

REFLECȚII CONTABILE PRIVIND DESFĂȘURAREA ACTIVITĂȚII CONTROLATE ÎN COMUN PE BAZA CONTRACTULUI DE SOCIETATE CIVILĂ

Conf. univ. dr. Valentina Paladi, ASEM
Conf. univ. dr. Natalia Prodan, ASEM
Asist. univ. drd. Lica Erhan, ASEM

In this paper we examine several aspects stipulated in the joint venture contractual arrangement. For discussion are proposed the most frequent questions and problems that appear during the jointly controlled operations.

In conclusion there are formulated recommendations that deal with the accounting evidence of jointly controlled entities.

În scopul obținerii avantajelor economice suplimentare, agenții economici din R. Moldova pot desfășura o activitate economică supusă unui control comun, perfectată în baza înțelegerii contractuale. De regulă, o astfel de activitate este reglementată de prevederile: *SNC 31 „Reflectarea în rapoartele financiare a participațiilor în activitatea de întreprinzător sub control mixt”*, aprobat de Ministerul Finanțelor din R. Moldova, nr.16 din 29.01.1999 și *IAS 31 „Interese în asocierile în participație”*, în redacția anului 2011. Astfel, în accepțiunea art. 7 din IAS 31, asocierile în participație pot lua următoarele trei forme:

1. Activități controlate în comun;
2. Active controlate în comun;
3. Entități controlate în comun.

Ținem să precizăm că primele două forme ale asocierii în participație nu prevăd crearea unei entități distincte, pe când cea de-a treia formă – obligatoriu presupune crearea unei entități noi. De asemenea, dacă facem apel la Codul Civil al Republicii Moldova, nr.1107-XV din 06.06.2002, constatăm că prevederile acestui document echivalează primele două tipuri de asociere în participație cu contractul de societate civilă. În conformitate cu art. 1339 al aceluiași act legislativ „*în cadrul contractului de societate civilă, două sau mai multe persoane (asociați, participanți) se obligă reciproc să urmărească în comun scopuri economice ori alte scopuri, fără a constitui o persoană juridică, împărțind între ele foloasele și pierderile*”. Din articolul vizat, putem deduce că modul de constituire a unei societăți

civile, este oarecum similar celui de constituire a unei persoane juridice – câteva persoane (asociați, participanți) își unesc contribuțiile lor în scopul obținerii unor avantaje economice, excepție fiind faptul că persoană juridică, ca subiect de drept, în acest caz nu se creează. Participanții societății civile acționează în nume propriu, dar nu în cel al „firmei” create de către ei. De regulă, în calitate de participanți ai contractului de societate civilă pot fi doar întreprinderile individuale și/sau entitățile comerciale.

În conformitate cu Codul Civil și IAS 31, asocierea în participație sub formă de societate civilă, prevede desfășurarea doar a acelor genuri de activități care sunt stipulate în contractul încheiat între asociați, orientat, în primul rând, spre instituirea controlului comun asupra respectivei asocieri. În cadrul contractului de societate civilă se specifică deciziile, care vor necesita acordul tuturor participanților la asociere. La întocmirea contractului de societate civilă, participanții trebuie să țină cont de normele juridice generale, prevăzute atât de art. 1341 din Codul Civil al Republicii Moldova, cât și de art. 9-12 din IAS 31, cum ar fi: denumirea și sediul participanților; drepturile și obligațiile fiecărui participant; constituirea și funcțiile de conducere; repartizarea câștigului și a pierderilor între participanți; tipurile de activități practicate și durata acestora; procedura dizolvării societății și împărțirii patrimoniului ei etc. De rând cu cele menționate mai sus, în cadrul contractului de societate civilă, sunt elucidate răspunsurile la cele mai frecvente întrebări și problematice din cadrul unei asocieri, după cum urmează:

- ❖ Ce servește în calitate de contribuție în cadrul asocierii în participație?
- ❖ Cine este posesorul contribuțiilor depuse de asociați?
- ❖ Cine poartă răspunderea pentru contribuțiile depuse?
- ❖ Cine administrează activitatea societății civile?
- ❖ Care este modalitatea de repartizare a cheltuielilor și pierderilor, veniturilor și profitului societății civile? etc.

Răspunsul la prima întrebare îl putem obține, dacă facem apel la art. 1342 din Codul Civil, care precizează că, în calitate de *contribuții ale participanților la crearea unei societăți civile*, pot servi bunurile economice aflate în posesia acestora, inclusiv drepturile lor patrimoniale. Cu referire la mărimea contribuției fiecărui asociat, aceasta se precizează în contractul încheiat între părți. În lipsa unor dispoziții în acest sens, mărimea contribuțiilor este distribuită proporțional între asociați. De asemenea, contribuția unui asociat nu poate suferi unele modificări, fără consimțământul acestuia.

Odată efectuate contribuțiile în cadrul asocierii, apare justificată cea de a doua întrebare: cine va fi posesorul lor? Răspunsul este următorul: patrimoniul propriu depus de asociați, dar și bunurile produse în cadrul desfășurării activității controlate în comun, precum și veniturile generate în comun, sunt recunoscute drept *proprietate comună a participanților*, dacă, printr-o clauză contractuală, nu s-a dispus o altă prevedere. Totuși, patrimoniul care este arendat de un singur asociat, chiar dacă poate fi utilizat în scopuri comune de către societate, nu va fi recunoscut ca proprietate comună a participanților.

Totodată, dacă recurgem la art. 1343 din Codul Civil, constatăm că pentru bunul cedat în calitate de contribuție *poartă răspundere asociatul* (a treia întrebare), ceea ce semnifică faptul că atunci când asociatul este dator societății civile cu o sumă de bani, pe care nu a depus-o în termenele stabilite, acesta urmează să achite și dobânda stabilită de art. 619 din Codul Civil fără a fi scutit și de unele penalități, dacă acestea sunt prevăzute. Această regulă se aplică și în privința sumelor preluate pentru scopuri personale din mijloacele bănești disponibile ale societății, a căror dobândă se calculează începând cu ziua preluării.

În procesul administrării societății civile (a patra întrebare) fiecare asociat este în drept să activeze în numele tuturor participanților, dacă în contract nu este prevăzută clauza că funcția de a conduce a societății civile îi revine unui anumit participant, sau că conducerea societății civile este încredințată tuturor asociaților. Cel mai frecvent, totuși, funcția de conducere este delegată unui asociat concret. Asociatul desemnat nu poate renunța la funcția

dată, iar pentru destituirea asociatului din această poziție, este necesar votul unanim al tuturor participanților la contractul de societate civilă.

Prin administrarea societății subînțelegem: încheierea contractelor în numele societății civile, achitarea datoriilor totale ale societății față de terți, purtarea tratativelor cu alți agenți economici de pe piață, primirea deciziilor aferente încheierii contractelor, realizării obligațiilor contractuale, achitării cheltuielilor suportate în cadrul desfășurării activității în comun, adică realizarea tuturor acelor acțiuni necesare desfășurării cu succes a activității în comun.

Un aspect esențial, la care dorim să facem referire, menționat și în art. 1345 din Codul Civil, prevede că soluționarea problemelor privind desfășurarea în comun a activității, trebuie să fie asigurată printr-o înțelegere comună între toți participanții. Dacă asociații nu au ajuns la o înțelegere comună, problema în cauză se consideră nesoluționată, iar luarea deciziei prin majoritatea voturilor, în asemenea cazuri, nu se admite.

Un alt moment esențial ține de modalitatea de repartizare a rezultatelor obținute ca urmare a desfășurării activității în comun (a cincea întrebare). Astfel, asociații societății civile în urma desfășurării activității controlate în comun suportă propriile cheltuieli și pierderi. De regulă, modul de acoperire a acestora este prevăzut în contract, în caz contrar, fiecare asociat suportă cheltuieli și pierderi proporțional valorii cotelor-părți în activitatea comună. În mod analogic, sunt repartizate și veniturile și profiturile, generat de societatea civilă în rezultatul desfășurării unei asocieri în participație. Profitul obținut și patrimoniul creat în urma desfășurării activității societății civile se repartizează proporțional valorii cotelor de participație în activitatea comună.

Generalizând reflecțiile anterioare, putem afirma că contractul încheiat între asociații unei societăți civile în scopul desfășurării unei activități controlate în comun, trebuie să fie un document în care să fie perfectate, din punct de vedere juridic, toate aspectele aferente desfășurării reușite a activității, astfel încât, în caz de necesitate, să contribuie la lichidarea tuturor neclarităților, incorectitudinilor, la soluționarea situațiilor controversate, în special, în cazuri de reziliere a contractului sau dizolvare a societății civile.

Totodată, făcând trimitere la parte pur contabilă, a subiectului abordat, am constatat lipsa unei baze legislativ-normative, care ar reglementa evidența contabilă a operațiunilor economice desfășurate în cadrul activității controlate în comun în R. Moldova. Prevederile SNC și IAS 31 care fac referire doar la faptul că evidența contabilă a activității desfășurate în comun nu se ține separat, este prea îngustă în comparație cu paleta largă de problematice aferentă evidenței contabile în cadrul acestui tip de asociere. Considerăm că elaborarea și implementarea unui Standard Național de Contabilitate dedicat problematicei date, ar facilita evidența contabilă a multor entități autohtone care desfășoară activități controlate în comun.

Cu toate că există un vid informațional și o bază legislativ-normativă atât de precară, cu care, la moment, se confruntă agenții economici din R. Moldova, prevederile IAS 31 cer ca fiecare asociat într-o asociere în participație, să evidențieze în anexa la situațiile financiare anuale sau în rapoartele contabilității manageriale, pe subconturi separate, cota activelor utilizate în desfășurarea activității comune și a datoriilor suportate, precum și cota cheltuielilor, veniturilor și a rezultatelor financiare obținute din vânzarea bunurilor sau prestarea serviciilor din asocierea în participație.

În contextul problematicei date, venim cu recomandarea ca fiecare asociat să-și reflecte activele depuse în calitate de contribuție în desfășurarea activității în comun la un cont separat. Considerăm că în calitate de un astfel de cont ar putea servi – „*Decontările din operațiile de participație*”. De asemenea, găsim oportun ca operațiile economice aferente desfășurării activității în comun să fie contabilizate de asociatul căruia îi revine funcția de administrator al asocierii în participație.

Pornind de la cele expuse ținem să specificăm că, în ultimii ani, în R. Moldova, contractele de societate civilă s-au dovedit a fi un instrument extrem de important în

dezvoltarea afacerilor entităților autohtone. Totodată, anume, în baza acestui contract, poate fi creat un parteneriat flexibil, care, pe de o parte, nu impune formalități complexe de înregistrare și autorizare, iar pe de altă parte, poate stabili „reguli clare de joc” între asociați. Avantajul major al contractului de societate civilă constă în detalierea, în cadrul acestuia, nu doar a drepturilor și obligațiilor participanților, dar și a modalității de desfășurare a activității în comun.

În situația în care contractul de societate civilă este întocmit și implementat corect, societatea civilă – ca o formă a asocierilor în participație, ajunge să reprezinte o oportunitate de dezvoltare a afacerii cu avantaje semnificative, atât pentru agenții economici autohtoni, cât și pentru economia Republicii Moldova în ansamblu.

Bibliografie:

1. Codul Civil al Republicii Moldova., Ch.: Cartea S.A., 2002
2. Standardul Național de Contabilitate 31 „Reflectarea în rapoartele financiare a participanților în activitatea de întreprinzător sub control mixt”, aprobat de Ministerul Finanțelor din R. Moldova, nr. 16 din 29.01.1999. www.minfin.md
3. IAS 31 „Interese în asocierile în participație”, în redacția anului 2011. www.minfin.md.