

ACCOUNTING TREATMENT OF PROPERTY, PLANT AND EQUIPMENT: A COMPARATIVE ANALYSIS BETWEEN IAS 16 AND NAS

TRATAMENTUL CONTABIL AL IMOBILIZĂRILOR CORPORALE: ANALIZĂ COMPARATIVĂ ÎNTRE IAS 16 ȘI SNC

OLOINIC Patricia, student, specialitatea: Contabilitate

Academia de Studii Economice din Moldova,

Republica Moldova, Chișinău, str. Bănulescu-Bodoni 61, www.ase.md

e-mail autor: oloinic.patricia@ase.md

Abstract: *This paper examines the accounting treatment of property, plant and equipment based on IAS 16 “Property, Plant and Equipment” and the National Accounting Standards (NAS) applied in the Republic of Moldova. The relevance of the topic is determined by the need to ensure transparency and comparability of financial information in a globalized economic environment. The objective of the research is to identify the main similarities and differences between the two approaches, focusing on recognition, measurement, depreciation and impairment. The study is based on methods such as analysis, synthesis and comparison. The results show that IAS 16 offers a more flexible and principle-based approach, allowing the use of professional judgment, while NAS is more rule-based and ensures a more uniform application, but with reduced flexibility.*

Key words: *property, plant and equipment, IAS 16, National Accounting Standards, depreciation, accounting treatment*

JEL CLASSIFICATION: M41

INTRODUCERE

În prezent, contabilitatea se află într-un proces continuu de adaptare la cerințele economiei moderne, în care accentul se pune tot mai mult pe transparență și comparabilitate. În acest context, imobilizările corporale ocupă un loc important, deoarece acestea reprezintă baza desfășurării activității oricărei entități. O problemă actuală în domeniul contabilității o constituie modul diferit de abordare a acestor active în cadrul standardelor internaționale și al celor naționale. Deși ambele sisteme urmăresc reflectarea corectă a realității economice, există diferențe în ceea ce privește evaluarea, amortizarea și prezentarea imobilizărilor corporale. Prin urmare, prezenta lucrare își propune să analizeze modul de contabilizare a imobilizărilor corporale și să evidențieze principalele diferențe dintre abordarea internațională și cea națională.

CONȚINUTUL DE BAZĂ

Analiză succintă a surselor bibliografice în domeniul problemei cercetate

În literatura de specialitate, imobilizările corporale sunt analizate din perspectiva rolului lor în activitatea entităților și a modului în care acestea sunt reflectate în contabilitate. Astfel, în lucrarea „*Abordări privind evidența imobilizărilor corporale la organizațiile necomerciale*”, elaborată de Georgeta Melnic și Lidia Cauș, se evidențiază importanța gestionării corecte a acestor active, subliniindu-se faptul că ele reprezintă o componentă esențială a patrimoniului entității și influențează direct rezultatele financiare. De asemenea, în studiul „*Accounting innovations regarding tangible fixed assets in the context of NAS changes: realities and expectations*”, realizat de Lilia Grigoroii, sunt analizate schimbările recente din domeniul contabilității imobilizărilor corporale, fiind evidențiat impactul acestora asupra modului de organizare și prezentare a informației contabile.

În lucrarea „*Depreciation and amortization of intangible and tangible assets: analysis of referent standards IAS 16, IAS 38 and IAS 36*”, elaborată de Maria Savciuc, este analizată relația dintre amortizare și depreciere, fiind evidențiat rolul acestora în repartizarea valorii activelor pe

durata de utilizare. Un aport important îl aduce și studiul realizat de Maria Busuioc, „*Accounting treatment of fixed assets from the perspective of IAS 16 and NAS*”, în care sunt analizate similitudinile și diferențele dintre standardele internaționale și cele naționale. Conform articolului, deși SNC este inspirat din IAS 16, există anumite divergențe privind recunoașterea și evaluarea imobilizărilor corporale, precum și opțiunile de evaluare ulterioară. De asemenea, lucrarea evidențiază faptul că IAS 16 permite utilizarea atât a modelului bazat pe cost, cât și a modelului reevaluării, oferind entităților o mai mare flexibilitate în raportarea financiară.

Descrierea metodelor de cercetare utilizate

În realizarea lucrării au fost utilizate metode generale de cercetare, precum analiza și sinteza informației. Metoda analizei a permis examinarea modului de contabilizare a imobilizărilor corporale conform IAS 16 „Imobilizări corporale” și SNC „Imobilizări necorporale și corporale”. De asemenea, a fost utilizată metoda comparativă, care a făcut posibilă evidențierea principalelor asemănări și diferențe dintre abordarea internațională și cea națională. Informațiile au fost sistematizate cu ajutorul metodei sintezei, pentru a asigura o prezentare clară și coerentă a rezultatelor.

Rezultatele obținute

Pentru o mai bună înțelegere a modului de contabilizare a imobilizărilor corporale, procesul poate fi privit ca o succesiune de etape interdependente, prezentate schematic în figura de mai jos.

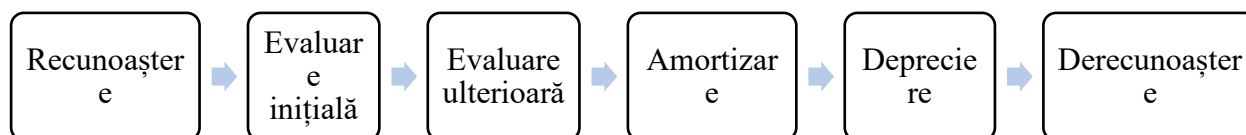


Figura 1. Etapele tratamentului contabil al imobilizărilor corporale

Sursa: elaborat de autor în baza IAS 16 „Imobilizări corporale” și SNC „Imobilizări necorporale și corporale”

În primul rând, în ceea ce privește recunoașterea imobilizărilor corporale, ambele reglementări pornesc de la ideea că activul trebuie să genereze beneficii economice viitoare și să poată fi evaluat în mod credibil. Totuși, în cadrul IAS 16, aceste condiții sunt analizate mai flexibil, fiind lăsată libertatea contabilului de a aprecia situația concretă. În schimb, în SNC, regulile sunt mai clar definite, ceea ce face procesul mai ușor de aplicat, dar mai puțin adaptabil la situații diferite.

Un alt aspect analizat este evaluarea inițială. Atât în cadrul IAS 16, cât și al SNC „Imobilizări necorporale și corporale”, activele sunt recunoscute inițial la cost, acesta incluzând prețul de achiziție și costurile direct atribuibile pentru aducerea activului în stare de utilizare. De asemenea, în ambele cazuri pot fi incluse anumite estimări, cum ar fi costurile legate de demontare sau restaurare, ceea ce demonstrează o abordare relativ similară în această etapă.

În ceea ce privește evaluarea ulterioară, atât IAS 16, cât și SNC permit utilizarea modelului reevaluării, ceea ce presupune actualizarea valorii activelor în funcție de valoarea de piață. Totuși, o diferență constă în modul de aplicare: IAS 16 oferă o flexibilitate mai mare în utilizarea acestui model și pune accent pe valoarea justă, în timp ce în cadrul SNC aplicarea reevaluării este mai reglementată și depinde de politicile contabile ale entității. Pe parcursul utilizării, acesta este supus unor procese precum amortizarea și deprecierea, care influențează valoarea sa contabilă.

În ceea ce privește amortizarea, atât IAS 16, cât și SNC prevăd utilizarea unor metode precum metoda liniară sau metoda unităților de producție, în funcție de modul de utilizare a activului. Totuși, potrivit IAS 16, entitatea este obligată să revizuiască cel puțin la sfârșitul fiecărui exercițiu financiar durata de viață utilă și metoda de amortizare, în cazul în care apar modificări în estimările inițiale. În schimb, în cadrul SNC, aceste elemente sunt stabilite prin politicile contabile ale entității și nu există obligația unei revizuirii periodice explicate la fiecare sfârșit de perioadă.

Un alt aspect este deprecierea, în cadrul IAS 16 aceasta implică determinarea valorii recuperabile a activului, prin compararea valorii contabile cu valoarea justă sau valoarea de utilizare, fiind necesară analiza factorilor interni și externi care pot afecta valoarea activului. De asemenea, în

anumite condiții, este permisă reluarea pierderii din depreciere. În schimb, în cadrul SNC, deprecierea este tratată în baza unor reguli mai clar definite, fără a impune în mod explicit determinarea detaliată a valorii recuperabile și fără utilizarea unor concepte precum valoarea de utilizare, ceea ce limitează nivelul de estimare implicat în proces.

Tabelul 1 sintetizează principalele diferențe identificate între IAS 16 și SNC.

Tabelul 1. Analiza comparativă IAS 16 vs SNC

Criteriu	IAS 16	SNC	Observații ale autorului
<i>Recunoaștere</i>	Un activ este recunoscut dacă este probabil să genereze beneficii economice viitoare și costul poate fi evaluat credibil	La fel, dar SNC specifică clar că activul trebuie să fie identificabil, controlabil și să genereze beneficii economice viitoare	Abordările sunt parțial identice
<i>Evaluare inițială</i>	Se evaluează la cost: preț de achiziție + costuri direct atribuibile + estimări privind demontarea	Se înregistrează la cost de intrare, care include prețul de cumpărare și costurile direct atribuibile pentru punerea în funcțiune	IAS 16 include estimări suplimentare, ceea ce oferă o evaluare mai apropiată de realitate
<i>Ce NU intră în cost</i>	Unele costuri nu se includ (ex: marketing, training)	SNC spune clar că NU se includ cheltuieli precum publicitate, instruire sau reorganizare	IAS 16 implică utilizarea raționamentului profesional într-o măsură mai mare față de SNC
<i>Evaluare ulterioară</i>	Se poate folosi modelul cost sau reevaluare	De bază se folosește costul, dar se permite și reevaluarea conform politicilor contabile	IAS 16 oferă mai multă libertate în alegerea modelului de evaluare comparativ cu SNC
<i>Reevaluare</i>	Se face la valoarea justă și trebuie actualizată periodic	Reevaluarea se face pe clase de active și trebuie realizată regulat, în funcție de schimbarea valorii de piață	Abordările diferă esențial
<i>Amortizare</i>	Se alege metoda care reflectă consumul activului și se poate modifica	SNC permite: metoda liniară, metoda unităților de producție, metoda de diminuare a soldului.	Abordările sunt parțial identice
<i>Durata de viață</i>	Se revizuieste periodic	Se stabilește de entitate la început, în funcție de utilizare și condiții	IAS 16 prevede revizuirea periodică, în timp ce în SNC aceasta este stabilită inițial
<i>Depreciere</i>	Se calculează pe baza valorii recuperabile	SNC tratează deprecierea separat, conform altui standard (SNC „Deprecierea activelor”)	IAS 16 implică calcularea valorii recuperabile, ceea ce necesită estimări mai complexe
<i>Costuri ulterioare</i>	Se capitalizează dacă aduc beneficii viitoare	Dacă aduc beneficii - se adaugă la valoare; Dacă nu – se trec la cheltuieli	Abordările sunt parțial identice
<i>Derecunoaștere</i>	La vânzare sau casare	SNC prevede scoaterea din evidență a activului la vânzare, lichidare sau alte ieșiri, cu determinarea rezultatului.	Abordările sunt parțial identice

Sursa: elaborat de autor în baza IAS 16 „Imobilizări corporale” și SNC „Imobilizări necorporale și corporale”

Analizând informațiile prezentate în tabel, se poate spune că principala diferență dintre cele două sisteme este gradul de flexibilitate. IAS 16 oferă posibilitatea adaptării tratamentului contabil în funcție de situația concretă a entității și permite o reflectare mai fidelă a valorii economice a activelor.

Pe de altă parte, SNC este mai simplu și mai ușor de aplicat în practică, fiind potrivit pentru entitățile care preferă o abordare mai standardizată. Totuși, această simplitate poate duce la o prezentare mai puțin realistă a valorii activelor. Prin urmare, rezultatele obținute arată că diferențele

dintre IAS 16 și SNC nu sunt doar teoretice, ci au un impact real asupra modului în care sunt prezentate informațiile în situațiile financiare.

CONCLUZII/RECOMANDĂRI

În urma analizei realizate, se poate concluziona că tratamentul contabil al imobilizărilor corporale conform IAS 16 „Imobilizări corporale” și SNC „Imobilizări necorporale și corporale” prezintă atât elemente comune, cât și diferențe importante.

Ambele sisteme au la bază aceleași principii generale privind recunoașterea și evaluarea activelor, însă modul de aplicare diferă. IAS 16 oferă o abordare mai flexibilă, bazată pe utilizarea raționamentului profesional și pe reflectarea valorii economice reale a activelor. În schimb, SNC este mai orientat spre respectarea unor reguli stricte, asigurând o aplicare uniformă, dar mai puțin adaptabilă.

Diferențele identificate se referă în special la evaluarea ulterioară, amortizare și tratamentul deprecierii, acestea având un impact direct asupra modului de prezentare a imobilizărilor corporale în situațiile financiare.

Din punct de vedere personal, consider că aplicarea principiilor IAS 16 permite o imagine mai fidelă a situației economice a entității, însă necesită un nivel mai ridicat de pregătire profesională. În același timp, SNC este mai accesibil și mai ușor de aplicat, fiind potrivit pentru entitățile care preferă o abordare mai simplă.

Ca recomandare, ar fi utilă o armonizare mai accentuată a standardelor naționale cu cele internaționale, în vederea creșterii comparabilității informațiilor financiare și adaptării acestora la cerințele economiei moderne.

REFERINȚE

1. Busuioc, M. (2019). *Accounting treatment of fixed assets from the perspective of IAS 16 and NAS*. În: *Materialele Simpozionului Științific Internațional al Tinerilor Cercetători* (pp. 108–110). Chișinău: ASEM.
2. Codul Fiscal al Republicii Moldova. (2024).
3. Grigoroș, L. (2021). *Accounting innovations regarding tangible fixed assets in the context of NAS changes: realities and expectations*.
4. International Accounting Standards Board (IASB). (2021). *IAS 16 Property, plant and equipment*. IFRS Foundation.
5. Melnic, G., & Căuș, L. (2019). *Abordări privind evidența imobilizărilor corporale la organizațiile necomerciale*.
6. Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova. (2013). *Standardele Naționale de Contabilitate*. Chișinău.
7. Savciuc, M. (2022). *Depreciation and amortization of intangible and tangible assets: analysis of referent standards IAS 16, IAS 38 and IAS 36*. În: *Lucrările Simpozionului Științific Internațional al Tinerilor Cercetători*. Chișinău: ASEM.

Coordonatorul științific: GRIGOROI Lilia, dr., conf. univ.,
Academia de Studii Economice din Moldova,
Republica Moldova, Chișinău, str. Bănulescu-Bodoni 61, www.ase.md
Telefon: + 373 22 402715
e-mail: lilia.grigoroș@ase.md