

## **Impozitul pe construcții - un obstacol în calea dezvoltării României**

**Autor: Dan Bărașcu - Partener, Head of Tax**

Începând cu **01 ianuarie 2025** a fost reintrodus impozitul pe construcții prin OUG 156/2024, într-o variantă ușor modificată față de varianta aplicată în perioada **2014-2016** („*taxa pe stâlp*”). Motivul eliminării lui începând cu 01 ianuarie 2017 a fost justificat de Guvern prin necesitatea de a stimula mediul de afaceri și de a încuraja investițiile în sectoare-cheie ale economiei precum și faptul că în cei **3 ani** de aplicare acest impozit a avut un impact relativ modest în veniturile fiscale ale statului.

În forma actuală, impozitul pe construcții va cuprinde însă o sferă mai mare de contribuabili decât în trecut pentru că în noua formulă sunt incluse și construcțiile din domeniul agricol, cele aflate în concesiune de la autoritățile publice, sau cele deținute de societăți care urmează să fie transferate în proprietatea publică a statului. De asemenea, și diverse îmbunătățiri și reamenajări la construcțiile închiriate par a intra în baza de calcul, în contrast cu vechea formă a legislației, unde acestea erau expres excluse.

Deși a fost introdus de la **01 ianuarie 2025** acest impozit este în prezent imposibil de calculat în lipsa unor norme de aplicare întrucât prevederile OUG 156/2024 nu permit nici măcar **determinarea elementelor esențiale pe baza cărora companiile ar putea să estimeze resursele financiare pe care trebuie să aloce pentru plata acestui impozit (ca de exemplu baza de impozitare)**. Practic, singurul element clar de până acum este unde trebuie declarat impozitul prin includerea impozitului pe construcții în declarația 100 prin Ordinul ANAF 193/2015 ce a intrat în vigoare pe **7 februarie 2025**.

În cadrul acestui material vom încerca să răspundem unor întrebări cheie legate de aplicarea acestui impozit din informațiile pe care le avem până în prezent, vom încerca să anticipăm cea mai probabilă formulă de determinare a bazei de calcul și nu în ultimul rând să atragem atenția Ministerului Finanțelor asupra problemelor tehnice ce pot apărea în practică având în vedere experiența noastră acumulată din controversele fiscale generate de versiunea anterioară a „*taxei pe stâlp*” din perioada 2014-2016 cu precădere în sectorul energetic. Aspectele vizate de acest material sunt următoarele:

- Cum se va calcula impozitul pe construcții în 2025? (ce știm până în prezent);
- Ce lipsește pentru a deveni operațional acest impozit?
- Probleme practice comune tuturor contribuabililor (baza de calcul, termen de plată, amenajarea spațiilor în proprietate sau închiriate, amenajări de terenuri, posibilă neconstituționalitate);
- Analiza câtorva probleme specifice sectorului energetic (investiții în parcuri eoliene, fotovoltaice, infrastructură publică de iluminat)

### **Cum se va calcula impozitul pe construcții în 2025?**

Conform OUG 156/2024, reîntroducerea impozitului pe construcții implică aplicarea unei cote de 1% asupra valorii construcțiilor existente în patrimoniul contribuabililor la data de 31 decembrie a anului anterior. Din această valoare se scad doar clădirile pentru care se datorează impozitul pe clădiri potrivit prevederilor titlului IX Cod fiscal.

Normele aferente aplicării definiției construcțiilor în cadrul art. 497 Cod fiscal exclud cu titlu general imobilizările corporale în curs de execuție sau, cu titlu specific, construcțiile casate de unii contribuabili care aplică IFRS (domeniul petrol, gaze și alte substanțe minerale).

Până în acest moment, există o așteptare că baza de impozitare ar fi valoarea contabilă brută a construcțiilor respective astfel cum s-a aplicat taxa în versiunea sa anterioară din perioada 2014-2016. Cu toate acestea, nu există informații oficiale care să confirme sau să infirme această interpretare și nici cu privire la o eventuală determinare a bazei de impozitare la valoarea netă

contabilă sau chiar la valoarea fiscală.

În plus, un alt aspect esențial este că taxarea se va aplica și pentru clădirile din parcurile industriale, științifice și tehnologice, care, deși nu beneficiază de scutirea de la plata impozitului pe clădiri, vor fi incluse în baza de calcul impozitului pe construcții. De asemenea, impozitul va fi datorat și pentru construcțiile din domeniul public și privat al statului, precum și pentru cele închiriate sau date în folosință unor instituții publice sau structuri sportive.

### Ce lipsește?

Pentru a deveni complet operațional, acest impozit are nevoie de (1) norme metodologice și (2) o lege de aprobare a OUG 156/2024. Știm că autoritățile fiscale lucrează la elaborarea acestor norme, iar publicarea lor este așteptată în martie sau cel mai târziu până în luna mai 2025 când este termenul de declarare a taxei.

În egală măsură, potrivit normelor de tehnică legislativă, pentru a produce efecte în continuare, ordonanțele trebuie adoptate prin lege de Parlament. Astfel că deși OUG nr. 156/2024 este în vigoare și produce efecte juridice începând cu 1 ianuarie 2025, aceasta tot trebuie aprobată prin lege.

Nu ar fi absolut deloc surprinzător ca ordonanța să fie aprobată în forma modificată astfel cum s-a întâmplat și la prima legiferare a taxei pe stâlp când Legea nr. 11/2015 de aprobare (cu modificări) a OUG 102/2013 a apărut în 13 ianuarie 2015 (după mai bine de 1 an de aplicare a OUG 102/2013).

Totuși, chiar și în lipsa normelor, companiile trebuie să fi început deja să facă unele estimări ale impactului taxei în bugetul anual. În special, registrul mijloacelor fixe ar trebui revizuit în detaliu pentru a identifica acele construcții ce vor fi incluse în baza de calcul a taxei, dacă acestea au fost încadrate corect sau nu, iar politicile contabile de recunoaștere inițială și evaluare ulterioară a activelor ar trebui nu doar verificate, ci clarificate ori chiar redactate (după caz).

### Ce probleme practice există?

Întrebările ridicate mai jos ar putea funcționa ca simple semnale de alarmă pentru modelarea unor scenarii de calcul sau chiar pentru a solicita o legiferare mai clară. Din punctul nostru de vedere există două tipuri de probleme practice:

- Comune tuturor contribuabililor (baza de impozitare, termene de plată, amenajări spații și terenuri)
- Specifice anumitor industrii (ne concentrăm în special pe infrastructura energetică).

#### a) Probleme practice comune

### **Care este valoarea impozabilă (baza de calcul a impozitului)?**

Impozitul pe construcții se aplică asupra valorii construcțiilor pentru care nu se datorează și impozit pe clădiri. Din start se observă o discrepanță între bazele de impozitare individuale, întrucât știm sigur că valoarea clădirilor pentru care se datorează impozitul pe clădiri reprezintă costul de înlocuire (care stă la baza standardului de evaluare GEV 500 utilizat exclusiv în scop fiscal). Este nevoie de o bază comună și aceasta nu poate fi alta decât valoarea contabilă, clarificare pentru care o modificare legislativă este obligatorie.

În plus, deoarece nota de fundamentare a OUG 156/2024 (i.e., actuala sursă a impozitului pe construcții aplicabil din 2025) nu motivează impozitul, ne raportăm la nota de fundamentare a OUG 102/2013 (i.e., prima introducere a impozitului pe construcții în anul 2014). Conform acesteia,

persoanele juridice datorează în conformitate cu titlul IX Cod fiscal impozit pe clădirile aflate în proprietatea lor, dar nu și pe alte construcții deținute în patrimoniu.

Așadar, s-a dorit extinderea sferei de impozitare și a altor tipuri de construcții decât clasicele clădiri supuse impozitului local pe clădire. Se deduce în plus din aceste mențiuni că noul impozit pe construcții nu va supraimpozita construcțiile deja supuse impozitului pe clădiri, iar un astfel de obiectiv este posibil doar printr-o separare clară a construcțiilor de tip clădire (supuse impozitului pe clădire) de alte tipuri de construcții (supuse impozitului pe construcții).

Cheia de legătură dintre cele două categorii de active și impozite aferente este o normă de origine atât **contabilă, cât și fiscală**, deoarece construcțiile supuse impozitului pe construcții sunt cele din grupa 1 a mijloacelor fixe din HG 2139/2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe ("Catalogul").

Astfel, în susținerea definiției construcției în sensul Codului fiscal, Catalogul are niste principii de clasificare a activelor în grupe și apoi în subgrupe astfel încât grupele/subgrupe individuale trebuie interpretate ca un „univers” de active care au în comun caracteristici tehnice, economice. Cu alte cuvinte, interpretăm ca aplicarea Catalogului nu se face aleatoriu, astfel cum diversele componente din cadrul unui obiectiv investițional nu se identifică aleatoriu, ci ghidat de titlul grupei/subgrupe și exemplele indicative incluse.

Așadar, este clar că orice construcție din grupa 1 este supusă impozitului pe construcții, dar nu este clară valoarea care se va impozita.

Simpla definire a construcției în Codul fiscal prin trimitere la grupa 1 din Catalog nu face decât să lase la alegerea cititorului între impozitarea valorii contabile sau a valorii fiscale a acestor construcții, întrucât Catalogul a fost adoptat atât în temeiul art. 24 alin. (19) Cod fiscal vechi<sup>1</sup> (deci clasificarea activului și durata sa de amortizare pentru considerente fiscale), cât și al art. 8 din Legea nr. 15/1994<sup>2</sup> privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale (deci clasificarea activului și durata sa de amortizare pentru considerente contabile).

Sorgința contabilă și fiscală a Catalogului indică o deficiență a tehnicii legislative de redactare a definiției, întrucât trimiterea la Catalog sugerează că aceste clasificări și durate de viață au dublu scop, iar dubiul cu privire la valoarea impozabilă a construcțiilor este unul rezonabil - aceasta poate fi atât valoarea contabilă, cât și valoarea fiscală. Mai mult de atât, o nouă întrebare ce se crează subsecvent este dacă această valoare este brută sau netă.

În egala măsură, ne punem în continuare întrebarea și nu există elemente de claritate în legislație pentru a stabili dacă valoarea relevantă va fi cea reevaluată sau costul istoric. Codul fiscal impozitează surplusul din reevaluarea activelor, fără să dea astfel posibilitatea recuperării costului fiscal cu amortizarea. Un astfel de argument ar putea duce la o dublă impozitare (cu impozit pe profit și impozit pe construcții), ceea ce derogă de la filozofia motivării impozitului pe construcții de a nu genera o dublă impozitare (cu impozit pe clădire și pe construcții).

Mai mult chiar, întrucât politica contabilă de înregistrare și evaluare a activelor (cost sau valoare justă) este alegerea contribuabilului, se nasc discrepanțe și impozitare neunitară a construcțiilor în cadrul aceleiași categorii de contribuabili.

Nu se poate răspunde legal la întrebarea privind valoarea impozabilă în forma actuală a legislației,

---

<sup>1</sup> "Ministerul Finanțelor Publice elaborează normele privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe."

<sup>2</sup> "Duratele normale de funcționare, precum și clasificarea mijloacelor fixe se aprobă prin hotărâre a Guvernului. La determinarea lor se va ține seama de parametrii tehnico-economici stabiliți de proiectanți și de producători prin cărțile sau documentațiile tehnice ale mijloacelor fixe respective, precum și de efectele uzurii morale. Aceste durate vor fi revizuite periodic, dar nu mai târziu de 5 ani."

și ne putem raporta pur în scop informativ la una din versiunile anterioare ale cadrului de reglementare a impozitului pe construcții ce menționa clar că valoarea impozabilă este cea evidențiată contabil în soldul debitor al conturilor corespunzătoare de construcții eligibile.

### Care este termenul de plată pentru contribuabilii cu anul fiscal modificat?

Potrivit noii legislații, contribuabilii vor trebui să calculeze și să declare impozitul până pe 25 mai, inclusiv, al anului pentru care se datorează taxa. Plata acestuia se va face în două rate egale: prima rată până la 30 iunie, iar a doua până la 31 octombrie.

În cazul contribuabililor cu an fiscal modificat, impozitul se aplică începând cu anul fiscal care începe în anul 2025. Însa aceștia stabilesc baza impozabilă ținând cont de valoarea construcțiilor (brută sau netă în funcție de normele de aplicare) la 31 Decembrie a anului calendaristic anterior și nu în ultima zi a anului fiscal modificat anterior. De exemplu în forma actuală a legislației un contribuabil la care anul 2025 începe în Martie 2025 ar trebui să țină cont de baza impozabilă de la 31 Decembrie 2024 (anul calendaristic anterior anului 2025) și nu 28 Februarie 2025 (când se sfârșește anul fiscal modificat 2024). Sunt necesare clarificări întrucât în anumite cazuri un contribuabil cu an fiscal modificat s-ar putea chiar afla în situația în care să plătească cele două tranșe în ani fiscali distincți.

### Cum se determină impozitul în cazul amenajărilor spațiilor deținute în proprietate sau închiriate?

Versiunea anterioară a legislației impozitării construcțiilor excludea amenajările, spre deosebire de forma actuală. Rămâne inexplicabilă pastrarea în baza de impozitare a amenajărilor, deoarece este incompatibilă cu definiția construcțiilor - amenajările nu se înregistrează în vederea amortizării pe baza Catalogului, ci în funcție de contractul de închiriere (în cazul clădirilor închiriate) sau în funcție de clădirea în a cărei valoare ar fi capitalizate (în cazul clădirilor în proprietate).

Ne imaginăm cazul dificil al unui chiriaș care amenajează spațiul închiriat și notifică proprietarului clădirii închiriate valoarea acestor amenajări în vederea includerii lor în baza de impozitare a clădirii. Lipsa răspunsului la notificare (ca practică observată) duce la situația inevitabilă de posibilă dublă impozitare a valorii amenajărilor - în mod cert cu impozit pe construcții de către chiriaș și posibil cu impozit pe clădire de către proprietarul clădirii. Ori inclusiv în lumina lipsei oricărei motivări în nota de fundamentare a OUG 156/2024, din nota de fundamentare a primei versiuni a OUG 102/2013 reiese implicit obiectivul neimpozitării de două ori ca aceluiași activ.

Ca atare, până la orice alte modificări ale normei fiscale, independent de sensul impozitării acestor amenajări, problema valorii impozabile rămâne în continuare nerezolvată, aceasta putând fi oricare din valoarea contabilă brută sau netă, reevaluată sau la nivelul costului înregistrat.

### Amenajările de terenuri - încadrarea în catalogul mijloacelor fixe vs amortizarea fiscală

Amenajările la terenuri sunt înregistrate din punct de vedere contabil în contul 211 „Terenuri și amenajări de terenuri”. Amenajările de terenuri înregistrate în acest cont cuprind împrejurările, lucrările de acces, racordarea la utilități, etc. Fiscal acestea se amortizează pe o durată 10 ani fără vreo referire la Catalogul mijloacelor fixe (ca un tot unitar). Însă din perspectiva încadrării în Catalogul mijloacelor fixe, o bună parte din amenajările de terenuri se regăsesc în grupa 1 supusă impozitului pe construcții (împrejurările, racordările la rețelele de utilități, etc). Întrucât majoritatea contribuabililor amortizează amenajările de terenuri pe baza regulilor fiscale sunt necesare prevederi exprese de excludere din baza de impozitare a amenajărilor de terenuri întrucât în caz contrar autoritățile fiscale pot considera că o parte din lucrările care se includ în amenajarea

terenurilor se încadrează în grupa 1 din Catalog și astfel devin impozabile cu impozit pe construcții speciale. Practic, deși componentele amenajării de terenuri se regăsesc în contul 211 „Terenuri și amenajări de terenuri” este posibil ca autoritățile fiscale să considere ca o parte dintre acestea sunt active care se regăsesc în grupa 1 din Catalog și astfel pot fi impuse cu impozit pe construcții.

### **Dispozițiile OUG 156/2024 prin care a fost introdus impozitul pe construcții au un caracter retroactiv**

Principiul neretroactivității legii presupune ca orice impozit/taxă nu poate afecta perioadele fiscale trecute. În acest caz, impunerea se aplică la valoarea construcțiilor existente în patrimoniul contribuabililor la data de 31 decembrie a anului anterior”. În acest sens, nu se oferă posibilitatea contribuabililor de a putea decide casarea anumitor active sau chiar vânzarea lor pentru reducerea sarcinii fiscale aferentă anului 2025. Atragem atenția că la nivelul Curții Constituționale a României există deja multe decizii care au stabilit că aplicarea retroactivă a unei legi fiscale este neconstituțională.

### **b) Probleme specifice anumitor industrii (industria energetică)**

#### **Investițiile în parcuri eoliene**

Prima versiune a impozitului pe construcții, corelat cu impozitul pe clădire, a fost un răspuns la investițiile (străine) semnificative în parcuri eoliene astfel cum reiese din jurisprudența fiscală bogată și modificarea subsecventă a Codului fiscal în perioada 2014-2016

O turbină eoliană este alcătuită din trei părți cheie: palele rotorului (care colectează energia vântului și o direcționează către rotor), arborele/axa rotorului (care leagă generatorul de rotor) și generatorul în sine (un dispozitiv care utilizează principiile inducției electromagnetice pentru a crea curent electric). În plus, nacela turbinei protejează multiplele componente ale turbinei, enumerate mai sus: găzduiește arborele principal, multiplicatorul de viteză, dispozitivul de frânare, arborele de turații mari, generatorul electric, sistemul de răcire al generatorului electric și sistemul de pivotare.

Cu toate acestea, majoritatea turbinelor sunt mai complexe și contin în plus: un turn metalic sau stâlpul proiectat pentru a susține turbina eoliană și pentru a permite accesul specialiștilor pentru operare, întreținere și reparații, fundația structurii formată dintr-un set de piloni de beton, pentru a crea un sistem de ancorare, care să o mențină stabilă.

Datorită tuturor acestor detalii și caracteristici tehnice absolut necorelate cu izvoarele legislației fiscale, dar de o valoare investițională mare, ansamblul de fixare și instalare a turbinelor eoliene s-a transformat într-un subiect de dispută fiscală. Acesta a fost tranșat fie în instanță, adesea în favoarea contribuabilului, fie prin modificarea progresivă a Codului fiscal pentru supunerea în final cu impozit pe clădire.

Începând cu 6 decembrie 2018, definiția clădirii în scopul supunerii impozitului pe clădire (din cadrul art. 453 lit. d) Cod fiscal) a fost extinsă de legea 285/2018 pentru a include și ”construcțiile reprezentând turnurile de susținere a turbinelor eoliene”. În completare, din 24 decembrie 2020, legea 296/2020 a modificat din nou definiția de mai sus pentru a acomoda și impunerea ”fundațiilor acestora”.

Așadar, în prezent nu există niciun dubiu legislativ că fundația și turnul de susținere al unei turbine eoliene generează impozit pe clădire și, implicit, valoarea lor nu este luată în calculul impozitului

pe construcții; alte componente eventuale precum instalații, conectori, după caz, vor trebui analizate sistematic din perspectiva încadrării sau nu în grupa 1 de construcții pentru a determina obligația fiscală totală aferentă deținerii unei turbine eoliene.

### Investițiile în parcuri fotovoltaice

În privința parcurilor fotovoltaice, noi anticipăm ca noua versiune a impozitului pe construcții va genera o serie de controverse fiscale.

Valoarea lor impozabilă a parcurilor fotovoltaice ar putea reprezenta oricare din următoarele scenarii posibile, al căror efect este un impozit special semnificativ diferit:

O primă încadrare posibilă a parcului fotovoltaic ar putea fi un ansamblu unitar, funcțional ce formează un singur mijloc fix ce se înregistrează în cartea funciară. Ordinul 600/2023 pentru aprobarea Regulamentului de recepție și înscriere în evidențele de cadastru și carte funciară stabilește că sistemele de panouri fotovoltaice trebuie înscrise ca ansamblu funcțional unic în cadastru, iar pct. 6 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 prevede că obiectele care formează un singur corp sunt considerate mijloace fixe unitare. Deci întreaga valoare a investiției s-ar supune impozitului special.

A doua încadrare posibilă a parcului fotovoltaic ar putea fi un ansamblu de echipamente care acționează ca un singur corp, iar potrivit art. 3 alin.1 lit. c din Legea nr. 50/1991, lucrările de infrastructură pentru producerea și distribuția energiei electrice ansamblul este considerat construcție - efectul impozitării ar fi similar interpretării de mai sus.

O a treia încadrare posibilă a parcului fotovoltaic ar putea viza că fiecare componentă a obiectivului investițional este un activ în sine ce se tratează individual, având în vedere durata de utilizare economică diferită a fiecărei componente și faptul că pot necesita înlocuire la intervale diferite de timp, caz în care am analiza cu prioritate structura metalică de susținere a panourilor fotovoltaice tratată ca o construcție în sensul art. 537 Cod Civil, conform căruia sunt imobile construcțiile fixate în pământ - efectul impozitării ar fi că doar valoarea structurii metalice s-ar impozita cu 1% impozit pe construcții.

Întrucât normele juridice sunt de strictă interpretare, pentru impozitarea construcțiilor din cadrul unui parc fotovoltaic, se operează cu noțiunile definite de Codul fiscal, în timp ce pentru autorizarea executării lucrărilor de construcții la parcul fotovoltaic, de exemplu, se va interpreta legea 50/1991 sau pentru înscrierea în cartea funciară a acestuia se vor folosi conceptele din ordinul 700/2014 samd.

Ca atare, suntem de părere ca structura metalică de susținere a panourilor fotovoltaice va fi tratată ca o construcție în sensul impozitului pe construcții, în timp ce panourile fotovoltaice în sine, precum și celelalte echipamente tehnologice, nu numai că nu se regăsesc în partea rezervată construcțiilor (grupa 1), dar nici nu ar trebui să se impoziteze, deoarece acestea sunt prevăzute în categoria grupei a doua, echipamente tehnologice (fie la modul explicit, fie implicit, prin raportare la descrierile aferente). Instanțele naționale au urmat raționamente similare dând drept de câștig contribuabilului în situații nenumarate.

### Investițiile în infrastructura de iluminat public

Un caz aparte al construcțiilor de natura domeniului public/privat al statului sau al unităților administrativ-teritoriale este tratat expres în art. 498 alin 1 Cod fiscal, când se menționează că impozitul este datorat de contribuabilii care le au în administrare/concesiune/folosință cu titlu gratuit/închiriere.

Devine, totuși, necesară înțelegerea atât a naturii parteneriatului în urma căruia se obțin astfel de



construcții, cât și statutul juridic al entităților, unităților sau operatorilor implicați în prestarea unor astfel de servicii specializate.

De exemplu, în cazul serviciului de iluminat public, intervine necesitatea coroborării definițiilor prevăzute atât de Codul fiscal, cât și de Legea 230/2006 a serviciului de iluminat public.

Conform acesteia din urmă, serviciul de iluminat public se realizează prin intermediul unui ansamblu tehnologic și funcțional, alcătuit din construcții, instalații și echipamente specifice. Se creează astfel fondul înțelegerii infrastructurii aferente iluminatului public pentru a corobora elementele acesteia cu prevederile construcțiilor din Codul fiscal.

Astfel, în înțelesul Legii 230/2006 (art. 3 lit. l)), sistemul de iluminat public este ansamblul format din puncte de aprindere, cutii de distribuție, cutii de trecere, linii electrice de joasă tensiune subterane sau aeriene, fundații, elemente de susținere a liniilor, instalații de legare la pământ, console, corpuri de iluminat, accesorii, conductoare, izolatoare, cleme, armături, echipamente de comandă, automatizare și măsurare utilizate pentru iluminatul public.

Se face o distincție importantă în cadrul art. 2 alin. (2)-(3) din această lege între destinațiile serviciului de iluminat, în funcție de care se va identifica persoana obligată la plata impozitului pe construcții, respectiv:

- în cazul sistemelor de iluminat public **destinate exclusiv serviciului de iluminat public**, părțile componente ale acestora sunt cele enumerate mai sus

și

- în cazul în care serviciul de iluminat public se realizează **utilizând elemente ale sistemului de distribuție a energiei electrice**, sunt excluse din sistemul de iluminat elementele care fac parte din sistemul de distribuție a energiei electrice (delimitarea sistemului de iluminat și sistemul de distribuție fiind făcută de **clema** de conexiune la sistemul de distribuție)

Astfel, în cazul gestiunii directe, autoritățile administrației publice locale sau asociațiile de dezvoltare comunitară, după caz, își asumă nemijlocit toate sarcinile și responsabilitățile cu privire la înființarea, organizarea, finanțarea, coordonarea, administrarea, gestionarea, exploatarea și asigurarea funcționării serviciului de iluminat public (implicit și sarcina impozitarii).

Pe de altă parte, în cazul **gestiunii delegate**, autoritățile încheie un contract de delegare a gestiunii unuia sau mai multor operatori cu statut de societăți comerciale cu capital public, privat sau mixt pentru transferul sarcinilor și responsabilităților proprii cu privire la prestarea serviciului și exploatarea și administrarea sistemului de iluminat public.

În acest ultim caz, Legea 230/2006 prevede expres că, pe durata derulării contractului de delegare a gestiunii, bunurile mobile sau imobile aparținând domeniului public ori privat al unităților administrativ-teritoriale, utilizate pentru realizarea serviciului, se concesionează operatorului cărui i s-a atribuit contractul de delegare a gestiunii.

Pe cale de consecință, interpretarea noastră este că operatorii cărora li se concesionează bunurile utilizate pentru realizarea serviciului de iluminat public sunt persoanele obligate la plata impozitului pe construcții, baza de impozitare formându-se prin identificarea individuală a liniilor de active primite în concesiune și care se încadrează în grupa 1 din Catalog, astfel cum construcțiile în sine sunt definite în Codul fiscal. Exercițiul de separare și identificare clară a construcțiilor din evidența bilanțieră sau extra-bilanțieră a operatorilor implicați în serviciile de utilitate publică va fi cu siguranță unul laborios.