

## SOME ASPECTS REGARDING THE SIMILARITIES AND DIFFERENCES BETWEEN NAS „IMPAIRMENT OF ASSETS” AND IAS 36

## UNELE ASPECTE PRIVIND ASEMĂNĂRILE ȘI DEOSEBIRILE DINTRE SNC „DEPRECIEREA ACTIVELOR” ȘI IAS 36

**BURLACENCO Nicoleta, studentă, specialitatea: Contabilitate**

Academia de Studii Economice din Moldova,  
Republica Moldova, Chișinău, str. Bănulescu-Bodoni 61, [www.ase.md](http://www.ase.md)  
e-mail autor: [burlacenco.nicoleta@ase.md](mailto:burlacenco.nicoleta@ase.md)

**Abstract:** *Asset impairment is an essential accounting process that ensures assets are not reported at values higher than their recoverable amount. This paper presents a comparative analysis of IAS 36 “Impairment of Assets” and the National Accounting Standard (NAS) “Impairment of Assets”, focusing on their similarities and differences in impairment testing, valuation, and recognition of losses. The study shows that, although both standards share the same objective, they differ in their approach. NAS applies a simplified method based on fair value less costs of disposal, while IAS 36 uses the concept of recoverable amount, including value in use. As a result, IAS 36 provides a more detailed and complex evaluation. Overall, NAS is aligned with IAS 36 but adapted to the national context, ensuring easier practical application.*

**Key words:** *asset impairment, IAS 36, NAS, financial reporting, valuation methods*

**JEL CLASSIFICATION:** M41, M48

### INTRODUCERE

Deprecierea activelor reprezintă un element esențial în contabilitate, contribuind la reflectarea fidelă a valorii reale a activelor unei entități în situațiile financiare. Prin intermediul acestui proces se asigură că activele nu sunt prezentate la o valoare mai mare decât cea care poate fi recuperată din utilizarea sau vânzarea lor, fiind respectat principiul prudenței, care stă la baza raportării financiare.

Relevanța tematicii este determinată, în mod deosebit, de necesitatea testării periodice a activelor la depreciere, procedură prin care entitatea identifică eventualele pierderi de valoare generate de modificările mediului economic sau de utilizarea activelor. Testarea la depreciere implică analiza indicilor interni și externi și necesită aplicarea raționamentului profesional, întrucât evaluarea activelor este influențată de factori economici și financiari. În literatura de specialitate se evidențiază faptul că determinarea corectă a pierderilor din depreciere are un impact semnificativ asupra indicatorilor financiari ai entității, influențând rentabilitatea, capitalurile proprii și performanța economică.

În contextul armonizării contabilității la nivel internațional, problematica deprecierei activelor capătă o importanță deosebită, fiind reglementată atât prin Standardul Internațional de Contabilitate IAS 36 „Deprecierea activelor”, cât și prin Standardul Național de Contabilitate (SNC) „Deprecierea activelor”. Deși ambele standarde au același obiectiv, și anume determinarea și recunoașterea deprecierei activelor, acestea prezintă atât asemănări, cât și diferențe în ceea ce privește modul de aplicare în practică.

Scopul prezentei lucrări constă în analiza comparativă a prevederilor celor două standarde, evidențiind principalele asemănări și deosebiri referitoare la identificarea indicilor de depreciere, evaluarea activelor și recunoașterea pierderilor din depreciere.

Metodologia de cercetare aplicată în prezenta lucrare rezidă, în principal, în utilizarea metodei comparative, instrument ce facilitează identificarea similitudinilor și a divergențelor structurale între prevederile SNC „Deprecierea activelor” și referențialul internațional IAS 36. Complementar, au fost utilizate metodele de analiză critică și sinteză a cadrului normativ și a literaturii de specialitate, cu scopul de a fundamenta teoretic și practic mecanismele de recunoaștere și evaluare a deprecierei activelor.

### CONȚINUTUL DE BAZĂ

În cadrul procesului de evaluare ulterioară a activelor, deprecierea reprezintă un mecanism contabil esențial de ajustare a valorii contabile în funcție de capacitatea acestora de a genera beneficii economice viitoare. Această ajustare este necesară în situațiile în care condițiile economice, tehnologice sau de utilizare determină o diminuare a valorii activelor, astfel încât valoarea lor contabilă nu mai poate fi recuperată integral. Literatura de specialitate evidențiază faptul că determinarea deprecierei implică un grad ridicat de raționament profesional, întrucât estimarea valorilor este influențată de incertitudini și de factori externi, ceea ce poate conduce la diferențe în interpretarea și aplicarea normelor contabile.

În acest context, cadrul normativ național, reglementat prin Legea contabilității și raportării financiare nr. 287/2017, stabilește principiile generale privind recunoașterea, evaluarea și prezentarea elementelor contabile. Deprecierea activelor se înscrie în procesul de evaluare ulterioară și contribuie la respectarea principiului prudenței, asigurând evitarea supraevaluării activelor și prezentarea unor informații relevante și credibile în situațiile financiare. Aplicarea acestui principiu presupune recunoașterea pierderilor din depreciere atunci când există indicii că valoarea contabilă a activelor depășește valoarea lor recuperabilă sau estimată.

Analiza comparativă a prevederilor Standardului Național de Contabilitate „Deprecierea activelor” și IAS 36 „Deprecierea activelor” evidențiază atât convergențele existente între cele două reglementări, cât și diferențele semnificative în ceea ce privește abordarea procesului de evaluare. Astfel, potrivit SNC „Deprecierea activelor”, deprecierea este determinată prin compararea valorii contabile cu valoarea justă minus costurile de vânzare, ceea ce reflectă o abordare orientată preponderent spre piață. În schimb, IAS 36 introduce conceptul de valoare recuperabilă, definită ca fiind maximumul dintre valoarea justă minus costurile de vânzare și valoarea de utilizare, ceea ce implică o analiză mai complexă, bazată pe estimarea fluxurilor de numerar viitoare.

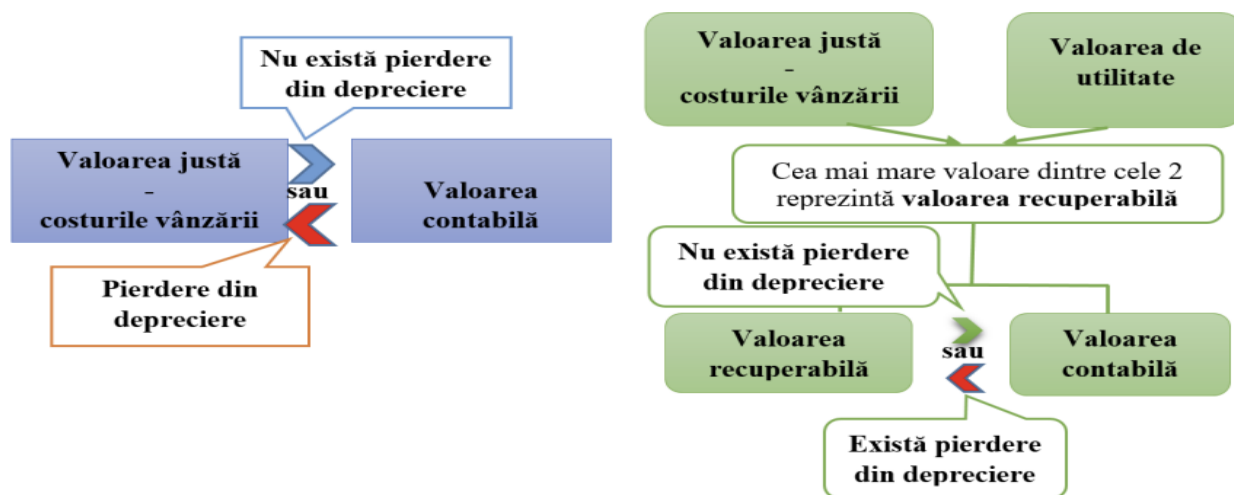


**Figura 1. Analiza comparativă a modului de determinare a pierderii din depreciere conform SNC și IAS 36**

Sursa: elaborat de autor în baza SNC „Deprecierea activelor” și IAS 36

Un element comun ambelor standarde îl constituie necesitatea testării activelor la depreciere, care reprezintă o etapă esențială în procesul de evaluare. Testarea presupune identificarea indicilor de depreciere, care pot fi clasificați în indici externi și indici interni. Indicii externi reflectă modificările intervenite în mediul economic, precum scăderea valorii de piață sau schimbările nefavorabile ale condițiilor economice, în timp ce indicii interni vizează deteriorarea fizică a activelor, modificarea modului de utilizare sau reducerea performanței economice a acestora. În literatura de specialitate se subliniază faptul că identificarea corectă a acestor indici este esențială pentru determinarea oportună a pierderilor din depreciere și pentru evitarea denaturării informațiilor financiare.

Diferențele dintre SNC și IAS 36 devin mai evidente în etapa de evaluare a activelor. SNC utilizează o metodă simplificată, bazată exclusiv pe valoarea justă minus costurile de vânzare, ceea ce facilitează aplicarea practică, dar limitează analiza la dimensiunea de piață a activului. În schimb, IAS 36 include și valoarea de utilizare, care presupune estimarea și actualizarea fluxurilor de numerar viitoare generate de activ sau de unitatea generatoare de numerar. Această abordare permite o evaluare mai realistă a valorii economice a activelor, însă implică utilizarea unor tehnici financiare complexe și un nivel mai ridicat de subiectivitate în estimări.

Un alt aspect relevant îl constituie nivelul de agregare al activelor analizate. SNC permite evaluarea atât la nivel de activ individual, cât și la nivel de grup de active, în timp ce IAS 36 introduce conceptul de unitate generatoare de numerar, definită ca fiind cel mai mic grup de active care generează fluxuri de numerar independente. Această diferență reflectă o abordare mai avansată în cadrul standardului internațional, orientată spre analiza performanței economice a activelor în contextul utilizării acestora.

Din punct de vedere practic, procesul de depreciere a activelor implică întocmirea și utilizarea unor documente specifice, precum rapoarte de evaluare, ordine privind testarea activelor, procese-verbale și note contabile. Aceste documente asigură fundamentarea deciziilor privind recunoașterea pierderilor din depreciere și contribuie la transparența și credibilitatea informațiilor prezentate în situațiile financiare.

În ansamblu, analiza realizată evidențiază faptul că, deși SNC „Deprecierea activelor” este elaborat în baza IAS 36 și preia principiile fundamentale ale acestuia, diferențele existente în ceea ce privește metodele de evaluare și gradul de complexitate determină abordări distincte în practică. IAS 36 oferă o perspectivă mai detaliată și mai orientată spre realitatea economică, în timp ce SNC asigură o aplicare mai simplă și mai accesibilă, adaptată mediului economic național.

**Tabelul 1. Comparearea conținutului noțiunilor de bază utilizate  
în SNC „Deprecierea activelor” și IAS 36**

| <b>Definirea noțiunii conform</b>                                                                                                                                                                                                                                                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>SNC „Deprecierea activelor”</b>                                                                                                                                                                                                                                                       | <b>IAS 36</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| <i>Valoare justă minus costurile de vânzare</i> – suma care poate fi obținută din vânzarea unui activ sau a unui grup de active, în cadrul unei tranzacții desfășurate în condiții normale între părți interesate, independente și informate, diminuată cu costurile estimate de vânzare | <i>Valoarea justă minus costurile generate de vânzare</i> – valoarea care poate fi obținută din vânzarea unui activ sau a unei unități generatoare de numerar, în cadrul unei tranzacții desfășurate în condiții obiective între părți interesate și aflate în cunoștință de cauză, minus costurile asociate cedării |
| Nu are analog                                                                                                                                                                                                                                                                            | <i>Valoare recuperabilă</i> a unui activ sau a unei unități generatoare de numerar – cea mai mare valoare dintre valoarea sa justă minus costurile generate de vânzare și valoarea sa de utilizare                                                                                                                   |
| Nu are analog                                                                                                                                                                                                                                                                            | <i>Valoare de utilizare</i> – valoarea actualizată a fluxurilor de trezorerie viitoare preconizate să se obțină de la un activ sau de la o unitate generatoare de numerar                                                                                                                                            |
| <i>Grup de active</i> – cel mai mic ansamblu de active ce include activul examinat, a cărui valoare justă minus costurile de vânzare poate fi evaluată                                                                                                                                   | <i>Unitate generatoare de numerar</i> – cel mai mic grup identificabil de active care generează intrări de numerar independente într-o mare măsură de intrările de numerar generate de alte active sau grupuri de active.                                                                                            |
| <i>Activ individual</i> – activ pentru care poate fi determinată în mod separat valoarea justă minus costurile de vânzare                                                                                                                                                                | Nu are analog                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |

|                                                                                                                                                                                                                                                               |                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <i>Costuri de vânzare</i> – costuri suplimentare atribuibile direct vânzării unui activ sau unui grup de active (de exemplu, costurile serviciilor juridice, de evaluare, taxele poștale)                                                                     | <i>Costuri asociate cedării</i> – costuri marginale care pot fi atribuite direct cedării unui activ sau unei unități generatoare de numerar, exclusiv costurile de finanțare și cheltuiala cu impozitul pe profit                                                                                |
| <i>Piață activă</i> – piața care îndeplinește simultan următoarele condiții:<br>activele comercializate pe piața respectivă sunt omogene;<br>cumpărătorii și vânzătorii interesați pot fi găsiți în orice moment; și<br>prețurile sunt accesibile publicului. | <i>Piață activă</i> – piața în cadrul căreia sunt îndeplinite toate condițiile prezentate mai jos:<br>elementele tranzacționate pe piața în cauză sunt omogene;<br>în mod normal, pot fi găsiți cumpărători și vânzători interesați în orice moment; și<br>prețurile sunt accesibile publicului. |

Sursa: elaborat de autor în baza SNC „Deprecierea activelor” și IAS 36

### CONCLUZII/RECOMANDĂRI

În urma analizei comparative a prevederilor SNC „Deprecierea activelor” și IAS 36 „Deprecierea activelor”, se constată că ambele standarde urmăresc același obiectiv fundamental, și anume reflectarea fidelă a valorii activelor în situațiile financiare și prevenirea supraevaluării acestora. În acest sens, ambele reglementări prevăd necesitatea testării periodice a activelor la depreciere și identificarea indicilor interni și externi care pot influența valoarea acestora.

Totodată, cercetarea evidențiază existența unor diferențe semnificative în ceea ce privește modul de determinare a pierderilor din depreciere. SNC utilizează o abordare simplificată, bazată pe valoarea justă minus costurile de vânzare, în timp ce IAS 36 introduce conceptul de valoare recuperabilă, care include și valoarea de utilizare, determinată pe baza fluxurilor de numerar viitoare. Această diferență face ca IAS 36 să ofere o evaluare mai complexă și mai apropiată de realitatea economică, însă implică un grad mai ridicat de dificultate în aplicare.

De asemenea, analiza realizată arată că SNC este armonizat cu IAS 36, însă conține anumite simplificări menite să faciliteze aplicarea practică în cadrul entităților din Republica Moldova. Diferențele identificate nu reprezintă neconcordanțe majore, ci adaptări ale standardului internațional la specificul mediului economic național.

În ceea ce privește recomandările, se consideră necesară continuarea procesului de armonizare a standardelor naționale cu cele internaționale, în vederea creșterii comparabilității informațiilor financiare. Totodată, se recomandă dezvoltarea competențelor profesionale ale contabililor în aplicarea metodelor complexe prevăzute de IAS 36, în special în ceea ce privește estimarea fluxurilor de numerar și determinarea valorii de utilizare. De asemenea, ar fi utilă elaborarea unor ghiduri practice la nivel național, care să faciliteze aplicarea corectă a procedurilor de depreciere a activelor.

### REFERINȚE

1. Codul Fiscal al Republicii Moldova. (2024).
2. International Accounting Standards Board (IASB). (2019). *IAS 36 Impairment of Assets*. IFRS Foundation. Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova. (2013). *Standardul Național de Contabilitate „Deprecierea activelor”*. Chișinău.
3. Bucur, V., & Ionița, N. (f.a.). Prudența, provizioanele și adevărul în deprecierea activelor. Academia de Studii Economice din Moldova.
4. Mihăilă, S., & Busuioc, M. (2019). Convergențe și divergențe privind deprecierea activelor conform IAS 36 și SNC. Academia de Studii Economice din Moldova.

**Coordonatorul științific: GRIGOROI Lilia, dr., conf. univ.,**  
Academia de Studii Economice din Moldova,  
Republica Moldova, Chișinău, str. Bănulescu-Bodoni 61, [www.ase.md](http://www.ase.md)  
Telefon: + 373 22 402715  
e-mail: [lilia.grigori@ase.md](mailto:lilia.grigori@ase.md)