



**Comisia pentru aplicarea unitară a prevederilor legale în activitatea Curții de Conturi  
Nr. 2 / 11.03.2021**

**APROBAT**  
pentru ședința Plenului

**PREȘEDINTELE**  
**CURȚII DE CONTURI,**  
**MIHAI BUSUIOC**

**RAPORT nr. 2 / 11.03.2021**  
**cu privire la impunerea fiscală pentru clădiri și terenuri**  
**inventariate în domeniul public sau privat al statului sau a**  
**unităților administrativ-teritoriale**

**Comisia pentru aplicarea unitară a prevederilor legale în activitatea Curții de Conturi** (denumită, în continuare, *Comisia*), s-a întrunit în ședință de lucru, în data de 09.03.2021, conform prevederilor art. 7 din *Regulamentul privind organizarea și funcționarea Comisiei pentru aplicarea unitară a prevederilor legale aplicabile în activitatea Curții de Conturi*.

**I. Obiectul solicitării:**

Prin adresa nr. 18106/11.12.2020, transmisă la Camera de Conturi Constanța unde a fost înregistrată sub nr. 2737/14.12.2020, Sanatoriul Balnear și de Recuperare Techirghiol (SBRT) a solicitat un punct de vedere în legătură cu *măsurile care au fost dispuse în sarcina UATO Techirghiol ca urmare a controlului Camerei de Conturi Constanța, din anul 2017*, control care a generat *impunerea fiscală a sanatoriului pe terenuri și clădiri înregistrate în domeniul public al statului și în administrarea Ministerului Sănătății*, prin SBRT.

În fapt, obiectul adresei SBRT se referă la Decizia de impunere anuală emisă de Serviciul impozite și taxe locale Techirghiol prin care au fost stabilite în sarcina SBRT obligații fiscale reprezentând impozit pe clădiri, impozit pe teren extravilan și taxă situații de urgență PJ.

SBRT apreciază că această decizie de impunere nu este legală, întrucât SBRT este o instituție publică, cu personalitate juridică aflată în subordinea Ministerului Sănătății, finanțată integral din venituri proprii, clădirile și terenurile care fac obiectul impunerii fiind înregistrate în domeniul public al statului și se află în administrarea Ministerului Sănătății.

Astfel, SBRT invocă următoarele prevederi legale:

• **art. 464 alin. (1) lit. a) și g) din Codul fiscal (Legea nr. 227/2015)**, cu modificările și completările ulterioare, **potrivit cărora:**

*”Nu se datorează impozit/taxă pe teren pentru:*

*a). terenurile aflate în proprietatea publică sau privată a statului ori a unităților administrativ-teritoriale, cu excepția suprafețelor folosite pentru activități economice sau agrement; (...)*

*g). terenurile unităților sanitare publice, cu excepția suprafețelor folosite pentru activități economice; (...).”*

• **art. 456 alin. (1) lit. a) și h) din Codul fiscal (Legea nr. 227/2015)**, cu modificările și completările ulterioare, **potrivit cărora:**

*”Nu se datorează impozit/taxă pe clădiri pentru:*

*a). clădirile aflate în proprietatea publică sau privată a statului sau a unităților administrativ-teritoriale, cu excepția încăperilor folosite pentru activități economice sau agrement, altele decât cele desfășurate în relație cu persoanele juridice de drept public; (...)*

*h). clădirile unităților sanitare publice, cu excepția încăperilor folosite pentru activități economice, precum și pentru clădirile în care funcționează cabinete de medicină de familie, potrivit legii, cu excepția încăperilor folosite pentru altă activitate decât cea de medicină de familie; (...).”*

## **II. Normele de drept care guvernează aspectele care formează obiectul solicitării:**

➤ **Titlul IX (Impozite și taxe locale ) din Codul fiscal (Legea nr. 227/2015)**, cu modificările și completările ulterioare:

### **„Art. 453 - Definiții**

*În înțelesul prezentului titlu, expresiile de mai jos au următoarele semnificații:*

*a) activitate economică - orice activitate care constă în furnizarea de bunuri, servicii și lucrări pe o piață;*

*b) clădire - orice construcție situată deasupra solului și/sau sub nivelul acestuia, indiferent de denumirea ori de folosința sa, și care are una sau mai multe încăperi ce pot servi la adăpostirea de oameni, animale, obiecte, produse, materiale, instalații, echipamente și altele asemenea, iar elementele structurale de bază ale acesteia sunt pereții și acoperișul, indiferent de materialele din care sunt construite, inclusiv construcțiile reprezentând turnurile de susținere a turbinelor eoliene și fundațiile acestora.*

*c) clădire-anexă - clădiri situate în afara clădirii de locuit, precum: bucătării, grajduri, pivnițe, cămări, pătule, magazii, depozite, garaje și altele asemenea;*

*d) clădire cu destinație mixtă - clădire folosită atât în scop rezidențial, cât și nerezidențial;*

*e) clădire nerezidențială - orice clădire care nu este rezidențială;*

*f) clădire rezidențială - construcție alcătuită din una sau mai multe camere folosite pentru locuit, cu dependențele, dotările și utilitățile necesare, care satisface cerințele de locuit ale unei persoane sau familii; (...)*

### **Art. 454 - Impozite și taxe locale**

*Impozitele și taxele locale sunt după cum urmează:*

*a) impozitul pe clădiri și taxa pe clădiri;*

*b) impozitul pe teren și taxa pe teren; (...).*

#### **Art. 455 - Reguli generale (Impozitul pe clădiri și taxa pe clădiri)**

(1) Orice persoană care are în proprietate o clădire situată în România datorează anual impozit pentru acea clădire, exceptând cazul în care în prezentul titlu se prevede diferit.

(2) Pentru clădirile proprietate publică sau privată a statului ori a unităților administrativ-teritoriale, concesionate, închiriate, date în administrare ori în folosință, după caz, oricăror entități, altele decât cele de drept public, se stabilește taxa pe clădiri, care se datorează de concesionari, locatari, titularii dreptului de administrare sau de folosință, după caz, în condiții similare impozitului pe clădiri. În cazul transmiterii ulterioare altor entități a dreptului de concesiune, închiriere, administrare sau folosință asupra clădirii, taxa se datorează de persoana care are relația contractuală cu persoana de drept public.

(3) Impozitul prevăzut la alin. (1), denumit în continuare impozit pe clădiri, precum și taxa pe clădiri prevăzută la alin. (2) se datorează către bugetul local al comunei, al orașului sau al municipiului în care este amplasată clădirea. În cazul municipiului București, impozitul și taxa pe clădiri se datorează către bugetul local al sectorului în care este amplasată clădirea. (...)

(5) Pe perioada în care pentru o clădire se plătește taxa pe clădiri, nu se datorează impozitul pe clădiri.

(5<sup>1</sup>) În cazul în care pentru o clădire proprietate publică sau privată a statului ori a unității administrativ-teritoriale se datorează impozit pe clădiri, iar în cursul unui an apar situații care determină datorarea taxei pe clădiri, diferența de impozit pentru perioada pe care se datorează taxa pe clădiri se compensează sau se restituie contribuabilului în anul fiscal următor.

#### **Art. 456 - Scutiri**

(1) Nu se datorează impozit/taxă pe clădiri pentru:

a) clădirile aflate în proprietatea publică sau privată a statului sau a unităților administrativ-teritoriale, cu excepția încăperilor folosite pentru activități economice sau agrement, altele decât cele desfășurate în relație cu persoane juridice de drept public; (...)

h) clădirile unităților sanitare publice, cu excepția încăperilor folosite pentru activități economice, precum și pentru clădirile în care funcționează cabinete de medicină de familie, potrivit legii, cu excepția încăperilor folosite pentru altă activitate decât cea de medicină de familie; (...).

#### **Art. 460 – Calculul impozitului / taxei pe clădirile deținute de persoanele juridice**

(1) Pentru clădirile rezidențiale aflate în proprietatea sau deținute de persoanele juridice, impozitul/taxa pe clădiri se calculează prin aplicarea unei cote cuprinse între 0,08% - 0,2% asupra valorii impozabile a clădirii.

(2) Pentru clădirile nerezidențiale aflate în proprietatea sau deținute de persoanele juridice, impozitul/taxa pe clădiri se calculează prin aplicarea unei cote cuprinse între 0,2% - 1,3%, inclusiv, asupra valorii impozabile a clădirii.

(3) Pentru clădirile nerezidențiale aflate în proprietatea sau deținute de persoanele juridice, utilizate pentru activități din domeniul agricol, impozitul/taxa pe clădiri se calculează prin aplicarea unei cote de 0,4% asupra valorii impozabile a clădirii.

(4) În cazul clădirilor cu destinație mixtă aflate în proprietatea persoanelor juridice, impozitul se determină prin însumarea impozitului calculat pentru suprafața folosită în scop rezidențial conform alin. (1), cu impozitul calculat pentru suprafața folosită în scop nerezidențial, conform alin. (2) sau (3).

(5) Pentru stabilirea impozitului/taxei pe clădiri, valoarea impozabilă a clădirilor aflate în proprietatea persoanelor juridice este valoarea de la 31 decembrie a anului anterior celui pentru care se datorează impozitul/taxa și poate fi:

a) ultima valoare impozabilă înregistrată în evidențele organului fiscal;

b) valoarea rezultată dintr-un raport de evaluare întocmit de un evaluator autorizat în conformitate cu standardele de evaluare a bunurilor aflate în vigoare la data evaluării;

c) valoarea finală a lucrărilor de construcții, în cazul clădirilor noi, construite în cursul anului fiscal anterior;

d) valoarea clădirilor care rezultă din actul prin care se transferă dreptul de proprietate. În situația în care nu este precizată valoarea în documentele care atestă proprietatea, se utilizează ultima valoare înregistrată în baza de date a organului fiscal;

e) În cazul clădirilor care sunt finanțate în baza unui contract de leasing financiar, valoarea rezultată dintr-un raport de evaluare întocmit de un evaluator autorizat în conformitate cu standardele de evaluare a bunurilor aflate în vigoare la data evaluării;

f) În cazul clădirilor pentru care se datorează taxa pe clădiri, valoarea înscrisă în contabilitatea proprietarului clădirii și comunicată concesionarului, locatarului, titularului dreptului de administrare sau de folosință, după caz.

(6) Valoarea impozabilă a clădirii se actualizează o dată la 5 ani pe baza unui raport de evaluare a clădirii întocmit de un evaluator autorizat în conformitate cu standardele de evaluare a bunurilor aflate în vigoare la data evaluării, depus la organul fiscal local până la primul termen de plată din anul de referință. În situația depunerii raportului de evaluare după primul termen de plată din anul de referință acesta produce efecte începând cu data de 1 ianuarie a anului fiscal următor.

(7) Prevederile alin. (6) nu se aplică în cazul clădirilor care aparțin persoanelor față de care a fost pronunțată o hotărâre definitivă de declanșare a procedurii falimentului.

(7<sup>1</sup>) Prevederile alin. (6) nu se aplică în cazul clădirilor care sunt scutite de plata impozitului/taxei pe clădiri potrivit art. 456 alin. (1).

(8) În cazul în care proprietarul clădirii nu a actualizat valoarea impozabilă în ultimii 5 ani anteriori anului de referință, cota impozitului/taxei pe clădiri este de 5%.

(9) În cazul în care proprietarul clădirii nu a actualizat valoarea impozabilă în ultimii 5 ani anteriori anului de referință, diferența de taxă față de cea stabilită conform alin. (1) și (2), după caz, va fi datorată de proprietarul clădirii.

(10) Cota impozitului/taxei pe clădiri prevăzută la alin. (1) și (2) se stabilește prin hotărâre a consiliului local. La nivelul municipiului București, această atribuție revine Consiliului General al Municipiului București.

### **Art. 463 – Reguli generale (Impozitul pe teren și taxa pe teren)**

(1) Orice persoană care are în proprietate teren situat în România datorează pentru acesta un impozit anual, exceptând cazurile în care în prezentul titlu se prevede altfel.

(2) Pentru terenurile proprietate publică sau privată a statului ori a unităților administrativ-teritoriale, concesionate, închiriate, date în administrare ori în folosință, după caz, oricăror entități, altele decât cele de drept public, se stabilește taxa pe teren, care se datorează de concesionari, locatari, titulari ai dreptului de administrare sau de folosință, după caz, în condiții similare impozitului pe teren. În cazul transmiterii ulterioare altor entități a dreptului de concesiune, închiriere, administrare sau folosință asupra terenului, taxa se datorează de persoana care are relația contractuală cu persoana de drept public.

(3) Impozitul prevăzut la alin. (1), denumit în continuare impozit pe teren, precum și taxa pe teren prevăzută la alin. (2) se datorează către bugetul local al comunei, al orașului sau al municipiului în care este amplasat terenul. În cazul municipiului București, impozitul și taxa pe teren se datorează către bugetul local al sectorului în care este amplasat terenul. (...)

(5) Pe perioada în care pentru un teren se plătește taxa pe teren, nu se datorează impozitul pe teren.

(5<sup>1</sup>) În cazul în care pentru o suprafață de teren proprietate publică sau privată a statului ori a unității administrativ-teritoriale se datorează impozit pe teren, iar în cursul unui an apar situații care determină datorarea taxei pe teren, diferența de impozit pentru perioada pe care se datorează taxa se compensează sau se restituie contribuabilului în anul fiscal următor. (...)

**ART. 464 – Scutiri (impozit/taxă pe teren)**

(1) Nu se datorează impozit/taxă pe teren pentru:

a) terenurile aflate în proprietatea publică sau privată a statului ori a unităților administrativ-teritoriale, cu excepția suprafețelor folosite pentru activități economice sau agrement;

g) terenurile unităților sanitare publice, cu excepția suprafețelor folosite pentru activități economice; (...)

➤ **Normele metodologice de aplicare a Titlului IX (Impozite și taxe locale) din Codul fiscal (Legea nr. 227/2015)**, aprobate prin HG nr. 1/2016, cu modificările și completările ulterioare:

” 20. (1) În aplicarea prevederilor art. 456 alin. (1) din Codul fiscal, pentru calculul impozitului/taxei pe clădiri în cazul încăperilor care sunt folosite pentru activități economice, se efectuează următoarele operațiuni:

a) se determină suprafața construită desfășurată a clădirii. Suprafața construită desfășurată a clădirii care nu poate fi măsurată pe conturul exterior se stabilește prin măsurarea suprafeței utile, delimitată de conturul interior al încăperilor, iar rezultatul se înmulțește cu coeficientul de transformare de 1,4;

b) se determină suprafața construită desfășurată a încăperilor care sunt folosite pentru activități economice;

c) se determină cota procentuală din clădire ce corespunde încăperilor care sunt folosite pentru activități economice, prin împărțirea suprafeței prevăzute la lit. b) la suprafața prevăzută la lit. a);

d) se determină valoarea încăperilor care sunt folosite pentru activități economice, prin înmulțirea valorii clădirii cu cota procentuală determinată la lit. c);

e) se determină impozitul pe clădiri corespunzător încăperilor care sunt folosite pentru activități economice, prin înmulțirea valorii determinate la lit. d) cu cota de impozit prevăzută la art. 460 alin. (1), (2) sau (3) din Codul fiscal, după caz;

f) În cazul în care consiliul local/Consiliul General al Municipiului București a hotărât majorarea impozitului pe clădiri potrivit art. 489 din Codul fiscal, impozitul pe clădiri datorat este cel care corespunde rezultatului înmulțirii prevăzute la lit. e) cu cota de majorare respectivă.

(2) Pentru orice clădire care nu aparține domeniului public sau domeniului privat al statului ori al unităților administrativ-teritoriale se datorează impozit/taxă pe clădiri, dacă în cuprinsul art. 456 din Codul fiscal nu se prevede altfel.

21. (1) În aplicarea art. 456 alin. (1) din Codul fiscal, scutirea de la plata impozitului pe clădiri se acordă pe baza documentelor doveditoare, valabile la data de 31 decembrie a anului fiscal anterior, care atestă situația respectivă, cu excepția contribuabililor care sunt deja cuprinși în baza de date a unității administrativ-teritoriale. (...)

22. Pentru aplicarea prevederilor art. 456 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, se are în vedere destinația finală a clădirii/încăperii, după cum urmează:

a) pentru clădirea/încăperea care este folosită în scop economic sau de agrement, se datorează impozit/taxă pe clădiri;

b) pentru clădirea/încăperea care nu este folosită în scop economic sau de agrement, nu se datorează impozit/taxă pe clădiri. (...)

87. În cazul terenurilor pe care se află amplasată o clădire, dintre cele prevăzute la art. 456 alin. (1) din Codul fiscal, cu încăperi care sunt folosite pentru activități economice, pentru calculul impozitului pe teren se efectuează următoarele operațiuni:

a) se determină cota procentuală din clădire ce corespunde incintelor folosite pentru activități economice, conform prevederilor art. 456 alin. (1) din Codul fiscal;

b) suprafața terenului se înmulțește cu cota procentuală prevăzută la lit. a) rezultând astfel suprafața terenului aferentă cotei-părți de clădire care corespunde încăperilor folosite pentru activități economice;

c) se determină impozitul pe teren pentru suprafața terenului aferentă cotei-părți de clădire care corespunde încăperilor folosite pentru activități economice, prin înmulțirea suprafeței determinate la lit. a) cu nivelul impozitului corespunzător, potrivit prevederilor art. 465 din Codul fiscal.

➤ **Reguli cu privire la aplicarea și interpretarea normelor în materie fiscală:**

**a). Codul fiscal (Legea nr. 227/2015):**

*”Art. 5 - Norme metodologice, instrucțiuni și ordine*

*(1) Ministerul Finanțelor Publice are atribuția elaborării normelor necesare pentru aplicarea unitară a prezentului cod.*

*(2) În înțelesul prezentului cod, prin norme se înțelege norme metodologice, instrucțiuni și ordine.*

*(3) Normele metodologice sunt aprobate de Guvern, prin hotărâre, și sunt publicate în Monitorul Oficial al României, Partea I.*

*(4) Ordinele și instrucțiunile pentru aplicarea unitară a prezentului cod se emit de ministrul finanțelor publice și se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I. Ordinele și instrucțiunile referitoare la proceduri de administrare a impozitelor și taxelor reglementate de prezentul cod, datorate bugetului general consolidat, cu excepția bugetelor locale, se emit de președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, denumită în continuare A.N.A.F., și se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I. Ordinele și instrucțiunile referitoare la proceduri de administrare a impozitelor și taxelor locale, reglementate de prezentul cod, se aprobă prin ordin comun al ministrului finanțelor publice și al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice.*

*(5) Sub sancțiunea nulității absolute, instituțiile publice din subordinea Guvernului, altele decât Ministerul Finanțelor Publice, nu pot elabora și emite norme care să aibă legătură cu prevederile prezentului cod, cu excepția celor prevăzute în prezentul cod.*

*(6) Anual, Ministerul Finanțelor Publice colectează și sistematizează toate normele în vigoare având legătură cu prevederile prezentului cod și publică această colecție oficială.*

**Art. 6 - Aplicarea unitară a legislației**

*Aplicarea unitară a prezentului cod și a legislației subsecvente acestuia se asigură prin Comisia fiscală centrală constituită potrivit Codului de procedură fiscală.”*

**b). Codul de procedură fiscală (Legea nr. 207/2015):**

*”Art. 5 - Aplicarea unitară a legislației*

*(1) Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a creanțelor fiscale.*

*(2) Ministerul Finanțelor Publice, în calitate de organ de specialitate al administrației publice centrale, are rolul de a coordona aplicarea unitară a prevederilor legislației fiscale.”*

**III. Punctul de vedere al Comisiei cu privire la obiectul solicitării:**

Din examinarea efectuată de Comisie asupra problemei care formează obiectul solicitării se rețin următoarele aspecte:

**1. Impozitele și taxele locale sunt reglementate la Titlul IX Impozite și taxe locale din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fiind stabilite**

modalitatea de stabilire, calcul și plată a impozitelor și taxelor locale, precum și scutirile de la plata acestora.

**2. Potrivit prevederilor art. 455 alin. (1) și (2) din Codul fiscal**, orice persoană care are în proprietate o clădire situată în România datorează anual **impozit pentru acea clădire**, exceptând cazurile prevăzute de lege, iar pentru clădirile proprietate publică sau privată a statului ori a unităților administrativ-teritoriale, concesionate, închiriate, date în administrare ori în folosință, după caz, oricăror entități, altele decât cele de drept public, **se stabilește taxa pe clădiri**, care se datorează de concesionari, locatari, titularii dreptului de administrare sau de folosință, după caz, în condiții similare impozitului pe clădiri.

**3. Potrivit prevederilor art. 463 alin. (1) și (2) din Codul fiscal**, orice persoană care are în proprietate un teren situat în România datorează pentru acesta **un impozit anual**, exceptând cazurile prevăzute de lege, iar pentru terenurile proprietate publică sau privată a statului ori a unităților administrativ-teritoriale, concesionate, închiriate, date în administrare ori în folosință, după caz, oricăror entități, altele decât cele de drept public, **se stabilește taxa pe teren**, care se datorează de concesionari, locatari, titulari ai dreptului de administrare sau de folosință, după caz, în condiții similare impozitului pe teren.

Așadar, aceste texte de lege instituie regulile generale în materia impozitului/taxei pentru clădiri, respectiv pentru impozitul/taxa pe terenuri, legea definind, totodată, și cazurile de scutiri care se pot acorda pentru impozitul/taxa pe clădiri, respectiv pentru terenuri.

Astfel, din analiza textelor de la **art. 456 și art. 464 care reglementează scutirile** care se pot acorda pentru impozitul/taxa pe clădiri/terenuri rezultă că **în cazul clădirilor/terenurilor aflate în proprietatea publică sau privată a statului sau a unităților administrativ-teritoriale nu se datorează impozit/taxă pe clădiri/terenuri, cu excepția încăperilor/suprafețelor folosite pentru activități economice sau agreement**.

**În situația în care clădirile/terenurile aflate în proprietatea publică sau privată a statului sau a unităților administrativ-teritoriale sunt folosite pentru activități economice sau de agreement**, astfel cum sunt definite la art. 453 lit.a) din Codul fiscal, **pentru aceste bunuri se datorează impozit/taxă**, întrucât, indiferent de statutul legal al entității, **derularea de activități economice nu intră sub incidența textelor care instituie scutiri** de la plata sarcinilor fiscale.

**În același sens sunt și considerentele sentinței civile nr. 371/24.03.2020, pronunțată de către Tribunalul Constanța, definitivă, într-un litigiu în care Sanatoriul Balnear și de Recuperare Techirghiol a contestat decizia de impunere emisă de către UAT Orașul Techirghiol pentru stabilirea impozitelor/taxelor datorate de persoanele juridice, sentința care a rămas definitivă prin decizia civilă nr. 991/18.11.2020 a Curții de Apel Constanța.**

**Pentru considerentele expuse anterior, în temeiul art. 10 lit. d) și ale art. 3 alin. (1) din Regulament,**

## **COMISIA**

**a emis următoarea**

### **CONCLUZIE**

**cu titlu de îndrumare:**

**1. Pentru clădirile/terenurile aflate în proprietatea publică sau privată a statului sau a unităților administrativ-teritoriale nu se datorează impozit/taxă pe clădiri/terenuri, potrivit prevederilor art.456 și 464 din Codul fiscal.**

**2. Pentru clădirile/terenurile aflate în proprietatea publică sau privată a statului sau a unităților administrativ-teritorial folosite pentru activități economice sau de agrement, se datorează impozit/taxă pentru aceste bunuri, corespunzător suprafețelor folosite pentru activități economice.**