



UNIUNEA EUROPEANĂ

PARLAMENTUL EUROPEAN

CONSILIUL

**Strasbourg, 21 mai 2013
(OR. en)**

**2010/0374 (COD)
LEX 1338**

**PE-CONS 77/12
ADD 15 REV 1**

**STATIS 106
ECOFIN 1090
UEM 345
CODEC 3081**

**REGULAMENT
AL PARLAMENTULUI EUROPEAN ȘI AL CONSILIULUI
PRIVIND SISTEMUL EUROPEAN DE CONTURI NAȚIONALE ȘI REGIONALE
DIN UNIUNEA EUROPEANĂ**

(SEC 2010) – (ANEXA A – CAPITOLUL 15)

CAPITOLUL 15

CONTRACTE, CONTRACTE DE LEASING ȘI LICENȚE

INTRODUCERE

- 15.01. Contractele sunt acorduri privind condițiile în care bunurile, serviciile și activele sunt furnizate clientului. Contractele care reprezintă vânzări directe de bunuri, servicii sau active determină valoarea și momentul de înregistrare a operațiunii care, în cazul bunurilor, este schimbarea proprietății. Diferența dintre momentul efectuării plății și momentul înregistrării este reflectat în înregistrările în alte conturi de primit sau de plătit din contul financiar.
- 15.02. Leasingurile, licențele și permisele sunt contracte care stabilesc clasificarea plăților și proprietatea economică asupra activelor; Unele dintre contracte constituie un tip distinct de active nefinanciare.

15.03. În prezentul capitol, înregistrarea diverselor grupe de contracte complexe și ale fluxurilor și stocurilor lor subiacente sunt analizate în șapte secțiuni:

- (a) distincția dintre leasingurile operaționale, leasingurile de resurse și leasingurile financiare;
- (b) permise de utilizare a resurselor naturale;
- (c) permise de desfășurare a unor activități specifice;
- (d) parteneriate public-privat;
- (e) contracte de concesiune a serviciilor;
- (f) contracte de leasing operațional comercializabile;
- (g) drepturi de exclusivitate asupra unor bunuri și servicii viitoare.

DISTINCȚIA DINTRE LEASINGURILE OPERAȚIONALE, LEASINGURILE DE RESURSE ȘI LEASINGURILE FINANCIARE

15.04. Se disting trei tipuri de leasinguri de active nefinanciare (a se vedea tabelul 15.1):

- (a) leasingul operațional;

- (b) leasingul de resurse;
- (c) leasingul financiar.

Fiecare dintre aceste leasinguri este legat de utilizarea unui activ nefinanciar:

- în cazul leasingurilor operaționale și al leasingurilor de resurse, nu are loc o schimbare a proprietății economice și proprietarul legal este în continuare proprietarul economic. Leasingurile de resurse sunt utilizate pentru resursele naturale, cum ar fi terenurile și spectrul de frecvențe radio. Leasingurile operaționale sunt folosite pentru toate celelalte active nefinanciare;
- în cazul leasingurilor financiare, are loc o schimbare a proprietății economice asupra activului, iar proprietarul legal al activului nu este considerat ca fiind proprietarul economic. Leasingurile financiare se pot aplica tuturor activelor nefinanciare, inclusiv, în unele situații, resurselor naturale.

15.05. Fiecare entitate, cum ar fi un bun, un serviciu, o resursă naturală, un activ sau un pasiv financiar are atât un proprietar legal, cât și un proprietar economic. În numeroase cazuri, proprietarul economic este același cu proprietarul legal. În cazul în care sunt diferiți, proprietarul legal a transferat proprietarului economic, alături de beneficiile conexe, responsabilitatea pentru riscul aferent utilizării entității în cadrul unei activități economice. În schimb, proprietarul legal acceptă de la proprietarul economic plățile corespunzătoare unui alt ansamblu de riscuri și beneficii.

Tabelul 15.1 — Înregistrarea a trei tipuri diferite de leasing

Tip de leasing	Metoda de înregistrare a utilizatorului
Leasing operațional (nu se aplică în cazul resurselor naturale)	Utilizatorul nu este proprietarul economic al activului nefinanciar. Chiriile sunt înregistrate ca plăți pentru un serviciu, și anume cheltuieli pentru consum intermediar sau consum final ale administrațiilor publice, ale gospodăriilor populației și ale IFSLSGP.
Leasing de resurse (numai în cazul resurselor naturale)	Utilizatorul nu este proprietarul economic al resursei naturale. Plățile sunt chirii (venituri din proprietate).
Leasing financiar	Utilizatorul este proprietarul economic al unui activ nefinanciar, care este finanțat printr-un credit acordat de locator. Plățile sunt, în majoritate, rambursarea principalului și plăți ale dobânzii aferente creditului. O parte din plățile dobânzilor poate fi înregistrată ca SIFIM, atunci când creditorul este un intermediar financiar. Această plată este clasificată drept cheltuieli pentru consumul intermediar sau consumul final ale administrațiilor publice, ale gospodăriilor populației și ale IFSLSGP.

Tabelul 15.2 — Înregistrarea a trei tipuri diferite de leasing, în funcție de tipul operațiunii

Tip de operațiune	Tip de utilizare și active implicate
Consumul intermediar	Leasing operațional al activelor produse, de exemplu mașini și drepturi de proprietate intelectuală Servicii SIFIM pentru un leasing financiar
Consumul de capital fix	Numai pentru active produse și numai pentru proprietarul economic
Cheltuiala pentru consum final	Leasing operațional pentru bunuri de consum de folosință îndelungată Achiziții de bunuri de consum de folosință îndelungată (inclusiv atunci când sunt finanțate printr-un leasing financiar sau sunt cumpărate cu plata în rate) Servicii SIFIM pentru un leasing financiar acordat consumatorilor finali
Achiziții de active nefinanciare	Achiziții de active produse (inclusiv atunci când sunt finanțate printr-un leasing financiar) Achiziții de resurse naturale, inclusiv dreptul de utilizare până la epuizarea resursei Achiziționarea dreptului de a utiliza o resursă naturală pentru o perioadă îndelungată, de exemplu o cotă de pescuit
Formare de capital fix	
Achiziții de resurse naturale	
Achiziții de alte active neproduse	

Tip de operațiune	Tip de utilizare și active implicate
Plăți reprezentând venituri din proprietate	
Chirii	Leasing de resurse, de exemplu plata pentru utilizarea unei resurse naturale
Dobânzi	Leasing financiar, de exemplu achiziționarea unui activ nefinanciar finanțat simultan printr-un credit
Operațiuni financiare: credit	Leasing financiar, de exemplu achiziționarea unui activ nefinanciar finanțat simultan printr-un credit

- 15.06. *Definiție:* proprietarul economic al entităților cum ar fi un bun, un serviciu, o resursă naturală, un activ sau un pasiv financiar, este unitatea instituțională îndreptățită să pretindă beneficii asociate utilizării entității în cursul unei activități economice în temeiul acceptării riscurilor asociate.
- 15.07. *Definiție:* proprietarul legal al entităților cum ar fi un bun, un serviciu, o resursă naturală, un activ sau un pasiv financiar, este unitatea instituțională îndreptățită prin lege și care în temeiul legii poate pretinde beneficiile asociate acestor entități.

Leasinguri operaționale

- 15.08. *Definiție:* un leasing operațional este un acord prin care proprietarul legal este și proprietarul economic și acceptă riscurile operaționale și primește beneficiile economice aferente activului, prin impunerea de plăți pentru utilizarea activului în cadrul unei activități productive.
- 15.09. Un indicator al leasingului operațional este acela că proprietarului legal îi revine responsabilitatea de a repara sau a întreține activul.
- 15.10. În cadrul unui leasing operațional, activul rămâne în bilanțul locatorului.

15.11. Plățile efectuate pentru activele produse în cadrul unui leasing operațional sunt denumite chirii și sunt înregistrate ca plăți pentru un serviciu (vezi tabelul 15.2). Caracterul unui leasing operațional este cel mai bine descris în legătură cu echipamentele, întrucât leasingurile operaționale sunt adesea pentru vehicule, macarale, sonde de foraj etc. Totuși, orice tip de activ nefinanciar poate face obiectul unui leasing operațional. Serviciul prestat de locator înseamnă mai mult decât simpla punere la dispoziție a activului. El include alte elemente, cum ar fi confortul și siguranța utilizării. În cazul echipamentelor, locatorul sau proprietarul echipamentului menține în mod obișnuit un stoc de echipamente în bună stare de funcționare, care pot fi închiriate la cerere sau în urma unei notificări în termen scurt. Locatorul trebuie, în mod normal, să fie specialist în exploatarea echipamentului. Acest lucru este important în cazul echipamentelor de o complexitate ridicată, cum ar fi computerele, pentru care locatarul nu ar avea cunoștințele tehnice necesare sau facilitățile pentru a întreține echipamentul în mod corespunzător. Locatorul poate, de asemenea, să se angajeze să înlocuiască echipamentul în cazul unei defecțiuni grave sau de durată. În cazul unei clădiri, locatorul este responsabil de integritatea structurală a clădirii și de înlocuire, în cazul daunelor produse, de exemplu, de un dezastru natural și, în general, răspunde de asigurarea bunei funcționări a ascensoarelor și a sistemelor de încălzire și de ventilație

- 15.12. La origine, leasingul operațional a fost creat pentru a răspunde nevoilor utilizatorilor care solicită anumite tipuri de echipamente numai la intervale periodice. Numeroase leasinguri operaționale sunt pe perioade scurte, chiar dacă locatarul poate reînnoi contractul de leasing la expirarea perioadei și același utilizator poate folosi același echipament în mai multe rânduri. Totuși, odată cu evoluția unor tipuri din ce în ce mai complexe de echipamente, cu precădere în domeniul electronic, serviciile de întreținere și de back-up oferite de locator reprezintă factori importanți care pot influența un utilizator în sensul de a lua în leasing echipamente în loc de a le achiziționa. Alți factori care pot convinge utilizatorii să prefere leasingul pe perioade îndelungate în loc de achiziționare sunt consecințele pentru bilanțul întreprinderii, pentru fluxul de numerar sau pentru obligațiile fiscale.

Leasinguri financiare

- 15.13. *Definiție:* un leasing financiar este un acord prin care locatorul este proprietarul legal al unui activ, iar locatarul este proprietarul economic, întrucât acesta din urmă suportă riscurile de exploatare și primește beneficiile economice care rezultă din utilizarea activului într-o activitate de producție. În schimb, locatorul acceptă un alt ansamblu de riscuri și de beneficii din partea locatarului, sub formă de rambursări asociate unui credit. Este frecvent cazul în care locatorul, chiar dacă este proprietarul legal al activului, nu intră niciodată în posesia fizică a activului, ci consimte ca activul să fie livrat direct locatarului. Un indicator al leasingului financiar este acela că proprietarului economic îi revine responsabilitatea de a efectua orice reparație sau întreținere necesară a activului.

- 15.14. În temeiul unui contract de leasing financiar, proprietarul legal este prezentat ca partea care acordă locatarului un credit pe care locatarul îl utilizează pentru a achiziționa activul. Din acel moment, activul apare în bilanțul locatarului și nu al locatorului; creditul corespunzător este un activ pentru locator și un pasiv pentru locatar. Plățile din cadrul unui leasing financiar sunt considerate plăți ale dobânzii și rambursări ale principalului aferent creditului imputat, și nu chirii. Dacă locatorul este un intermediar financiar, o parte din plată este, de asemenea, considerată drept comision pentru servicii prestate (SIFIM).
- 15.15. Natura activului care face obiectul leasingului financiar poate fi, foarte adesea, distinctă de activele utilizate de locator în activitatea sa de producție, de exemplu o aeronavă comercială al cărei proprietar legal este o bancă, dar oferită în leasing unei companii aeriene. Din punct de vedere economic, nu are sens să se înregistreze fie aeronava, fie consumul ei de capital fix în conturile băncii sau să se omită acestea din conturile companiei aeriene. Leasingul financiar permite evitarea acestei forme indezirabile de înregistrare a proprietății asupra aeronavei și a scăderii valorii acesteia, păstrând în același timp valoarea netă corectă pentru ambele părți pe toată durata leasingului.

- 15.16. Este un lucru obișnuit ca perioada leasingului financiar să corespundă duratei totale de viață economică a activului. Într-un astfel de caz, valoarea creditului imputat corespunde valorii actualizate a plăților care trebuie efectuate în cadrul contractului de leasing. Această valoare acoperă costul activului și adesea include totodată un comision perceput de locator, care se acumulează pe perioada leasingului. Plățile efectuate periodic către locator pot fi înregistrate ca patru componente: plățile dobânzii, rambursările principalului aferent creditului imputat, comisionul locatorului și SIFIM (dacă locatorul este un intermediar financiar). Dacă termenii contractului nu specifică modul în care se identifică primele trei elemente, rambursarea principalului trebuie să corespundă scăderii în valoare a activului (consumul de capital fix), dobânda care se plătește trebuie să corespundă câștigurilor din capitalul aferent activului și comisionul pentru serviciile prestate trebuie să corespundă diferenței dintre totalul sumei de plătit și aceste două elemente.

- 15.17. Un leasing financiar poate, de asemenea, exista atunci când perioada de leasing este mai mică decât durata de viață economică a activului. Și în acest caz, valoarea creditului imputat acoperă costul activului și onorariul perceput de locator plus valoarea comisioanelor pentru serviciile care trebuie prestate potrivit termenilor leasingului. Plățile efectuate periodic către locator se înregistrează ca plăți ale dobânzii și rambursări ale principalului corespunzător creditului imputat, comision al locatorului și SIFIM (dacă locatorul este un intermediar financiar). Pot fi, de asemenea, incluse plățile anticipate care finanțează reachiziționarea activului la sfârșitul perioadei de leasing. La sfârșitul perioadei de leasing, activul poate fi transferat în bilanțul locatarului, în funcție de termenii contractuali. Valoarea creditului rezidual este egală cu valoarea de piață preconizată a activului la sfârșitul perioadei de leasing, astfel cum a fost stabilită la începutul leasingului. În acest moment, activul ar putea fi returnat locatorului, locatarul poate să opteze pentru achiziționarea activului pentru a deveni proprietarul legal al acestuia sau se poate stabili un nou acord de leasing.

Un leasing financiar impune locatarului să suporte riscurile și să primească beneficiile asociate utilizării activului. Prin urmare, orice câștiguri sau pierderi din deținere asupra valorii preconizate a activului la sfârșitul perioadei de leasing sunt suportate de locatar. În acest caz, dacă activul este achiziționat de locatar pentru a deveni proprietarul legal al acestuia la sfârșitul perioadei de leasing, plățile în bani sunt înregistrate ca rambursări ale creditului, întrucât activul figurează deja în bilanțul locatarului.

Dacă activul este restituit locatorului, atunci se înregistrează o operațiune care reprezintă achiziționarea activului la valoarea curentă de piață a activului. Încasările sunt utilizate pentru a rambursa valoarea creditului rezidual și orice diferență între valorile respective este înregistrată ca un transfer de capital. Plățile de-a lungul perioadei de leasing includ adesea plăți anticipate pentru achiziționarea activului, astfel încât operațiunea are loc fără o contrapartidă în bani, întrucât creditul este rambursat integral la acel moment.

Dacă se negociază o perioadă de leasing suplimentară, atunci noul contract trebuie analizat pentru a vedea dacă acesta reprezintă o continuare a unui leasing financiar sau un leasing operațional.

- 15.18. Deși un leasing financiar durează în mod obișnuit câțiva ani, durata leasingului nu determină dacă leasingul trebuie considerat ca fiind un leasing operațional sau un leasing financiar. În unele cazuri, activul poate fi acordat în sistem de leasing pentru o perioadă scurtă, de exemplu numai câte un an, însă contractul include condiția potrivit căreia locatarului îi revine întreaga responsabilitate pentru activ, inclusiv întreținerea și acoperirea pentru daunele cu caracter excepțional. Chiar dacă perioada leasingului este scurtă și chiar dacă locatorul nu este o instituție financiară, dacă locatarul acceptă majoritatea riscurilor asociate cu utilizarea activului în procesul de producție, precum și beneficiile, leasingul se înregistrează ca leasing financiar și nu operațional. Cu toate acestea, în practică, este dificilă abaterea de la înregistrarea efectuată în conturile întreprinderii, aceasta respectând standardele internaționale de contabilitate a întreprinderii, potrivit cărora leasingurile financiare se limitează la leasinguri care acoperă cea mai mare parte din durata de viață economică a activului.
- 15.19. Orice societate care se specializează în leasing financiar, chiar dacă este vorba de o societate imobiliară sau de o societate de leasing de avioane, este clasificată ca intermediar financiar care oferă credite unităților care primesc în leasing active de la aceasta. Dacă locatorul nu este un intermediar financiar, plățile asociate cu creditul imputat sunt divizate numai în rambursări ale principalului și dobânzi; dacă locatorul este o societate financiară, este inclusă o altă componentă care reprezintă comisionul pentru serviciile prestate (SIFIM).

- 15.20. Contractul de achiziționare cu plata în rate este un tip de leasing financiar.

Definiție: un acord de achiziționare cu plata în rate există atunci când un bun de folosință îndelungată este vândut unui cumpărător în schimbul unui anumit număr de plăți viitoare convenite. Cumpărătorul intră imediat în posesia bunului, deși, din punct de vedere juridic, acesta rămâne în proprietatea locatorului, cu titlu garanție, până la efectuarea de către locatar a tuturor plăților convenite.

- 15.21. Acordul de achiziționare cu plata în rate se limitează, în general, la bunuri de consum de folosință îndelungată, majoritatea cumpărătorilor fiind din sectorul gospodăriilor populației. Unitățile care operează contracte de achiziționare cu plata în rate sunt, de regulă, unități instituționale distincte care lucrează în strânsă cooperare cu vânzătorii de bunuri de consum de folosință îndelungată.

- 15.22. În cazul contractului de achiziționare cu plata în rate, bunul de folosință îndelungată este înregistrat ca și cum ar fi achiziționat de cumpărător în ziua în care acesta intră în posesia activului, la prețul de piață care ar fi fost realizat în cadrul unei operațiuni echivalente. Cumpărătorul primește un credit imputat cu valoare echivalentă. Plățile efectuate de cumpărător către finanțator sunt înregistrate ca rambursări ale principalului și plăți ale dobânzii, aplicându-se aceeași metodă ca și în cazul contractului de leasing financiar. Activitatea de producție exercitată de unitățile care propun contracte de achiziționare cu plata în rate este intermedierea financiară. Întrucât ei nu percep, în general, onorarii directe pentru serviciile prestate, producția lor totală este considerată SIFIM, calculată ca venit din proprietate de primit minus dobânzile de plătit. Ca și în cazul contractului de leasing financiar convențional, poate fi dificil de observat suma dobânzilor de plătit și, prin urmare, ea trebuie estimată.

Leasinguri de resurse

- 15.23. *Definiție:* un leasing de resurse este un acord prin care proprietarul unei resurse naturale o pune la dispoziția locatarului, în schimbul unei plăți înregistrate drept rentă.
- 15.24. Într-un leasing de resurse, activul resursă rămâne în bilanțul locatorului, chiar dacă este utilizat de locatar. Orice reducere a valorii unei resurse naturale este înregistrată ca dispariție economică a activelor neproduse (la rubrica K.21 - „Epuizarea resurselor naturale”). Aceasta nu este înregistrată ca o operațiune similară consumului de capital fix, întrucât nu există capital fix de consumat. Plățile datorate în cadrul unui leasing de resurse, și exclusiv astfel de plăți, sunt înregistrate drept rente.
- 15.25. Cazul clasic al unui activ care face obiectul unui leasing de resurse este terenul. Cu toate acestea, utilizarea altor resurse naturale este înregistrată în mod similar, și anume: lemnul, peștele, apa, resursele minerale și spectrul de frecvențe radio.

Permise de utilizare a resurselor naturale

- 15.26. Permisele de utilizare a unei resurse naturale pot fi eliberate de administrațiile publice, dar și de proprietari privați, cum ar fi fermierii și întreprinderile.

15.27. Atunci când permisele sunt eliberate pentru utilizarea unei resurse naturale, se pot distinge trei opțiuni de înregistrare (a se vedea tabelul 15.3):

- (a) proprietarul poate prelungi sau păstra permisul de utilizare continuă a activului de la o perioadă de leasing la alta.
- (b) proprietarul poate permite utilizarea activului resursă pentru o perioadă îndelungată, în așa fel încât utilizatorul controlează efectiv utilizarea resursei respective de-a lungul acestei perioade, cu o intervenție minoră sau fără intervenția proprietarului.
- (c) proprietarul permite utilizarea până la epuizare a activului resursă.

Prima opțiune este înregistrată drept leasing de resurse și ar trebui înregistrată sub formă de rentă.

A doua opțiune poate nu numai să ducă la înregistrarea unei rente, ci și la crearea unui activ pentru utilizator, distinct de resursa ca atare, dar în care valoarea activului resursă și activul care permite utilizarea acesteia sunt legate.

Acest activ (categoria AN.222) este recunoscut numai dacă valoarea beneficiilor pe care le conferă titularului și care depășesc valoarea care revine emitentului este realizabilă prin transferul activului. Astfel de permise sunt prima dată observate prin apariția economică a activelor (categoria K.1, a se vedea punctul 6.06 subpunctul g). Dacă valoarea activului nu este realizată, ea va tinde treptat spre zero către sfârșitul perioadei de leasing.

A treia opțiune are ca rezultat vânzarea (sau posibil o expropriere) resursei naturale înseși.

**Tabelul 15.3 — Înregistrarea a trei tipuri diferite de permise
de utilizare a resurselor naturale**

Tip de utilizare	Metodă de înregistrare
Permis pentru utilizare temporară, posibil pentru o perioadă îndelungată	Leasing de resurse: rentă (venituri din proprietate)
Controlul efectuat de utilizator în cursul unei perioade îndelungate, riscuri suportate și beneficii obținute de utilizator, transferabilitatea permisului la o valoare realizabilă	Rentă și crearea unui nou activ pentru dreptul de utilizare a resursei naturale
Utilizarea până la epuizare; utilizare permanentă (toate riscurile și beneficiile revin utilizatorului)	Vânzarea resursei naturale

- 15.28. În vederea diferențierii între rentă, crearea unui activ nou și vânzarea de resurse naturale, criteriul major este transferul de riscuri și beneficii. Resursa naturală este vândută dacă toate riscurile și beneficiile au fost transferate. Un nou activ este creat dacă transferul de riscuri și beneficii are drept rezultat un permis distinct și transferabil, cu o valoare realizabilă. Recurgerea la alte criterii, cum ar fi acordurile prealabile privind plățile, plățile inițiale, durata permisului și tratamentul în conturile întreprinderii, poate fi înșelătoare, întrucât aceste elemente nu reflectă neapărat transferul de riscuri și beneficii.
- 15.29. Resursele naturale, cum ar fi resursele funciare și minerale, pot fi achiziționate de nerezidenți. Cu toate acestea, vânzarea resurselor naturale nu se înregistrează ca vânzare către o unitate nerezidentă. În astfel de cazuri, se creează o unitate rezidentă fictivă care deține titlul de proprietate asupra resursei naturale și, prin urmare, unitatea nerezidentă deține capitalul unității rezidente fictive. O înregistrare similară se aplică în cazul achiziției de către rezidenți a resurselor naturale din restul lumii.
- 15.30. Veniturile administrațiilor publice provenind dintr-un tip specific de resurse naturale (de exemplu, veniturile din petrol și gaze naturale) pot consta într-o serie amplă de operațiuni. Exemple:
- (a) rente în cazul leasingului de resurse;

- (b) punerea la dispoziție a activelor neproduse, cum ar fi vânzarea resurselor naturale sau vânzarea de licențe pentru exploatare pe parcursul unei perioade îndelungate;
- (c) dividende din partea unei societăți publice care exploatează resursele naturale;
- (d) impozite pe societăți plătite de societățile care exploatează resursele naturale.

Permise de exercitare a unor activități specifice

15.31. Pe lângă licențele și leasingurile de utilizare a unui activ, se poate acorda un permis de exercitare a unei activități specifice, în mod independent de alte active utilizate în activitatea respectivă. Permisele nu depind de criterii de eligibilitate (cum ar fi reușita la un examen pentru a obține un permis de conducere), ci sunt concepute pentru a limita numărul de unități individuale care au dreptul să exercite activitatea în cauză. Aceste permise pot fi eliberate de administrațiile publice sau de unitățile instituționale private și în cele două cazuri se aplică tratamente diferite.

**Tabelul 15.4 — Înregistrarea utilizării și achiziționării de active nefinanciare,
în funcție de tipul de operațiune și de flux**

Tip de operațiune	Tip de utilizare/achiziționare, tip de activ și tip de plată
Consumul intermediar	Leasing operațional al activelor produse, de exemplu mașini și drepturi de proprietate intelectuală Plăți periodice efectuate de către societăți pentru distribuția apei Servicii SIFIM legate de acordarea unui leasing financiar
Consumul de capital fix	Numai pentru active produse și pentru proprietarul economic
Cheltuiala pentru consum final	Leasing operațional pentru bunuri de consum de folosință îndelungată Achiziția de bunuri de consum de folosință îndelungată, inclusiv atunci când sunt finanțate printr-un leasing financiar sau printr-un contract de achiziționare cu plata în rate
Achiziții de active nefinanciare Formare brută de capital fix Achiziții de resurse naturale Achiziții de alte active neproduse	 Achiziții de active produse (inclusiv atunci când sunt finanțate printr-un leasing financiar) Achiziționarea unei resurse naturale, inclusiv dreptul de utilizare până la epuizarea resursei Achiziționarea dreptului de a utiliza o resursă naturală pentru o perioadă îndelungată, de exemplu o cotă de pescuit Contracte transferabile de multiproprietate în regim de timp partajat Achiziționarea unui contract transferabil către un terț Contracte pentru producția viitoare, cum ar fi contractele cu fotbaliști sau scriitori

Tip de operațiune	Tip de utilizare/achiziționare, tip de activ și tip de plată
Plăți ca venituri din proprietate Chirii	Leasing de resurse, de exemplu plata pentru utilizarea pe termen scurt a unei resurse naturale Plăți periodice pentru dreptul de a extrage apă Leasing financiar, de exemplu achiziționarea unui activ nefinanciar finanțat simultan printr-un credit
Transfer de venituri Alte impozite pe producție	Permise eliberate de administrațiile publice pentru exercitarea unei activități care este independentă de criteriile de eligibilitate sau pentru care se percepe o plată disproporționată în comparație cu costurile de administrare a sistemului permiselor Permise de emisii eliberate de administrațiile publice pentru a controla emisiile totale
Operațiuni financiare: credit	Leasing financiar, de exemplu achiziționarea unui activ nefinanciar finanțat simultan printr-un credit
Alte variații de volum ale activelor	Utilizarea până la epuizare a resurselor naturale de către proprietar Defrișări, pescuit sau vânat ilegal (confiscare fără compensație a activelor cultivate sau a resurselor naturale)
Variații ale prețului activelor	Expirarea contractelor, a licențelor și a permiselor înregistrate ca active

- 15.32. Atunci când administrațiile publice restrâng numărul de automobile autorizate să funcționeze ca taxiuri sau limitează numărul cazinourilor, de exemplu, prin eliberarea de permise, ele creează, de fapt, profituri de monopol pentru operatorii autorizați și recuperează o parte din profituri sub formă de comisioane. Astfel de comisioane sunt înregistrate ca alte taxe. Principiul se aplică în toate cazurile în care administrațiile publice eliberează permise pentru a limita numărul de unități care operează într-un anumit domeniu, limita fiind stabilită arbitrar și nefiind dependentă numai de criterii de eligibilitate.
- 15.33. În principiu, dacă permisul este valabil mai mulți ani, plata se înregistrează pe baza principiilor contabilității dreptului constatat printr-o înregistrare într-un alt cont de primit sau de plătit, pentru valoarea comisionului aferent permisului pentru anii viitori.
- 15.34. Elementul care încurajează achiziționarea unui astfel de permis este convingerea titularului permisului că va dobândi, în consecință, dreptul de a realiza profituri de monopol pe baza veniturilor viitoare care vor fi superioare plăților pentru dobândirea drepturilor corespunzătoare. Beneficiul pentru titular care depășește valoarea care revine emitentului este tratat ca un activ dacă titularul permisului poate realiza acest beneficiu prin transferarea activului. Tipul activului este descris ca permis de exercitare a unor activități specifice (AN.223).

- 15.35. Permisul de exercitare a unor activități specifice apare pentru prima dată ca activ în contul altor variații de volum ale activelor. Modificările de volum, atât în sens crescător, cât și descrescător sunt înregistrate în contul de reevaluare.
- 15.36. Valoarea permisului ca activ este determinată de valoarea la care poate fi vândut sau, dacă această cifră nu este disponibilă, este estimată ca fiind valoarea actuală a fluxului viitor de profituri de monopol. Dacă permisul este vândut mai departe, noul proprietar își asumă dreptul de a primi o rambursare din partea administrațiilor publice dacă permisul este anulat, precum și dreptul de a obține profituri de monopol.
- 15.37. Un permis eliberat de administrațiile publice pentru exercitarea unei activități specifice este tratat ca activ numai atunci când sunt îndeplinite următoarele condiții:
- (a) activitatea în cauză nu utilizează un activ care aparține administrațiilor publice; în cazul în care se folosește un astfel de activ, permisul pentru utilizarea activului este tratat ca leasing operațional, leasing financiar, leasing de resurse sau, eventual, ca achiziție a unui activ care reprezintă permisul de utilizare a activului la discreția titularului permisului pentru o perioadă îndelungată;
 - (b) permisul nu este eliberat sub rezerva unui criteriu de eligibilitate; permisele de acest tip sunt tratate fie ca taxe, fie ca plăți pentru servicii;
 - (c) numărul de permise este limitat și astfel permite titularului să obțină profituri de monopol atunci când exercită activitatea în cauză;
 - (d) titularul permisului trebuie să fie în măsură să vândă permisul unui terț.

Dacă oricare dintre condiții nu este îndeplinită, plățile sunt tratate ca impozite sau ca plăți pentru servicii.

- 15.38. Pentru alte unități decât administrațiile publice, este mult mai puțin obișnuit să fie în măsură să limiteze participarea la o anumită activitate. Un exemplu este cazul în care apartenența la o organizație profesională este fie obligatorie, fie dezirabilă și există un număr strict limitat de participanți. Un exemplu este cazul în care deținătorul unei proprietăți limitează numărul de unități care operează pe proprietatea sa, și anume un hotel care are o politică conform căreia numai o singură societate de taxiuri este autorizată să preia clienții. În aceste cazuri, permisele sunt tratate ca plăți pentru servicii. În principiu, plata se înregistrează pe baza principiilor contabilității dreptului constatat de-a lungul întregii perioade pentru care permisul este valabil. În principiu, nu există niciun motiv pentru care aceste permise să nu poată fi tratate ca active dacă sunt comercializabile, deși această situație nu se întâlnește frecvent.
- 15.39. Un permis eliberat de o unitate, alta decât administrațiile publice, pentru exercitarea unei activități specifice este tratat ca activ numai atunci când sunt îndeplinite toate condițiile următoare:
- (a) activitatea în cauză nu utilizează un activ care aparține emitentului permisului; în caz contrar, permisul de utilizare a activului este tratat ca leasing operațional, leasing financiar sau leasing de resurse;

- (b) numărul de permise este limitat și astfel permite titularului să obțină profituri de monopol atunci când exercită activitatea în cauză;
- (c) titularul permisului trebuie să fie, din punct de vedere juridic și practic, în măsură să vândă permisul unui terț.

Dacă oricare dintre aceste condiții nu este îndeplinită, plățile sunt înregistrate ca plăți pentru un serviciu.

- 15.40. Administrațiile publice eliberează permise de emisii pentru a controla emisiile totale. Astfel de permise nu implică utilizarea unui activ natural, întrucât nicio valoare nu este atribuită atmosferei, prin urmare nu este un activ economic, iar comisioanele pentru permis sunt, în consecință, clasificate drept impozite. Permisele sunt comercializabile și există o piață activă pentru acestea. Prin urmare, permisele constituie active și sunt evaluate la prețul de piață la care pot fi vândute.

Parteneriatele public-privat (PPP)

- 15.41. Parteneriatele public-privat (PPP) sunt contracte pe termen lung între două unități, prin care o unitate dobândește sau produce un activ sau o serie de active, îl exploatează pentru o perioadă și ulterior transferă activul unei alte unități. Contractele de acest tip se încheie de obicei între o întreprindere privată și administrațiile publice, însă sunt posibile și alte combinații, în care o societate publică reprezintă una dintre cele două părți sau în care o IFSL privată reprezintă a doua parte.

Administrațiile publice se angajează în PPP dintr-o serie de motive, incluzând speranța că administrarea privată va duce la un proces de producție mai eficient și că se poate obține acces la o gamă mai largă de surse financiare, precum și din dorința de a reduce datoriile publice.

În perioada contractuală, contractantul PPP deține proprietatea legală. La încheierea perioadei contractuale, administrațiile publice dețin atât proprietatea economică, cât și cea legală.

Mai multe informații despre PPP se găsesc în capitolul 20 (conturile administrațiilor publice).

Contracte de concesiune a serviciilor

- 15.42. Contractele de concesiune a serviciilor oferă unei societăți dreptul exclusiv de a presta anumite servicii. De exemplu, în cazul unei concesiuni de servicii publice, o societate privată încheie un contract cu administrațiile publice pentru a deține dreptul exclusiv de a exploata, menține și realiza o investiție într-o utilitate publică (cum ar fi sistemul de alimentare cu apă sau o autostradă cu taxă) pentru un anumit număr de ani. Contractele de concesiune de servicii nu se înregistrează ca active atunci când nu sunt transferabile sau nu se poate realiza nicio valoare din transferul lor.

Contracte de leasing operațional comercializabile (AN.221)

- 15.43. Leasingurile operaționale comercializabile sunt drepturi de proprietate ale terților referitoare la active nefinanciare, altele decât resursele naturale. Leasingul trebuie să îi confere titularului beneficii economice superioare față de comisioanele care trebuie plătite, iar titularul ar trebui să poată realiza beneficiile respective prin transferarea lor. Valoarea leasingului este valoarea aferentă beneficiului titularului care depășește valoarea care revine emitentului. Leasingurile operaționale comercializabile pot include toate tipurile de contracte de închiriere și de leasing operațional. De exemplu, un locatar poate subînchiria un apartament unui terț.

Drepturi de exclusivitate asupra unor bunuri și servicii viitoare (AN.224)

- 15.44. Contractele pentru producția viitoare pot, de asemenea, să genereze active reprezentând drepturi de proprietate asupra unor terți. Valoarea unor astfel de contracte este valoarea beneficiului titularului care depășește valoarea care revine emitentului. Exemple:
- (a) drepturi exclusive pentru ca o altă persoană să lucreze pentru emitent (de exemplu, jucătorii de fotbal) sau să publice opere literare sau interpretări muzicale. Valoarea unor astfel de drepturi este profitul care poate fi realizat la transferarea drepturilor și care depășește costurile de anulare ale contractului existent;
 - (b) contracte de multiproprietate în regim de timp partajat. Numai o parte din contractele de multiproprietate trebuie privite ca achiziție de activ:
 - 1. dacă proprietarul are un spațiu desemnat, disponibil în mod continuu, dacă este eligibil pentru a ocupa un loc în comitetul de administrare a sistemului, sau dacă poate vinde sau lăsa moștenire dreptul său după cum dorește, atunci este foarte probabil ca respectivul contract să fie un activ de același tip ca și o locuință;

2. dacă proprietarul are un contract fix în baza căruia are la dispoziție un anumit tip de cazare la un moment stabilit pentru o perioadă definită, este probabil ca acesta să reprezinte un leasing plătit în avans, de exemplu cheltuieli pentru consum final achitate în avans de gospodării;
 3. acest leasing plătit în avans poate fi subînchiriat ocazional sau vândut pentru restul perioadei de leasing, ca leasing operațional transferabil;
 4. un participant la un sistem bazat pe puncte poate avea un cont primitor numai prin intermediul unui activ.
-