

IFRS

Stagiu CECCAR
Anul II
Semestrul 2
Întâlnirea 2

www.ceccar.ro



CECCAR

*Contați pe Noi. Contați, cu Noi.
Întotdeauna!*



AGENDA CURSULUI

Aspecte comparative privind aplicarea IFRS versus referențialul contabil național

1. IAS 40 Investiții imobiliare
2. IFRS 5 Active imobilizate deținute în vederea vânzării și activități întrerupte
3. IAS 20 Contabilitatea subvențiilor guvernamentale și prezentarea informațiilor legate de asistența guvernamentală
4. IAS 23 Costurile îndatorării
5. IFRS 16 Contracte de leasing



1. IAS 40 Investiții imobiliare



IAS 40 INVESTIȚII IMOBILIARE

OBIECTIVE:

- *Identificarea diferențelor existente față de referențialul contabil național: OMFP 1802/2014*
- *Particularități privind aplicarea IAS 40 Investiții imobiliare:*
 - ✓ *Transferul de la imobilizări corporale evaluate la cost la investiții imobiliare evaluate la valoarea justă*
 - ✓ *Transferul de la investiții imobiliare evaluate la valoarea justă la imobilizări corporale*
 - ✓ *Vânzarea investițiilor imobiliare evaluate la valoarea justă*
 - ✓ *Vânzarea investițiilor imobiliare evaluate la cost*



IAS 40 INVESTIȚII IMOBILIARE

*Identificarea **diferențelor** existente față de referențialul contabil național: OMFP 1802/2014*

Informații	OMFP 1802/2014	IAS 40
Definiție	Proprietăți deținute: • De proprietar • De locatar <i>în baza unui contract de leasing financiar</i> Ce includ: • o parte deținută pentru a fi închiriată • o parte deținută cu scopul creșterii valorii capitalului	Proprietăți deținute: • De proprietar • De locatar <i>ca active aferente dreptului de utilizare</i> Ce includ: • o parte deținută pentru a fi închiriată • o parte deținută cu scopul creșterii valorii capitalului
Evaluare	Inițială: cost	Ulterioară: • Cost • <i>Valoare justă</i>
Transferuri între categorii	Sunt posibile	• Sunt posibile • Există prevederi specifice privind recunoașterea câștigurilor/ pierderilor aferente modificării valorii juste



IAS 40 INVESTIȚII IMOBILIARE

Definiție

OMFP 1802/2014	IAS 40
Investiția imobiliară este proprietatea (un teren sau o clădire - ori o parte a unei clădiri - sau ambele) deținută (de proprietar sau de locatar în baza unui contract de leasing financiar) mai degrabă pentru a obține venituri din chirii sau pentru creșterea valorii capitalului, ori ambele, decât pentru: a) a fi utilizată în producerea sau furnizarea de bunuri sau servicii ori în scopuri administrative; sau b) a fi vândută pe parcursul desfășurării normale a activității. (Art 197)	O <i>investiție imobiliară</i> este o proprietate imobiliară (un teren sau o clădire – sau o parte a unei clădiri – sau ambele) deținută (de proprietar sau de locatar <i>ca active aferente dreptului de utilizare</i>) mai degrabă pentru a obține venituri din chirii sau pentru creșterea valorii capitalului, sau ambele, decât pentru: (a) a fi utilizată pentru producerea sau furnizarea de bunuri sau servicii ori în scopuri administrative; sau pentru (b) a fi vândută pe parcursul desfășurării normale a activității. (IAS 40, 5)



IAS 40 INVESTIȚII IMOBILIARE

Recunoaștere

OMFP 1802/2014	IAS 40
• Anumite proprietăți includ o parte care este deținută pentru a fi închiriată sau cu scopul creșterii valorii capitalului și o altă parte care este deținută pentru a fi utilizată la producerea sau furnizarea de bunuri ori servicii sau în scopuri administrative. (Art. 200) • Dacă aceste părți pot fi vândute separat (sau închiriate separat în temeiul unui contract de leasing financiar), o entitate le contabilizează separat. (Art. 200) • Dacă părțile nu pot fi vândute separat, proprietatea imobiliară constituie o investiție imobiliară doar în cazul în care o parte nesemnificativă este deținută pentru a fi utilizată la producerea sau furnizarea de bunuri ori servicii sau în scopuri administrative. (Art. 200) • Pentru a stabili dacă o proprietate imobiliară constituie o investiție imobiliară este nevoie de raționament profesional. Entitățile trebuie să elaboreze criterii astfel încât să își poată exercita în mod consecvent raționamentul, în conformitate cu definiția investiției imobiliare. (Art. 202)	



IAS 40 INVESTIȚII IMOBILIARE

Evaluarea inițială: modelul evaluării la cost

OMFP 1802/2014	IAS 40
O imobilizare corporală recunoscută ca activ trebuie evaluată inițial la costul său determinat potrivit regulilor de evaluare din prezentele reglementări, în funcție de modalitatea de intrare în entitate. (Art. 226(1))	O investiție imobiliară proprie trebuie evaluată inițial la cost . Costurile de tranzacționare trebuie incluse în evaluarea inițială. (IAS 40, 20)



IAS 40 INVESTIȚII IMOBILIARE

Evaluarea ulterioară: modelul evaluării la valoarea justă

OMFP 1802/2014	IAS 40
NU	- După recunoașterea inițială, o entitate care alege modelul bazat pe valoarea justă trebuie să evalueze toate investițiile sale imobiliare la valoarea justă. (IAS 40, 33) Un câștig sau o pierdere generat(ă) de o modificare a valorii juste a investiției imobiliare trebuie recunoscut(ă) în profitul sau în pierderea perioadei în care apare. (IAS 40, 35) - În cazul în care a evaluat anterior o investiție imobiliară la valoarea justă, o entitate trebuie să continue să evalueze proprietatea imobiliară în cauză la valoarea justă până în momentul cedării (sau până în momentul în care proprietatea imobiliară devine proprietate imobiliară utilizată de posesor sau entitatea începe să amenajeze proprietatea în scopul vânzării ulterioare în cursul activității uzuale), chiar dacă frecvența tranzacțiilor comparabile de pe piață scade sau prețurile pieței devin mai greu accesibile.” (IAS 40, 55)



IAS 40 INVESTIȚII IMOBILIARE

Transferuri

OMFP 1802/2014	IAS 40
Transferurile în sau din categoria investițiilor imobiliare trebuie făcute dacă și numai dacă există o modificare a utilizării, evidențiată de: a) începerea utilizării de către posesor, pentru un transfer din categoria investițiilor imobiliare în categoria proprietăților imobiliare utilizate de posesor; b) *** Abrogată c) încheierea utilizării de către posesor, pentru un transfer din categoria proprietăților imobiliare utilizate de posesor în categoria investițiilor imobiliare; d) *** Abrogată (Art. 204)	O entitate trebuie să transfere o investiție imobiliară în sau din categoria investițiilor imobiliare dacă și numai dacă există o modificare a utilizării. O modificare a utilizării apare atunci când investiția corespunde, sau nu mai corespunde, definiției investiției imobiliare și există dovezi ale modificării utilizării. Luată separat, o schimbare a intențiilor conducerii legate de utilizarea unei investiții nu reprezintă o dovadă o modificării utilizării. (IAS 40, 57)



IAS 40 INVESTIȚII IMOBILIARE

Transferuri

Schimbarea utilizării	TRANSFER		CAȘTIGURI/PIERDERI aferente valorii juste
	DE LA	CĂTRE	
▪ Începerea utilizării de către posesor	Investiții imobiliare	Imobilizări corporale	NU EXISTĂ
▪ Începerea procesului de îmbunătățire, în vederea vânzării	Investiții imobiliare	Stocuri	NU EXISTĂ
▪ Încheierea utilizării de către posesor	Imobilizări corporale	Investiții imobiliare	Reevaluare conform IAS 16
▪ Începerea unui leasing operațional cu altă parte	Stocuri	Investiții imobiliare	Contul de profit și pierdere
▪ Definitivarea procesului de construcție sau îmbunătățire	Imobilizări corporale	Investiții imobiliare	Contul de profit și pierdere



IAS 40 INVESTIȚII IMOBILIARE

Cedări

OMFP 1802/2014	IAS 40
În cazul în care o entitate decide să cedeze o investiție imobiliară, cu sau fără amenajări suplimentare, entitatea continuă să trateze proprietatea imobiliară ca investiție imobiliară până în momentul în care aceasta este scoasă din evidență.(Art.205)	• O investiție imobiliară trebuie derecunoscută (eliminată din situația poziției financiare) în momentul cedării sau atunci când investiția imobiliară este definitiv retrasă din folosință și nu se mai preconizează apariția de beneficii economice viitoare din cedarea ei. (IAS 40, 66) • Câștigurile sau pierderile generate de casarea sau cedarea unei investiții imobiliare trebuie determinate ca diferență între încasările nete din cedare și valoarea contabilă a activului și trebuie recunoscute în profit sau pierdere (...) în perioada scoaterii din uz sau a cedării.” (IAS 40, 69)



APLICAȚII



2. IFRS 5 Active imobilizate deținute în vederea vânzării și activități întrerupte



IFRS 5 ACTIVELE PE TERMEN LUNG DEȚINUTE PENTRU VÂNZARE ȘI ACTIVITĂȚILE ÎNTRERUPT

OBIECTIVE:

- *Identificarea diferențelor existente față de referențialul contabil național: OMFP 1802/2014*
- *Particularități privind aplicarea IFRS 5 Active imobilizate deținute în vederea vânzării și activități întrerupte:*
 - ✓ *Definire și recunoaștere*
 - ✓ *Amortizarea*
 - ✓ *Transfer de la stocuri la imobilizări corporale*



IFRS 5 ACTIVELE PE TERMEN LUNG DEȚINUTE PENTRU VÂNZARE ȘI ACTIVITĂȚILE ÎNTRERUPTE

*Identificarea **diferențelor** existente față de referențialul contabil național: OMFP 1802/2014*

Informații	OMFP 1802/2014	IFRS 5
Definire și recunoaștere	NU (Nu sunt definite)	DA (Categorie distinctă)
Amortizarea	DA (Rămân în categoria activelor imobilizate)	NU
Transfer de la stocuri la imobilizări corporale	Evaluarea se realizează la cost	Evaluarea se realizează la MIN (Valoarea contabilă înainte ca activul să fie clasificat ca deținut spre vânzare ajustată pentru orice depreciere, amortizare sau reevaluare care ar fi fost recunoscută dacă activul NU ar fi fost clasificat ca deținut în vederea vânzării; Valoarea recuperabilă la data deciziei de a nu fi vândut)



IFRS 5 ACTIVELE PE TERMEN LUNG DEȚINUTE PENTRU VÂNZARE ȘI ACTIVITĂȚILE ÎNTRERUPTE

Definire și recunoaștere

OMFP 1802/2014	IFRS 5
NU există categoria de Active imobilizate deținute în vederea vânzării Activele RĂMÂN în categoria imobilizărilor corporale până în: • momentul vânzării • schimbării destinației.	O entitate trebuie să clasifice un activ imobilizat (sau grup destinat cedării) ca fiind deținut în vederea vânzării dacă valoarea sa contabilă va fi recuperată în principal printr-o tranzacție de vânzare, și nu prin utilizarea sa continuă. O entitate trebuie să evalueze un activ imobilizat (sau grup destinat cedării) clasificat ca fiind DEȚINUT ÎN VEDEREA VÂNZĂRII la cea mai mică valoare dintre valoarea contabilă și valoarea justă minus costurile generate de vânzare. (IFRS 5.5) EVALUARE: MIN (valoarea contabilă; valoarea justă minus costurile generate de vânzare) IMPORTANT: Atunci când se preconizează că vânzarea va avea loc peste mai mult de un an, entitatea trebuie să evalueze costurile generate de vânzare la valoarea lor actualizată. Orice creștere a valorii actualizate a costurilor generate de vânzare care apare ca urmare a trecerii timpului trebuie să fie prezentată în profit sau pierdere drept COST DE FINANȚARE. (IFRS 5.17).



IFRS 5 ACTIVELE PE TERMEN LUNG DEȚINUTE PENTRU VÂNZARE ȘI ACTIVITĂȚILE ÎNTRERUPTE

Amortizare

OMFP 1802/2014	IFRS 5
Rămânând în categoria imobilizărilor corporale, se amortizează în continuare.	O entitate NU trebuie să amortizeze un activ imobilizat (corporal sau necorporal) cât timp acesta este clasificat ca fiind deținut în vederea vânzării (IFRS 5. 25)



IFRS 5 ACTIVELE PE TERMEN LUNG DEȚINUTE PENTRU VÂNZARE ȘI ACTIVITĂȚILE ÎNTRERUPTE

Transfer de la stocuri la imobilizări corporale

OMFP 1802/2014	IFRS 5
În cazul activelor de natura ansamblurilor sau complexurilor de locuințe care inițial erau destinate vânzării și care ulterior își schimbă destinația, urmând a fi folosite de entitate pe o perioadă îndelungată sau să fie închiriate unor terți, în contabilitate se înregistrează un transfer de la stocuri la imobilizări corporale . Transferul se efectuează la data schimbării destinației, la valoarea la care activele erau înregistrate în contabilitate (reprezentată de cost). (275)	Entitatea trebuie să evalueze un activ imobilizat care încetează a mai fi clasificat ca deținut în vederea vânzării la cea mai mică valoare dintre: a) valoarea sa contabilă înainte ca activul să fi fost clasificat ca deținut în vederea vânzării ajustată pentru orice depreciere, amortizare sau reevaluare care ar fi fost recunoscută dacă activul NU ar fi fost clasificat ca deținut în vederea vânzării și b) valoarea sa recuperabilă la data deciziei ulterioare de a nu fi vândut (IFRS 5.27)



APLICAȚII



3. IAS 20 Contabilitatea subvențiilor guvernamentale și prezentarea informațiilor legate de asistența guvernamentală



IAS 20 CONTABILITATEA SUBVENȚIILOR GUVERNAMENTALE ȘI PREZENTAREA INFORMAȚIILOR LEGATE DE ASISTENȚA GUVERNAMENTALĂ

OBIECTIVE:

- *Condiții privind recunoașterea subvențiilor;*
- *Subvenții aferente activelor - momentul recunoașterii venitului în contul de profit și pierdere;*
- *Subvenții aferente veniturilor - momentul recunoașterii venitului în contul de profit și pierdere;*
- *Metode de contabilizare: metoda recunoașterii subvenției ca venit amânat și metoda deducerii din cost;*
- *Rambursarea subvențiilor.*



IAS 20 CONTABILITATEA SUBVENȚIILOR GUVERNAMENTALE ȘI PREZENTAREA INFORMAȚIILOR LEGATE DE ASISTENȚA GUVERNAMENTALĂ

➤ **Subvențiile guvernamentale** pot fi:

- ✓ **subvenții aferente activelor** – subvențiile guvernamentale a căror condiție principală este ca entitatea să cumpere, construiască sau să dobândească într-un alt fel un activ pe termen lung;
- ✓ **subvenții aferente veniturilor**, toate celelalte subvenții care nu sunt aferente activelor, de ex., bani primiți pentru crearea unor noi locuri de muncă.



IAS 20 CONTABILITATEA SUBVENȚIILOR GUVERNAMENTALE ȘI PREZENTAREA INFORMAȚIILOR LEGATE DE ASISTENȚA GUVERNAMENTALĂ

- IAS 20 are în vedere 2 **principii** atunci când stabilește tratamentul contabil al subvențiilor:
 - ✓ **prudența** – subvențiile nu trebuie recunoscute până când condițiile pentru primirea acestora nu sunt îndeplinite și până când nu se obține o asigurare rezonabilă că subvenția va fi primită;
 - ✓ **contabilitatea de angajamente** – subvențiile trebuie conectate la cheltuielile pe care acestea trebuie să le compenseze.



IAS 20 CONTABILITATEA SUBVENȚIILOR GUVERNAMENTALE ȘI PREZENTAREA INFORMAȚIILOR LEGATE DE ASISTENȚA GUVERNAMENTALĂ

- IAS 20 permite ca **subvențiile aferente veniturilor** să fie:
 - ✓ Prezentate ca venit în contul de profit și pierdere, sau
 - ✓ Deduse din valoarea cheltuielilor pe care le compensează.
- IAS 20 permite ca **subvențiile aferente activelor**, să fie:
 - ✓ Deduse din costul activului non-curent dobândit și amortizarea costului astfel redus;
 - ✓ Recunoscute ca venit amânat și transferate la veniturile curente în fiecare an, pe măsura amortizării activului.



APLICAȚII



4. IAS 23 Costurile îndatorării



IAS 23 COSTURILE ÎNDATORĂRII

OBIECTIVE:

- *Identificarea diferențelor față de referențialul contabil național*
- *Determinarea ratei medii de capitalizare*
- *Stabilirea perioadei de capitalizare:*
 - ✓ *Începerea capitalizării*
 - ✓ *Întreruperea capitalizării*
 - ✓ *Sfârșitul capitalizării*
- *Capitalizarea costurilor îndatorării*



IAS 23 COSTURILE ÎNDATORĂRII

Costurile îndatorării cuprind dobânzile și alte cheltuieli suportate de o întreprindere în legătură cu împrumutul de fonduri. Acestea pot include:

- **dobânzile** corespunzătoare **descoperirilor de cont și împrumuturilor pe termen scurt și lung;**
- **cheltuielile financiare aferente leasing-ului financiar** și recunoscute în conformitate cu (IFRS 16 Leasing / IAS 17 Leasing) și
- **diferențele de curs valutar** aferente împrumuturilor într-o monedă străină, **în măsura în care sunt privite ca o ajustare a cheltuielilor cu dobânda.**



IAS 23 COSTURILE ÎNDATORĂRII

Perioada de capitalizare

➤ **Începerea capitalizării** costurilor îndatorării, ca parte a costului unui activ pe termen lung, trebuie să înceapă când:

- se **realizează cheltuielile pentru acel activ;**
- se **generează costurile îndatorării;**
- sunt **în curs activitățile necesare pentru pregătirea activului în vederea folosirii sau vânzării lui.**



IAS 23 COSTURILE ÎNDATORĂRII

Perioada de capitalizare

➤ **Întreruperea capitalizării:**

- ✓ Costurilor îndatorării trebuie efectuată în cursul perioadelor prelungite în care nu se lucrează pentru obținerea activului respectiv.
- ✓ Costurile îndatorării realizate în cursul unei perioade prelungite în care se întrerup activitățile necesare pregătirii unui activ pentru utilizare sau vânzare, acesta fiind parțial finalizat, nu se capitalizează.
- ✓ În mod normal, capitalizarea costurilor îndatorării nu se întrerupe pe parcursul unei perioade în care se desfășoară importante lucrări tehnice și administrative sau când o pauză este o parte necesară a procesului de aducere a unui activ în starea de a fi utilizat sau vândut.

➤ **Încetarea capitalizării** se produce când se realizează cea mai mare parte a activităților necesare pentru pregătirea activului pe termen lung în vederea utilizării sau vânzării sale.



APLICAȚII



5. IFRS 16 Contracte de leasing



IFRS 16 CONTRACTE DE LEASING

OBIECTIVE:

- *Identificarea diferențelor existente față de referențialul contabil național: Ordonanța nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing și OMFP 1802/2014*
- *Particularități privind aplicarea IFRS 16 Contracte de leasing*
 - ✓ *Recunoașterea contractelor de leasing din perspectiva utilizatorului*
 - ✓ *Amortizarea activelor aferente dreptului de utilizare a activelor luate în leasing*
 - ✓ *Recunoașterea și prezentarea în situațiile financiare.*



IFRS 16 CONTRACTELE DE LEASING

*Identificarea **diferențelor** existente față de referențialul contabil național:
Ordonanța 51/117 și OMFP 1802/2014*

Informații	Ordonanța 51/1997și OMFP 1802/2014	IFRS 16
Tipuri de contracte de leasing	- Financiar - De exploatare (operațional)	- Perspectiva utilizatorului:NU există diferențe cu excepția contractelor de leasing pe termen scurt sau cu valoare mică - Perspectiva locatorului: - Financiar - De exploatare (operațional)
Activ - suport	Nu este definit	Un activ care face obiectul unui contract de leasing și pentru care un locator a acordat dreptul de utilizare a acelui activ unui locatar



IFRS 16 CONTRACTELE DE LEASING

*Identificarea **diferențelor** existente față de referențialul contabil național:
Ordonanța 51/117 și OMFP 1802/2014*

Informații	Ordonanța 51/1997și OMFP 1802/2014	IFRS 16
Dreptul de utilizare a unui activ (activul suport)	NU îl recunosc distinct, contabilizez activul fizic în cazul contractului de leasing financiar	Recunosc distinct dreptul de utilizare a activului
Durata contractului de leasing	Mai mare de 1 an	Perioada irevocabilă pentru care un locatar are dreptul să utilizeze un activ-suport , împreună cu: (a) perioadele acoperite de o opțiune de prelungire a contractului de leasing , dacă locatarul are certitudinea rezonabilă că va exercita acea opțiune; și (b) perioadele acoperite de o opțiune de reziliere a contractului de leasing, dacă locatarul are certitudinea rezonabilă că nu va exercita acea opțiune.
Amortizarea	Durata de viață utilă	• Transfer dreptul de proprietate: durata de viață utilă • NU transfer dreptul de proprietate: MIN (Durata contract; Durată viață utilă)



IFRS 16 CONTRACTE DE LEASING

Definiție contract leasing

OMFP 1802/2014	IFRS 16
Un acord prin care locatorul cedează locatarului , în schimbul unei plăți sau serii de plăți, dreptul de a utiliza un bun pentru o perioadă stabilită. (OMFP 1802/2014, 213(1.a))	Un contract, sau o parte a unui contract, care acordă dreptul de a utiliza un activ (activul-suport) pentru o anumită perioadă de timp în schimbul unei contravalori . (IFRS 16, Anexa A)



IFRS 16 CONTRACTE DE LEASING

Părțile contractului de leasing

Ordonanța 51/1997	IFRS 16
Locatorul/finanțatorul: parte ce transmite pentru o perioadă determinată dreptul de folosință asupra unui bun, al cărui proprietar este. (Ordonanța 51/1997, 1.1 + 6.1.(a))	Locatorul este o entitatea care furnizează dreptul de a utiliza un activ-suport pentru o anumită perioadă de timp în schimbul unei contravalori. (IFRS 16, Anexa A)
Utilizatorul: cealaltă parte (Ordonanța 51/1997, 1.1 + 6.1.(a))	Locatarul este o entitatea care obține dreptul de a utiliza un activ-suport pentru o anumită perioadă de timp în schimbul unei contravalori. (IFRS 16, Anexa A)



IFRS 16 CONTRACTE DE LEASING

Tipurile contractului de leasing

Ordonanța 51/1997 și OMFP 1802/2014	IFRS 16
• Financiar • De exploatare (operațional) (Ordonanța 51/1997, 6.1.(a))	• Perspectiva utilizatorului: NU există diferențe de contabilizare cu excepția contractelor de leasing pe termen scurt și a contractelor de leasing cu valoare mică • Perspectiva locatorului: ✓ Financiar ✓ De exploatare (operațional)
Leasingul financiar este operațiunea de leasing care transferă cea mai mare parte din riscurile și avantajele aferente dreptului de proprietate asupra activului. (OMFP 1802/2014, 213(1))	Leasingul financiar este un leasing care transferă în esență toate riscurile și recompensele aferente dreptului de proprietate asupra unui activ-suport . (IFRS 16, Anexa A)
Leasingul operațional este operațiunea de leasing ce nu intră în categoria leasingului financiar. (OMFP 1802, 213(1))	Leasingul operațional este un leasing care nu transferă în esență toate riscurile și recompensele aferente dreptului de proprietate asupra unui activ-suport . (IFRS 16, Anexa A)
	Contractul de leasing pe termen scurt reprezintă un contract de leasing care, la data începerii derulării sale , are o durată de cel mult 12 luni. Un contract de leasing care include o opțiune de cumpărare nu este un contract de leasing pe termen scurt. (IFRS 16, Anexa A)



IFRS 16 CONTRACTE DE LEASING

Condiții pentru recunoașterea unui contract de leasing financiar

Ordonanța 51/1997 și OMFP 1802/2014	IFRS 16
Un contract de leasing este recunoscut ca leasing financiar dacă îndeplinește cel puțin una dintre următoarele condiții (OMFP 1802/2014, (213(2)): a) leasingul transferă locatarului titlul de proprietate asupra bunului până la sfârșitul duratei contractului de leasing; b) locatarul are opțiunea de a cumpăra bunul la un preț estimat a fi suficient de mic în comparație cu valoarea justă la data la care opțiunea devine exercitabilă, astfel încât, la începutul contractului de leasing, există în mod rezonabil certitudinea că opțiunea va fi exercitată; c) durata contractului de leasing acoperă, în cea mai mare parte, durata de viață economică a bunului, chiar dacă titlul de proprietate nu este transferat; d) valoarea totală a ratelor de leasing, mai puțin cheltuielile accesorii, este mai mare sau egală cu valoarea de intrare a bunului, reprezentată de valoarea la care a fost achiziționat bunul de către finanțator, respectiv costul de achiziție; e) bunurile ce constituie obiectul contractului de leasing sunt de natură specială, astfel încât numai locatarul le poate utiliza fără modificări majore.	NU



IFRS 16 CONTRACTE DE LEASING

Particularități privind aplicarea IFRS 16: Contracte de leasing

- **Derogări (excepții) de la aplicarea IFRS 16**

- **Locatarul poate alege să nu aplice prevederile IFRS 16 pentru:**

- contracte de leasing pe termen scurt (<12 luni);
 - contractele de leasing pentru care activul-suport are o valoare mică.

- **Exemple:**

- Tablete
 - PC-uri mici
 - Telefoane
 - Mici obiecte de mobilier



IFRS 16 CONTRACTE DE LEASING

Particularități privind aplicarea IFRS 16 Contracte de leasing:

- Dreptul de utilizare a unui activ reprezintă dreptul de utilizare de către locatar a unui activ pe durata perioadei de leasing.
- Recunoaștere: la o valoare egală cu costul său, format din:
 - *Valoarea la care este recunoscută inițial datoria ce rezultă din contractul de leasing;*
 - *Valoarea avansului plătit la data încheierii contractului de leasing sau înainte de începutul acestuia;*
 - *Orice costuri directe existente inițial;*
 - *Costurile estimate pentru îndepărtarea sau dezmembrarea activului principal menționate în prevederile contractului de leasing (IFRS 16, 24)*



IFRS 16 CONTRACTE DE LEASING

Evaluarea contractelor de leasing

Ordonanța 51/1997	IFRS 16
Valoare de intrare reprezintă valoarea la care a fost achiziționat bunul de către finanțator, respectiv costul de achiziție (Ordonanța 51/1997, 2(a))	Costul activului aferent dreptului de utilizare trebuie să includă: (a) valoarea evaluării inițiale a datoriei care decurge din contractul de leasing; (b) orice plăți de leasing efectuate la data începerii derulării sau înainte de această dată, minus orice stimulente de leasing primite; (c) orice costuri directe inițiale suportate de către locatar; și (d) o estimare a costurilor care urmează să fie suportate de către locatar pentru demontarea și înlăturarea activului-suport, pentru restaurarea locului în care este situat acesta sau pentru aducerea activului-suport la condiția impusă în termenele și condițiile contractului de leasing, cu excepția cazului în care aceste costuri sunt suportate pentru producerea stocurilor. Locatarul își asumă obligația față de aceste costuri fie la data începerii derulării, fie ca urmare a folosirii activului-suport pe parcursul unei anumite perioade.



IFRS 16 CONTRACTE DE LEASING

Evaluare

Ordonanța 51/1997	IFRS 16
Valoare totală reprezintă valoarea totală a ratelor de leasing la care se adaugă valoarea reziduală (Ordonanța 51/1997, 2(b)). Valoare reziduală reprezintă valoarea la care, la expirarea contractului de leasing, se face transferul dreptului de proprietate asupra bunului către utilizator (Ordonanța 51/1997, 2(c))	Evaluarea datoriei ce rezultă dintr-un contract de leasing este realizată la valoarea actualizată a realizată a redevențelor (plăților de leasing) ce nu au fost plătite încă. (IFRS 16. 26)



IFRS 16 CONTRACTE DE LEASING

Stabilirea duratei contractului de leasing

Ordonanța 51/1997	IFRS 16
Contractul de leasing nu se poate încheia pe un termen mai mic de un an. (Ordonanța 51/1997, 7)	Trebuie luată în considerare de către utilizator în cazul determinării valorii inițiale a unei datorii și a dreptului de utilizare a unui activ. Aceasta cuprinde: ➤ Perioadele în care nu poate fi anulat contractul; ➤ Perioadele pentru care există opțiunea de prelungire a contractului dacă există o suficientă certitudine că aceasta va fi exercitată; ➤ Perioadele pentru care există opțiunea de reziliere a contractului de leasing dacă există o suficientă certitudine că aceasta nu va fi exercitată. (IFRS 16, Anexa A)



IFRS 16 CONTRACTE DE LEASING

Amortizarea

OMFP 1802/2014	IFRS 16
În cazul leasingului financiar , achizițiile de către locatar de bunuri imobile și mobile sunt tratate ca investiții în imobilizări, fiind supuse amortizării pe o bază consecventă cu politica normală de amortizare pentru bunuri similare ale locatarului. (OMFP 1802/2014, 214(2))	În cazul în care contractul de leasing transferă dreptul de proprietate asupra activului-suport la locatar până la încheierea duratei contractului de leasing sau costul activului aferent dreptului de utilizare reflectă faptul că locatarul va exercita o opțiune de cumpărare , locatarul trebuie să amortizeze activul aferent dreptului de utilizare de la data începerii derulării până la sfârșitul duratei de viață utilă a activului-suport . (IFRS 16.32) În caz contrar, locatarul trebuie să amortizeze activul aferent dreptului de utilizare de la data începerii derulării până la prima dată dintre sfârșitul duratei de viață utilă a activului aferent dreptului de utilizare și sfârșitul duratei contractului de leasing . (IFRS 16.32)
În cazul leasingului operațional , bunurile sunt supuse amortizării de către locator, pe o bază consecventă cu politica normală de amortizare pentru bunuri similare ale acestuia. (OMFP 1802/2014, 214(3))	-



APLICAȚII



MULȚUMIM!

