

Ajustări de valoare stabilite la data bilanțului, tratamente contabile și fiscale aplicabile plătitorilor de impozit pe profit

Dr. ec. Elena STĂNCIULESCU

București

Abstract

In this article, we aim to present accounting and fiscal aspects regarding valuation allowances for tangible fixed assets and intangible assets, for inventories and receivables. All accounting principles must be followed in order to present a true and fair image of the financial statements. Valuation allowances play an important part in outlining the impairment losses incurred by assets, regardless if they are deductible or not.

Key terms: valuation allowance, tangible fixed asset/intangible asset, carrying amount, book value, inventories, net realizable value, receivables

Termeni-cheie: ajustare pentru depreciere, imobilizare corporală/necorporală, valoare contabilă, valoare de inventar, stocuri, valoare realizabilă netă, creanțe

Clasificare JEL: M41, M48, K34

To cite this article: Elena Stănciulescu, *Ajustări de valoare stabilite la data bilanțului, tratamente contabile și fiscale aplicabile plătitorilor de impozit pe profit*, *CECCAR Business Review*, N° 5/2021, pp. 15-24, DOI: <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2021.05.02>

În scopul întocmirii situațiilor financiare anuale, entitățile trebuie să procedeze la inventarierea și evaluarea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii.

La stabilirea valorii de inventar a bunurilor se aplică principiul prudenței, potrivit căruia se va ține seama de toate ajustările de valoare datorate depreciilor sau pierderilor de valoare. Diferențele constatate în minus între valoarea de inventar și cea contabilă a elementelor de natura activelor înregistrate la cost se evidențiază distinct în contabilitate, în conturi de ajustări, aceste elemente menținându-se la valoarea lor de intrare.

Valoarea contabilă a unui activ este valoarea la care acesta este recunoscut după ce se deduc amortizarea acumulată pentru activele amortizabile și ajustările acumulate din depreciere sau pierdere de valoare.

Valoarea de inventar a unui activ reprezintă valoarea sa contabilă, stabilită cu ocazia evaluării la inventariere, respectiv valoarea înscrisă în listele de inventariere.

La întocmirea situațiilor financiare anuale, deprecierea sunt recunoscute indiferent de impactul acestora asupra contului de profit și pierdere, înregistrarea ajustărilor pentru depreciere sau pierdere de valoare efectuându-se pe seama conturilor de cheltuieli, iar anularea ajustărilor, pe seama conturilor de venituri.

Prezentăm mai jos conturile de cheltuieli/venituri utilizate pentru deprecierea activelor atât potrivit Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, cu modificările și completările ulterioare,

cât și conform Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 3.103/2017 privind aprobarea Reglementărilor contabile pentru persoanele juridice fără scop patrimonial, cu modificările și completările ulterioare.

Conturile de cheltuieli/venituri utilizate pentru deprecierea activelor

OMFP nr. 1.802/2014	OMFP nr. 3.103/2017
6813 „Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor”	6813 „Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor”
6814 „Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante”	6814 „Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante”
6817 „Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea fondului comercial”	Nu este cazul.
Nu este cazul.	7384 „Venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere privind activitatea de exploatare” (pentru activitățile fără scop patrimonial)
7813 „Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor”, în care se evidențiază numai deprecierea aferentă imobilizărilor corporale înregistrate la cost, și nu la valoarea reevaluată	7813 „Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor” (pentru activitățile economice), în care se evidențiază numai deprecierea aferentă imobilizărilor corporale înregistrate la cost, și nu la valoarea reevaluată
7814 „Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante”	7814 „Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante”
7815 „Venituri din fondul comercial negativ”	Nu este cazul.

➔ Indicii de depreciere a imobilizărilor corporale și necorporale

Pentru a stabili dacă există deprecieri ale imobilizărilor corporale și necorporale, în afara constatării faptice cu ocazia inventarierii, pot fi luate în considerare:

- **surse externe de informații**, din care rezultă că pe parcursul perioadei:
 - valoarea de piață a activului a scăzut semnificativ mai mult decât ar fi fost de așteptat ca rezultat al trecerii timpului sau al utilizării;
 - au avut loc modificări semnificative cu efect negativ asupra entității sau astfel de modificări se vor produce în viitorul apropiat asupra mediului tehnologic, comercial, economic sau juridic în care compania își desfășoară activitatea sau pe piața căreia îi este dedicat activul;
- **surse interne de informații**, din care rezultă că:
 - există indicii de uzură fizică sau morală a imobilizării;
 - pe parcursul perioadei au avut loc modificări semnificative cu efect negativ asupra entității sau astfel de modificări se vor produce în viitorul apropiat în ceea ce privește gradul sau modul în care imobilizarea este utilizată sau se așteaptă să fie utilizată;
 - raportările interne pun la dispoziție indicii cu privire la faptul că rezultatele economice ale unei imobilizări sunt sau vor fi mai slabe decât cele scontate.

Indiciile de depreciere a imobilizărilor oferite de raportările interne includ:

- fluxul de numerar necesar pentru achiziționarea unei imobilizări similare, pentru exploatarea sau întreținerea imobilizării este semnificativ mai mare decât cel prevăzut inițial în buget;
- rezultatul din exploatare generat de imobilizare este vizibil inferior celui prevăzut în buget;
- o scădere semnificativă a profitului din exploatare prevăzut în buget, respectiv o creștere semnificativă a pierderilor prevăzute în buget, generate de imobilizare.

➔ Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale și necorporale

Evaluarea imobilizărilor corporale și necorporale cu ocazia inventarierii se face la valoarea de inventar, stabilită de comisia de inventariere sau de evaluatori autorizați, potrivit legii. Fac obiectul evaluării și imobilizările în curs de execuție.

Corectarea valorii imobilizărilor corporale și necorporale și aducerea lor la nivelul valorii de inventar se efectuează, în funcție de tipul de depreciere existentă, prin înregistrarea unei amortizări suplimentare, în cazul în care se constată o depreciere ireversibilă, sau constituirea ori suplimentarea ajustărilor pentru depreciere, în cazul în care se constată o depreciere reversibilă a acestora.

■ Ajustarea imobilizărilor necorporale

O imobilizare necorporală trebuie prezentată în bilanț la valoarea de intrare, mai puțin ajustările cumulate de valoare, prin creditarea contului 290 „Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale”, în corespondență cu contul 6813 „Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor”.

Excepția de la această regulă este dată de deprecierea fondului comercial. Ajustările pentru deprecierea fondului comercial corectează valoarea sa, prin creditarea contului 207 „Fond comercial”, în cazul entităților care aplică OMFP nr. 3.103/2017, sau a contului 2071 „Fond comercial pozitiv”, în cazul entităților care aplică OMFP nr. 1.802/2014, fără a fi reluate ulterior la venituri.

Exemplu

La sfârșitul anului 2020, societatea Alfa SRL constituie o ajustare pentru deprecierea fondului comercial în sumă de 3.000 lei.

– Recunoașterea ajustării pentru deprecierea fondului comercial prin diminuarea valorii acestuia:

3.000 lei	6817	=	2071	3.000 lei
	„Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea fondului comercial”		„Fond comercial pozitiv”	

■ Ajustarea imobilizărilor corporale

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 cumulată și orice pierderi din depreciere cumulate.

O imobilizare corporală trebuie prezentată în bilanț la valoarea de intrare, mai puțin ajustările cumulate de valoare.

Exemplul 1

Asociația Beta, persoană juridică fără scop patrimonial care desfășoară și activități economice, deține la sfârșitul anului 2019 o clădire utilizată exclusiv pentru activitățile economice. Valoarea de intrare a acesteia este de 50.000 lei, iar valoarea de inventar, de 40.000 lei. La inventarul de la sfârșitul anului 2020, clădirea este folosită exclusiv pentru activitățile economice, valoarea de inventar fiind de 47.500 lei.

1. Inventarul de la sfârșitul anului 2019:

Valoarea de inventar a clădirii, de 40.000 lei, este mai mică decât valoarea de intrare, de 50.000 lei, deci se constituie o ajustare pentru depreciere în valoare de 10.000 lei.

10.000 lei	6813/02	=	2912.02	10.000 lei
	„Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor” / activități economice		„Ajustări pentru deprecierea construcțiilor privind activitățile economice”	

2. Inventarul de la sfârșitul anului 2020:

Valoarea de inventar a clădirii, de 47.500 lei, este mai mică decât valoarea de intrare, de 50.000 lei, deci este nevoie de o ajustare pentru depreciere în sumă de 2.500 lei.

Din anul precedent există deja constituită o ajustare de 10.000 lei, care va fi diminuată cu 7.500 lei (10.000 lei – 2.500 lei).

7.500 lei	2912.02	=	7813	7.500 lei
	„Ajustări pentru deprecierea construcțiilor privind activitățile economice”		„Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor”	

Exemplul 2

Asociația Gama, persoană juridică fără scop patrimonial care desfășoară și activități economice, deține la sfârșitul anului 2019 o clădire utilizată exclusiv pentru activitățile economice. Valoarea rămasă a acesteia este de 500.000 lei, fiind reevaluată de un evaluator autorizat la valoarea justă de 450.000 lei. La inventarul de la sfârșitul anului 2020, clădirea este reevaluată la valoarea justă de 600.000 lei.

1. Inventarul de la sfârșitul anului 2019:

Minusul de valoare de 50.000 lei (450.000 lei – 500.000 lei) rezultat în urma reevaluării imobilizării corporale nu se înregistrează în contul 6813, ci în contul nou-introdus 655 „Cheltuieli din reevaluarea imobilizărilor corporale”.

50.000 lei	655/02	=	212.02	50.000 lei
	„Cheltuieli din reevaluarea imobilizărilor corporale” / activități economice		„Construcții pentru activitățile economice”	

2. Inventarul de la sfârșitul anului 2020:

Plusul de valoare de 150.000 lei (600.000 lei – 450.000 lei) rezultat în urma reevaluării nu se înregistrează în contul 7813, ci în contul 755 „Venituri din reevaluarea imobilizărilor corporale”.

150.000 lei	212.02	=	%	<u>150.000 lei</u>
	„Construcții pentru activitățile economice”		755	50.000 lei
			„Venituri din reevaluarea imobilizărilor corporale”	
			105.02	100.000 lei
			„Rezerve din reevaluare privind activitățile economice”	

Exemplul 3

Entitatea Alfa este constituită în baza unui act normativ special ca persoană juridică fără scop patrimonial care desfășoară și activități economice. La inventarul de la sfârșitul anului 2019, Alfa deține un teren utilizat pentru activitățile economice, valoarea de intrare a acestuia fiind de 45.000 lei, iar valoarea de inventar, de 32.500 lei. La inventarul de la sfârșitul anului 2020, terenul este folosit pentru activitățile economice, valoarea de inventar fiind de 37.500 lei.

1. Inventarul de la sfârșitul anului 2019:

Valoarea de inventar a terenului, de 32.500 lei, este mai mică decât valoarea de intrare, de 45.000 lei, deci se constituie o ajustare pentru depreciere în valoare de 12.500 lei.

12.500 lei	6813/02	=	2911.02	12.500 lei
	„Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor” / activități economice		„Ajustări pentru deprecierea terenurilor și amenajărilor de terenuri privind activitățile economice”	

2. Inventarul de la sfârșitul anului 2020:

Valoarea de inventar a terenului, de 37.500 lei, este mai mică decât valoarea de intrare, de 45.000 lei, deci este nevoie de o ajustare pentru depreciere în sumă de 7.500 lei.

Din anul precedent există deja constituită o ajustare de 12.500 lei, care va fi diminuată cu 5.000 lei (12.500 lei – 7.500 lei).

5.000 lei	2911.02	=	7813	5.000 lei
	„Ajustări pentru deprecierea terenurilor și amenajărilor de terenuri privind activitățile economice”		„Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor”	

■ Implicații fiscale rezultate din deprecierea imobilizărilor corporale

Potrivit art. 26 alin. (1) din Codul fiscal, contribuabilul are dreptul la deducerea ajustărilor pentru deprecierea mijloacelor fixe amortizabile, dacă sunt constituite pentru situațiile în care sunt distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în condițiile stabilite prin norme, sau au fost încheiate contracte de asigurare.

⇒ Ajustări pentru deprecierea stocurilor

Activele de natura stocurilor se evaluează la cost, mai puțin ajustările pentru depreciere constatate. Ajustările pentru depreciere se constată inclusiv pentru stocurile fără mișcare, precum și pentru cele în curs de execuție. În cazul în care valoarea contabilă a stocurilor este mai mare decât cea de inventar, valoarea acestora se diminuează până la valoarea realizabilă netă, prin constituirea unei ajustări pentru depreciere.

Valoarea realizabilă netă a stocurilor reprezintă prețul de vânzare estimat care ar putea fi obținut pe parcursul desfășurării normale a activității minus costurile estimate pentru finalizarea bunului, atunci când este cazul, și costurile estimate necesare vânzării.

Exemplu

La data de 31.12.2019, societatea Alfa SRL ia decizia efectuării unei ajustări pentru deprecierea mărfurilor greu vandabile existente în stoc, prețul lor de înregistrare fiind de 10.000 lei. În anul 2020, din acest stoc se vând mărfuri în valoare de 2.500 lei, TVA 19%, prețul lor de înregistrare fiind de 2.000 lei.

– Constituirea ajustării pentru deprecierea stocurilor:

10.000 lei	6814	=	397	10.000 lei
	„Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante”		„Ajustări pentru deprecierea mărfurilor”	

– Înregistrarea în contabilitate a mărfurilor vândute:

2.975 lei	5311	=	%	<u>2.975 lei</u>
	„Casa în lei”		707	2.500 lei
			„Venituri din vânzarea mărfurilor”	
			4427	475 lei
			„TVA colectată”	

– Descărcarea din gestiune a mărfurilor vândute:

<u>2.975 lei</u>	%	=	371	2.975 lei
2.000 lei	607		„Mărfuri”	
	„Cheltuieli privind mărfurile”			
500 lei	378			
	„Diferențe de preț la mărfuri”			
475 lei	4428			
	„TVA neexigibilă”			

– Anularea ajustării pentru deprecierea stocurilor:

2.000 lei	397	=	7814	2.000 lei
	„Ajustări pentru deprecierea mărfurilor”		„Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante”	

➔ Ajustări pentru deprecierea creanțelor – clienți

Evaluarea la inventar a creanțelor și a datoriilor se face la valoarea lor probabilă de încasare sau de plată. Diferențele constatate în minus între valoarea de inventar stabilită la inventariere și cea contabilă se înregistrează în contabilitate pe seama ajustărilor pentru deprecierea creanțelor. Pentru creanțele incerte se constituie ajustări pentru pierderea de valoare.

Evaluarea la bilanț a creanțelor și a datoriilor exprimate în valută și a celor cu decontare în lei în funcție de cursul unei valute se face la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României valabil la data încheierii exercițiului financiar.

În cazul **creanțelor prescrise la inventar**, potrivit art. 2.517 din Legea nr. 287/2009 privind Codul civil, republicată, cu modificările și completările ulterioare, termenul de prescripție a dreptului la acțiune al creditorului împotriva debitorului care nu și-a achitat datoria la scadență este termenul de drept comun în materie de obligații comerciale, respectiv de trei ani. În cazul obligațiilor contractuale de a da sau de a face, termenul de trei ani începe să curgă de la data la care obligația devine exigibilă și debitorul trebuia astfel să o execute, adică de la termenul de plată/scadență stabilit(ă) prin contract/factură.

Pentru a scădea din evidențe creanțele prescrise, este nevoie de o justificare din care să rezulte situația acestor sume, respectiv natura lor, vechimea, demersurile întreprinse, cauzele neîncasării/neachitării, starea la zi a clienților/furnizorilor, și de constatarea prescrierii lor, cu propunerea de a fi scoase din evidențe. Această notă justificativă stă la baza înregistrării scăderii din contabilitate a creanțelor prescrise, după aprobarea ei de către consiliul director.

Exemplu

La data de 31.12.2020, societatea Alfa SRL ia decizia scăderii din evidențe a creanțelor prescrise, în sumă 10.000 lei.

– Scăderea creanțelor prescrise:

10.000 lei	654	=	4118	10.000 lei
	„Pierderi din creanțe și debitori diverși”		„Clienți incerți sau în litigiu”	

■ Implicații asupra rezultatului fiscal generate din deprecierea creanțelor

Ajustările pentru deprecierea creanțelor au implicații asupra rezultatului fiscal pentru toți plătitorii de impozit pe profit, așa cum sunt enumerați la art. 13 din Codul fiscal. Organizațiile nonprofit, organizațiile sindicale și cele patronale sunt plătitoare de impozit pe profit pentru partea din profitul impozabil care corespunde veniturilor, altele decât cele considerate venituri neimpozabile, acestea beneficiind de reguli speciale de impozitare, conform art. 15 din Cod.

Potrivit art. 25 din aceeași reglementare, cheltuielile cu ajustările pentru depreciere sunt deductibile în limita stipulată la art. 26.

Conform art. 26 alin. (1) din Codul fiscal, contribuabilii au dreptul la deducerea ajustărilor pentru depreciere, astfel:

- ajustările pentru deprecierea creanțelor, înregistrate potrivit reglementărilor contabile aplicabile, în limita a 30% din valoarea acestora, în cazul în care creanțele îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:
 - sunt neîncasate într-o perioadă ce depășește 270 de zile de la data scadenței;
 - nu sunt garantate de altă persoană;
 - sunt datorate de o persoană care nu este afiliată contribuabilului;
- ajustările pentru deprecierea creanțelor, înregistrate potrivit reglementărilor contabile aplicabile, în limita a 100% din valoarea acestora, în cazul în care creanțele îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:
 - sunt deținute la o persoană juridică asupra căreia este declarată procedura de deschidere a falimentului, pe baza hotărârii judecătorești prin care se atestă această situație, sau la o persoană fizică asupra căreia este deschisă procedura de insolvență pe bază de plan de rambursare a datoriilor, lichidare de active sau procedură simplificată;

- nu sunt garantate de altă persoană;
- sunt datorate de o persoană care nu este afiliată contribuabilului.

Potrivit art. 25 alin. (4) lit. h) din Codul fiscal, nu sunt deductibile pierderile înregistrate la scoaterea din evidență a creanțelor, pentru partea neacoperită de provizion, și nici cele înregistrate în alte cazuri decât următoarele:

- punerea în aplicare a unui plan de reorganizare confirmat printr-o sentință judecătorească, potrivit Legii nr. 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență, cu modificările și completările ulterioare;
- procedura de faliment a debitorilor a fost închisă pe baza hotărârii judecătorești;
- debitorul a decedat și creanța nu poate fi recuperată de la moștenitori;
- debitorul este dizolvat, în cazul societății cu răspundere limitată cu asociat unic, sau lichidat, fără suc-cesor;
- debitorul înregistrează dificultăți financiare majore care îi afectează întregul patrimoniu;
- au fost încheiate contracte de asigurare.

Art. 287 lit. d) din aceeași reglementare prevede că baza de impozitare a TVA se reduce în cazul în care contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate nu se poate încasa ca urmare a falimentului beneficiarului sau a punerii în aplicare a unui plan de reorganizare admis și confirmat printr-o sentință judecătorească prin care creanța creditorului este modificată sau eliminată. Ajustarea este permisă începând cu data pronunțării hotărârii judecătorești de confirmare a planului de reorganizare, iar în cazul falimentului beneficiarului, începând cu data sentinței sau, după caz, a încheierii prin care s-a decis intrarea în faliment, conform legislației privind insolvența.

Exemplul 1

La sfârșitul anului 2020, o societate are în evidență o creanță neîncasată în sumă de 119.000 lei, a cărei probabilitate de încasare este de 60%.

- Trecerea clientului în categoria clienților incerti:

119.000 lei	4118	=	4111	119.000 lei
	„Clienți incerti sau în litigiu”		„Clienți”	

- Și concomitent, înregistrarea unei ajustări pentru deprecierea creanței:

Ajustare înregistrată în contabilitate = 119.000 lei x 40% (probabilitatea de neîncasare) = 47.600 lei

47.600 lei	6814	=	491	47.600 lei
	„Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante”		„Ajustări pentru deprecierea creanțelor – clienți”	

Cheltuială cu ajustarea deductibilă fiscal = 119.000 lei x 30% = 35.700 lei

Cheltuială cu ajustarea nedeductibilă fiscal = 47.600 lei – 35.700 lei = 11.900 lei

Exemplul 2

La sfârșitul anului 2020, o societate are în evidență o creanță neîncasată în valoare de 59.500 lei, data scadenței fiind 20.03.2017. Societatea nu a înregistrat în contabilitate o ajustare pentru depreciere. În procesul-verbal întocmit de comisia de inventariere la sfârșitul anului 2020 a fost inclusă propunerea de scoatere din evidență a creanței, ca urmare a trecerii termenului de prescripție de 3 ani.

– Scoaterea din evidență a creanței neîncasate:

59.500 lei	654	=	4111	59.500 lei
	„Pierderi din creanțe și debitori diverși”		„Clienți”	

Cheltuiala în sumă de 59.500 lei va fi tratată ca fiind nedeductibilă la calculul impozitului pe profit.

Precizare: În cazul în care în contabilitate ar fi fost înregistrată o ajustare pentru depreciere (contul 6814), partea din cheltuiala cu pierderea din creanțe (contul 654) acoperită de aceasta ar fi fost deductibilă.

Exemplul 3

La sfârșitul anului 2020, o societate are în evidență o creanță neîncasată în sumă de 238.000 lei, data scadență fiind 30.06.2019. La 20.09.2020, împotriva clientului s-a deschis procedura falimentului.

– Trecerea clientului în categoria clienților incerti:

238.000 lei	4118	=	4111	238.000 lei
	„Clienți incerti sau în litigiu”		„Clienți”	

– Și concomitent, înregistrarea unei ajustări pentru deprecierea creanței, integral deductibilă la calculul impozitului pe profit:

238.000 lei	6814	=	491	238.000 lei
	„Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante”		„Ajustări pentru deprecierea creanțelor – clienți”	

– Deoarece în cadrul termenului de prescripție a creanței s-a înregistrat falimentul clientului, după decizia definitivă și irevocabilă a instanței, emiterea unei facturi de stornare pentru ajustarea TVA în favoarea societății:

(38.000 lei)	4118	=	4427	(38.000 lei)
	„Clienți incerti sau în litigiu”		„TVA colectată”	

– Totodată, înregistrarea pierderii din creanțe:

200.000 lei	654	=	4118	200.000 lei
	„Pierderi din creanțe și debitori diverși”		„Clienți incerti sau în litigiu”	

Cheltuiala de 200.000 lei este integral deductibilă la calculul impozitului pe profit.

– Reluarea la venituri a ajustării constituite, rămasă fără obiect:

238.000 lei	491	=	7814	238.000 lei
	„Ajustări pentru deprecierea creanțelor – clienți”		„Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante”	

Venitul de 238.000 lei este impozabil, deoarece ajustarea a fost constituită printr-o cheltuială deductibilă.

Bibliografie

1. Legea nr. 287/2009 privind Codul civil, republicată în Monitorul Oficial nr. 505/15.07.2011, cu modificările și completările ulterioare.
2. Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 688/10.09.2015, cu modificările și completările ulterioare.
3. Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, publicat în Monitorul Oficial nr. 963/30.12.2014, cu modificările și completările ulterioare.
4. Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3.103/2017 privind aprobarea Reglementărilor contabile pentru persoanele juridice fără scop patrimonial, publicat în Monitorul Oficial nr. 984/12.12.2017, cu modificările și completările ulterioare.