

Impozitarea clădirilor conform noul Cod fiscal

jud. dr. Csaba Bela Nász

Regula generală

- orice persoană care are în proprietate o clădire situată în România datorează anual **impozit** pentru acea clădire, exceptând cazul în care legea prevede contrariul (art. 455 alin. 1 C. fisc.);
- pentru clădirile proprietate publică/privată a statului ori a U.A.T., 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 (art. 455 alin. 2 C. fisc.);
- pe perioada în care pentru o clădire se plătește taxa pe clădiri, **NU** se datorează impozitul pe clădiri (art. 455 alin. 5 C. fisc.);
- scutițiile de la plata impozitului/taxei pe clădiri sunt prevăzute de art. 456 C. fisc.;

A. Calculul impozitului pe clădirile rezidențiale aflate în proprietatea persoanelor fizice – art. 457 C. fisc.

- aceste persoane fizice, spre deosebire de cele care dețin clădiri nerezidențiale, *nu trebuie să facă niciun demers suplimentar față de anii anteriori*;
- pentru clădirile rezidențiale și clădirile-anexă, aflate în proprietatea persoanelor fizice, impozitul pe clădiri se calculează prin aplicarea unei cote cuprinse între 0,08% – 0,2%, asupra valorii impozabile a clădirii;
- cota impozitului pe clădiri se stabilește prin hotărâre a consiliului local, respectiv hotărâre a Consiliului General al Municipiului București;

- **valoarea impozabilă a clădirii**, exprimată în lei, **se determină** prin înmulțirea suprafeței construite desfășurate a acesteia, exprimată în metri pătrați, cu valoarea impozabilă corespunzătoare, exprimată în lei/mp, din tabelul de la alin. 2 al art. 457 C. fisc.;
- valoarea impozabilă a clădirii **se ajustează** în funcție de rangul localității și zona în care este amplasată clădirea, prin înmulțirea valorii determinate conform alin. 2-5 ale art. 457, **cu coeficientul de corecție** corespunzător, prevăzut în tabelul de la alin. 6 al art. 457 C. fisc. (între 0,90 și 2,60);
- în cazul unui apartament amplasat într-un bloc cu mai mult de 3 niveluri și 8 apartamente, coeficientul de corecție se reduce cu 0,10;

- valoarea impozabilă a clădirii **se reduce** în funcție de anul terminării acesteia, după cum urmează:
 - a) cu **50%**, pentru clădirea care are o vechime de peste 100 de ani la data de 1 ianuarie a anului fiscal de referință;
 - b) cu **30%**, pentru clădirea care are o vechime cuprinsă între 50 de ani și 100 de ani inclusiv, la data de 1 ianuarie a anului fiscal de referință;
 - c) cu **10%**, pentru clădirea care are o vechime cuprinsă între 30 de ani și 50 de ani inclusiv, la data de 1 ianuarie a anului fiscal de referință;
- în cazul clădirii la care au fost executate **lucrări de renovare majoră**, din punct de vedere fiscal, anul terminării se actualizează, astfel că acesta se consideră ca fiind cel în care a fost efectuată recepția la terminarea lucrărilor;
- **renovarea majoră** reprezintă acțiunea complexă care cuprinde obligatoriu lucrări de intervenție la structura de rezistență a clădirii, pentru asigurarea cerinței fundamentale de rezistență mecanică și stabilitate, prin acțiuni de reconstruire, consolidare, modernizare, modificare sau extindere, precum și, după caz, alte lucrări de intervenție pentru menținerea, pe întreaga durată de exploatare a clădirii, a celorlalte cerințe fundamentale aplicabile construcțiilor, conform legii, vizând, în principal, creșterea performanței energetice și a calității arhitectural-ambientale și funcționale a clădirii;
- **anul terminării se actualizează** în condițiile în care, la terminarea lucrărilor de renovare majoră, valoarea clădirii crește cu cel puțin 50% față de valoarea acesteia la data începerii executării lucrărilor;

B. Calculul impozitului pe clădirile nerezidențiale aflate în proprietatea persoanelor fizice – art. 458 C. fisc.

- în această ipoteză, proprietarul va trebui să apeleze la un evaluator autorizat, în caz contrar cota de impunere va fi de 2% asupra valorii impozabile determinate conform art. 457, în locul celei standard, cuprinse între 0,2 – 1,3%;
- **cota standard** se aplică asupra unei valori, care poate fi:
 - a) valoarea rezultată dintr-un raport de evaluare întocmit de un evaluator autorizat în ultimii 5 ani anteriori anului de referință, depus la organul fiscal local până la primul termen de plată din anul de referință;
 - b) valoarea finală a lucrărilor de construcții, în cazul clădirilor noi, construite în ultimii 5 ani anteriori anului de referință;
 - c) valoarea clădirilor care rezultă din actul prin care se transferă dreptul de proprietate, în cazul clădirilor dobândite în ultimii 5 ani anteriori anului de referință;
- cota impozitului pe clădiri se stabilește prin hotărâre a consiliului local, respectiv hotărâre a Consiliului General al Municipiului București.
- pentru clădirile nerezidențiale aflate în proprietatea persoanelor fizice, utilizate pentru **activități din domeniul agricol**, impozitul pe clădiri se calculează prin aplicarea unei cote de 0,4% asupra valorii impozabile a clădirii;

C. Calculul impozitului pe clădirile cu destinație mixtă aflate în proprietatea persoanelor fizice – art. 459 C. fisc.

- în cazul clădirilor cu destinație mixtă aflate în proprietatea persoanelor fizice, impozitul se calculează prin însumarea impozitului calculat pentru suprafața folosită în scop rezidențial (conform art. 457 C. fisc.) cu impozitul determinat pentru suprafața folosită în scop nerezidențial (conform art. 458 C. fisc.);
- în cazul în care la adresa clădirii este înregistrat un domiciliu fiscal la care nu se desfășoară nicio activitate economică, impozitul se calculează conform art. 457 C. fisc. (adică impozit datorat de persoanele fizice care dețin doar clădiri cu utilizare rezidențială);
- dacă suprafețele folosite în scop rezidențial și cele folosite în scop nerezidențial nu pot fi evidențiate distinct, se aplică următoarele reguli:
 - a) în cazul în care la adresa clădirii este înregistrat un domiciliu fiscal la care nu se desfășoară nicio activitate economică, impozitul se calculează conform art. 457;
 - b) în cazul în care la adresa clădirii este înregistrat un domiciliu fiscal la care se desfășoară activitatea economică, iar cheltuielile cu utilitățile sunt înregistrate în sarcina persoanei care desfășoară activitatea economică, impozitul pe clădiri se calculează conform prevederilor art. 458;

Delimitarea suprafețelor pentru stabilirea impozitului, în funcție de destinația rezidențială sau nerezidențială, rezultă din documentul anexat la declarația depusă de contribuabil la organul fiscal local competent, care poate fi, după caz:

a) contractul de închiriere, în care se precizează suprafața transmisă pentru desfășurarea activității economice;

b) contractul de comodat încheiat conform art. 2146-2157 din Codul civil, în care se precizează suprafața transmisă pentru desfășurarea activității economice;

c) autorizația de construire și/sau de desființare, după caz, privind schimbarea de destinație a clădirii, în condițiile Legii nr. 50/1991 privind autorizarea executării lucrărilor de construcții, republicată;

d) documentația cadastrală;

e) orice documente doveditoare, altele decât cele prevăzute la lit. a)-d);

f) declarația pe propria răspundere a proprietarului clădirii înregistrată la organul fiscal, în cazul în care nu există alte documente doveditoare (pct. 45 din Titlul IX – *Impozite și taxe locale* – al normelor metodologice);

Recomandare:

- având în vedere că în cazul în care la sediul profesionistului se desfășoară o activitate economică, impozitul se va calcula pornind de la modul de identificare a suprafețelor utilizate în cele două scopuri (rezidențial și nerezidențial), pentru determinarea corectă a impozitului pe clădirile cu destinație mixtă aflate în proprietatea persoanelor fizice se recomandă, dacă este cazul, revizuirea contractelor de închiriere și a celor de comodat, astfel încât să rezulte cu claritate suprafața folosită în scop nerezidențial, respectiv suprafața clădirii folosită în scop rezidențial, iar în cazul în care o asemenea determinare nu este posibilă, cine plătește cheltuielile cu utilitățile;
- dacă suprafețele sunt prezentate distinct (conform documentației cadastrale sau pe baza declarației pe proprie răspundere a contribuabilului), pentru partea nerezidențială este recomandată contractarea serviciilor unui evaluator autorizat, pentru a se evita aplicarea cotei de impunere majorate de 2%;

D. Calculul impozitului/taxei pe clădirile deținute de persoanele juridice – art. 460 C. fisc.

- pentru **clădirile rezidențiale** aflate în proprietatea sau deținute de persoanele juridice, impozitul/țaxa pe clădiri se calculează prin aplicarea unei cote cuprinse între 0,08% – 0,2% asupra valorii impozabile a clădirii;
- pentru **clădirile nerezidențiale** impozitul/țaxa pe clădiri se calculează prin aplicarea unei cote cuprinse între 0,2% – 1,3%, inclusiv, asupra valorii impozabile a clădirii;
- pentru clădirile nerezidențiale, utilizate pentru **activități din domeniul agricol**, impozitul/țaxa pe clădiri se calculează prin aplicarea unei cote de 0,4% asupra valorii impozabile a clădirii;
- în cazul **clădirilor cu destinație mixtă** impozitul se determină prin însumarea impozitului calculat pentru suprafața folosită în scop rezidențial, cu impozitul calculat pentru suprafața folosită în scop nerezidențial;

- 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 cazul clădirilor dobândite în cursul anului fiscal anterior;
 - 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;

Valoarea impozabilă a clădirii se actualizează o dată la 3 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;

- aceste prevederi nu se aplică în cazul clădirilor care aparțin persoanelor față de care a fost pronunțată o hotărâre definitivă de declanșare a procedurii falimentului;
- în cazul în care proprietarul clădirii nu a actualizat valoarea impozabilă a clădirii în ultimii 3 ani anteriori anului de referință, cota impozitului/taxei pe clădiri este 5%;
- în cazul în care proprietarul clădirii pentru care se datorează taxa pe clădiri nu a actualizat valoarea impozabilă în ultimii 3 ani anteriori anului de referință, diferența de taxă față de cea stabilită conform cotelor standard, va fi datorată de proprietarul clădirii;
- cota impozitului/taxei pe clădiri se stabilește prin hotărâre a consiliului local, respectiv hotărâre a Consiliului General al Municipiului București;

Concluzii:

- societățile care au realizat ultima reevaluare anterior datei de 31.12.2012, dacă nu au procedat, până la primul termen de plată al impozitului pe anul 2016, la o nouă evaluare a clădirilor pe care le dețin în proprietate, vor plăti, pentru anul 2016, cota de impozit majorată de 5%;
- și cele care au realizat ultima reevaluare după data de 31.12.2012 au avut dreptul să solicite întocmirea unor noi rapoarte de evaluare, dar dacă nu au făcut-o, nu li s-a aplicat cota de impozit majorată;
- rezultatele evaluării pentru impozitare nu se mai înregistrează în situațiile financiare ale contribuabililor persoane juridice (pct. 39 din Titlul IX – *Impozite și taxe locale* – al normelor metodologice);
- așadar, începând cu anul 2016, valorile impozabile ale clădirilor nu vor mai avea corespondent în valorile înregistrate în situațiile financiare ale profesioniștilor;

- pentru stabilirea impozitului pe clădirile nerezidențiale, în cazul în care contribuabilul depune la organul fiscal local o declarație la care anexează un raport de evaluare, valoarea impozabilă a clădirii este considerată a fi cea care rezultă din raportul de evaluare, chiar și în cazul în care clădirea a fost finalizată sau dobândită în anul anterior anului de referință;
- rapoartele de evaluare se întocmesc de un evaluator autorizat în conformitate cu standardele de evaluare a bunurilor aflate în vigoare la data evaluării și reflectă valoarea clădirii la data de 31 decembrie a anului anterior anului de referință și nu se înregistrează în evidențele contabile;
- în vederea stabilirii impozitului pe clădiri, rapoartele de evaluare se depun la organul fiscal local, ca anexă la declarația contribuabilului, până la primul termen de plată din anul de referință;
- rapoartele de evaluare trebuie să conțină dovada că rezultatele evaluării au fost înregistrate în baza de date cuprinzând valorile impozabile ale clădirilor, gestionată de A.N.E.V.A.R.;
- rapoartele de evaluare în scopul stabilirii impozitului pe clădiri pot fi verificate de autoritățile locale în conformitate cu standardele de evaluare în vigoare la data evaluării;

- impozitul pe clădiri depinde, în principal, de doi factori:
 - a) valoarea impozabilă și,
 - b) cota de impozitare;
- în cele mai multe situații, cauza principală a diferențelor va rezulta din cotele de impozitare, deoarece acestea au fost modificate față de vechiul Cod fiscal, fiind acum situate în intervalul 0,08 – 0,2% (față de 0,1% anterior) pentru clădirile rezidențiale, respectiv 0,2 – 1,3% (față de 0,5 – 1,5% anterior) pentru clădirile nerezidențiale;
- pe de altă parte, nu trebuie omis faptul că autoritățile locale deliberative stabilesc cotele concrete de impozitare în aceste intervale, rezultând, astfel, valori diferite, de la o U.A.T. la alta.