



PASSFR.EU

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



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

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

Standardul IAS® 16 Imobilizări corporale



Funded by the Erasmus+ Program of the European Union. However, European Commission and Turkish National Agency cannot be held responsible for any use which may be made of the information contained therein.

© Copyright 2021, Istanbul University

STUDIU DE CAZ - IAS[®] 16 IMOBILIZĂRI CORPORALE

Introducere

Pentru a-și desfășura activitățile, entitățile au nevoie de diferite tipuri de active corporale durabile. Ca urmare a utilizării acestora și a schimbărilor de pe piață, valoarea lor se modifică în timp. Principalul obiectiv al contabilizării activelor corporale pe termen lung este de a se asigura că informațiile prezentate în situațiile financiare cu privire la acestea sunt cât mai obiective și mai fiabile posibil.

Scopul acestui studiu de caz este ca studenții să aplice regulile de contabilizare a imobilizărilor corporale deținute de entitate. Studiul de caz include întrebări legate de evaluarea inițială, evaluarea ulterioară, deprecierea și scoaterea din gestiune a unei imobilizări corporale deținute de entitate.

Informații relevante

Entitatea "Steel" Ltd. este un producător de produse metalice. Entitatea achiziționează un utilaj de producție (strung pentru prelucrarea pieselor metalice), în următoarele condiții:

- Prețul de achiziție: 150.000 u.m.;
- Taxe și impozite vamale: 11.900 u.m.;
- Costurile de transport: 6.000 u.m.;
- Onorariile consultanților pentru pregătirea activului în vederea exploatarei: 2.100 u.m.;
- Costurile de instalare: 3.000 u.m.;
- Costuri administrative: 2.000 u.m..

Entitatea a adoptat metoda de amortizare liniară pentru această clasă de active. Durata de viață utilă a mașinii este de 25 de ani.

După recunoașterea inițială, entitatea adoptă una dintre cele două abordări prevăzute de IAS 16 Imobilizări corporale și anume metoda reevaluării. Astfel,

- La sfârșitul celui de-al cincilea an, a fost efectuată o reevaluare a utilajului de producție. Valoarea justă a utilajului la data reevaluării este de 160.000 u.m..
- La sfârșitul celui de-al șaselea an, a fost efectuată o nouă reevaluare a utilajului de producție. Valoarea justă a utilajului la data reevaluării este de 110.000 u.m..
- La sfârșitul celui de-al șaptelea an, a fost efectuată încă o reevaluare a utilajului de producție. Valoarea justă a utilajului la data reevaluării este de 140.000 u.m..

Întrebări pentru discuție

Care este costul mașinii de producție, în conformitate cu prevederile IAS 16 Imobilizări corporale?

Determinați rata de amortizare și cota de amortizare în scopul amortizării mașinilor de producție.

Pregătiți înregistrările contabile pentru reevaluarea utilajului de producție la sfârșitul celui de-al cincilea an și explicați modificările din conturile afectate pentru ambele opțiuni de reevaluare:

- Prima opțiune: anularea amortizării acumulate din valoarea contabilă și
- A doua opțiune: recalcularea valorii contabile și a amortizării acumulate proporțional cu modificarea valorii contabile la data reevaluării.

Efectuați reevaluarea mașinii de producție la sfârșitul celui de-al șaselea an. Pregătiți înregistrările contabile și explicați modificările din conturile afectate, dacă entitatea anulează amortizarea acumulată din valoarea contabilă.

Efectuați reevaluarea mașinii de producție la sfârșitul celui de-al șaptelea an. Pregătiți înregistrările contabile și explicați modificările din conturile afectate, dacă entitatea anulează amortizarea acumulată din valoarea contabilă.

SOLUȚIA STUDIULUI DE CAZ: IAS 16 IMOBILIZĂRI CORPORALE

Determinarea costului mașinii de producție:

Elemente de cost	Suma (u.m.)	Clasificarea elementelor
Prețul de achiziție	150.000	Capitalizare
Taxe și tarife vamale	11.900	Capitalizare
Costuri de transport	6.000	Capitalizare
Onorariile consultanților	2.100	Capitalizare
Costuri de instalare	3.000	Capitalizare
Costuri administrative	2.000	Cheltuieli
Total:	173.000	

Determinarea cotei de amortizare și a amortizării anuale a mașinii de producție.

Determinarea cotei de amortizare:

$$\text{Cota de amortizare} = \frac{100}{\text{Durata de viață utilă (ani)}} = \frac{100}{25} = 4\%$$

Determinarea amortizării anuale = 173.000 u.m. * 4% = 6.920 u.m.

Determinarea rezultatului reevaluării la sfârșitul celui de-al cincilea an.

Prima opțiune - anularea amortizării acumulate din valoarea contabilă

Amortizarea acumulată până la momentul reevaluării = 5 ani * 6.920 u.m. = 34.600 u.m.

Valoarea contabilă a activului înainte de reevaluare

Valoarea contabilă netă = Valoarea contabilă brută - Amortizarea acumulată = 173.000 u.m. - 34.600 u.m. = 138.400 u.m.

Valoarea justă la data reevaluării: 160.000 u.m.

Valori după reevaluare:

Diferența dintre valoarea justă și valoarea contabilă = 160.000 u.m. - 138.400 u.m. = 21.600 u.m. (creștere). Această diferență va crește valoarea contabilă netă la valoarea justă (reevaluată).

Înregistrări contabile:

Anularea amortizării acumulate

Dr. Amortizare acumulată 34.600

Cr. Imobilizări corporale 34.600

Creșterea valorii contabile a activului prin reevaluare într-o rezervă din reevaluare:

Dr. Imobilizări corporale 21.600

Cr. Rezerve din reevaluare 21.600

Situația conturilor

Amortizare acumulată	
Anularea amortizării 34.600 u.m.	Înainte de reevaluare 34.600 u.m.
	Soldul după reevaluare: 0

Imobilizări corporale	
Achiziționarea mașinii 173.000 u.m.	Anularea unei părți din
Corectarea (creșterea) valorii contabile a soldului 21.600 u.m.	valoarea contabilă brută 34.600 u.m.
	Soldul după reevaluare: 160.000 u.m..

Rezerve din reevaluare	
	Rezerva din reevaluare 21.600 u.m.
	Soldul după reevaluare: 21.600 u.m..

A doua opțiune - recalcularea valorii contabile și a amortizării acumulate proporțional cu modificarea valorii contabile la data reevaluării.

Calcularea coeficientului de reevaluare:

$$K = \frac{\text{Diferența dintre valoarea contabilă și valoarea justă}}{\text{Valoarea contabilă}} = \frac{21.600}{138.400} = 0.15606936$$

Creșterea valorii contabile brute prin aplicarea coeficientului = 173.000 u.m. x 0.15606936 ≈ 27.000 u.m..

Recalcularea amortizării, în funcție de coeficient = 34.600 u.m. * 0.15606936 = 5.400 u.m..

Valoarea contabilă brută recalculată = 173.000 u.m. + 27.000 u.m. = 200.000 u.m.

Amortizarea recalculată = 34.600 u.m. + 5.400 u.m. = 40.000 u.m.

Valoarea contabilă după reevaluare = Valoarea contabilă brută - Amortizarea = 200.000 u.m. - 40.000 u.m. = 160.000 u.m.

Înregistrări contabile:

Creșterea valorii contabile a activului

Dr. Imobilizări corporale 27.000

Cr. Amortizare acumulată 5.400

Cr. Rezerva din reevaluare 21.600

Situția conturilor		
Amortizare acumulată		
↓	<p>Înainte de reevaluare 34.600 u.m.</p> <p>Creșterea amortizării după reevaluare 5.400 u.m.</p> <hr/> <p>Soldul după reevaluare: 40.000 u.m..</p>	↑
Imobilizări corporale		
↑	<p>Achiziționarea mașinii 173.000 u.m.</p> <p>Corectarea (creșterea) valorii contabile 27.000 u.m.</p> <hr/> <p>Soldul după reevaluare: 200.000 u.m..</p>	↓

Rezerve din reevaluare	
	Rezerva din reevaluare 21.600 u.m.
	Soldul după reevaluare: 21.600 u.m..

Determinarea rezultatului reevaluării la sfârșitul celui de-al șaselea an.

Deoarece utilajul de producție a fost reevaluat în anul precedent, acest lucru a dus la o modificare a valorii contabile brute și, în consecință, a amortizării anuale pentru următorii ani de viață utilă a utilajului.

Anularea amortizării acumulate din valoarea contabilă brută:

Înainte de prima reevaluare, amortizarea anuală era de 6.920 u.m. După reevaluare, aceasta se va modifica ca urmare a modificării valorii contabile a activului. Noua valoare contabilă netă a activului este de 160.000 u.m.. Aceasta va fi noua valoare contabilă brută. Deoarece metoda liniară se aplică pentru perioada rămasă din durata de viață utilă a activului, amortizarea este de 8.000 u.m. (160.000 u.m./ 20 ani).

Astfel, la sfârșitul anului, reevaluarea se va efectua în conformitate cu următorii parametri:

- Valoarea contabilă brută: 160.000 u.m..
- Amortizarea acumulată până în prezent (pentru un an de la ultima reevaluare): 8.000 u.m..
- Valoarea contabilă netă: 152.000 u.m..
- Rezerva constituită din reevaluarea anterioară: 21.600 u.m.
- Noua valoare justă: 110.000 u.m..

Valori după reevaluare:

$$\text{Amortizare} = 8.000 \text{ u.m.} - 8.000 \text{ u.m.} = 0$$

$$\text{Diferența dintre valoarea justă și valoarea contabilă} = 152.000 \text{ u.m.} - 110.000 \text{ u.m.} = 42.000 \text{ u.m.}$$

Această diferență va reduce valoarea contabilă netă a utilajelor de producție la valoarea reevaluată (justă).

Înregistrări contabile:

Scăderea valorii contabile a activului

Dr. Amortizare acumulată 8.000

Dr. Pierdere din depreciere 20.400

Dr. Rezerva din reevaluare 21.600

Cr. Imobilizări corporale 50.000

Situația conturilor

Amortizare acumulată

Amortizarea amortizării 8.000 u.m.	Înainte de reevaluare 8.000 u.m.
	Soldul după reevaluare: 0

Imobilizări corporale

Valoarea contabilă brută a mașinii u.m. 160.000	Diminuarea valorii contabile brute pentru amortizarea acumulată 8.000 u.m.
	Diminuarea valorii contabile brute pentru rezerva din reevaluare 21.600 u.m.
	Diminuarea valorii contabile brute pentru depreciere 20.400 u.m.
	Soldul după reevaluare: 110.000 u.m..

Rezerve din reevaluare

Utilizarea rezervei pentru a acoperi scăderea valorii activului 21.600 u.m.	Rezerva de reevaluare 21.600 u.m.
	Soldul după reevaluare: u.m. 0

Pierderi din depreciere

Cheltuieli din depreciere 20.400 u.m.	
	Soldul după reevaluare: 20.400 u.m.. ¹

¹ La sfârșitul anului, contul este inclus în rezultatul anului și închis.

Determinarea rezultatului reevaluării la sfârșitul celui de-al șaptelea an

Anularea amortizării acumulate din valoarea contabilă brută:

Înainte de cea mai recentă reevaluare, amortizarea anuală era de 8.000 u.m. În anul următor, aceasta se va modifica ca urmare a modificării valorii contabile a activului. Noua valoare contabilă netă a activului este de 110.000 u.m.. Aceasta va fi noua valoare contabilă brută. Deoarece metoda liniară se aplică pentru perioada rămasă din durata de viață utilă a activului, amortizarea anuală a devenit 5.789,47 u.m. ($110.000 \text{ u.m.} / 19 = 5.789,47 \text{ u.m.}$)

Astfel, la sfârșitul anului, reevaluarea se va efectua în conformitate cu următorii parametri:

Valoarea contabilă brută: 110.000 u.m..

- Amortizarea acumulată până în prezent (pentru un an de la reevaluarea precedentă): 5.789,47 u.m.
- Valoarea contabilă netă: 104.210,53 u.m.
- Cheltuieli de depreciere raportate pentru reevaluarea anterioară: 21.600 u.m.
- Noua valoare justă: 140.000 u.m..

Valori după reevaluare:

Amortizare = $5.789,47 \text{ u.m.} - 5.789,47 \text{ u.m.} = 0$

Diferența dintre valoarea justă și valoarea contabilă = $140.000 \text{ u.m.} - 104.210,53 \text{ u.m.} = 35.789,47 \text{ u.m.}$

Această diferență va crește valoarea contabilă netă a utilajelor de producție la valoarea reevaluată (justă).

Înregistrări contabile:

Anularea amortizării acumulate până în prezent

Dr. Amortizare acumulată 5.789,47

Cr. Imobilizări corporale 5.789,47

Creșterea valorii contabile a activului

Dr. Imobilizări corporale 35.789,47

Cr. Rezerve din reevaluare 15.389,47²

Cr. Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor necorporale 20.400

² Creșterea valorii contabile a activului ca urmare a reevaluării este în valoare de 35.789,47 u.m. În acest scop, veniturile din reluarea deprecierei rezultate din reevaluare vor fi raportate până la valoarea pierderilor din depreciere raportate în perioada anterioară (în acest caz, 20.400 u.m.), iar diferența peste această sumă este raportată ca rezervă din reevaluare (în acest caz, 15.389,47 u.m.).

Situația conturilor:

Amortizare acumulată

Amortizarea acumulată 5.789,47 u.m.	Înainte de reevaluare 5.789,47 u.m.
	Soldul după reevaluare: 0

Imobilizări corporale

Valoarea contabilă brută a mașinii u.m. 110.000 Creșterea valorii contabile suma de 35.789,47 u.m.	Scăderea unei părți din valoarea contabilă brută pentru amortizarea acumulată 5.789,47 u.m.
	Soldul după reevaluare: 140.000 u.m..

Rezerve din reevaluare

	Constituirea unei rezerve din reevaluare 15.389,47 u.m.
	Soldul după reevaluare: 15.389,47 u.m..

Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor necorporale

	Reluarea pierderilor din depreciere anterioare 20.400 u.m.
	Soldul după reevaluare: 20.400 u.m.. ³

³ Venitul reprezintă reluarea cheltuielilor de depreciere precedente.