

Principalele modificări aduse de Codul fiscal rescris cu impact asupra contabilității societăților

Noul Cod fiscal a fost rescris și va intra în vigoare de la data de 01.01.2016, conform art. 501 din TITLUL XI Dispoziții finale a noii legi privind Codul fiscal. La aceeași dată se abrogă Codul fiscal adoptat prin Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal. Codul fiscal, rescris, urmează a fi aplicat în anii 2016 și 2017.

Cod fiscal

I. Impactul fiscalității asupra contabilității

Baza de lucru pentru determinarea fiscalității la stabilirea impozitelor, contribuțiilor și taxelor și sursa de informații fiscale o constituie contabilitatea, contabilitate care la rândul ei este influențată de fiscalitate. Astfel, între aceste două domenii există o legătură permanentă.

II. Principalele modificări aduse de Codul fiscal rescris pe tipuri de impozite, contribuții sociale și taxe

Principalele modificări afectează următoarele impozite, taxe și contribuții sistematizate după cum urmează:

- Impozitul pe profit
- Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor
- Impozitul pe venit
- Contribuțiile sociale obligatorii
- Taxa pe valoarea adăugată
- Accize și alte taxe speciale
- Impozite și taxe locale
- Impozitul pe construcții



Pe scurt, modificările sunt următoarele:

1. Impozitul pe profit

- ☞ a crescut procentul de deductibilitate a cheltuielilor sociale de la 2% la 5% aplicat la valoarea cheltuielilor cu salariile;
- ☞ dacă până la data de 31.12.2015 inclusiv ajustările pentru deprecierea mijloacelor fixe au fost încadrate în categoria cheltuielilor nedeductibile integral, începând cu 1 ianuarie 2016, acestea sunt deductibile dacă îndeplinesc condițiile stipulate în noul Cod fiscal;
- ☞ dacă se înregistrează în contabilitate cheltuieli care ulterior sunt dovedite ca fiind legate de fapte de corupție, acestea sunt considerate cheltuieli nedeductibile;
- ☞ rata dobânzilor utilizate la împrumuturile în valută a fost redusă de la 6% la 4%;
- ☞ în cazul în care obiectivele proiectelor de cercetare-dezvoltare nu se realizează, nu se mai recalculează deducerile fiscale;
- ☞ în categoria activelor achiziționate din profitul reinvestit pentru care se aplică scutirea de impozit au fost incluse și PC-urile, echipamentele periferice, aparatele de casă, control și facturare și programe informatice;
- ☞ s-a realizat corelarea tratamentului contabil cu cel fiscal în situația erorilor înregistrate în contabilitate.



Impozitul pe dividende

- Cota impozitului pe dividende rămâne 16% în 2016, dar se reduce de la 1 ianuarie 2017, urmând a se aplica cota de 5%.

2. Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor

La acest titlu nu au intervenit modificări substanțiale. Modificările efectuate se referă la:

- ☞ termenele de la care o entitate trece de la plata impozitului pe veniturile microîntreprinderilor la impozitul pe profit din trimestrul în care depășeste plafonul de 65.000 euro și/sau depășeste procentul veniturilor din management și consultanță de 20% din veniturile totale (la trimestrul în loc de an);
- ☞ introducerea unei noi categorii de persoane juridice care nu se încadrează la impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, și anume: lit. d) alin. (6) de la art. 48 „Nu intră sub incidența prevederilor prezentului titlu persoanele juridice române care: desfășoară activități de explorare, dezvoltare, exploatare a zăcămintelor petroliere și gazelor naturale.”

Important!

Cota de impozitare a rămas aceeași de 3% asupra veniturilor, cu excepția firmelor nou-înființate care, dacă au cel puțin un angajat cu contract de muncă cu normă întreagă și firma nu se află în situațiile prevăzute la alin. (2) al art. 51, beneficiază de cota de impozitare de 1% asupra veniturilor doar pentru o perioadă determinată de 24 de luni de la înființare (mai exact până la sfârșitul trimestrului în care se încheie perioada de 24 de luni).



„Art 51 alin. (2) – Prin excepție de la prevederile alin. (1), pentru persoanele juridice române nou-înființate, care au cel puțin un salariat și sunt constituite, pe o durată mai mare de 48 de luni, iar acționarii/asociații lor nu au deținut titluri de participare la alte persoane juridice, cota de impozitare este 1% pentru primele 24 de luni de la data înregistrării persoanei juridice române, potrivit legii. Cota de impozitare se aplică până la sfârșitul trimestrului în care se încheie perioada de 24 de luni. Prevederile prezentului alineat se aplică dacă în cadrul unei perioade de 48 de luni de la data înregistrării, microîntreprinderea nu se află în următoarele situații:

- lichidarea voluntară prin hotărârea adunării generale, potrivit legii;
- dizolvarea fără lichidare, potrivit legii;
- inactivitate temporară, potrivit legii;
- declararea pe proprie răspundere a nedesfășurării de activități la sediul social/sediile secundare, potrivit legii;
- majorarea capitalului social prin aporturi efectuate, potrivit legii, de noi acționari/asociați;
- acționarii/asociații săi vând/cesionează/schimbă titlurile de participare deținute.

Condiția privitoare la salariat se consideră îndeplinită dacă angajarea se efectuează în termen de 60 de zile inclusiv de la data înregistrării persoanei juridice respective.”

de beneficiarul unui contract de închiriere, leasing sau al oricărui alt tip de contract prin care bunurile imobile/părțile de bunuri imobile se pun la dispoziția unei alte persoane cu condiția ca valoarea fiecărei transformări sau modernizări să fie de cel puțin 20% din valoarea bunului imobil/părții de bun imobil după transformare/modernizare.

Atenție!

Bunurile imobile sunt considerate bunuri de capital indiferent dacă în contabilitatea persoanelor impozabile sunt înregistrate ca stocuri sau ca imobilizări corporale.



6. Accize și alte taxe speciale

Accizele la cafea și produsele de lux au fost eliminate. A fost eliminat capitolul „Taxe speciale pentru autoturisme și autovehicule”, și s-a introdus CAPITOLUL II „Regimul accizelor nearmonizate”.

Sfera de aplicare:

Art. 439 alin. (1) Accizele nearmonizate sunt venituri datorate la bugetul statului și care se colectează conform prevederilor prezentului capitol. (2) Accizele nearmonizate sunt taxe speciale percepute asupra următoarelor produse:

a) produse din tutun încălzit care, prin încălzire emit un aerosol ce poate fi inhalat, fără a avea loc combustia amestecului de tutun, cu încadrarea tarifară NC 2403 99 90;

b) lichidele cu conținut de nicotină destinate inhalării cu ajutorul unui dispozitiv electronic de tip „Țigaretă electronică”, cu încadrarea tarifară NC 3824 90 96.”

accize

7. Impozite și taxe locale

A fost extins numărul definițiilor, cum ar fi de exemplu cea privind clădirea cu destinație mixtă, de la lit. d) al art. 453:

„d) clădire cu destinație mixtă – clădire folosită atât în scop rezidențial, cât și nerezidențial.”



S-a eliminat taxa hotelieră.

În categoria clădirilor scutite de impozit au fost introduse și alte tipuri de clădiri, cum ar fi de exemplu cele ale instituțiilor care sunt coordonate de unele ministere:

„Art. 456 alin. (1) lit. g) clădirile unei instituții sau unități care funcționează sub coordonarea Ministerului Educației și Cercetării Științifice sau a Ministerului Tineretului și Sportului, precum și clădirile federațiilor sportive naționale, cu excepția încăperilor care sunt folosite pentru activități economice.”

Pentru aplicarea diferențiată a impozitelor, clădirile au fost clasificate în 3 categorii:

- clădiri rezidențiale folosite de persoanele fizice cu impozit între 0,08 și 0,2% (art. 457);
- clădiri nerezidențiale folosite în scopul activităților economice între 0,2 și 1,3% (art. 458 și art. 460);
- clădiri cu destinație mixtă folosite atât de persoanele fizice, cât și de cele juridice (art. 459).

De asemenea, clădirilor, atât cele rezidențiale, cât și cele nerezidențiale, dacă sunt utilizate doar pentru activități agricole, li se aplică cota de 0,4% calculată la valoarea impozabilă a clădirii.



Repartizarea profitului net contabil înregistrat la sfârșitul exercițiului financiar. Monografie contabilă comparată cu prevederile legale în domeniu

S.C. Alba S.R.L. este înființată în cursul anului 2013 cu un capital social subscris și vărsat de 200 lei. La sfârșitul exercițiului financiar 2013, S.C. Alba S.R.L. prezintă în bilanțul contabil o pierdere contabilă de 10.000 lei. Pierderea contabilă astfel înregistrată se recuperează din profitul anului următor.

La 31 decembrie 2014, S.C. Alba S.R.L. înregistrează un profit contabil net de 25.000 lei, pentru care calculează impozit pe profit datorat în sumă de 7.000 lei. Impozitul astfel calculat este aferent unui profit impozabil în sumă de 43.750 lei ($43.750 \text{ lei} \times 16\% = 7.000 \text{ lei}$). Profitul contabil net al societății este stabilit cumulat de la începutul exercițiului financiar, determinat ca diferență între veniturile și cheltuielile exercițiului și reprezintă rezultatul definitiv stabilit pentru exercițiul financiar 2014, înregistrat în creditul contului 121 „Profit sau pierdere”, conform prevederilor pct. 420 din O.M.F.P. nr. 1.802/2014.



Având în vedere că societatea a înregistrat la 31.12.2013 pierdere contabilă, înseamnă că aceasta nu a putut să constituie rezerve legale din rezultatul definitiv al acestui an. Societatea are obligația să constituie rezervele legale în anul 2014, din profitul net contabil înregistrat în acest an.

Conform art.183 alin. (1) din Legea nr. 31/1990, societățile comerciale preiau, în fiecare an, cel puțin 5% din profitul obținut la sfârșitul exercițiului financiar pentru formarea rezervei legale, denumit „fondul de rezervă”, până ce aceasta atinge minimum a cincea parte din capitalul social (a cincea parte reprezintă 20% din capitalul social). Profitul obținut de societate la care se calculează procentul de 5% este reprezentat de profitul brut contabil (profit contabil obținut înaintea determinării impozitului pe profit), din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile aferente acestor venituri neimpozabile, conform prevederilor art. 22 alin. (1) lit. a) din Cod fiscal.

Atenție!

Constituirea rezervei legale nu este opțională, ci obligatorie! Pentru neîndeplinirea acestei obligații legale, fondatorul, administratorul, directorul sau reprezentantul legal al societății se pedepsește cu închisoare de la 1 la 3 ani, conform prevederilor art. 272 alin. (1) lit. d) din Legea nr. 31/1990.



Modul de calcul al rezervei legale pentru anul 2014:

- determinarea plafonului admis (20% din capitalul social): $200 \text{ lei} \times 20\% = 40 \text{ lei}$
- calcularea limitei maxime admise: $(25.000 \text{ lei} + 7.000 \text{ lei}) \times 5\% = 32.000 \text{ lei} \times 5\% = 1.600 \text{ lei}$.

Astfel, în baza calculelor efectuate, S.C. Alba S.R.L. trebuie să constituie rezerva legală în sumă de 40 lei, care se încadrează în plafonul de 1.600 lei calculat.

Înregistrarea contabilă pentru constituirea rezervei legale se efectuează la data de 31.12.2014, aspect prezentat în bilanțul întocmit pentru exercițiul financiar 2014:

129	=	1061	40 lei
„Repartizarea profitului”		„Rezerve legale”	

Conform prevederilor pct. 421 alin. (2) și pct. 422 alin. (2) din O.M.F.P. nr. 1.802/2014, profitul rămas după constituirea rezervelor legale se preia la începutul exercițiului financiar următor celui pentru care se întocmesc situațiile financiare anuale în debitul contului 117 „Rezultatul reportat”, de unde urmează a fi repartizat pe celelalte destinații stabilite prin Hotărârea adunării generale a acționarilor sau asociaților, cu respectarea prevederilor legale.

Pentru preluarea profitului net contabil rămas după constituirea rezervelor legale în evidențele contabile, la data de 01.01.2015 se efectuează înregistrarea contabilă:

121	=	%	25.000 lei
„Profit sau pierdere”			
		129	40 lei
		„Repartizarea profitului”	
		1171.y	24.960 lei
		„Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat” la 31.12.2014	

Din punct de vedere contabil, conform prevederilor art. 19 din Legea contabilității nr. 82/1991, repartizarea profitului se înregistrează în contabilitate pe destinații, după aprobarea situațiilor financiare anuale prin hotărârea adunării generale a asociaților.

**profit
impozabil** Evidențierea în contabilitate a destinațiilor profitului contabil se efectuează numai după ce adunarea generală a asociaților a aprobat repartizarea profitului, prin înregistrarea sumelor reprezentând dividende cuvenite asociaților, rezerve și alte destinații, potrivit legii.

Conform prevederilor pct. 423 alin. (1) O.M.F.P. nr. 1.802/2014, pierderea contabilă reportată se acoperă din profitul exercițiului financiar curent, după aprobarea situațiilor financiare anuale conform legii, și cel reportat aferent exercițiilor financiare precedente, din rezerve, prime de capital și capital social, potrivit hotărârii adunării generale a acționarilor sau asociaților, cu respectarea prevederilor legale.

Cu ocazia întocmirii bilanțului contabil pentru exercițiul financiar, se prezintă adunării generale a asociaților situația patrimoniului și a contului de profit și pierdere la 31.12.2014 în vederea aprobării acestora, dar și pentru repartizarea profitului net contabil obținut de societate.

În data de 31.03.2015, prin Hotărâre AGA se aprobă situația patrimoniului (bilanțul), contul de profit și pierdere, implicit profitul contabil net obținut de societate la

Timbrul verde pentru echipamente electronice și electrocasnice

Timbrul verde reprezintă principalul instrument de finanțare al proceselor de colectare și reciclare a Deșeurilor de Echipamente Electronice și Electrocasnice (denumite generic DEEE-uri), fiind reglementat prin O.U.G. nr. 5/2015 privind deșeurile de echipamente electrice și electronice – care stabilește măsurile pentru protejarea mediului și a sănătății populației prin prevenirea sau reducerea efectelor negative ale generării și gestionării deșeurilor de echipamente electrice și electronice.

timbrul
verde

Acest „timbru” este necesar deoarece, așa cum se prevede la art. (9) alin. (5) din O.U.G. nr. 5/2015: *„Se interzice eliminarea DEEE sub formă de deșeuri municipale nesortate, așa cum sunt definite la pct. 3 alin. (4) al art. 2 din Legea serviciului de salubritate a localităților nr. 101/2006, republicată, precum și predarea DEEE către, respectiv, preluarea DEEE de către alți operatori economici decât cei prevăzuți la alin. (1).”*



Timbrul se aplică fiecărui echipament electric și electronic nou-cumpărat și are un nivel de preț fix, pe categorie de produse. Nivelul timbrului verde este independent de marcă, greutate, volum sau preț de vânzare și depinde de capacitatea de reciclare a echipamentului respectiv.

Costul timbrului verde este evidențiat obligatoriu, separat pe factură, de către importatori și producători, aceștia având obligația de a investi sumele astfel colectate în procesele de reciclare ale DEEE-urilor pe care le introduc pe piață.

Astfel, la livrarea echipamentelor electronice și electrocasnice producătorii și importatorii vor menționa pe factura timbrul verde, factura emisă fiind înregistrată în evidența contabilă după cum urmează:

4111	=	%	107.000 lei
„Clienți”		707	1.000 buc. x 100 lei/buc. =
		„Mărfuri”	= 100.000 lei
		447	1.000 buc. x 7 lei/buc. =
		„Fonduri speciale –	= 7.000 lei
		taxe și vărsăminte asimilate”	

Atenție!

Timbrul verde intră în baza de impozitare a TVA!



Astfel, dacă importatorul sau producătorul este plătitor de TVA și livrarea are loc pe teritoriul României, se efectuează înregistrarea:

4111	=	4427	107.000 lei x 24% =
„Clienți”		„TVA colectată”	= 25.680 lei

Timbrul verde colectat în acest fel de producători/importatori este virat către o asociație care deține licența de operare pentru colectarea, reutilizarea, reciclarea și valorificarea deșeurilor de echipamente electrice și electronice.



Inventarierea anuală

Efectuarea inventarierii patrimoniului este o obligație reglementată prin art. 7 din Legea contabilității nr. 82 din 24 decembrie 1991, republicată în anul 2008. Inventarierea anuală se efectuează pentru toate elementele de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii deținute la un moment dat.

inventarierea

Inventarierea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii deținute se efectuează, obligatoriu, în următoarele situații:

- la începutul activității;
- cel puțin o dată în cursul exercițiului financiar pe parcursul funcționării;
- fuziune;
- încetarea activității;
- alte situații:
 - ✓ la solicitarea organelor de control, în timpul efectuării controlului;
 - ✓ la solicitarea altor organe abilitate;
 - ✓ când:
 - sunt indicii că există lipsuri sau plusuri în gestiune, care pot fi stabilite cu certitudine doar prin inventariere;
 - intervine o predare-primire de gestiune;
 - se reorganizează gestiunile;
 - se produc calamități naturale;
 - intervin cazuri majore.



Notă: Dacă în fiecare din situațiile enumerate are loc inventarierea tuturor elementelor de natura activelor dintr-o gestiune, inventarierea respectivă ține loc de inventariere anuală, cu aprobarea administratorului, a ordonatorului de credite sau a persoanei care are obligația gestionării entității.



Inventarierea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii reprezintă ansamblul operațiunilor prin care se constată existența tuturor elementelor respective, cantitativ-valoric sau numai valoric, după caz, la data la care aceasta se efectuează.



Scop:

Scopul principal al inventarierii anuale este stabilirea situației reale atât a elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii din patrimoniu, cât și a bunurilor și valorilor din patrimoniul altor persoane juridice sau fizice deținute de entitate, cu orice titlu, în vederea întocmirii situațiilor financiare anuale care trebuie să ofere o imagine fidelă a:

- poziției financiare;
- performanței entității pentru acel exercițiu financiar.

În urma inventarierii, se pot constata:

- lipsuri cantitative;
- deprecieri calitative.

**Bază legală**

Inventarierea este reglementată prin următoarele acte normative:

- ✓ Legea nr. 82 din 24 decembrie 1991, republicată (Legea contabilității);
- ✓ O.M.F.P. nr. 3.512 din 27 noiembrie 2008 privind documentele financiar-contabile;
- ✓ O.M.F.P. nr. 2.861 din 9 octombrie 2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii;
- ✓ O.M.F.P. nr. 1.802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate;
- ✓ O.M.F.P. nr. 170 din 17 februarie 2015 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind contabilitatea în partidă simplă.

Organizarea inventarierii

Inventarierea anuală este obligatorie și se efectuează de către:

- 1. persoanele juridice prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, denumite entități:**
 - societăți comerciale, societăți/companii naționale, regii autonome, institute naționale de cercetare-dezvoltare, societăți cooperatiste;
 - instituții publice, asociații și alte persoane juridice cu și fără scop patrimonial;
 - subunități fără personalitate juridică, cu sediul în străinătate, care aparțin entităților enumerate anterior, cu sediul sau domiciliul în România;
 - subunități fără personalitate juridică din România care aparțin unor persoane juridice cu sediul sau domiciliul în străinătate;
- 2. persoanele care obțin venituri din activități independente și sunt obligate să organizeze și să conducă evidența contabilă fie în partidă simplă, fie în partidă dublă.**

Răspunderea pentru buna organizare a lucrărilor de inventariere revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării entității. Aceste persoane responsabile au obligația să dispună elaborarea de proceduri scrise de inventariere, adaptate specificului activității, pe care le transmit, după aprobare, comisiilor de inventariere.

Comisiile de inventariere se numesc prin decizie scrisă, emisă de persoanele responsabile cu inventarierea. În decizia de numire se menționează în mod obligatoriu următoarele aspecte:



- componența comisiei (numele președintelui și membrilor comisiei);
- modul de efectuare a inventarierii;
- metoda de inventariere utilizată;
- gestiunea supusă inventarierii;
- data de începere și de terminare a operațiunilor.

Iată cel mai simplu model de decizie pentru efectuarea inventarierii:

Operațiuni premergătoare închiderii exercițiului financiar în scopul întocmirii Situațiilor financiare

În scopul întocmirii situațiilor financiare anuale, entitățile trebuie să procedeze la inventarierea și evaluarea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii astfel încât în Situațiile financiare să se poată prezenta fidel, corect și complet situația reală a patrimoniului firmei.

Conform punctului 84 din O.M.F.P. nr. 1.802/2014, „La stabilirea valorii de inventar a bunurilor se va aplica principiul prudenței, potrivit căruia se va ține seama de toate ajustările de valoare datorate depreciilor sau pierderilor de valoare”.



1. Imobilizările corporale și necorporale:

Evaluarea imobilizărilor corporale la data bilanțului se efectuează la cost, mai puțin amortizarea și ajustările cumulate din depreciere, sau la valoarea reevaluată, aceasta fiind valoarea justă la data reevaluării, mai puțin orice amortizare ulterioară cumulată și orice pierderi din depreciere ulterioare cumulate.

Pentru obținerea acestor valori, cu ocazia inventarierii se procedează la efectuarea următoarelor operațiuni de regularizare:

⇒ evaluarea imobilizărilor corporale și necorporale la valoarea de inventar, stabilită în funcție de utilitatea bunului, starea acestuia și prețul pieței.

Notă: Fac obiectul evaluării și imobilizările în curs de execuție.

⇒ corectarea valorii imobilizărilor necorporale și corporale și aducerea lor la nivelul valorii de inventar se efectuează în funcție de tipul de depreciere existentă, astfel:



Fie prin înregistrarea unei amortizări suplimentare, în cazul în care se constată o depreciere ireversibilă:

6811	=	Grupa 28
„Cheltuieli de exploatare privind deprecierea imobilizărilor”		„Amortizări privind imobilizările”

Fie prin constituirea sau suplimentarea ajustărilor pentru depreciere, în cazul în care se constată o depreciere reversibilă a acestora:

6813	=	Grupa 29
„Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor”		„Ajustări pentru deprecierea sau pierderea de valoare a imobilizărilor”

Fie prin diminuarea sau anularea ajustărilor constituite în perioadele anterioare și care nu mai au obiect ori aceeași valoare în urma remedierii situației care le-a generat:

%	=	7813
290		
„Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale”		„Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor”
291		
„Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale”		
293		
„Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție”		



Deci, imobilizările corporale și imobilizările necorporale se vor evalua în Situațiile financiare ale exercițiului la valoarea contabilă care reprezintă diferența dintre valoarea de intrare (cost/valoare reevaluată) și ajustările cumulate de valoare (ajustări de depreciere/amortizare):

- soldul conturilor din Clasa 2 „Conturi de imobilizări”
- soldul conturilor din Grupa 28 „Amortizări privind imobilizările”
- soldul conturilor din Grupa 29 „Ajustări pentru deprecierea sau pierderea de valoare a imobilizărilor”.

Notă:



Referitor la imobilizări corporale și imobilizări necorporale trebuie să facem diferențierea dintre amortizarea contabilă și amortizarea fiscală deoarece:

- amortizarea contabilă a imobilizărilor se efectuează conform politicilor contabile elaborate de societate;
- amortizarea fiscală reprezintă amortizarea deductibilă fiscal conform Codului fiscal și normelor de aplicare a acestuia.

2. Imobilizările financiare

Acest tip de imobilizări se prezintă în Situațiile financiare la valoarea de intrare (soldul conturilor din Grupa 26 „Imobilizări financiare”) din care se scad ajustările cumulate pentru pierderile de valoare (soldul contului 296 „Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare”).

Operațiunile de regularizare care se fac la evaluarea imobilizărilor financiare sunt:

- constituirea sau suplimentarea ajustărilor privind pierderea de valoare a imobilizărilor financiare:

686	=	296
„Cheltuieli financiare privind amortizările și ajustările pentru pierdere de valoare”		„Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare”

- diminuarea sau anularea ajustărilor privind pierderea de valoare a imobilizărilor financiare: