor;
- cheltuielile de distribuire a vinului brut în sumă de 137350 lei – ca majorare concomitentă a cheltuielilor și a datoriilor curente;
- numerarul încasat de la cumpărători în sumă de 2941920 lei – ca majorare a numerarului și diminuare a creanțelor curente;
- numerarul transferat entității “A” în sumă de 1323864 lei – ca diminuare concomitentă a datoriilor față de părțile afiliate și a numerarului.

La finele perioadei de gestiune entitatea “B”, în calitate de asociat-conducător, prezintă următoarele informații aferente operațiunilor efectuate fără active comune:

Tabelul 1

**Informații aferente rezultatelor operațiunilor efectuate  
fără active comune pe anul 201X**

Nr.	Indicatori	Suma, lei		
		Total	inclusiv, entitatea:	
			“A” – 45%	“B” – 55%
1.	Venituri din vânzări	2941920	1323864	1618056
2.	Costul vânzărilor	2083860	1200000	883860
3.	Profitul brut (rd.1 – rd.2)	858060	123864	734196
4.	Cheltuielile de distribuire	137350	x	137350
5.	Rezultatul (profitul) din operațiuni efectuate fără active comune	720710	123864	596846

	(rd.3 – rd.4)			
--	---------------	--	--	--

**26.** În cazul repartizării rezultatului financiar obținut din operațiunile efectuate fără active comune, cota-parte a rezultatului financiar a fiecărui asociat al societății civile se determină ca produsul dintre rezultatul financiar și cota-parte a fiecărui asociat. În acest caz veniturile, cheltuielile, bunurile și rezultatul financiar se contabilizează, de regulă, de asociatul-conducător.

**Exemplul 12.** Utilizând datele din exemplul 11, să presupunem că contractul de societate civilă prevede repartizarea profitului obținut din operațiunile efectuate fără active comune în proporție: entitatea “A” – 45% și entitatea “B” – 55%.

În baza datelor din exemplu, cota entității “A” în profitul, obținut din operațiunile efectuate fără active comune, va fi – 324319,5 lei ( $720710 \text{ lei} \times 45\%$ ), iar a entității “B” – 396390,5 lei ( $720710 \text{ lei} \times 55\%$ ).

În anul 201X entitățile contabilizează:

entitatea “A”:

- costul strugurilor transmiși entității “B” pentru fabricarea vinului brut în sumă de 3000000 lei – ca majorare a creanțelor părților afiliate și diminuare a stocurilor;

- cota-parte în profitul obținut din operațiunile efectuate fără active comune în sumă de 324319,5 lei [ $(2941920 \text{ lei} - 2083860 \text{ lei} - 137350 \text{ lei}) \times 45\%$ ] – ca majorare concomitentă a creanțelor părților afiliate și a veniturilor curente;

- numerarul încasat de la entitatea “B” în sumă de 1524319,5 lei [ $(3000000 \text{ lei} \times 40\%) + 324319,5 \text{ lei}$ ] – ca majorare a numerarului și diminuare a creanțelor părților afiliate.

entitatea “B”:

- costul strugurilor primiți de la entitatea “A” în sumă de 3000000 lei – ca majorare concomitentă a stocurilor și datoriilor curente față de părțile afiliate;

- costul strugurilor consumați pentru fabricarea vinului brut în sumă de 3000000 lei – ca majorare a costurilor de producție și diminuare a stocurilor;

- costurile de fabricare a vinului brut în sumă de 2209650 lei ( $61290 \text{ dal} \times 85 \text{ lei} - 3000000 \text{ lei}$ ) – ca majorare concomitentă a costurilor de producție și a datoriilor curente, amortizării activelor imobilizate etc.;

- costul vinului brut fabricat în sumă de 5209650 lei ( $2209650 \text{ lei} + 3000000 \text{ lei}$ ) – ca majorare a stocurilor și diminuare a costurilor de producție;

- valoarea de vânzare a vinului brut fabricat în sumă de 2941920 lei [ $(61290 \text{ dal} \times 120 \text{ lei}) \times 40\%$ ] – ca majorare concomitentă a creanțelor și a veniturilor curente;

- costul vânzării produsului finit aferent operațiunilor efectuate fără active comune în sumă de 2083860 lei ( $5209650 \text{ lei} \times 40\%$ ) – ca majorare a costurilor vânzărilor și diminuare a stocurilor;

- cheltuielile de distribuire în sumă de 137350 lei – ca majorare concomitentă a cheltuielilor și a datoriilor curente;

- numerarul încasat de la cumpărători în sumă de 2941920 lei ( $61290 \text{ dal} \times 120 \text{ lei} \times 40\%$ ) – ca majorare a numerarului și diminuare a creanțelor curente;

- veniturile decontate la rezultatul financiar în sumă de 2941920 lei – ca diminuare a veniturilor curente și majorare a rezultatului financiar;

- cheltuielile decontate la rezultatul financiar în sumă de 2221210 lei ( $2083860 \text{ lei} + 137350 \text{ lei}$ ) – ca diminuare concomitentă a rezultatului financiar și a cheltuielilor curente;

- cota-parte a entității “A” în profitul obținut din operațiunile efectuate fără active comune, în sumă de 324319,5 lei [ $(2941920 \text{ lei} - 2221210 \text{ lei}) \times 45\%$ ] – ca diminuare a rezultatului financiar și majorare a datoriilor față de părțile afiliate;

- numerarul transferat entității “A” în sumă de 1524319,5 lei [ $(3000000 \text{ lei} \times 40\%) + 324319,5 \text{ lei}$ ] – ca diminuare concomitentă a datoriilor față de părțile afiliate și a numerarului.

### **Contabilitatea operațiunilor cu active comune**

**27.** Activitatea societății civile cu active comune prevede deținerea comună și controlul comun de către asociați asupra activelor depuse sau achiziționate pentru scopurile comune, inclusiv în obținerea de beneficii economice.

**28.** Contabilitatea operațiunilor cu active comune este ținută de asociatul-conducător care poartă responsabilitatea pentru executarea obligațiilor fiscale privind operațiunile respective.

**29.** La sfârșitul perioadei de gestiune (sau la altă dată prevăzută de contract) asociatul-conducător întocmește un proces-verbal de repartizare a veniturilor, cheltuielilor sau a rezultatelor financiare obținute din utilizarea activelor controlate în comun în funcție de cota de participare a fiecărui asociat.

**30.** Rezultatele aferente activității societății civile cu active comune sînt repartizate între asociați în corespundere cu prevederile punctelor 24-26 din prezentul standard.

**Exemplul 13.** *Entitățile “A” și “B” în anul 201X au achiziționat un echipament tehnologic la un preț de 1500000 lei, cu o durată de exploatare de 10 ani. În anul 201X+1 entitățile au încheiat un contract de societate civilă privind posesiunea și controlul în comun asupra acestui activ, destinat pentru a fi transmis în leasing operațional pe un termen de un an. Conform contractului de societate civilă asociații dețin respectiv cîte 55% și 45% din valoarea echipamentului. Prin contractul de societate civilă în calitate de asociat-conducător este numit asociatul “A”, care ține contabilitatea tuturor operațiunilor aferente activului controlat în comun.*

*În decursul perioadei de gestiune, cheltuielile aferente gestionării echipamentului au constituit 162000 lei, din care 90000 lei – cheltuielile aferente deservirii tehnice curente, 37000 lei – pentru asigurarea echipamentului și 35000 lei – alte cheltuieli curente. Venitul anual de la transmiterea echipamentului în leasing operațional constituie 450000 lei. Conform contractului rezultatul financiar obținut din transmiterea în leasing operațional a echipamentului se repartizează proporțional cu mijloacele depuse de către fiecare asociat la achiziționarea acestuia.*

În baza datelor din exemplu entitățile contabilizează:  
asociatul-conducător “A”:

- cota-parte a asociatului “B” în sumă de 675000 lei ( $1500000 \times 45\%$ ), ca majorare concomitentă a numerarului și a datoriilor pe termen lung;
  - achiziția echipamentului tehnologic în sumă de 1500000 lei ca majorare concomitentă a imobilizărilor corporale și a datoriilor curente;
  - amortizarea echipamentului tehnologic în sumă de 150000 lei ( $1500000 \text{ lei} : 10 \text{ ani}$ ) – ca majorare concomitentă a cheltuielilor curente și amortizării mijloacelor fixe;
  - cheltuielile aferente deservirii tehnice curente în sumă de 90000 lei – ca majorare concomitentă a cheltuielilor și datoriilor curente;
  - cheltuielile aferente asigurării activului și a altor cheltuieli curente în sumă de 72000 lei ( $37000 \text{ lei} + 35000 \text{ lei}$ ) – ca majorare concomitentă a cheltuielilor și datoriilor curente;
  - venitul obținut din transmiterea în leasing operațional a echipamentului în sumă de 450000 lei – ca majorare concomitentă a creanțelor și veniturilor curente;
  - numerarul încasat de la clienți în sumă de 450000 lei – ca majorare a numerarului și diminuare a creanțelor curente;
  - veniturile decontate la rezultatul financiar în sumă de 450000 lei – ca diminuare a veniturilor curente și majorare a rezultatului financiar;
  - cheltuielile decontate la rezultatul financiar în sumă de 312000 lei ( $162000 \text{ lei} + 150000 \text{ lei}$ ) – ca diminuare concomitentă a rezultatului financiar și a cheltuielilor curente;
  - cota-parte a profitului obținut din operațiunile efectuate cu active comune în sumă de 62100 lei [ $(450000 \text{ lei} - 312000 \text{ lei}) \times 45\%$ ] – ca diminuare a rezultatului financiar și majorare a datoriilor față de părți afiliate;
  - numerarul transferat entității “B” în sumă de 62100 lei – ca diminuare concomitentă a datoriilor față de părțile afiliate și a numerarului.
- asociatul “B”:



- transferul numerarului pentru procurarea echipamentului tehnologic în sumă de 675000 lei ( $1500000 \text{ lei} \times 45\%$ ) – ca majorare a creanțelor pe termen lung și diminuare a numerarului;
- cota-parte în profitul din operațiunile efectuate cu active comune în sumă de 62100 lei  $[(450000 \text{ lei} - 312000 \text{ lei}) \times 45\%]$  – ca majorare concomitentă a creanțelor părților afiliate și a veniturilor curente;
- numerarul încasat de la entitatea “A” în sumă de 62100 lei – ca majorare a numerarului și diminuare a creanțelor părților afiliate.

### Prezentarea informațiilor

**31. ~~Nota explicativă a entităților care întocmesc situații financiare complete conține, pe lângă informațiile prevăzute în Legea contabilității și raportării financiare în situațiile financiare entitatea prezintă cel puțin următoarele informații privind:~~**

1) părțile afiliate:

~~—soldul creanțelor, investițiilor și datoriilor aferente părților afiliate la începutul și sfârșitul perioadei de gestiune;~~  
~~—natura, volumul, termenele și condițiile aferente desfășurării tranzacțiilor cu părțile afiliate;~~

- garanțiile oferite sau primite;
- cheltuielile recunoscute pe parcursul perioadei de gestiune curentă privind creanțele compromise ale părților afiliate, inclusiv provizioanele aferente acestora;

~~—compensațiile pentru personalul cheie din conducere sub formă de salariu de bază și suplimentar, alte plăți de stimulare și compensare, indemnizații pentru finalizarea contractului de muncă etc.~~

2) participațiile într-o societate civilă:

- valoarea contabilă a activelor proprii și datoriilor aferente operațiunilor efectuate fără active comune;

~~—modul de ținere a contabilității operațiunilor în societatea civilă;~~

- cheltuielile suportate și veniturile sau rezultatele financiare obținute în urma activității societății civile;

- cota-parte a entității din activele comune, clasificate conform naturii acestora;

- cota-parte a entității în orice datorie și cheltuială suportată în comun;

- rezultatul financiar obținut din folosirea cotei-părți a entității din activele comune.

### Prevederi tranzitorii

**32.** Prezentul standard se aplică începând cu data intrării în vigoare.

### Data intrării în vigoare

**33.** Prezentul standard intră în vigoare la 1 ianuarie 2014.