



PASSFR.EU

A Digital Learning Platform for Generation Z:
Passport to IFRS®

Standardul IAS® 40 Investiții Imobiliare



Co-funded by the
Erasmus+ Programme
of the European Union

OBIECTIV ȘI DOMENIU DE APLICARE

O entitate trebuie să aplice standardul IAS 40 pentru tratamentul contabil al investițiilor imobiliare.

Cu
excepția

activelor biologice legate de activitatea agricolă care intră în domeniul de aplicare al standardului IAS 41 Agricultură și al standardului IAS 16 Imobilizări corporale



drepturilor minerale și rezervelor minerale, cum ar fi petrolul, gazele naturale și alte resurse neregenerabile similare

DEFINIȚII ESENȚIALE

Investiții imobiliare

- deținute pentru a obține chirii sau pentru aprecierea capitalului sau ambele;
- generează fluxuri de trezorerie în mare măsură independent de celelalte active deținute de o entitate.

DEFINIȚII ESENȚIALE

Investiții imobiliare

- deținute pentru a obține chirii sau pentru aprecierea capitalului sau ambele;
- generează fluxuri de trezorerie în mare măsură independent de celelalte active deținute de o entitate.

Proprietăți imobiliare ocupate de proprietar

- deținute pentru a fi utilizate în producția sau furnizarea de bunuri sau servicii sau în scopuri administrative;
- generează fluxuri de trezorerie care pot fi atribuite nu numai proprietății, ci și altor active utilizate în procesul de producție sau de furnizare de bunuri și servicii.

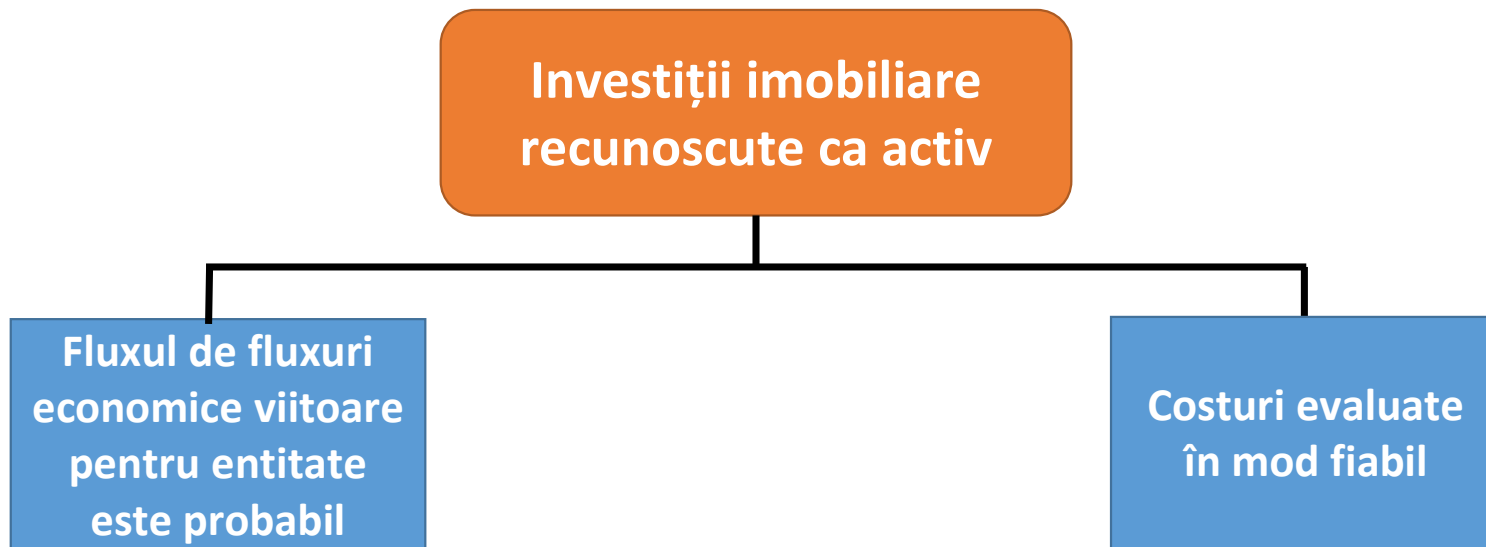
DEFINIȚII ESENȚIALE - EXEMPLE

Articole
O clădire sau un teren destinat închirierii / deținut în vederea închirierii în cadrul unui contract (unor contracte de leasing operațional)
O clădire utilizată de entitate pentru desfășurarea activităților sale de exploatare
O clădire achiziționată exclusiv pentru dezvoltare și revânzare în cadrul ciclului normal de exploatare
Terenuri sau clădiri deținute în vederea aprecierii capitalului pe termen lung
O clădire construită în vederea închirierii viitoare sau a aprecierii capitalului
O clădire construită în vederea unei vânzări viitoare în cadrul activității comerciale obișnuite
O clădire care este ocupată de angajații entității
Terenuri deținute pentru o utilizare viitoare nedeterminată în prezent (astfel de proprietăți sunt considerate ca fiind deținute pentru aprecierea capitalului)

DEFINIȚII CHEIE - SOLUȚIE

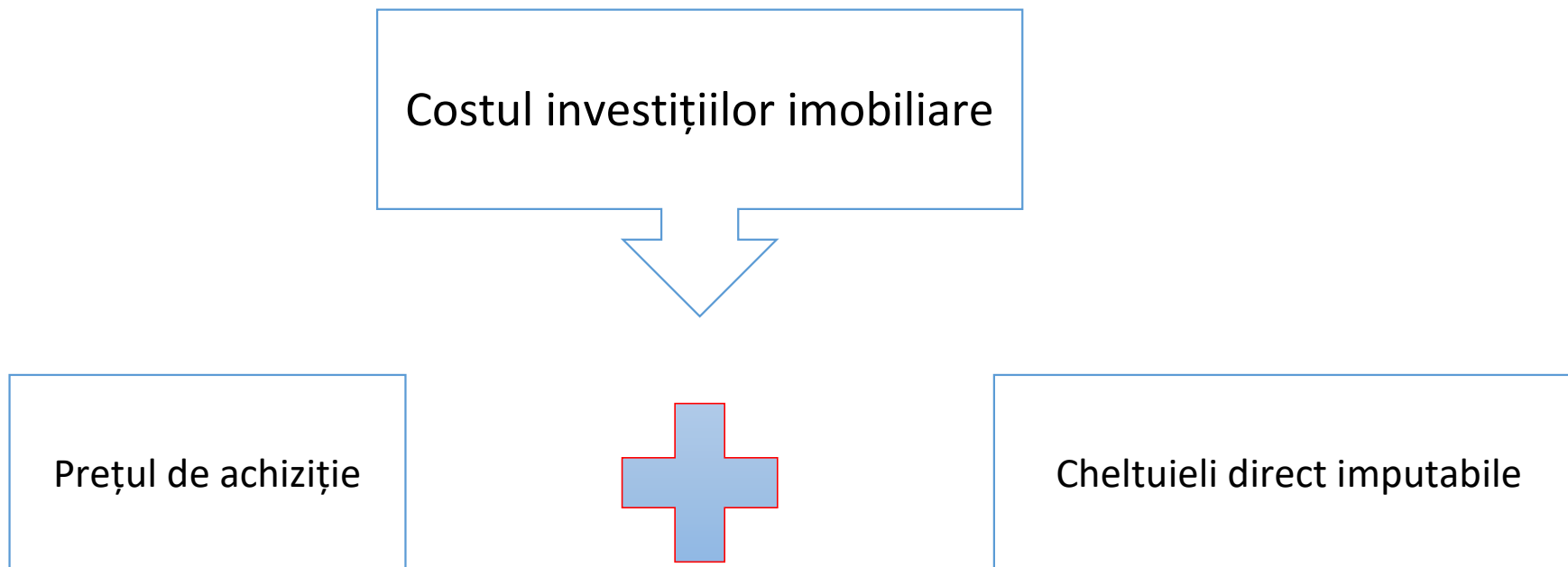
Articole	Clasificare	Standardul aplicabil
O clădire sau un teren destinat închirierii / deținut în vederea închirierii în cadrul unui contract (unor contracte de leasing operațional)	Investiții imobiliare	IAS 40
O clădire utilizată de entitate pentru desfășurarea activităților sale de exploatare	Proprietate ocupată de proprietar	IAS 16
O clădire achiziționată exclusiv pentru dezvoltare și revânzare în cadrul ciclului normal de afaceri	Inventar / Mărfuri	IAS 2
Terenuri sau clădiri deținute în vederea aprecierii capitalului pe termen lung	Investiții imobiliare	IAS 40
O clădire construită în vederea închirierii viitoare sau a aprecierii capitalului	Investiții imobiliare	IAS 40
O clădire construită în vederea unei vânzări viitoare în cadrul activității comerciale obișnuite	Stocuri / Produse finite	IAS 2
O clădire care este ocupată de angajații entității	Proprietate ocupată de proprietar	IAS 16
Terenuri deținute pentru o utilizare viitoare nedeterminată în prezent (astfel de proprietăți sunt considerate ca fiind deținute pentru aprecierea capitalului)	Investiții imobiliare	IAS 40

ASPECTE FUNDAMENTALE - RECUNOAȘTERE



ASPECTE FUNDAMENTALE - MĂSURARE

Determinarea costului unei investiții imobiliare pentru *recunoașterea inițială*



ASPECTE FUNDAMENTALE - MĂSURARE

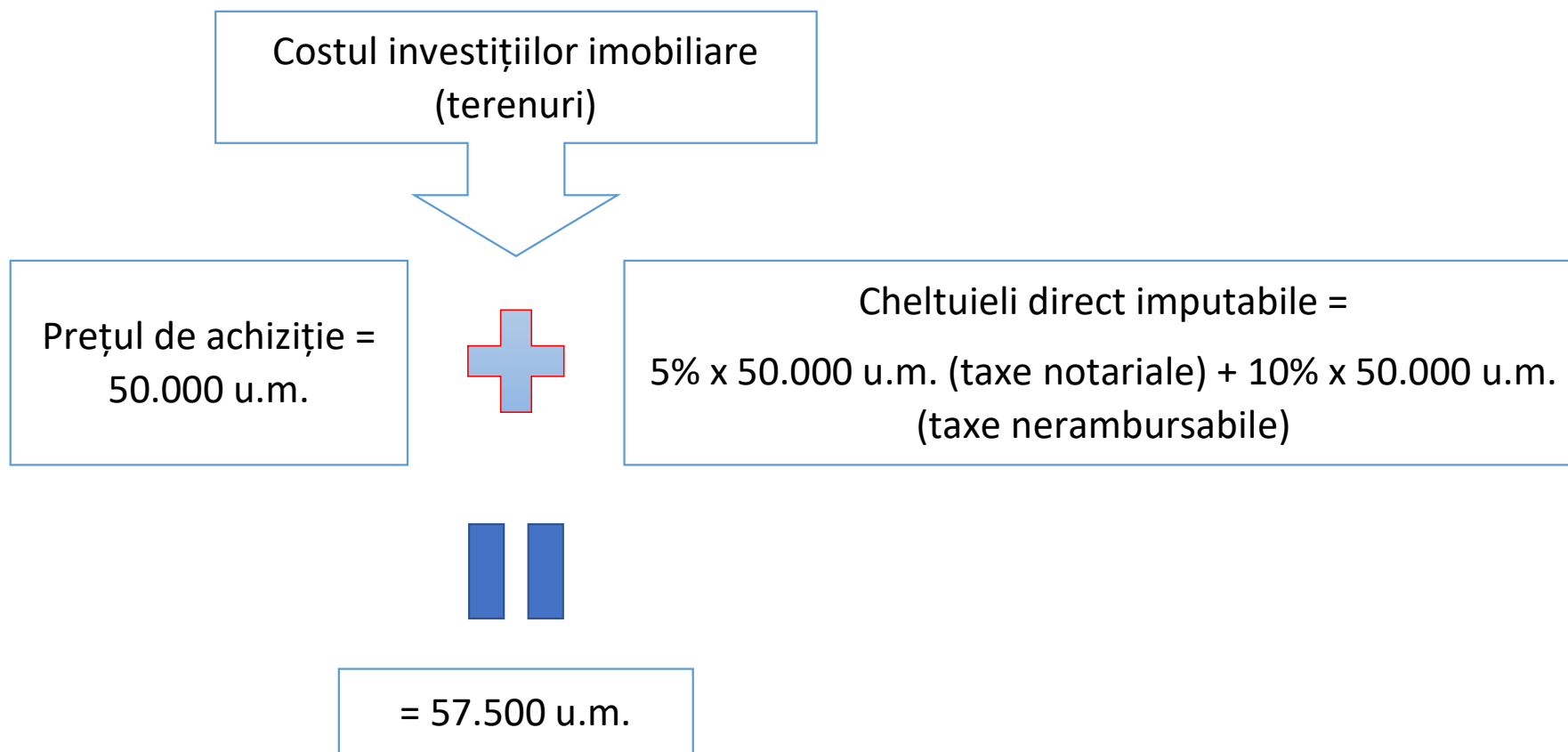
Determinarea costului unei investiții imobiliare pentru *recunoașterea inițială* - exemplu:

O entitate achiziționează un teren pentru 50.000 u.m. în scopul de a-l închiria ca parcare unui hipermarket local. Contractul este redactat de un birou notarial pentru o taxă de 5% din prețul terenului. Transferul de proprietate suportă, de asemenea, taxe nerambursabile plătite către autoritățile statului în valoare de 10% din valoarea tranzacției.

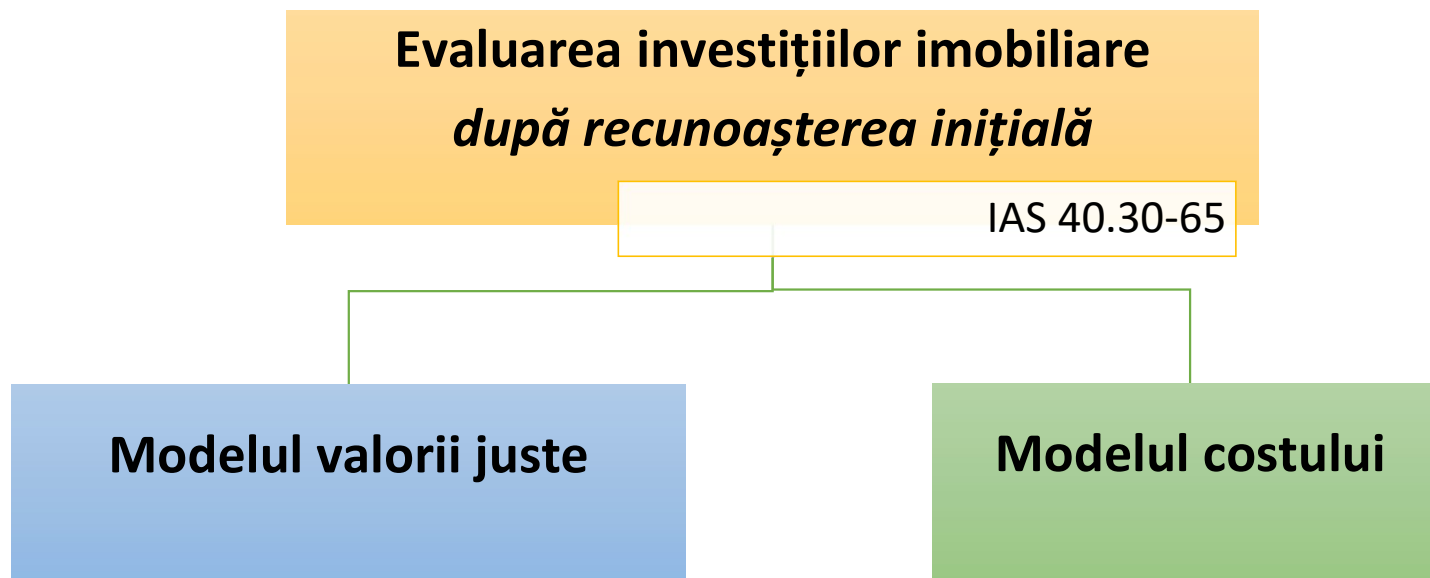
Care este valoarea investițiilor imobiliare recunoscute de entitate?

ASPECTE FUNDAMENTALE - MĂSURARE

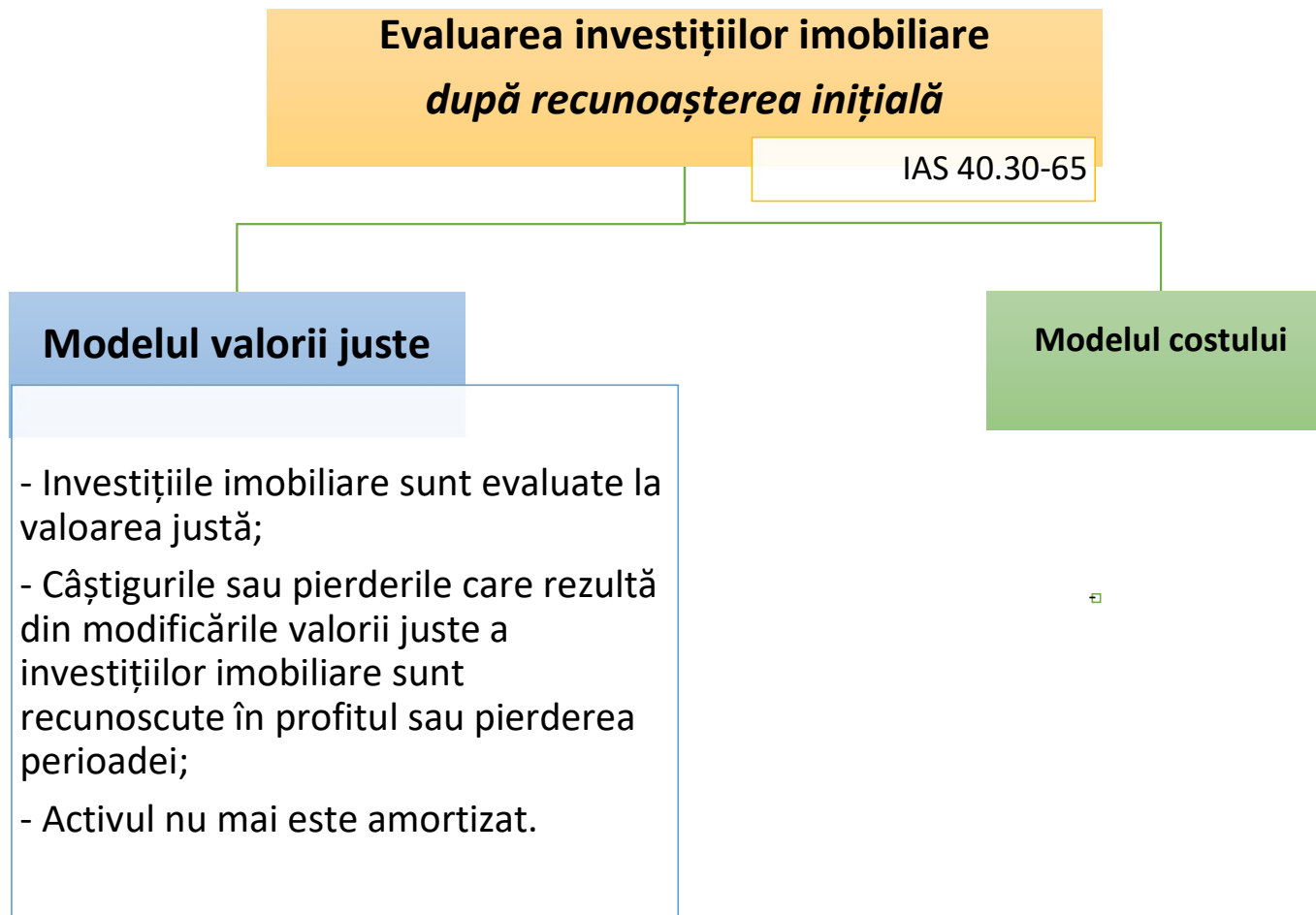
Determinarea costului unei investiții imobiliare pentru *recunoașterea inițială* – soluție:



ASPECTE FUNDAMENTALE - MĂSURARE



ASPECTE FUNDAMENTALE - MĂSURARE



ASPECTE FUNDAMENTALE - MĂSURARE

Evaluarea investițiilor imobiliare *după recunoașterea inițială*

IAS 40.30-65

Modelul valorii juste

- Investițiile imobiliare sunt evaluate la valoarea justă;
- Câștigurile sau pierderile care rezultă din modificările valorii juste a investițiilor imobiliare sunt recunoscute în profitul sau pierderea perioadei;
- Activul nu mai este amortizat.

Modelul costului

- Investițiile imobiliare sunt evaluate la cost minus orice amortizare acumulată și pierderi din depreciere acumulate (tratament cf. IAS 16);
- Excepții: dacă activul îndeplinește criteriile pentru a fi clasificat ca activ imobilizat deținut în vederea vânzării în conformitate cu Standardul IFRS 5 sau ca activ cu drept de utilizare în conformitate cu standardul IFRS 16.

ASPECTE FUNDAMENTALE - MĂSURARE

Evaluarea investițiilor imobiliare după recunoaștere - exemplu:

- Investiție imobiliară achiziționată pentru 100.000 u.m. la 01.02.2020
- Valoarea justă a activului la 31.12.2020 este de 150.000 u.m.
- Valoarea justă a activului la 31.12.2021 este de 80.000 u.m.
- Entitatea își evaluează investițiile imobiliare la valoarea justă în conformitate cu IAS 40.

Cum vor fi prezentate aceste modificări ale valorii juste a activului în situațiile financiare ale entității, dacă se utilizează modelului valorii juste din standardul IAS 40?

ASPECTE FUNDAMENTALE - MĂSURARE

Evaluarea investițiilor imobiliare după recunoaștere - exemplu - soluție:

31.12.2020

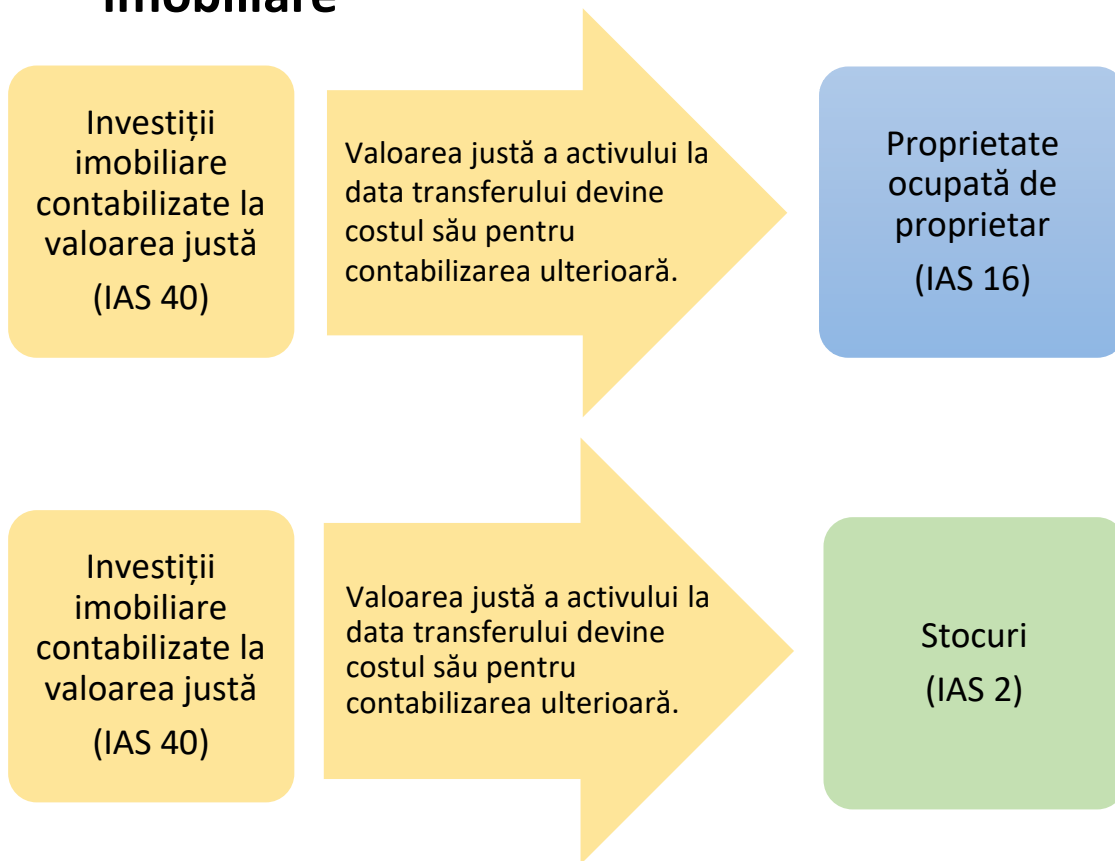
- Valoarea contabilă a investiției imobiliare = Costul de 100.000 u.m. < valoarea justă de 150.000 u.m.
→ *un câștig* de 50.000 u.m. din evaluarea la valoarea justă a investițiilor imobiliare va fi recunoscut în profit sau pierdere pentru anul 2020

31.12.2021

- Valoare contabilă = valoare justă la sfârșitul anului 2020 de 150 000 u.m. > valoarea justă de 80.000 u.m.
→ *o pierdere* de 70.000 u.m. din evaluarea la valoarea justă a investițiilor imobiliare va fi recunoscută în profit sau pierdere pentru anul 2021

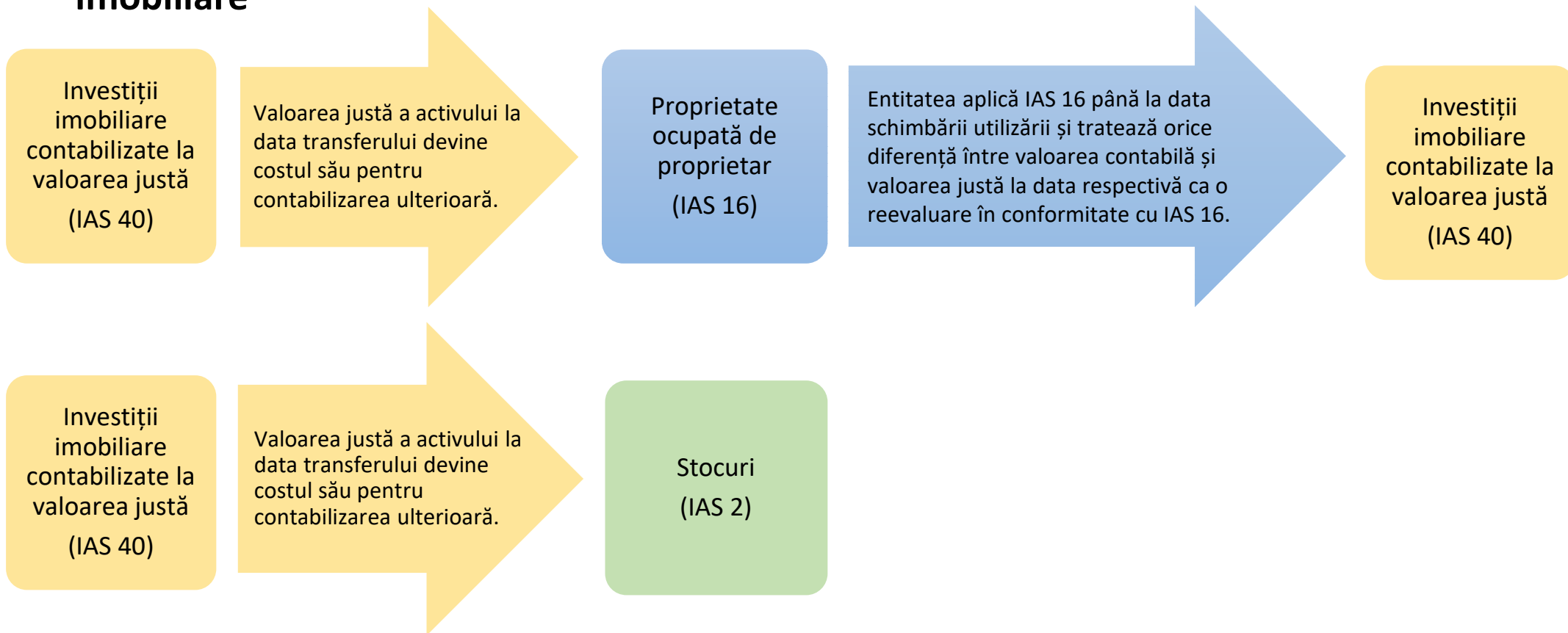
ASPECTE FUNDAMENTALE - TRANSFERURI

Transferuri către sau din categoria investițiilor imobiliare



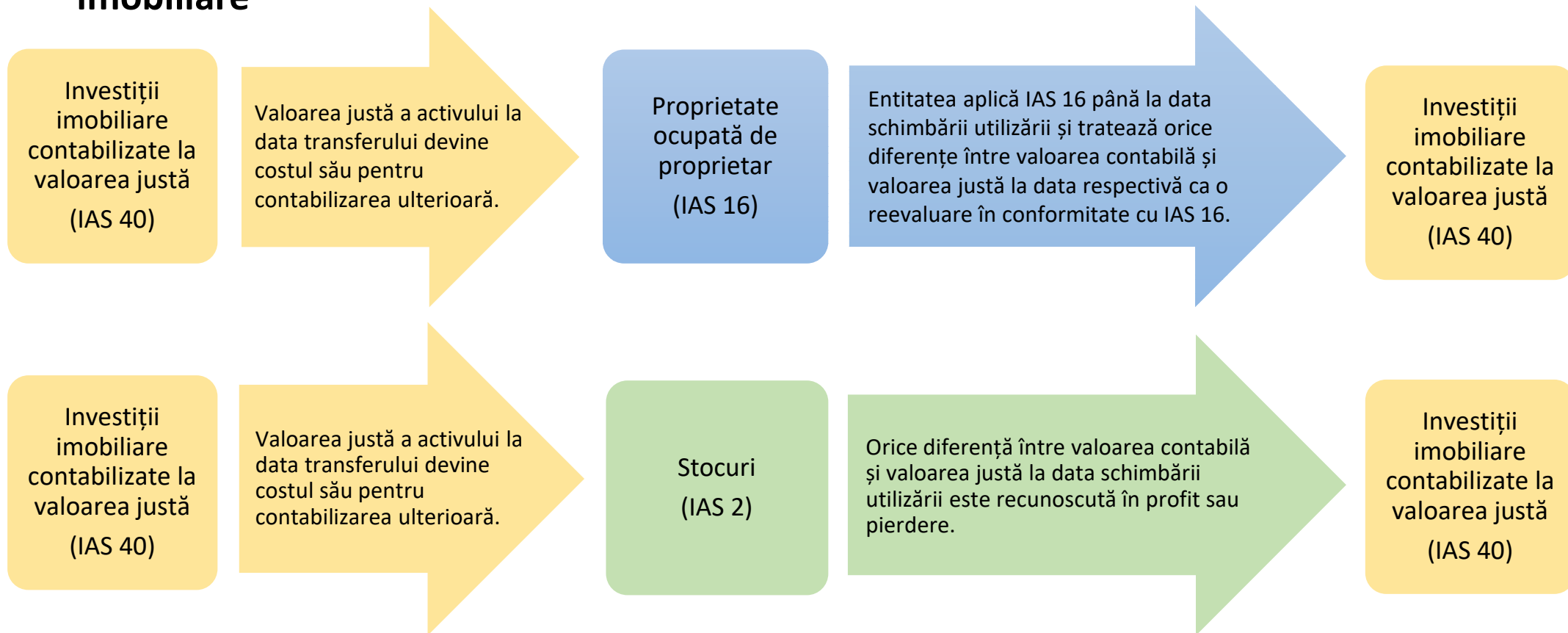
ASPECTE FUNDAMENTALE - TRANSFERURI

Transferuri către sau din categoria investițiilor imobiliare



ASPECTE FUNDAMENTALE - TRANSFERURI

Transferuri către sau din categoria investițiilor imobiliare



ASPECTE FUNDAMENTALE - TRANSFERURI

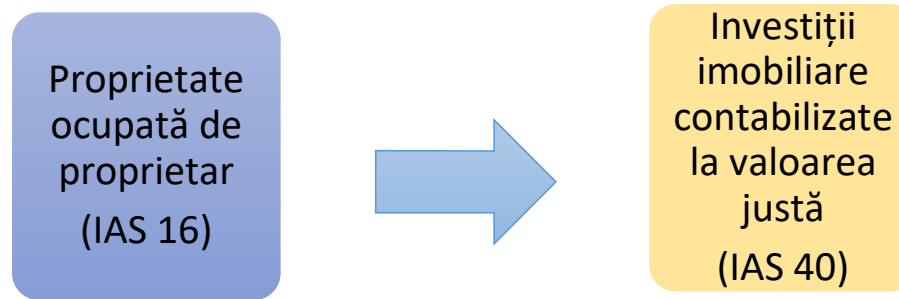
Transferuri către sau din categoria investițiilor imobiliare - exemplu:

- Cleaning Services Ltd. deține, la 31.12.2019, o clădire care este utilizată în *scopuri administrative de către* entitate;
- Costul clădirii este de 175.000 u.m.;
- Amortizarea acumulată până în prezent este de 25.000 u.m.;
- La aceeași dată, conducerea entității decide să *închirieze clădirea*;
- Valoarea justă a activului la 31.12.2019 este de 180.000 u.m.;
- Valoarea justă a activului la 31.12.2021 este de 160.000 u.m..

Cum se vor reflecta aceste modificări în situațiile financiare ale entității?

ASPECTE FUNDAMENTALE - TRANSFERURI

Transferuri către sau din categoria investițiilor imobiliare - exemplu - soluție:



31.12.2019

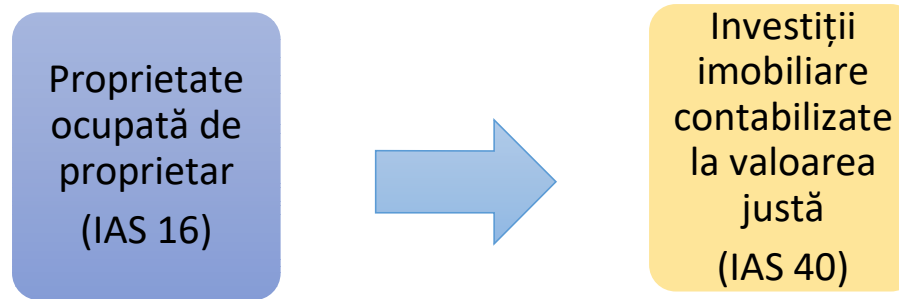
- Valoarea contabilă a clădirii = Costul - Amortizarea acumulată =
= 175.000 u.m. - 25.000 u.m. = 150.000 u.m. < valoarea justă de 180.000 u.m.

Diferența este tratată ca o reevaluare și se recunoaște o *rezervă din reevaluare* de 30.000 u.m.

(= 180.000 u.m. - 150.000 u.m.).

ASPECTE FUNDAMENTALE - TRANSFERURI

Transferuri către sau din categoria investițiilor imobiliare - exemplu - soluție:

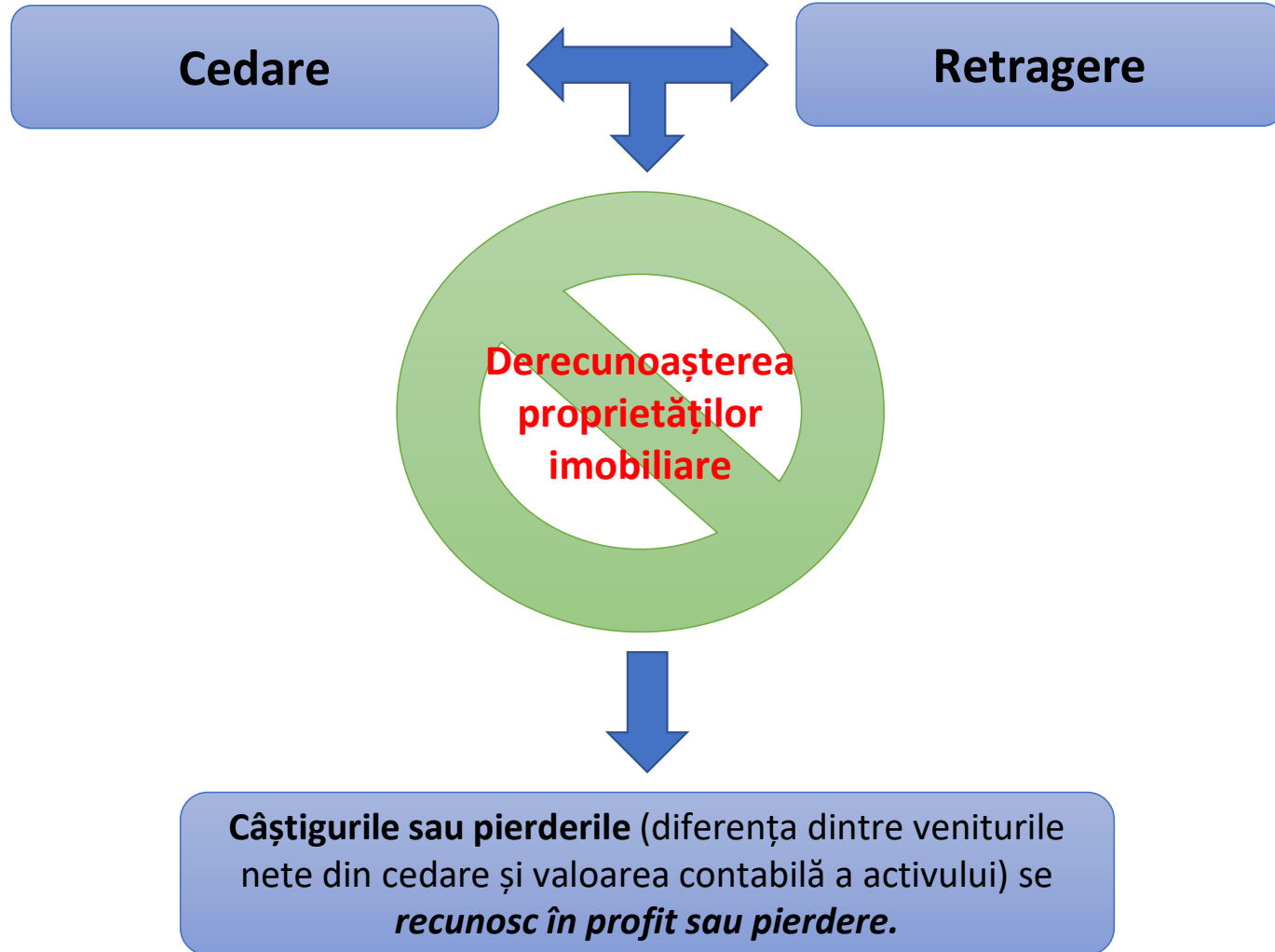


31.12.2021

- Valoarea contabilă a investiției imobiliare = valoarea justă 2019 de 180.000 u.m.
- Valoarea justă 2021 de 160.000 u.m. < valoarea contabilă de 180.000 u.m.

Cleaning Services vor recunoaște o *pierdere* de 20.000 u.m. (= 180.000 u.m. - 160.000 u.m.)

ASPECTE FUNDAMENTALE - DERECUNOAȘTERE



ASPECTE FUNDAMENTALE - DERECUNOAȘTERE

Exemplu

- O entitate deține la 31.12.2021 un garaj în scop locativ;
- Activul este clasificat ca investiție imobiliară în conformitate cu IAS 40;
- Se aplică modelul valorii juste;
- Valoarea justă a investiției imobiliare la 31.12.2021 este de 20.000 u.m;
- La data de 25.01.2022, entitatea decide să retragă imobilul din folosință, deoarece contractul cu locatarul a încetat la data respectivă și garajul nu mai poate fi utilizat.

Cum va înregistra entitatea derecunoașterea investiției imobiliare?

ASPECTE FUNDAMENTALE - DERECUNOAȘTERE

Exemplu - soluție:

Entitatea va înregistra cedarea garajului la data de 25.01.2022, deoarece contractul cu locatarul a încetat la data respectivă și garajul nu mai poate fi utilizat.

Înregistrarea contabilă:

Dr. Cheltuieli cu cedarea investiției imobiliare	20.000
Cr. Investiții imobiliare	20.000

INFORMAȚII DE PREZENTAT

Atât modelul valorii juste, cât și modelul costului (IAS 40.74-75)

- dacă se aplică modelul valorii juste sau modelul costului;
- criteriile utilizate pentru a distinge investițiile imobiliare de proprietățile imobiliare ocupate de proprietar și de proprietățile imobiliare deținute în vederea vânzării în cursul normal al activității;
- în cazul în care valoarea justă se bazează pe o evaluare efectuată de un evaluator certificat independent;
- sumele recunoscute în profit sau pierdere pentru veniturile din chirii, cheltuielile directe de exploatare și modificarea cumulativă a valorii juste recunoscute în profit sau pierdere.

Modelul valorii juste (IAS 40.76-78)

Modelul costului (IAS 40.79)

INFORMAȚII DE PREZENTAT

Atât modelul valorii juste, cât și modelul costului (IAS 40.74-75)

- dacă se aplică modelul valorii juste sau modelul costului;
- criteriile utilizate pentru a distinge investițiile imobiliare de proprietățile imobiliare ocupate de proprietar și de proprietățile imobiliare deținute în vederea vânzării în cursul normal al activității;
- în cazul în care valoarea justă se bazează pe o evaluare efectuată de un evaluator certificat independent;
- sumele recunoscute în profit sau pierdere pentru veniturile din chirii, cheltuielile directe de exploatare și modificarea cumulativă a valorii juste recunoscute în profit sau pierdere.

Modelul valorii juste (IAS 40.76-78)

- În plus față de prezentările anterioare (IAS 40.75),
- o reconciliere între valorile contabile ale investițiilor imobiliare la începutul și la sfârșitul perioadei.

Modelul costului (IAS 40.79)

INFORMAȚII DE PREZENTAT

Atât modelul valorii juste, cât și modelul costului (IAS 40.74-75)

- dacă se aplică modelul valorii juste sau modelul costului;
- criteriile utilizate pentru a distinge investițiile imobiliare de proprietățile imobiliare ocupate de proprietar și de proprietățile imobiliare deținute în vederea vânzării în cursul normal al activității;
- în cazul în care valoarea justă se bazează pe o evaluare efectuată de un evaluator certificat independent;
- sumele recunoscute în profit sau pierdere pentru veniturile din chirii, cheltuielile directe de exploatare și modificarea cumulativă a valorii juste recunoscute în profit sau pierdere.

Modelul valorii juste (IAS 40.76-78)

- În plus față de prezentările anterioare (IAS 40.75),
- o reconciliere între valorile contabile ale investițiilor imobiliare la începutul și la sfârșitul perioadei.

Modelul costului (IAS 40.79)

- În plus față de prezentările anterioare (IAS 40.75),
- metodele de amortizare utilizate;
- duratele de viață utilă sau ratele de amortizare utilizate;
- valoarea contabilă brută și amortizarea acumulată și pierderile din depreciere la începutul și la sfârșitul perioadei;
- o reconciliere a valorii contabile a investițiilor imobiliare la începutul și la sfârșitul perioadei;
- valoarea justă a investițiilor imobiliare.



PASSFR.EU

A Digital Learning Platform for Generation Z:
Passport to IFRS®



Co-funded by the
Erasmus+ Programme
of the European Union