



# PASSFR.EU

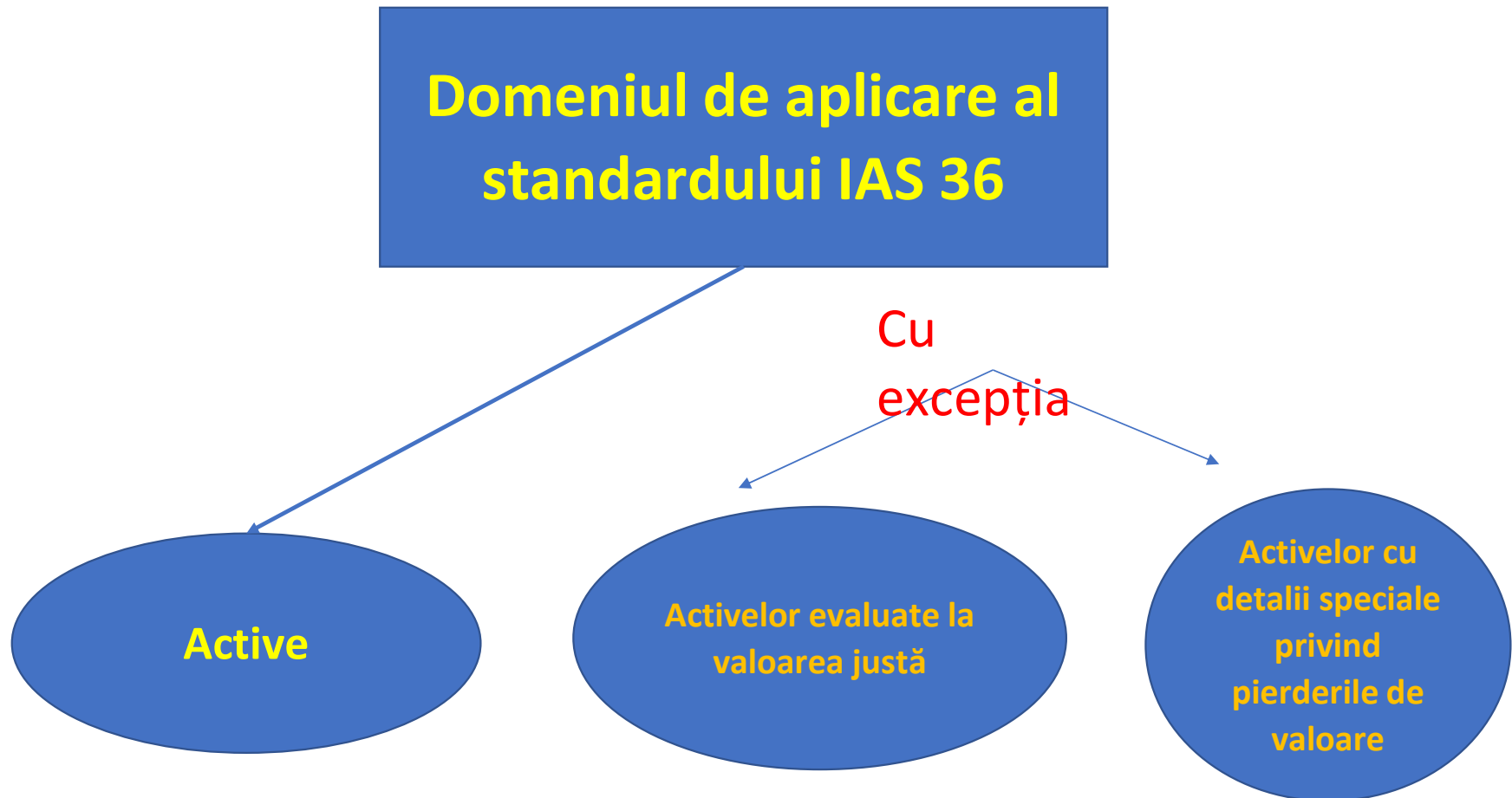
A Digital Learning Platform for Generation Z:  
Passport to IFRS®

## Standardul IAS® 36 Deprecierea Activelor



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

# DOMENIU DE APLICARE



# PRINCIPIU ȘI DEFINIȚII CHEIE

Un activ este depreciat  
atunci când

Valoarea contabilă

>

Valoarea recuperabilă

cea mai mare  
dintre

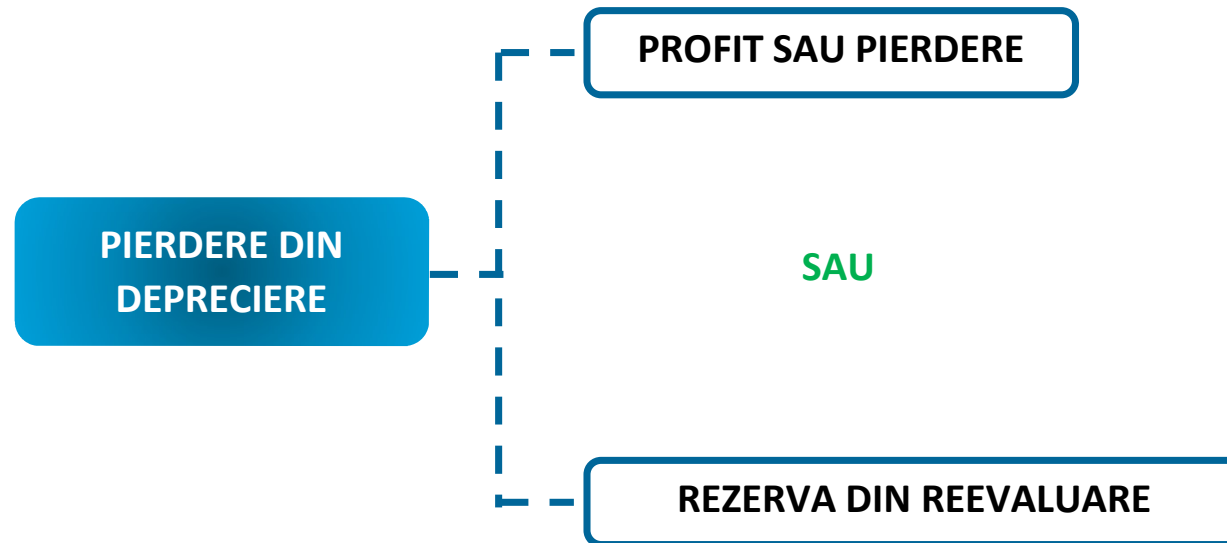
Valoarea justă - costuri de cedare

Valoarea de utilizare

# RECUNOAȘTERE ȘI EVALUARE



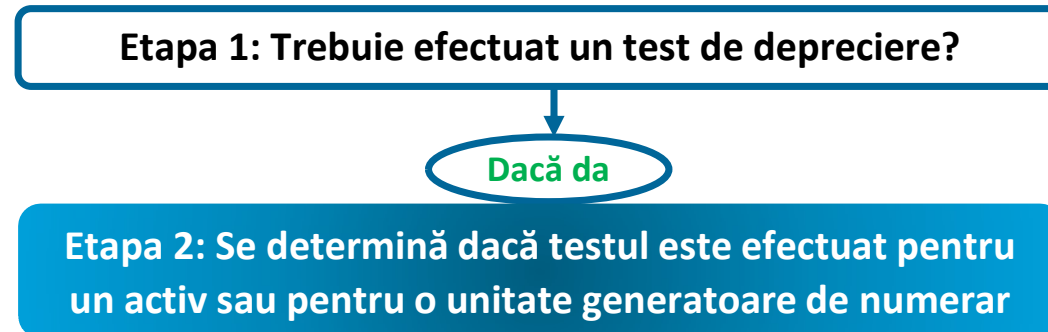
# RECUNOAȘTERE ȘI EVALUARE



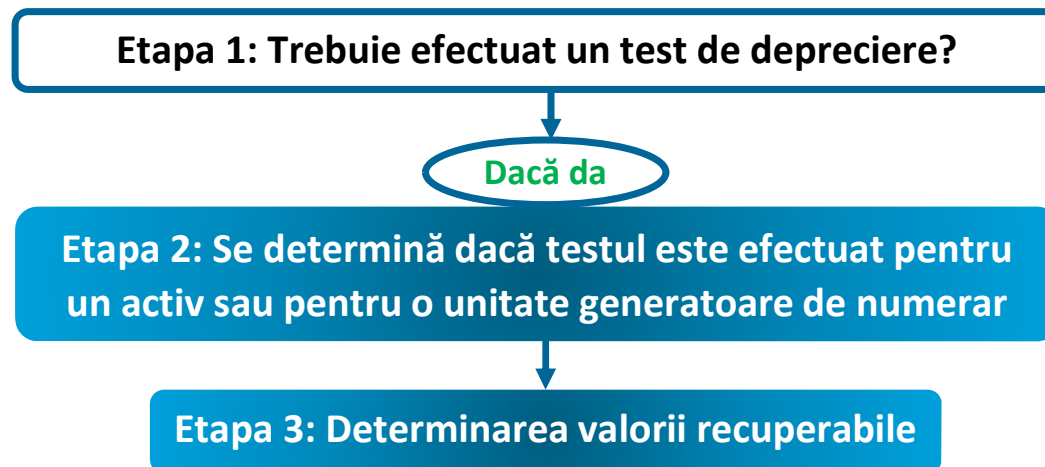
# PROCEDURI

**Etapa 1: Trebuie efectuat un test de depreciere?**

# PROCEDURI

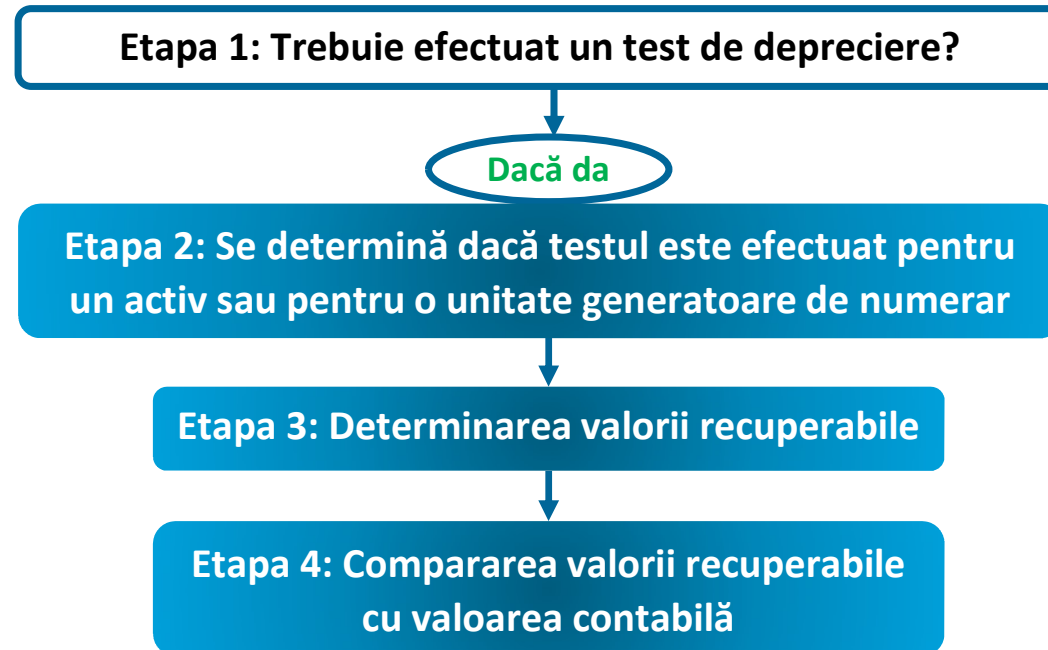


# PROCEDURI

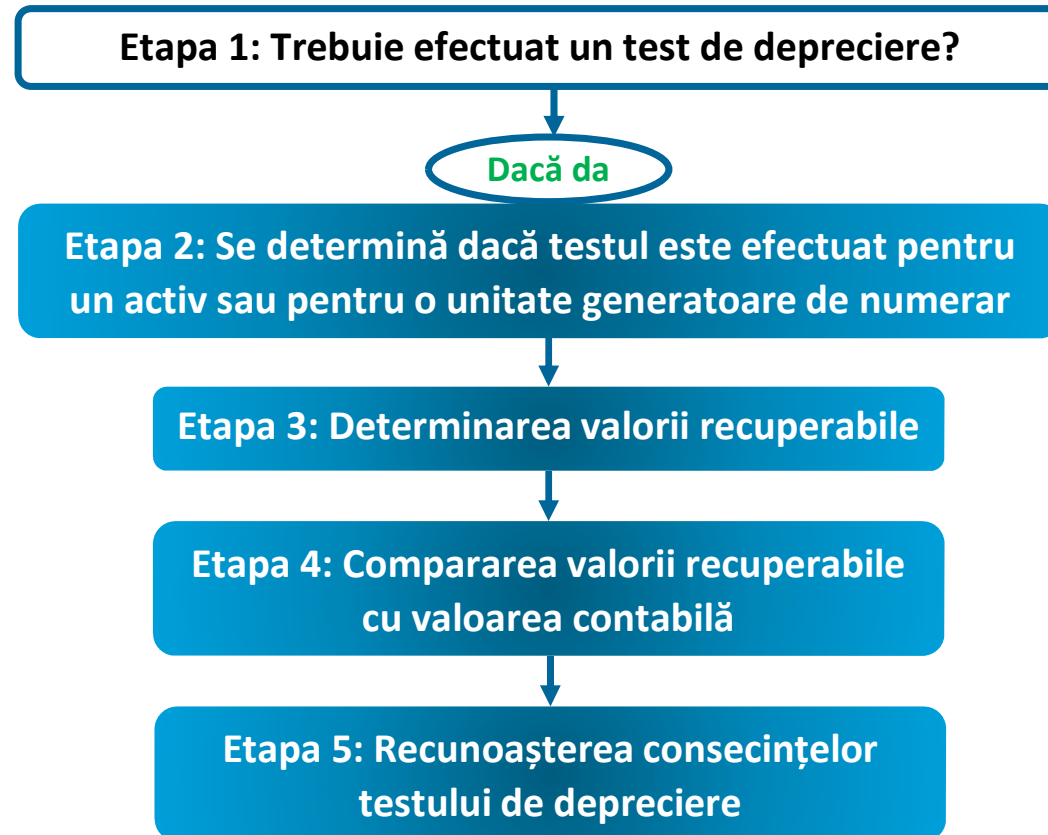




# PROCEDURI



# PROCEDURI



# PROCEDURI

## Etapa 5: Recunoașterea consecințelor testului de depreciere

Continuând exemplul nostru anterior, pierderea este recunoscută după cum urmează, dacă activul nu este reevaluat:

Dr. Cheltuieli cu deprecierea 150.000

Cr. Deprecierea activelor 150.000

În cazul în care activul a fost reevaluat anterior, iar rezerva din reevaluare este mai mare decât pierderea din depreciere, pierderea va diminua rezerva din reevaluare (dacă este mai mică, diferența va fi recunoscută ca o cheltuială).

Dr. Rezerve din reevaluare 150.000

Cr. Deprecierea activelor 150.000

# FONDUL COMERCIAL ȘI ACTIVELE CORPORATIVE

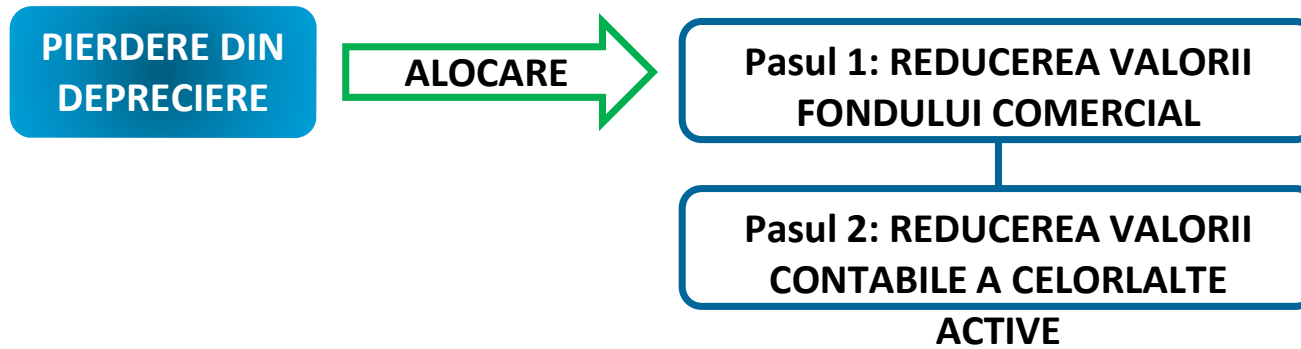


# EXEMPLU DE ALOCARE A ACTIVELOR CORPORATIVE

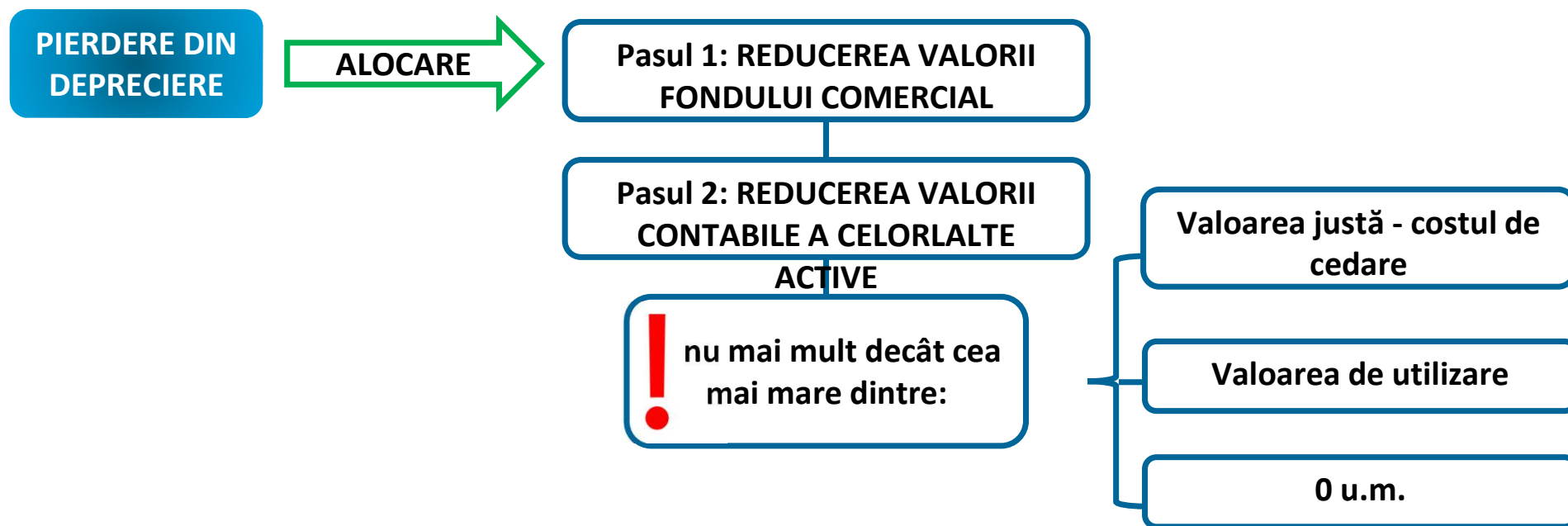
O entitate are 2 unități generatoare de numerar - UGN1 și UGN2. Valoarea contabilă a activelor din UGN1 este de 10.000 u.m., iar a celor din UGN2 este de 20.000 u.m.. Valoarea contabilă a clădirii care găzduiește sediul central al entității este de 6.000 u.m.. Valoarea clădirii va fi alocată UGN-urilor proporțional cu valoarea contabilă a acestora.

|  | UGN1 (în u.m.)                  | UGN2 (în u.m.)                  | Total (în u.m.) |
|--|---------------------------------|---------------------------------|-----------------|
| <b>Valoarea contabilă</b>                                | 10.000                          | 20.000                          | 30.000          |
| <b>Alocarea valorii activelor corporative</b>            | $6.000/30.000 * 10.000 = 2.000$ | $6.000/30.000 * 20.000 = 4.000$ | 6.000           |
| <b>Valoarea contabilă, inclusiv activele corporative</b> | 12.000                          | 24.000                          | 36.000          |

# ALOCAREA PIERDERILOR DIN DEPRECIERE



# ALOCAREA PIERDERILOR DIN DEPRECIERE



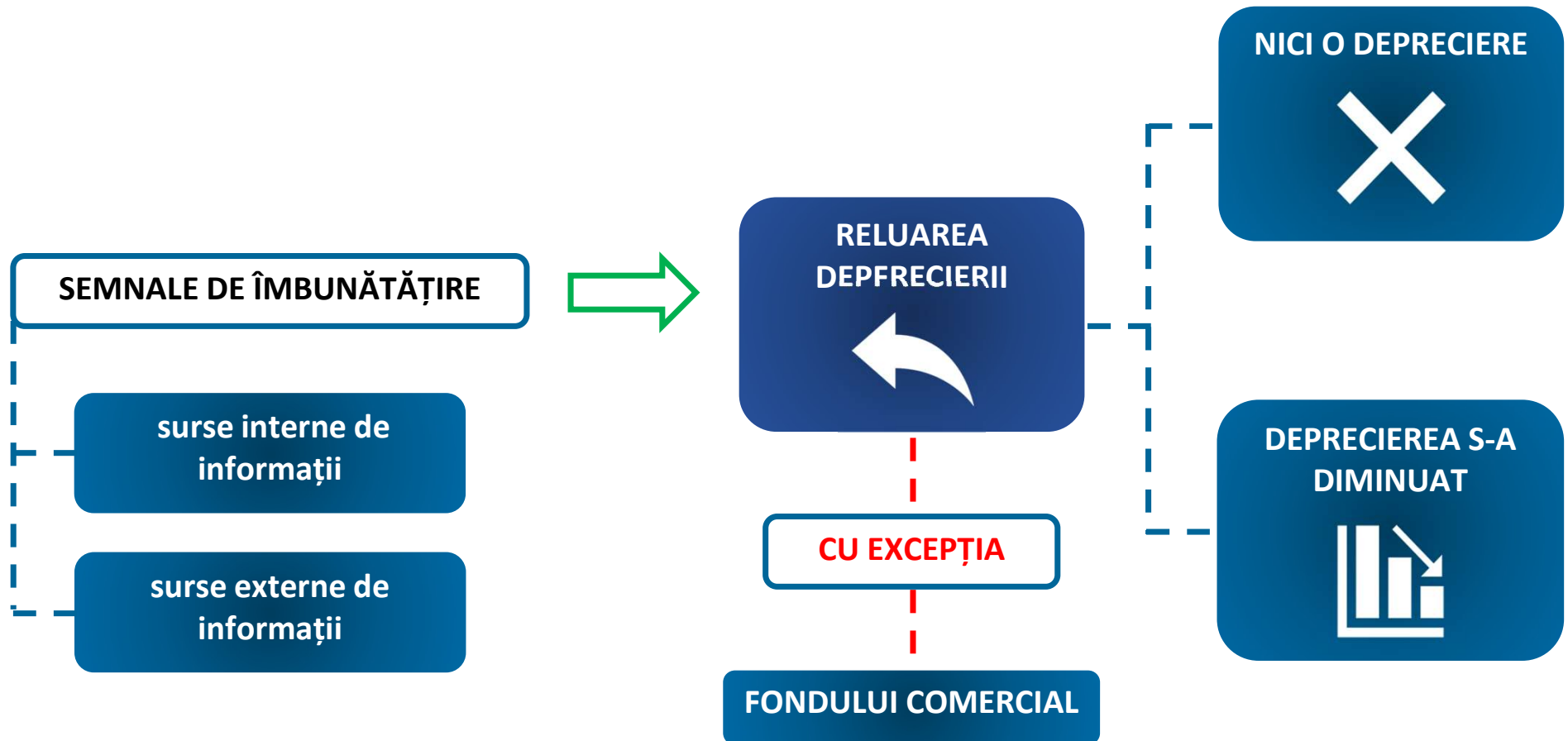
# EXEMPLU DE ALOCARE A PIERDERILOR DIN DEPRECIERE

Următoarele active fac parte dintr-o UGN: echipamentul 1, cu o valoare contabilă de 5.000 u.m., echipamentul 2, cu o valoare contabilă de 14.500 u.m., și fond comercial, în valoare de 500 u.m.. Astfel, valoarea contabilă a UGN este de 20.000 u.m., iar valoarea sa recuperabilă este de 19.000 u.m..

|   | Echipament 1 (în u.m.)         | Echipament 2 (în u.m.)          | Fondul comercial (în u.m.) | Total (în u.m.) |
|---|--------------------------------|---------------------------------|----------------------------|-----------------|
| <b>Valoarea contabilă</b>                           | 5.000                          | 14.500                          | 500                        | 20.000          |
| <b>Pierdere din depreciere</b>                      | $500 * 5.000 / 19.500 = 128,2$ | $500 * 14.500 / 19.500 = 371,8$ | 500                        | 1.000           |
| <b>Valoarea contabilă după testul de depreciere</b> | 4.871,8                        | 14.128,2                        | 0                          | 19.000          |



# RELUAREA DEPRECIERII



# EXEMPLU DE RELUARE A DEPRECIERII

Un echipament achiziționat la începutul anului 20X1 pentru 10.000 u.m. urma să fie utilizat timp de 5 ani. Se utilizează metoda de amortizare liniară și nu există o valoare reziduală estimată.

La sfârșitul anului 20X2 se înregistrează o scădere semnificativă a pieței produsului fabricat cu ajutorul echipamentului, din cauza unei crize economice. Acesta este un indiciu de depreciere și se efectuează un test de depreciere. Valoarea recuperabilă a echipamentului este estimată la 5.100 u.m..

La sfârșitul anului 20X3, situația economică se îmbunătățește considerabil, iar valoarea recuperabilă este estimată la 4.200 u.m..

Evaluați existența unor indicii de depreciere la sfârșitul anilor 20X2 și 20X3, precum și rezultatul acestei evaluări.

# SOLUȚIE

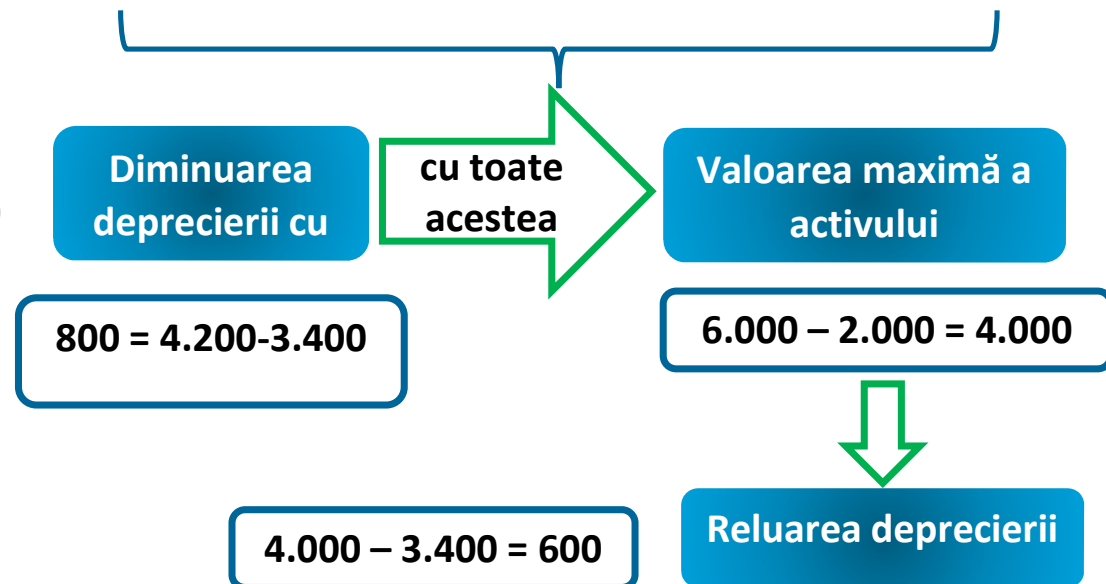
| Anul | Valoarea amortizabilă | Cheltuieli de amortizare | Valoarea contabilă | Valoarea recuperabilă | Depreciere      | Valoarea contabilă după depreciere |
|------|-----------------------|--------------------------|--------------------|-----------------------|-----------------|------------------------------------|
| 20X1 | 10.000                | $10.000/5 = 2.000$       | 8.000              |                       |                 |                                    |
| 20X2 | 8.000                 | $8.000/4 = 2.000$        | 6.000              | 5.100                 | Pierdere de 900 | 5.100                              |
| 20X3 | 5.100                 | $5.100/3 = 1.700$        | 3.400              | 4.200                 | Reluarea a 600  | 4.000                              |

Recunoașterea **pierderilor din depreciere**:  
 Dr. Pierdere (cheltuială) din depreciere 900  
 Cr. Deprecierea activelor 900

Recunoașterea **reluării deprecierei**:

Dr. Deprecierea activelor 600

Cr. Venituri din reluarea deprecierei 600



# INFORMAȚII DE PREZENTAT

- valoarea pierderilor din depreciere recunoscute în cursul perioadei
- valoarea reluărilor
- evenimentele și circumstanțele care au condus la recunoașterea unei pierderi sau a unei reluări
- descrierea activelor sau a unităților generatoare de numerar
- estimările utilizate pentru evaluarea valorii recuperabile
- explicații privind modul în care a fost alocat fondul comercial
- principalele ipoteze utilizate, inclusiv ratele de creștere, ratele actualizate și perioadele în care sunt prognozate fluxurile de trezorerie.

# EXEMPLU

IMP fabrică un produs în două secții - A și B. În secția A se obține un produs semifabricat, care este prelucrat în continuare în secția B. O unitate de produs finit poate fi vândută la 5 u.m., iar costul de producție (înainte de amortizare) este de 3 u.m. Previziunile privind vânzările se fac pentru 4 ani la sfârșitul anului 20X1, având în vedere că piața este foarte imprevizibilă după această dată. Volumul vânzărilor este estimat după cum urmează: 7.000 de unități în 20X2; 5.000 de unități în 20X3; 4.000 de unități în 20X4; și 4.000 de unități cu o probabilitate de 50% și 2.000 de unități cu o probabilitate de 50% pentru 20X5.

IMP are următoarele active (valori contabile):

|               | <b>Secția A</b>                               | <b>Secția B</b>  | <b>Active corporative</b>                            |
|---------------|---|--|--|
| <b>Active</b> | Echipament: 15.000 u.m.<br>Mașini: 5.000 u.m. | Echipament: 7.000 u.m.<br>Active necorporale: 3.000 u.m. | Clădire: 5.000 u.m.<br>Infrastructura IT: 1.000 u.m. |

# EXEMPLU (CONTINUARE)

Rata de actualizare este de 10%. Valoarea justă minus costurile de cedare este estimată la 21.000 u.m. pentru secția A și la 12.000 u.m. pentru secția B.

Piața produsului suferă schimbări majore, iar vânzările preconizate sunt sub cele estimate la momentul achiziționării activelor. Prin urmare, se efectuează un test de depreciere.

Analizați modul în care se efectuează testul de depreciere în următoarele scenarii:

- Scenariul 1: Produsul semifabricat nu poate fi vândut pe piață
- Scenariul 2: Produsul semifabricat poate fi vândut pe piață; costul său este de 1 u.m. pe unitate, iar prețul de piață este de 2 u.m. pe unitate.

# SOLUȚIE

Scenariul 1: Produsul semifabricat nu poate fi vândut pe piață

Valoarea contabilă = 20.000 u.m. (secția A) + 10.000 u.m. (secția B) + 6.000 u.m. (active corporative) = 36.000 u.m.

Valoarea justă minus costurile de cedare = 21.000 u.m. (secția A) + 12.000 u.m. (secția B) = 33.000 u.m.

# SOLUȚIE

## Scenariul 1: Produsul semifabricat nu poate fi vândut pe piață

Valoarea justă minus costurile de cedare = **33.000 u.m.**

Valoarea recuperabilă

Determinarea valorii de utilizare (toate sumele sunt în u.m.):

| Anul  | Fluxul net de numerar pe unitate de produs | Vânzări (unități)                   | Fluxul de numerar | Factorul de actualizare  | Fluxul de numerar actualizat |
|-------|--|-------------------------------------|-------------------|--------------------------|------------------------------|
| 20X1  | 5-3 = 2                                    | 7.000                               | 14.000            | $(1+10\%)^{-1} = 0,9091$ | 12.727,4                     |
| 20X2  | 2  | 5.000                               | 10.000            | $(1+10\%)^{-2} = 0,8264$ | 8.264                        |
| 20X3  | 2  | 4.000                               | 8.000             | $(1+10\%)^{-3} = 0,7513$ | 6.010,4                      |
| 20X4  | 2  | 4.000*50% +<br>2.000*50% =<br>3.000 | 6.000             | $(1+10\%)^{-4} = 0,6830$ | 4.098                        |
| Total |  |                                     |                   |                          | 31.099,8                     |

Cel mai mare dintre

Valoarea contabilă

36.000

>

Valoarea recuperabilă

33.000



Pierdere din depreciere

3.000



# SOLUȚIE

Scenariul 1: Produsul semifabricat nu poate fi vândut pe piață

Deprecierea este apoi alocată activelor (toate sumele sunt în u.m.):

| Active                              | Valoarea contabilă înainte de depreciere | Pierdere din depreciere           | Valoarea contabilă după depreciere |
|-------------------------------------|--|-----------------------------------|------------------------------------|
| <b>Secția A: Echipamente</b>        | 15.000                                   | $3.000 * 15.000 / 36.000 = 1.250$ | 13.750                             |
| <b>Secția A: Mașini</b>             | 5.000                                    | $3.000 * 5.000 / 36.000 = 416,7$  | 4.583,3                            |
| <b>Secția B: Echipamente</b>        | 7.000                                    | $3.000 * 7.000 / 36.000 = 583,3$  | 6.416,7                            |
| <b>Secția B: Active necorporale</b> | 3.000                                    | $3.000 * 3.000 / 36.000 = 250$    | 2.750                              |
| <b>Clădire</b>                      | 5.000                                    | $3.000 * 5.000 / 36.000 = 416,7$  | 4.583,3                            |
| <b>Infrastructura IT</b>            | 1.000                                    | $3.000 * 1.000 / 36.000 = 83,3$   | 916,7                              |
| <b>Total</b>                        | <b>36.000</b>                            | <b>3.000</b>                      | <b>33.000</b>                      |

# SOLUȚIE

Scenariul 2: Produsul semifabricat poate fi vândut pe piață; costul său este de 1 u.m. pe unitate, iar prețul de piață este de 2 u.m. pe unitate.

|  | Secția A                            | Secția B                            | Total         |
|--|-------------------------------------|-------------------------------------|---------------|
| <b>Valoarea contabilă</b>                                | 20.000                              | 10.000                              | 30.000        |
| <b>Alocarea valorii clădirii</b>                         | $5.000 * 20.000 / 30.000 = 3.333,3$ | $5.000 * 10.000 / 30.000 = 1.666,7$ | 5.000         |
| <b>Alocarea valorii infrastructurii IT</b>               | $1.000 * 20.000 / 30.000 = 666,7$   | $1.000 * 10.000 / 30.000 = 333,3$   | 1.000         |
| <b>Valoarea contabilă, inclusiv activele corporative</b> | <b>24.000</b>                       | <b>12.000</b>                       | <b>36.000</b> |

Valoarea justă minus costurile de cedare: 21.000 u.m. (secția A) și 12.000 u.m. (secția B)

# SOLUȚIE

Scenariul 2: Produsul semifabricat poate fi vândut pe piață; costul său este de 1 u.m. pe unitate, iar prețul de piață este de 2 u.m. pe unitate.

Determinarea valorii de utilizare numai pentru secția A:

| Anul         | Fluxul net de numerar pe unitate de produs | Vânzări (unități)                 | Fluxul de numerar | Factorul de actualizare  | Fluxul de numerar actualizat |
|--------------|--|-----------------------------------|-------------------|--------------------------|------------------------------|
| 20X1         | $2-1 = 1$                                  | 7.000                             | 7.000             | $(1+10\%)^{-1} = 0,9091$ | 6.363,7                      |
| 20X2         | 1  | 5.000                             | 5.000             | $(1+10\%)^{-2} = 0,8264$ | 4.132                        |
| 20X3         | 1  | 4.000                             | 4.000             | $(1+10\%)^{-3} = 0,7513$ | 3.005,2                      |
| 20X4         | 1  | $4.000*50\% + 2.000*50\% = 3.000$ | 3.000             | $(1+10\%)^{-4} = 0,6830$ | 2.049                        |
| <b>Total</b> |  |                                   |                   |                          | <b>15.549,9</b>              |

Valoarea justă minus costurile de cedare: 21.000 u.m.



# SOLUȚIE

Scenariul 2: Produsul semifabricat poate fi vândut pe piață; costul său este de 1 u.m. pe unitate, iar prețul de piață este de 2 u.m. pe unitate.

Deprecierea este alocată activelor:

| Active                       | Valoarea contabilă înainte de deprecieri | Pierdere din deprecieri            |
|------------------------------|--|------------------------------------|
| <b>Secția A: Echipamente</b> | 15.000                                   | $3.000 * 15.000 / 24.000 = 1.875$  |
| <b>Secția A: Mașini</b>      | 5.000                                    | $3.000 * 5.000 / 24.000 = 625$     |
| <b>Clădire</b>               | 3.333,3                                  | $3.000 * 3.333,3 / 24.000 = 416,7$ |
| <b>Infrastructura IT</b>     | 666,7                                    | $3.000 * 666,7 / 24.000 = 83,3$    |
| <b>Total</b>                 | <b>24.000</b>                            | <b>3.000</b>                       |



# PASSFR.EU

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



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