

DECIZIA nr. 28/2014
privind solutionarea contestatiei formulata de
domnul **X**,
inregistrata la D.G.R.F.P.-Bucuresti sub nr. ..

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Sector .. a Finantelor Publice, cu adresa nr. .., inregistrata la DGRFP-Bucuresti sub nr. .., completata cu adresa inregistrata sub nr. .., asupra contestatiei formulata de domnul X, cu domiciliul in Bucuresti, str. ...

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta la data de **06.08.2013** si inregistrata la Administratia Sector .. a Finantelor Publice sub nr. .., il constituie Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. .. emisa de Administratia Sector .. a Finantelor Publice, comunicata prin posta la data de **08.07.2013**, prin care s-a stabilit un impozit datorat in suma de .. lei.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin.(1), art. 207 alin. (1) si art.209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de domnul X.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata, domnul X solicita anularea deciziei de impunere anuala nr. .. emisa de Administratia Sector .. a Finantelor Publice, pe motiv ca in urma instrainarii imobilului ca urmare a executarii silite, nu a obtinut niciun venit, toate sumele rezultate in urma acestei proceduri fiind obtinute de catre banca.

De asemenea, contestatarul sustine ca transferul de proprietate a avut loc printr-un act de executare silita, nu s-a facut benevol, voluntar, cu scopul de a obtine vreun venit in urma acestui transfer si ca urmare nu poate fi silita sa plateasca impozit pe un venit nerealizat.

II. Prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. .., Administratia Sector .. a Finantelor Publice a stabilit un impozit datorat in suma de .. lei.

III. Fata de constatările organului fiscal, sustinerile contribuabilului, reglementările legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca domnul X datoreaza impozit pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal al unei persoane fizice in suma de .. lei in baza Actului de adjudecare nr. .. in dosarul de executare nr. ..., in conditiile in care prin acest act care constituie titlu de proprietate pentru adjudecator s-a realizat transferul dreptului de proprietate asupra imobilului situat in Bucuresti, str.. .., detinut de contribuabil in copropriete cu Y.

In fapt, conform Actului de adjudecare nr. .. in dosarul de executare nr. ..., care constituie titlu de proprietate, imobilul situat in Bucuresti, str. ..., apartinand debitorilor X si Y, in calitate de garantii pentru SC .. SRL, a fost adjudecat in contul creantei de catre creditoarea .. S.A., la pretul de .. lei (echivalentul a .. Euro).

In temeiul dispozitiilor art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, a cererii inregistrata sub nr. ..., Administratia Sector .. a Finantelor Publice a emis Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. ..., prin care a stabilit in sarcina domnului X un impozit in suma de .. lei aferent venitului in suma de .. lei, reprezentand 50% din pretul de adjudecare de .. lei, cealalta cota de 50% apartinand numitei Y.

In drept, potrivit art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada supusa impunerii:

“Art. 77¹. - (1) La transferul dreptului de proprietate si al dezmembramintelor acestuia, prin acte juridice între vii asupra constructiilor de orice fel si a terenurilor aferente acestora, precum si asupra terenurilor de orice fel fara constructii, contribuabilii datoreaza un impozit care se calculeaza astfel:

a) pentru constructiile de orice fel cu terenurile aferente acestora, precum si pentru terenurile de orice fel fara constructii, dobândite într-un termen de pâna la 3 ani inclusiv:

- 3% pâna la valoarea de 200.000 lei inclusiv;

- peste 200.000 lei, 6.000 lei + 2% calculate la valoarea ce depaseste 200.000 lei inclusiv;

b) pentru imobilele descrise la lit. a), dobândite la o data mai mare de 3 ani:

- **2% pâna la valoarea de 200.000 lei inclusiv;**

- peste 200.000 lei, 4.000 lei + 1% calculat la valoarea ce depaseste 200.000 lei inclusiv. (...)

(4) Impozitul prevazut la alin. (1) si (3) se calculeaza la valoarea declarata de parti în actul prin care se transfera dreptul de proprietate sau dezmembramintele sale. În cazul în care valoarea declarata este inferioara valorii orientative stabilite prin expertiza întocmita de camera notarilor publici, impozitul se va calcula la nivelul valorii stabilite prin expertiza, cu exceptia tranzactiilor încheiate între rude ori afini pâna la gradul al II-lea inclusiv, precum

si între soti, caz în care impozitul se calculeaza la valoarea declarata de parti în actul prin care se transfera dreptul de proprietate.(...)

(6) (...) În cazul în care transferul dreptului de proprietate sau al dezmembramentelor acestuia, pentru situatiile prevazute la alin. (1) si (3), se realizeaza prin hotarâre judecatoreasca sau **prin alta procedura, impozitul prevazut la alin. (1) si (3) se calculeaza si se încaseaza de catre organul fiscal competent.** Instantele judecatoresti care pronunta hotarâri judecatoresti definitive si irevocabile comunica organului fiscal competent hotarârea si documentatia aferenta în termen de 30 de zile de la data ramânerii definitive si irevocabile a hotarârii. **Pentru alte proceduri decât cea notariala sau judecatoreasca contribuabilul are obligatia de a declara venitul obtinut în maximum 10 zile de la data transferului, la organul fiscal competent, în vederea calcularii impozitului.** (...)

Cu privire la aplicarea dispozitiilor legale precitate, pct. 151² si pct. 151⁷ din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza urmatoarele:

"151². Definirea unor termeni:

a) *prin contribuabil*, în sensul art. 77¹ din Codul fiscal, se *înțelege persoana fizica careia îi revine obligatia de plata a impozitului*. În cazul transferului dreptului de proprietate sau al dezmembramentelor acestuia prin acte juridice între vii, **contribuabil este cel din patrimoniul caruia se transfera dreptul de proprietate** sau dezmembramentele acestuia: vânzatorul, credentierul, transmitatorul în cazul contractului de intretinere, al actului de dare în plata, al contractului de tranzactie etc., cu exceptia transferului prin donatie.

(...)

e) prin **transferul dreptului de proprietate sau al dezmembramentelor acestuia se înțelege instrainarea, prin acte juridice între vii, a dreptului de proprietate sau a dezmembramentelor acestuia, indiferent de tipul sau natura actului prin care se realizeaza acest transfer:** vânzare-cumparare, donatie, renta viagera, intretinere, schimb, dare în plata, tranzactie, aport la capitalul social, **inclusiv în cazul când transferul se realizeaza în baza unei hotarari judecatoresti si altele asemenea.** (...)

151⁷. (...) **În cazul transferurilor prin alte modalitati decât procedura notariala sau judecatoreasca, contribuabilul are sarcina declararii venitului la organul fiscal competent, în termen de 10 de zile, inclusiv, de la data transferului, în vederea stabilirii impozitului, în conditiile legii.** (...)"

Conform alin. (1) al art. 26 ai art. 29 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 26 - Platitor al obligatiei fiscale este debitorul sau persoana care în numele debitorului, conform legii, are obligatia de a plati sau de a retine si de a plati, dupa caz, impozite, taxe, contributi, amenzi si alte sume datorate bugetului general consolidat."

"Art. 29 - (1) Drepturile și obligațiile din raportul juridic fiscal trec asupra succesorilor debitorului în condițiile dreptului comun."

La art. 774 din Codul de procedura civila se precizeaza care sunt efectele adjudecarii astfel: *“Prin adjudecare, cumpărătorul devine, de la data predării, proprietarul bunului adjudecat, liber de orice sarcini, care se strămută de drept asupra prețului plătit, în afară de cazul în care adjudecatarul ar fi de acord să fie menținute sau vânzarea s-a făcut în condițiile art. 768 alin. (6).”*

Avand in vedere dispozitiile legale mai sus-citate rezulta ca transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor imobile este supus impunerii in momentul realizarii acestuia, indiferent de natura sau tipul actului prin care se realizeaza acest transfer (inclusiv acte de adjudecare) si indiferent daca valoarea tranzactiei este sau nu decontata intre parti in momentul incheierii acesteia.

Astfel, impozitul pe venit se datoreaza la orice forma de transfer a dreptului de proprietate prin acte juridice intre vii, cu exceptiile indicate expres la art. 77¹ alin. (2) din Codul fiscal. In acest sens, pct. 151² lit. e) din Normele metodologice de aplicare precizeaza ca impozitul se datoreaza **indiferent de tipul sau natura actului** prin care se realizeaza transferul dreptului de proprietate prin acte juridice intre vii.

In acest sens se retine si faptul ca doctrina si practica judiciara a calificat actul de adjudecare, intocmit de catre executorul judecatoresc in procedura urmaririi silite imobiliare ca un **act autentic prin care se confirma efectuarea unei vanzari-cumparari fortate**. Desi vanzarea-cumpararea fortata, prin licitatie, prezinta unele particularitati in ceea ce priveste caracterul ei sinalagmatic, comutativ si consensual, aceasta nu inseamna ca ea s-ar infatisa ca alta operatiune juridica decat cea de vanzare-cumparare, debitorul urmarit silit fiind considerat vanzator, iar adjudecatarul ca si cumparator (a se vedea decizia 2710 din 20 aprilie 2012 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie – Sectia I civila).

In cazul in care transferul dreptului de proprietate asupra imobilului se face prin executare silita judecatoreasca, contribuabilul din patrimoniul caruia se transfera dreptul de proprietate, datoreaza impozit pe venitul din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal, in conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 77¹ din Codul fiscal, iar plata poate fi facuta de catre acesta sau de catre organele de executare in numele debitorului.

Referitor la impozitul datorat, acesta se calculeaza la valoarea declarata de parti in actul prin care se transfera dreptul de proprietate sau dezmembramintele sale, in speta prin actul de adjudecare.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

- prin actul de adjudecare nr. .. in dosarul de executare nr. .., creditorul .. S.A. a solicitat demararea procedurii de executare silita asupra garantilor X si Y, in baza titlurilor executorii, reprezentate de contractul de credit nr.. si actul aditional nr..., contract de credit nr. .., contract de ipoteca autentificat sub nr. .., proces-verbal privind stabilirea cheltuielilor de executare emis la data de

25.05.2012 in dosar de executare .., in vederea recuperarii unei creante in cuantum de .. eur.

Astfel, la data de 07.01.2013 s-a procedat la vanzarea la licitatie publica a imobilului situat in Bucuresti, str. .., apartinand garantilor X si Y, acesta fiind adjudecat de catre .. S.A. la pretul de .. lei incheindu-se in acest sens Procesul-Verbal de licitatie nr....

Astfel, vanzarea s-a finalizat prin incheierea Actului de adjudecare nr. .. in dosarul de executare nr. .., care constituie titlu de proprietate pentru adjudecatar, la pretul de .. lei.

Potrivit dispozitiilor legale, executorul judecatoresc nu are obligatia sa retina la sursa, la fel ca notarii, impozitele datorate în cazul tranzactiilor imobiliare. Drept pentru care, in cazul bunurilor imobile adjudecate prin licitatie, fostul detinator al bunului (garantul ipotecar X) este obligat sa plateasca impozitul pe venitul rezultat in urma tranzactiei, astfel ca, dupa efectuarea tranzactiei acesta are obligatia ca in 10 zile sa depuna la organul fiscal competent o declaratie pentru stabilirea impozitului pe venit.

Argumentul contestatarului privind faptul ca *nu a obtinut niciun venit* nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei avand in vedere urmatoarele:

- nedepunerea declaratiei fiscale da dreptul organul fiscal sa aplice dispozitiile art. 83 alin. (4) din Codul de procedura fiscala, iar prin cererea inregistrata la organul fiscal sub nr. in calitate de adjudecatar a solicitat stabilirea impozitului pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pentru imobilul situat in Bucuresti, str. .., in baza actului de adjudecare .. in dosarul de executare nr. ..;

- in baza Actului de adjudecare nr. .. in dosarul de executare nr. .., inregistrat la Administratia Sector .. a Finantelor Publice, organul fiscal a procedat la calcularea impozitului datorat de contestatar, in calitate de GARANT al debitoarei SC .. SRL, din patrimoniul careia s-a transferat dreptul de proprietate, la valoarea de .. lei. Calitatea de contribuabil o are cel din patrimoniul caruia se face transferul, ori in conditiile in care bunul supus licitatiei era proprietatea contestatarei, aceasta este si persoana obligata la plata impozitului;

- impozitul se datoreaza indiferent de incasarea/neincasarea sumei aferente tranzactiei;

- faptul ca urmare vanzarii la licitatie nu a obtinut venituri nu prezinta relevanta in sustinerea cauzei, cata vreme dispozitiile Codului fiscal stipuleaza expres ca la transferul dreptului de proprietate si al dezmembramintelor acestuia, prin acte juridice între vii asupra constructiilor de orice fel, contribuabilii datoreaza un impozit, indiferent de modalitatea de decontare a pretului tranzactiei. Cu privire la acest aspect s-a pronuntat si Directia Generala de Metodologii Fiscale, Indrumare si Asistenta a Contribuabililor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca Administratia Sector .. a Finantelor Publice a emis corect Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. .., prin care a stabilit in sarcina domnului X un impozit in suma de .. lei, motiv pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele ce preced si in temeiul art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 151², 151⁷ din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, art. 774 din Codul de procedura civila, art. 26 alin. (1), art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE:

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de domnul X impotriva Deciziei de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. .., prin care Administratia Sector .. a Finantelor Publice a stabilit un impozit datorat in suma de .. lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.