

DECIZIA nr. 721 din 2015 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 cu adresa nr. ..., inregistrata la D.G.R.F.P.-Bucuresti sub nr. ..., completata cu adresa nr. .. inregistrata la directia noastra sub nr. ..de catre Administratia Sector .. a Finantelor Publice cu privire la contestatia formulata de domnul X, cu domiciliul in str. ...

Obiectul contestatiei 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 2015 nr. ..., comunicata prin posta la data de **30.03.2015**, prin care s-a stabilit in sarcina contribuabilului un impozit datorat in suma de **.. lei**.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art.206, 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 Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de domnul X.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Administratia Sector .. a Finantelor Publice a emis pe numele contribuabilului X Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2015 nr. ..., prin care s-a stabilit un impozit datorat in suma de .. lei, in baza art. 77¹ alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si a Hotararii judecatoresti nr. .. pronuntata in data de 11.09.2013 de catre Curtea de Apel Bucuresti in dosarul nr. .. ramasa definitiva si irevocabila la data de 23.10.2014, comunicata organului fiscal cu adresa inregistrata sub nr....

II. Domnul X solicita anulara deciziei de impunere nr. ..., invocand in sustinere urmatoarele argumente:

- decizia Curtii de Apel Bucuresti nu poate fi document de transfer a dreptului de proprietate privata, deoarece la baza incasarii sumelor reprezentand "pret" al vanzarii a stat un contract de cesiune de drepturi succesoriale si nu un contract de vanzare-cumparare;

- la data incasarii sumelor aferente transferului de drepturi succesoriale, Legea nr. 571/2003 prevedea in mod expres faptul ca nu se impozita venitul obtinut din transferul proprietatii asupra terenurilor pentru care contribuabilului i-a fost reconstituit dreptul de proprietate;

- suma de .. lei stabilita ca baza de impozitare a fost calculata eronat, avand in vedere ca la data ramanerii definitive a deciziei nr...pronuntata de catre Inalta Curte de Casatie si Justitie cursul era de 4,4236 lei/euro, adica .. lei.

III. Fata de constatările organelor de administrare fiscala, sustinerile contestatarului, reglementările legale in vigoare pentru perioada analizata 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, stabilit in baza unei hotarari judecatoresti ramasa definitiva si irevocabila, ce tine loc de act autentic de vanzare-cumparare pentru un teren.

In fapt, intre domnul X si S.C. . S.A. a fost incheiat un antecontract de vanzare cumparare autentificat sub nr. ..., prin care domnul X s-a obligat sa instraineze societatii .. S.A. dreptul de proprietate, in cota indiviza, asupra unei suprafete de 346,113 ha (3.461.130 mp) din terenul situat pe teritoriul comunei .., judetul .., reprezentand echivalentul cotei de 30% detinuta de promitentul cumparator din drepturile succesoriale ale promitentului vanzator, cesionata prin contractul de cesiune de drepturi succesoriale autentificat sub nr. ..., completat cu actul aditional autentificat sub nr... pentru care a fost emis titlul de proprietate nr. ..., in schimbul pretului de .. euro, asa cum rezulta din cuprinsul Deciziei civile nr. .. pronuntata de Curtea de Apel Bucuresti.

Apelanta S.C. .. S.A. in contradictoriu cu intimatul X, a solicitat instantei sa pronunte o hotarare prin care sa se constate faptul ca a dobandit dreptul de proprietate asupra suprafetei de 346,113 ha (3.461.130 mp), situat pe raza comunei Marsa, judetul Giurgiu, iar hotararea ce se va pronunta sa tina loc de act autentic de vanzare-cumparare.

Prin Decizia civila nr. .. pronuntata de Curtea de Apel Bucuresti, ramasa definitiva si irevocabila la data de 23.10.2014, prin Decizia civila nr. ..., pronuntata de Inalta Curte de Casatie si Justitie in dosarul nr. ..., a admis actiunea formulata de S.C. ..S.A., in contradictoriu cu intimatul X, a constatat intervenita vanzarea – cumpararea intre vanzatorul X si cumparatorul SC .. SA pentru cota de 30% din terenul extravilan situat in comuna .., judetul .., iar hotararea pronuntata tine loc de act autentic de vanzare-cumparare.

In baza solicitarii SC .. SA comunicata Administratiei sector .. a Finantelor Publice cu adresa inregistrata sub nr. ..., organul fiscal a emis in baza Hotararii judecatoresti nr. .. pronuntata in data de 11.09.2013 de catre Curtea de Apel Bucuresti in dosarul nr. .. ramasa definitiva si irevocabila la data de 23.10.2014, Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2015 nr. ..., prin care s-a stabilit in sarcina domnului X un impozit datorat in suma de .. lei.

In drept, potrivit art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"(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) Impozitul prevazut la alin. (1) si (3) se va calcula si se va incasa de notarul public înainte de autentificarea actului sau, dupa caz, întocmirea incheierii de finalizare a succesiunii. Impozitul calculat si incasat se vireaza pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care a fost retinut. **In cazul in care transferul dreptului de proprietate sau al dezmembramintelor acestuia**, pentru situatiile prevazute la alin. (1) si (3), **se va realiza prin hotarare judecatoreasca, impozitul prevazut la alin. (1) si (3) se va calcula si se va incasa de catre organul fiscal competent. Instanțele judecatoresti care pronunta hotarari judecatoresti definitive si irevocabile comunica organului fiscal competent hotararea si documentatia aferenta in termen de 30 de zile de la data ramanerii definitive si irevocabile a hotararii**. Pentru înscrierea drepturilor dobândite in baza actelor autentificate de notarii publici ori a certificatelor de mostenitor sau, dupa caz, a hotararilor judecatoresti, registrarorii de la birourile de carte funciara vor verifica indeplinirea obligatiei de plata a impozitului prevazut la alin. (1) si (3) si, in cazul in care nu se va face dovada achitarii acestui impozit, vor respinge cererea de înscriere pana la plata impozitului".

Cu privire la aplicarea dispozitiilor legale precitate, pct. 151², pct. 151⁶ si pct. 151⁷ din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza urmatoarele:

"151². Definitia unor termeni:

a) *prin contribuabil*, in sensul art. 77¹ din Codul fiscal, *se intelege persoana fizica careia ii revine obligatia de plata a impozitului*. In cazul transferului dreptului de proprietate sau al dezmembramintelor acestuia prin acte juridice între vii, contribuabil este cel din patrimoniul caruia se transfera dreptul de proprietate sau dezmembramintele

acestuia: vanzatorul, credentierul, transmitatorul in cazul contractului de intretinere, al actului de dare in plata, al contractului de tranzactie etc., cu exceptia transferului prin donatie.

(...)

e) prin **transferul dreptului de proprietate sau al dezmembramintelor acestuia se intelege instrainarea, prin acte juridice intre vii, a dreptului de proprietate sau a dezmembramintelor acestuia, indiferent de tipul sau natura actului prin care se realizeaza acest transfer: vanzare-cumparare, donatie, renta viagera, intretinere, schimb, dare in plata, tranzactie, aport la capitalul social, inclusiv in cazul cand transferul se realizeaza in baza unei hotarari judecatoresti si altele asemenea;**

151⁶. Expertizele privind valoarea de circulatie a proprietatilor imobiliare vor fi comunicate directiilor teritoriale ale Ministerului Finantelor Publice, pentru a fi utilizate începând cu data de întâi a lunii urmatoare primirii acestora.

151⁷. [...] Instanțele judecatoresti care pronunța hotărâri judecatoresti definitive si irevocabile în cauze referitoare la transferul dreptului de proprietate sau al dezmembramintelor acestuia vor comunica organului fiscal din raza de competența teritorială a instanței de fond hotărârea si documentatia aferenta în termen de 30 de zile de la data ramânerii definitive si irevocabile a hotărârii. *În situația în care instanțele judecatoresti nu transmit în termenul legal documentatia prevazuta de lege, organul fiscal poate stabili impozitul datorat, la solicitarea contribuabilului, pe baza documentatiei prezentate de acesta. În situația în care la primirea documentatiei transmise de instanțele judecatoresti constata diferente care conduc la modificarea bazei de impunere, organul fiscal emite o decizie de impunere, conform procedurii legale.*

Baza de calcul a impozitului datorat este cea stabilita potrivit hotărârii judecatoresti sau documentatiei aferente hotărârii, în situația în care acestea includ valoarea imobilului stabilita de un expert autorizat în condițiile legii, respectiv expertiza privind stabilirea valorii de circulatie a imobilului.

În cazul în care în hotărârea judecatoreasca nu este precizata valoarea imobilului stabilita de un expert autorizat în condițiile legii sau în documentatia aferenta hotărârii nu este cuprinsa expertiza privind stabilirea valorii de circulatie a imobilului, baza de calcul a impozitului se va stabili în condițiile pct. 151⁶ din prezentele norme metodologice.

[...]

În cazul în care se solicita intabularea dreptului de proprietate sau a dezmembramintelor acestuia, în temeiul hotărârii judecatoresti, registratorii de carte funciara vor verifica existenta deciziei de impunere emise de organul fiscal competent si dovada achitarii impozitului."

Avand in vedere prevederile legale mai sus invocate, rezulta ca este supus impunerii transferul dreptului de proprietate asupra terenurilor de orice fel fara constructie, in momentul realizarii acestuia, indiferent de natura sau tipul actului prin care se realizeaza acest transfer si indiferent daca valoarea tranzactiei este sau nu decontata intre parti in momentul incheierii acesteia. Impozitul datorat se calculeaza in functie de perioada de detinere a terenurilor respective.

Pentru corecta incadrare si aplicare a normelor legale privind impozitarea veniturilor aferente transferului proprietilor imobiliare din patrimoniul personal, urmeaza ca, in raport de datele dosarului, sa se sintetizeze si consemneze starea de fapt, cu respectarea cronologiei actelor si faptelor juridice ce au precedat emiterea deciziei de impunere atacata.

In acest context urmeaza a fi retinute aspectele constatate si masurile dispuse de Curtea de Apel Bucuresti prin Decizia civila nr. ..., ramasa irevocabila prin Decizia nr. .. pronuntata de Inalta Curte de Casatie si Justitie la data de 23.10.2014 in dosarul nr. ..., care are legatura cu speta supusa solutionarii:

Terenul extravilan in suprafata de 346,113 ha (3.461.130 mp) reprezentand cota indiviza de 30% din terenul extravilan in suprafata totala de 11.537.100 mp, situat in comuna .., judetul .., suspus impunerii, a facut obiectul unui antecontract de vanzare – cumparare autentificat sub nr. ..., incheiat intre promitentul – vanzator X si promitentul-cumparator SC .. SA.

Obiectul antecontractului de vanzare – cumparare autentificat sub nr. .. l-a constituit cota indiviza asupra suprafetei de 346,113 ha din terenul situat pe teritoriul comunei..., judet .., ce reprezinta echivalentul cotei de 30% si urmeaza a fi vanduta din cota indiviza de 72% ce este detinuta de promitentul – vanzator X din suprafata totala de 1153 ha si 7100 mp.

Instanta a retinut ca *“la momentul semnarii antecontractului, ca si in prezent, terenul era detinut de parat in coproprietate, fiecare coproprietar dispunand de o cota ideala si abstracta din terenul in suprafata totala de 11.537.100 mp.”*

Se retine ca, prin antecontractul de vanzare-cumparare, incheiat intre promitentul-vanzator X si promitentul-cumparator S.C. .. SA, dreptul de proprietate asupra **terenul extravilan** in litigiu nu a trecut din patrimoniul promitentei-vanzatoare in patrimoniul promitentului cumparator, antecontractul dand nastere, in primul rand, la un drept de creanta, ambele parti obligandu-se sa incheie in viitor, la pretul stabilit, un contract de vanzare-cumparare (obligatii reciproce de a face). Spre deosebire de antecontract, hotararea pronuntata de instanta de judecata tine loc de act (contract) autentic de vanzare-cumparare, prin ea transferandu-se dreptul de proprietate **a terenului in litigiu**, cumparatorul dobandind dreptul de a se bucura si dispune de acesta in mod exclusiv si absolut, insa in limitele determinate de lege.

Prin Decizia civila nr. .. pronuntata de Curtea de Apel Bucuresti 11.09.2013, ramasa definitiva si irevocabila la data de 23.10.2014, Curtea de Apel Bucuresti a admis apelul promovat de reclamanta S.C. .. SA, in contradictoriu cu paratul X si a constatat intervenita vanzarea – cumpararea intre vanzatorul X si cumparatorul SC .. SA pentru cota de 30% din terenul extravilan situat in comuna .., judetul .., iar hotararea pronuntata tine loc de act autentic de vanzare-cumparare.

Fata de cele mai sus aratate, solicitarea contestatorului de anulare a impozitului datorat in suma de .. lei este neintemeiata si nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat, in baza Deciziei civile nr. .. pronuntata de Curtea de Apel Bucuresti 11.09.2013, ramasa definitiva si irevocabila la data de 23.10.2014, are loc transferul

dreptului de proprietate asupra suprafeței de teren în litigiu, după cum prevede și pct. 151² lit. e) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, **obligatia plății impozitului pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare se naște** în momentul realizării acestui transfer, respectiv **la data ramanerii definitive și irevocabile a hotărârii judecătorești ce ține loc de act autentic de vânzare-cumpărare**, conform art. 77¹ alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, având în vedere că prin sentința civilă pronunțată de Curtea de Apel București este precizată valoarea terenului pe baza valorii declarate de părți și nu pe baza unui expertiză efectuată de un expert autorizat în condițiile legii, valoarea impozabilă a fost stabilită conform dispozițiilor exprese ale art. 77¹ alin. (4) teza a doua din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale pct. 151⁶ și pct. 151⁷ din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și în raport de susținerile contestatarului se constată următoarele:

1. Cu privire la valoarea terenului asupra căreia s-a aplicat cota de impozit:

Potrivit antecontractului de vânzare-cumpărare autenticat sub nr. .. și Deciziei civile nr. .., rămasă definitivă și irevocabilă la data de 23.10.2014, prețul terenului extravilan în suprafața de 346,113 ha, situat în comuna .., jud .., a fost de 545.000 euro.

Totodată, conform expertizelor Camerelor notariilor publice comunicată direcțiilor teritoriale ale Ministerului Finanelor Publice (în speta, Ghidul privind valorile orientative ale proprietăților imobiliare pentru anul 2014 în județul Giurgiu), valoarea orientativă a terenurilor extravilane rurale, cu destinație exclusiv agricolă amplasate în comuna .., jud. .., a fost stabilită, pentru anul 2014, la 3.500 euro/ha, rezultând o valoare a terenului în cauză de .. lei (346,113 ha x 3.500 euro/ha x 4,4045 lei/euro= .. lei).

Prin urmare, se constată că valoarea declarată de părți, menționată atât în antecontractul de vânzare-cumpărare, cât și în hotărârea instanței de mai sus, este cu mult mai mică decât valoarea orientativă stabilită prin expertiză întocmită de camera notariilor publice din județul Giurgiu, motiv pentru care, în cazul în speta sunt aplicabile dispozițiile exprese ale art. 77¹ alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale pct. 151⁵, 151⁶ și pct. 151⁷ din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, susținerile contribuabilului privind stabilirea eronată a bazei de impozitare asupra căreia s-a aplicat cota de impozit, sunt neîntemeiate.

2. Cu privire la cota de impunere:

Conform prevederilor art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în cazul transferului dreptului de proprietate și al dezmembrămintelor acestuia, prin acte juridice între vii asupra terenurilor de orice fel fără construcții, impozitul datorat se stabilește în funcție de perioada de deținere a terenului respectiv (mai mare sau mai mică

de 3 ani), cuprinsa intre data dobandirii terenului si data transferului dreptului de proprietate.

Totodata, in ceea ce priveste data dobandirii terenului care face obiectul cauzei se precizeaza ca aceasta este data la care fiecare coproprietar/coindivizar a dobandit proprietatea.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei sustinerea contestatarului precum ca *decizia Curtii de Apel bucuresti nu poate fi document de transfer a dreptului de proprietate privata, deoarece la baza incasarii sumelor reprezentand "pret" al vanzarii a stat un contract de cesiune de drepturi succesoriale si nu un contract de vanzare-cumparare*, intrucat in dispozitivul Deciziei civile nr. .., ramasa definitiva si irevocabila la data de .. s-a prevazut in mod expres ca hotararea pronuntata tine loc de act autentic de vanzare-cumparare, rezultand ca, in baza acestei hotarari are loc transferul dreptului de proprietate asupra terenului extravilan, in suprafata totala de 346,113 ha, detinuta de proprietare din anul 2008 (conform titlului de proprietate emis la data de 30.10.2008), teren situat in extravilanul comunei .., judetul .., dupa cum prevede si pct. 151² lit. e) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, nu poate fi retinuta nici sustinerea contestatarului precum ca *nu se impozita venitul obtinut din transferul proprietatii asupra terenurilor pentru care contribuabilului i-a fost reconstituit dreptul de proprietate*, intrucat potrivit dispozitiilor legale mentionate mai sus, organul fiscal a stabilit impozitul pe veniturile din **transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal al unei persoane fizice**, stabilit in baza unei hotarari judecatoresti ramasa definitiva si irevocabila, ce tine loc de act autentic de vanzare-cumparare pentru un teren, si nu impozit datorat in cazul dobandirii dreptului de proprietate asupra terenurilor, prin reconstituirea dreptului de proprietate în temeiul legilor speciale.

Prin urmare, intrucat contribuabilul a dobandit terenul la o data mai mare de trei ani, ii sunt aplicabile prevederile art. 77¹ alin. 1 lit. b lin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, si ca urmare datoreaza un impozit pentru terenul situat in extravilan in suprafata totala de 346,113 ha detinut din anul 2008, conform titlului de proprietate nr..., care se calculeaza astfel:

$$4.000 \text{ lei} + 1\% (\dots - 200.000 \text{ lei}) = 4.000 \text{ lei} + \dots \text{ lei} = \dots \text{ lei} - \text{impozit datorat} .$$

Fata de situatia mai sus prezentata urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia contribuabilului X impotriva deciziei de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2015 nr. .., pentru impozitul in suma de .. lei.

Pentru considerentele ce preced si in temeiul art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 151², pct. 151⁶ si pct. 151⁷ din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si

completarile ulterioare, art. 216 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE:

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de contribuabilul **X** impotriva deciziei de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2015 nr. ..., emisa de Administratia sector .. a Finantelor Publice pentru impozitul 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.