

Cum se înregistrează la proprietarul clădirii și ce implicații fiscale există pentru o modernizare efectuată de chiriaș primită cu titlu gratuit de către proprietar ?

Societatea Magazinul de Cartier SRL este o persoană impozabilă română, plătitoare de impozit pe profit. Această societate deține un spațiu comercial la parterul unui bloc pe care îl închiriază unei bănci. Banca efectuează o modernizare în sumă de 350.000 lei, ce depășește 25% din valoarea construcției și notifică proprietarul. Ce tratament contabil și fiscal trebuie să adopte proprietarul clădirii, respectiv SC Magazinul de Cartier SRL pentru această investiție efectuată de chiriaș?

Prima implicație ține de prevederea din norma de aplicare pentru art. 253 alin. (3¹) din Codul fiscal, regăsită la pct. 54 din HG nr. 44/2004, conform căreia dacă un chiriaș efectuează lucrări de modernizare, consolidare a unei clădiri, ce depășește 25% din valoarea inițială a acesteia, acesta va notifica proprietarul clădirii cu valoarea modernizării, în vederea depunerii unei noi declarații de impunere la Direcția de taxe locale.

O a doua implicație pornește de la prezumția că la finele contractului de închiriere, modernizarea efectuată de chiriaș rămâne în patrimoniul proprietarului clădirii, fără să existe alte costuri.

Pornind de la prevederea dată de pct. 106 din OMFP nr. 3055/2009 privind contabilitatea, conform căreia modernizările efectuate la active imobilizate deținute prin închiriere, când acestea sunt efectuate de către chiriaș, au același caracter contabil ca și modernizările efectuate la propriile active imobilizate, considerăm că și modernizările primite cu titlu gratuit au același caracter cu activele imobilizate primite cu titlu gratuit.

Practic, considerăm că valoarea investiției de 350.000 lei majorează valoarea activului, și deoarece este primită cu titlu gratuit, aceasta corespunde noțiunii de subvenții pentru investiții de la capitolul 8.8 Subvenții pct. 233 – 238 din OMFP nr. 3055/2009.

Astfel, pe parcursul efectuării lucrărilor de modernizări se vor efectua înregistrările contabile:

231 „Imobilizări corporale în curs” = 475 „Subvenții pentru investiții”.

La inventarul tuturor modernizărilor efectuate, când se stabilește valoarea totală a construcției ce trebuie declarată la Direcția de taxe locale, se va efectua înregistrarea:

212 „Construcții” = 231 „Imobilizări corporale în curs”.

Notă: dacă toată modernizarea a fost comunicată o singură dată proprietarului, considerăm că la data notificării valorii, se va efectua direct înregistrarea:

212 „Construcții” = 475 „Subvenții pentru investiții”.

Potrivit reglementărilor mai sus amintite, subvențiile pentru investiții sunt venituri amânate și se înregistrează la venituri pe măsura înregistrării cheltuielii în legătură cu activul respectiv.

Practic, după majorarea valorii construcției, se va recalcula începând cu luna următoare majorării, o valoare lunară a amortizării clădirii mai mare cu amortizarea aferentă sumei primite cu titlu gratuit. Această amortizare suplimentară provenită din modernizarea primită cu titlu gratuit va genera și

obligația virării subvenției la venituri.

Înregistrări contabile:

a) înregistrarea amortizării:

6811 „Cheltuieli de exploatare privind amortizările” = 2812 „Amortizarea construcțiilor”

b) virarea subvenției la venituri:

475 „Subvenții pentru investiții” = 7584 „Venituri din subvenții pentru investiții”.

De reținut: dacă ulterior proprietarul clădirii efectuează o reevaluare a acesteia, fie în plus, fie în minus, valoarea diferenței din reevaluare sau deprecierea trebuie să fie alocată proporțional și pentru suma aferentă modernizării.

Puteți consulta cele mai importante studii de caz în revistele noastre de specialitate [Prietenii Contabilității](#) și [Prietenii Fiscalității](#).

Cu stimă,
Consultant fiscal

Adrian Benta
www.bentaconsult.ro