/ASEM/ Academy of Economic Studies of Moldova

DSpace CRIS Repository at ASEM **https://cris.ase.md**

IREK ASEM Facultatea Contabilitate

Addressing the depreciation of fixed assets in accordance with national and international regulations

Bajan, Maia

ASEM

https://cris.ase.md/handle/123456789/4835

978-9975-155-87-8 (PDF)

Downloaded from DSpace CRIS Repository at ASEM, DSpace CRIS at ASEM serve as Institution's institutional repo

DOI 10.5281/zenodo.6720244
CZU 657.42

ADDRESSING THE DEPRECIATION OF FIXED ASSETS IN ACCORDANCE WITH NATIONAL AND INTERNATIONAL REGULATIONS

ABORDAREA DEPRECIERII MIJLOACELOR FIXE CONFORM REGLEMENTĂRILOR NAȚIONALE ȘI INTERNAȚIONALE

Maia BAJAN, ORCID ID: 0000-0001-6903-8275
bajan.maia@ase.md
Irina BRIGHIDIN
brighidin.irina@ase.md
Acadeamia de Studii Economice din Moldova

Abstract. *The aim of this paper is to highlight the convergences and divergences of depreciation of fixed assets at the national and international levels according to IAS 36. The topicality of the topic is that the performance of an organization is closely related to the sustainability and profitability of fixed assets. The analysis of specialized websites (Google Scholar, VOSviewer) was used as research methods. At the same time I used the analytical method, the comparison method, the induction and deduction method. As a result, we have emphasized the close link between the depreciation of fixed assets at national and international level.*

Key words: *depreciation of fixed assets, book value, fair value less costs to sell, recoverable amount, value in use*
JEL: M41

Introducere. Obiectivul contabilității constă în asigurarea cu informație veridică și obiectivă privind performanța și poziția financiară a entității. Scopul acestei lucrări este de a evidenția convergențele și divergențele deprecierii mijloacelor fixe la nivel național și internațional. Actualitatea subiectului este că performanța unei organizații se bazează pe sustenabilitatea și rentabilitatea mijloacelor fixe.

Pentru realizarea cercetării fost studiată literatura de specialitate de pe site-urile web specializate (Google Scholar, VOSviewer), și folosite metoda analitică, metoda comparației, metoda inducției și deducției. În urma cercetării s-a accentuat legătura strânsă dintre amortizarea mijloacelor fixe la nivel național și internațional.

Analiza literaturii de specialitate.

Situațiile financiare reprezintă imaginea fidelă pe care trebuie să o ofere fiecare entitate la finele perioadei de gestiune cu privire la poziția și performanțele entității. Toate elementele raportate de contabilitate trec printr-un proces de evaluare.

Deprecierea este o componentă esențială a procesului de evaluare conform cerințelor naționale și internaționale. Prin depreciere se prezintă pierderea de valoare cauzată de factorii externi, în special acei factori corelați cu modificările în cerere şi oferta produselor realizate cu ajutorul acelui activ. Ținând cont că mijloacele fixe dețin în majoritatea entităților o pondere destul de mare, studierea şi compararea modului de recunoaştere, contabilizare şi raportare financiară a pierderii de depreciere a mijloacelor fixe din perspectiva Standardelor Naţionale de Contabilitate (SNC) şi a Standardelor

Internaţionale de Raportare Financiară (IFRS) este una relevantă, fiind evidențiate aspectele practice de determinare și contabilizare a deprecierii mijloacelor fixe.

Deprecierea mijloacelor fixe conform reglemenărilor naționale este tratată în conformitate cu SNC „Deprecierea activelor", care prescrie cerințe minime de prezentare a informațiilor în situațiile financiare privind deprecierea mijloacelor fixe precum:

- ✓ Evenimentele şi circumstanţele care au condus la recunoaşterea sau reluarea fiecărei pierderii semnificative din depreciere;
- ✓ Informaţiile ce au servit drept bază pentru determinarea valorii juste minus costurile de vânzare a activelor depreciate;
- ✓ Sumele pierderilor din depreciere recunoscute sau reluate în cursul perioadei de gestiune;
- ✓ Descrierea grupelor de active depreciate şi modificările acestor grupuri pe parcursul perioadei de gestiune;
- ✓ Soldul pierderilor din depreciere la începutul şi sfârşitul perioadei de gestiune.

Din cerințele prescrise identificarea faptului dacă un activ reevaluat poate fi depreciat depinde de metodele utilizate la reevaluarea acestuia.

Metoda 1. Dacă valoarea reevaluată a activului este determinată în baza valorii de piaţă, unica diferenţă o reprezintă costurile suplimentare directe necesare pentru vânzarea activului:

- ➢ Cazul în care costurile de vânzare sunt nesemnificative, valoarea justă minus costurile de vânzare a activului reevaluat poate fi practic identică sau mai mare decât valoarea sa reevaluată (justă). Astfel, după aplicarea cerinţelor de reevaluare activul reevaluat nu se consideră a fi depreciat şi valoarea justă minus costurile de vânzare nu trebuie estimată.
- ➢ Situația în care costurile de vânzare sunt semnificative, valoarea justă minus costurile de vânzare a activului reevaluat este mai mică decât valoarea reevaluată. Astfel, după aplicarea cerinţelor de reevaluare vor fi utilizate prevederile SNC „Deprecierea Activelor" privind deprecierea activului reevaluat.

Metoda 2. Dacă valoarea reevaluată a activului este determinată pe baza altei metode decât valoarea sa de piaţă, valoarea reevaluată poate fi mai mare sau mai mică decât valoarea sa justă minus costurile de vânzare. De aceea, după aplicarea cerinţelor de reevaluare vor fi utilizate prevederile SNC „Deprecierea Activelor" privind deprecierea activului reevaluat.

Entitatea trebuie să determine la fiecare dată de raportare dacă există/nu există indici ai deprecierii unui activ (grup de active). Dacă există careva indici ai deprecierii activelor, entitatea determină valoarea justă minus costurile de vânzare a acestora. Dacă nu există nici un indice al deprecierii activelor, valoarea justă minus costurile de vânzare nu se determină. Un activ (grup de active) este depreciat atunci când valoarea sa contabilă depăşeşte valoarea justă minus costurile de vânzare. SNC„Deprecierea Activelor" nu stipulează modul în care se analizează, determină şi documentează faptul existenţei/ inexistenţei unor indici de depreciere, în acest caz rămâne la decizia entităţii să definească în politicile sale contabile anumiți indici ai deprecierii relevanți pentru entitate. Acești indici pot fi atât interni cât și externi prezentați în tabelul 1.

Tabel 1.Indicii deprecierii

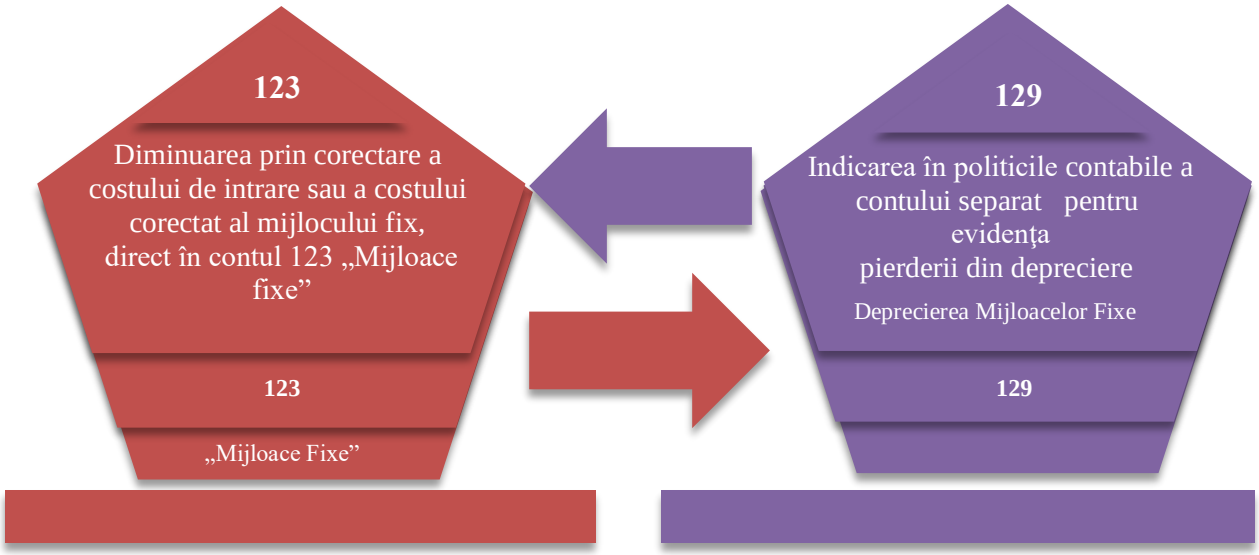
Indici interni	Indici externi
Existența dovezilor referitoare la învechirea sau deteriorarea fizică	Diminuarea semnificativă a valorii de piaţă a activelor

Modificări semnificative, cu efect negativ asupra entităţii, privind durata şi modul de uti-lizare a mijloacelor fixe	Modificări negative în mediul tehnologic, economic sau legal care afectează entitatea
Alţi indici care reflectă faptul că beneficiile economice generate de un mijlocul fix vor fi mai mici decât cele scontate	Producerea calamităţilor şi altor evenimente excepţionale cât și alți indici identificaţi de entitate

Sursa: Elaborat de autor în baza SNC„Deprecierea activelor"

Pentru a prezenta o claritate la cele expuse, venim cu un exemplu.

Exemplu. Entitatea deţine următoarele imobilizări corporale: două clădiri şi un teren. În perioada de gestiune a avut loc scăderea preţurilor pe piaţa bunurilor imobiliare. În baza datelor din exemplu, scăderea preţurilor la bunurile imobiliare reprezintă un indice al deprecierii pentru imobilizările corporale deţinute de entitate şi, ca urmare, entitatea trebuie să testeze aceste active pentru depreciere. Deprecierea poate fi contabilizată prin utilizarea conturilor prezentate în figura 1.



Debit contul 721„Cheltuieli cu active imobilizate"
subcontul 721.5 "Pierderi din deprecierea activelor imobilizate"
Credit contul 123 „Mijloace fixe"

Debit contul 721„Cheltuieli cu active imobilizate"
subcontul 721.5 "Pierderi din deprecierea activelor imobilizate"
Credit contul 129 „Deprecierea mijloacelor fixe"

Figura 1. Contabilizarea deprecierii mijloacelor fixe

Sursa: Elaborat de autor în baza SNC„Deprecierea Activelor"

Deprecierea mijloacelor fixe conform reglementărilor internaționale este tratată conform IAS 36 „Deprecirea activelor", care prescrie recunoașterea imediată a pierderilor rezultate din deprecierea activelor, asigurându-se astfel că activele nu sunt înregistrate și prezentate în situațiile financiare la valori mai mari decât cele recuperabile. Determinarea pierderii de depreciere a mijloacelor fixe evidențiază aceeași consecutivitate a acţiunilor. O diferența majoră dintre prevederile internaționale față de cadrul național este faptul că entitatea este obligată să determine de rând cu valoarea justă minus costurile vânzării şi valoarea de utilizare. Ulterior se compară şi se selectează cea mai mică valoare dintre valoarea de utilizare şi valoarea justă minus costurile vânzări. Astfel conform IAS 36 „Deprecirea activelor" s-au parcurge următoarele etape la determinarea deprecierii mijloacelor fixe:

1. Determinarea la data raportării a existenţei/inexistenţei indiciilor de depreciere.
2. La apariția indicilor de depreciere entitatea trebuie să determine valoarea justă minus costurile de vânzare pentru fiecare mijloc fix.
3. Conform IAS 36 trebuie să se mai determine și valoarea de utilizare, care ulterior va fi comparată.
4. Compararea valorii de utilizare cu valoarea justă minus costurile vânzării pentru estimarea valorii recuperabile a mijlocului fix.

Concluzii. În baza celor expuse, pentru testarea la depreciere a mijloacelor fixe conform SNC „Deprecierea Activelor" , se compară valoarea justă minus costurile vânzării cu valoarea contabilă a mijlocului fix. Dacă valoarea contabilă este mai mare decât valoarea justă minus costurile vânzării, atunci mijlocul fix urmează să fie depreciat.

În timp ce pentru testarea la depreciere a mijloacelor fixe conform IAS 36 „Deprecierea Activelor" determinarea valorii juste minus costurile asociate cedării nu este suficientă pentru a stabili dacă mijlocul fix este depreciat. Este obligatoriu a determina valoarea de utilizare a mijlocul fix, care reprezintă valoarea actualizată a fluxurilor de trezorerie viitoare preconizate să se obţină de la un mijloc fix sau de la o unitate generatoare de numerar.

Aprecierea greșită a valorii depreciate a mijloacelor fixe duc la modificarea calității informațiilor prezentate în situațiile financiare. Atât cadrul național cât și cel internațional se bazează pe verificarea și analiza prezenței indicatorilor privind deprecierea mijloacelor fixe. Conform IAS 36, valoarea contabilă a mijlocului fix va creşte până la valoarea sa recuperabilă, dar fără a depăşi valoarea netă contabilă pe care ar fi avut-o mijlocul fix dacă nu era depreciat. În acest sens între IAS 36 „Deprecierea activelor" şi SNC „Deprecierea Activelor" referitoare la deprecierea mijloacelor fixe putem concluziona că avem o similitudine majoră.

Referințe bibliografice:

1. Legea Contabilității și Raportării Financiare nr.287/2017. Disponibil: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=125231&lang=ro#.
2. IAS 36 „Deprecierea activelor". Disponibil:https://mf.gov.md/ro/content/standardele-interna%C8%9Bionale-de-raportare-financiar%C4%83-2017-red-book;
3. SNC „Deprecierea Activelor". Disponibil: https://mf.gov.md/ro/content/standardele-na%C8%9Bionale-de-contabilitate-aprobate-prin-ordinul-nr118;
4. GRIGOROI Lilia, LAZARI Liliana, BALTEȘ Nicolae, Contabilitatea deprecierii mijloacelor fixe în viziune naţională şi internaţională, 2016, ISSN online 2345-1033.