

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI BOTOSANI

DECIZIA NR. 17
din 28.02.2013

privind solutionarea contestatiei formulata de
D-nul AB cu domiciliul in Municipiul Botosani,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani
sub nr. I/.../18.02.2013

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani - D.G.F.P.J. - a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice a Municipiului Botosani, prin adresa nr.../18.02.2013, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/.../18.02.2013, asupra solutionarii contestatiei formulata de D-nul AB cu domiciliul in Municipiul Botosani.

Obiectul contestatiei il constituie suma de ... lei, reprezentand impozit pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2010, stabilit de Administratia Finantelor Publice a Municipiului Botosani prin Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2010 nr... emisa in data de 17.12.2012.

D.G.F.P.J. Botosani constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, 206, 207 alin.(1) si 209 alin.(1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, se investeste cu solutionarea pe fond a contestatiei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine:

I. D-nul AB contesta impozitul pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal in suma de ... lei stabilit de Administratia Finantelor Publice a Municipiului Botosani prin Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2010 nr... emisa in data de 17.12.2012, solicitand anulara deciziei de impunere din urmatoarele motive:

- intreaga suprafata de teren de ... mp inscrisa in Titlul de proprietate nr... din 10.03.1995 ce a constituit obiectul masei succesoriale de impartit a apartinut defunctei AM (decedata la data de 29.03.2010), fiind zestre de la parintii ei, iar prin Sentinta civila nr... din data de 11.11.2010 pronuntata de Judecatoria Saveni in dosarul civil nr.../2010 succesiunea a fost dezbatuta si finalizata in termenul de 2 ani prevazut de art. 77¹ alin. (3) Cod fiscal, caz in care petentul considera ca nu datoreaza impozitul de 1% prevazut de acest articol;

- petentul contesta si baza de impunere aratand ca organele fiscale au stabilit o baza de impunere de ... lei pentru terenul de ... mp, neluind in calcul baza de impunere stabilita de instanta in cuantum de ... lei;

- impozitul de 1% a fost stabilit doar in sarcina contestatorului, in conditiile in care la succesiunea defunctei AM au venit si alti mostenitori - surorile contestatorului: BA, AL si AA, iar impozitul ar fi trebuit impartit in mod egal intre cei 4 mostenitori.

II. Administratia Finantelor Publice a Municipiului Botosani a emis pe numele contribuabilului AB cu domiciliul in Municipiul Botosani, in baza Sentintei civile nr... din data de 11.11.2010 pronuntata de Judecatoria Saveni, in dosarul civil nr.../2010, ramasa definitiva si irevocabila, Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2010 nr... emisa in data de 17.12.2012, prin care s-a stabilit un impozit datorat in suma de ... lei.

Prin referatul de inaintare a dosarului cauzei, Administratia Finantelor Publice a Municipiului Botosani propune respingerea contestatiei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum si a prevederilor legale in vigoare se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este investirea Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Botosani, prin Compartimentul Solutionare Contestatii, sa se pronunte daca D-nul AB datoreaza impozitul pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal al unei persoane fizice pe anul 2010 in suma de ... lei, in conditiile in care contestatorul a cerut iesirea din indiviziune pentru suprafata de teren de ... mp ce constutie masa succesorală de pe urma defunctilor AR si AM.

In fapt, prin Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2010 nr... emisa in data de 17.12.2012, Administratia Finantelor Publice a Municipiului Botosani a stabilit in sarcina D-lui AB cu domiciliul in Municipiul Botosani, un impozit pe venit pentru anul 2010 in suma de ... lei.

Decizia de impunere a fost emisa in baza Sentintei civile nr... din data de 11.11.2010 pronuntata de Judecatoria Saveni, in dosarul civil nr.../2010, ramasa definitiva si irevocabila, prin care s-a deschis succesiunea defunctului AR, decedat in data de 05.11.2007, cu ultimul domiciliu in satul ..., comuna ..., judetul Botosani, avand ca mostenitori, pe numita AM, sotie postdecedata, si pe copii acestuia: contestatorul AB si surorile acestuia: BA, AL si AA, carora instanta le-a atribuit fiecaruia suprafete de teren prin iesirea din indiviziune din suprafata de teren totala de ... mp ce a facut obiectul masei succesorală.

In drept, Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2010 nr... emisa in data de 17.12.2012 a fost emisa de Administratia Finantelor Publice a Municipiului Botosani in baza art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Organul de solutionare a contestatiei retine ca art. 77¹ a fost introdus prin Legea nr. 163/2005 din 01.06.2005 privind aprobarea Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 138/2004 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, publicata in Monitorul Oficial, Partea I nr. 466 din 01/06/2005 si a intrat in vigoare incepand cu 1 iunie 2005, avand urmatorul continut:

"Art. 77¹ Definirea venitului din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal

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: [...]

In aplicarea art. 77¹ alin. (1), Normele metodologice date in aplicarea Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004 prevad la pct. 151² urmatoarele: "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 pentru cauza de moarte, prin succesiune legala sau testamentara, calitatea de contribuabil revine mostenitorilor legali sau testamentari, precum si legatarilor cu titlu particular; [...]"

(3) Pentru transmisiunea dreptului de proprietate si a dezmembramintelor acestuia cu titlul de mostenire nu se datoreaza impozitul prevazut la alin. (1), daca succesiunea este dezbatuta si finalizata în termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii. În cazul nefinalizării procedurii succesoriale în termenul prevazut mai sus, mostenitorii datoreaza un impozit de 1% calculat la valoarea masei succesoriale."

In aplicarea art. 77¹ alin. (3), Normele metodologice date in aplicarea Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004 prevad la pct. 151⁴ urmatoarele:

"151⁴. În cazul procedurii succesoriale se aplica urmatoarele reguli:

a) finalizarea procedurii succesoriale are loc la data întocmirii încheierii de finalizare a succesiunii; [...]

d) în cazul finalizării succesiunii prin întocmirea încheierii finale dupa expirarea termenului de 2 ani, mostenitorii datoreaza impozitul de 1% prevazut în art. 77¹ alin. (3) din Codul fiscal; [...]

g) impozitul se calculeaza si se încaseaza la valoarea proprietatilor imobiliare cuprinse în masa succesoriala. Masa succesoriala, din punct de vedere fiscal si în conditiile art. 77¹ alin. (1) si (3) din Codul fiscal, cuprinde numai activul net imobiliar. În scop fiscal, prin activul net imobiliar se înțelege valoarea proprietatilor imobiliare dupa deducerea pasivului succesoral corespunzator acestora. [...] Dupa deducerea pasivului succesoral corespunzator bunurilor imobile, din valoarea acestora se determina activul net imobiliar reprezentând baza impozabila;

h) în cazul în care procedura succesoriala se finalizeaza prin hotarâre judecatoreasca, se aplica dispozitiile pct. 151⁷ paragraful 6 din prezentele norme metodologice."

"(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 [...]."

In aplicarea art. 77¹ alin. (4), Normele metodologice date in aplicarea Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004 prevad la pct. 151⁵ urmatoarele:

"151⁵. La transmiterea dreptului de proprietate, impozitul prevazut la art. 77¹ alin. (1) si (3) din Codul fiscal se calculeaza la valoarea declarata de parti. În cazul în care valoarea declarata de parti este mai mica decât valoarea orientativa stabilita prin expertizele întocmite de camerele notarilor publici, impozitul se va calcula la aceasta din urma valoare." [...]

"(5) Camerele notarilor publici vor actualiza cel putin o data pe an expertizele privind valoarea de circulatie a bunurilor imobile, care vor fi comunicate la directiile teritoriale ale Ministerului Finantelor Publice."

In aplicarea art. 77¹ alin. (5), Normele metodologice date in aplicarea Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004 prevad la pct. 151⁶ urmatoarele:

"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."

"(6) [...] În cazul în care transferul dreptului de proprietate sau al dezmembramintelor 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." [...]

In aplicarea art. 77¹ alin. (6), Normele metodologice date in aplicarea Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004 prevad la pct. 151⁷ urmatoarele:

"151⁷. [...] Instantele judecatoresti care pronunta hotarâri judecatoresti definitive si irevocabile în cauze referitoare la transferul dreptului de proprietate sau al dezmembramintelor acestuia vor comunica organului fiscal din raza de competenta teritoriala a instantei de fond hotarârea si documentatia aferenta în termen de 30 de zile de la data ramânerii definitive si irevocabile a hotarârii. [...]"

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

În cazul în care în hotarârea judecatoreasca nu este precizata valoarea imobilului stabilita de un expert autorizat în conditiile legii sau în documentatia aferenta hotarârii 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.[...]"

Prin urmare, începând cu data de 1 iunie 2005, pentru transmiterea dreptului de proprietate și a dezmembărilor acestuia cu titlul de moștenire, în cazul nefinalizării procedurii succesoriale în termenul de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii, moștenitorii datorează un impozit de 1% calculat la valoarea masei succesoriale. Impozitul se calculează la valoarea declarată de părți, iar în cazul în care valoarea declarată de părți este mai mică decât valoarea orientativă stabilită prin expertizele întocmite de camerele notariilor publice, impozitul se va calcula la aceasta din urmă valoare.

Din dosarul cauzei se reține că Administrația Finanelor Publice a Municipiului Botosani a emis Decizia de impunere anuală privind veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2010 nr... din data de 17.12.2012 în sarcina D-lui AB pentru un impozit pe venit pentru anul 2010 în suma de ... lei, în baza Sentinței civile nr... din data de 11.11.2010 pronunțată de Judecătoria Saveni, în dosarul civil nr.../2010, rămasă definitivă și irevocabilă.

Se reține că prin Sentința civilă nr.../11.11.2010, având ca obiect "*partaj judiciar*" se constată deschisă succesiunea defunctului AR, decedat în data de 05.11.2007, cu ultimul domiciliu în satul ..., comuna ..., județul Botosani, având ca moștenitori, printre alții, pe numita AM, soție postdecedată, organul fiscal constatând că finalizarea succesiunii prin întocmirea încheierii finale (Sentința civilă nr.../11.11.2010) s-a efectuat după expirarea termenului de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii (AR), iar moștenitorii datorează impozitul de 1% prevăzut de art. 77¹ alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal și pct. 151⁴ din Normele metodologice date în aplicarea Codului Fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, prin Sentința civilă nr.../11.11.2010 se dispune ieșirea din indiviziune, atribuindu-se moștenitorilor AB, BA, AL și AA anumite suprafețe de teren, astfel încât fiecare din moștenitori datorează impozitul de 1% prevăzut de art. 77¹ alin. (3) din Codul Fiscal în funcție de valoarea suprafețelor de teren atribuite de instanță prin ieșirea din indiviziune.

Nu se reține în soluționarea contestației motivatia petentului că nu datorează impozitul de 1% prevăzut art. 77¹ alin. (3) din Codul fiscal întrucât succesiunea a fost dezbătută și finalizată în termenul de 2 ani (Sentința civilă nr.../11.11.2010) de la decesul defunctei AM (29.03.2010), suprafața de teren de ... mp înscrisă în Titlul de proprietate nr... din 10.03.1995 ce a constituit obiectul masei succesoriale de împartit aparținând defunctei AM (decedată la data de 29.03.2010), fiind zestre de la părinții ei, întrucât în dosarul civil nr.../2010 în care s-a pronunțat Sentința civilă nr.../11.11.2010, nu a fost deschisă și dezbătută succesiunea după defuncta AM (decedată la 29.03.2010), ci după defunctul AR (decedat în data de 05.11.2007) a cărui succesiune nu fusese deschisă și dezbătută, suprafața de teren ce a constituit obiectul masei succesoriale fiind proprietatea comună a celor doi soți, astfel încât finalizarea succesiunii se consideră că a avut loc la data întocmirii încheierii finale

(Sentinta civila nr.../11.11.2010) facandu-se dupa expirarea termenului de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii (AR - decedat in data de 05.11.2007), caz in care mostenitorii, printre care si petentul datoreaza impozitul de 1% prevazut în art. 77¹ alin. (3) din Codul fiscal privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal, fiecare la valoarea suprafetelor de teren atribuite de instanta prin iesirea din indiviziune.

De asemenea, organul de solutionare a contestatiei nu retine nici motivatia petentului ca organele fiscale trebuiau sa ia in calcul la stabilirea impozitului baza de impunere stabilita de instanta in quantum de ... lei reprezentand valoarea declarata de parti pentru intreaga suprafata de teren de ... mp, intrucat potrivit art. 77¹ alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal si pct. 151⁵ si pct. 151⁶ din Normele metodologice date in aplicarea Codului Fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, in cazul în care valoarea declarata de parti este mai mica decât valoarea orientativa stabilita prin expertizele întocmite de camerele notarilor publici, impozitul se va calcula la aceasta din urma valoare.

Astfel, conform expertizelor publicate de Uniunea Nationala a Notarilor Publici din Romania pe site-ul www.unpr.ro valoarea terenului de ... mp ce a fost atribuit contestatorului prin iesirea din indiviziune din suprafata totala de teren de ... mp ce face obiectul masei sucesorale este urmatoarea:

- ... mp + ... mp teren intravilan situat in comuna ... x 0,25 euro/mp = ... euro;
- ... mp teren arabil si pasune + ... mp teren arabil si faneata situat in comuna ... x 0,03 euro/mp = ... euro;
- baza de impunere totala = ... euro + ... euro = ... euro x 4,2839 lei/euro la cursul de schimb din data de 11.11.2010 = ... lei;
- impozitul de 1% datorat de petent = ... lei x 1% = ... lei.

Referitor la motivatia petentului ca organele fiscale au stabilit impozitul de 1% doar in sarcina sa, in conditiile in care la succesiune au venit si alti mostenitori - surorile contestatorului: BA, AL si AA, iar impozitul suma de ... lei ar fi trebuit impartit in mod egal intre cei 4 mostenitori, organul de solutionare a contestatiei retine ca potrivit precizarilor organelor fiscale, Administratia Finantelor Publice a Municipiului Botosani a emis decizii de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2010 si pentru mostenitorii BA si AA, care au calitatea de contribuabili in intelesul pct. 151² din Normele metodologice date in aplicarea art. 77¹ alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, si care au domiciliul fiscal in Municipiul Botosani, iar pentru mostenitoarea AL, cu domiciliul in Municipiul Suceava competenta de emitere a deciziei de impunere revine Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Suceava. Pentru acesti mostenitori impozitul a fost stabilit in functie de suprafata terenurilor atribuite de instanta fiecaruia prin iesirea din indiviziune, respectiv d-nei BA pentru ... mp, d-nei AA pentru ... mp si d-nei AL pentru ... mp, la valoarea terenurilor evaluata conform expertizelor publicate de Uniunea Nationala a Notarilor Publici din Romania pe site-ul www.unpr.ro.

Având în vedere motivele de fapt și de drept prezentate, se reține că prin Decizia de impunere anuală privind veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2010 nr... emisă în data de 17.12.2012, Administrația Finanelor Publice a Municipiului Botosani a stabilit în mod legal impozitul în suma de ... lei pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2010 în sarcina D-nului AB numai pentru valoarea de ... lei aferentă terenului de ... mp ce a fost atribuit de instanța contestatorului prin ieșirea din indiviziune.

In drept, sunt aplicabile dispozițiile art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd că: *"(1) Prin decizie contestată va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă,"* coroborat cu pct. 11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală-ANAF - nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căreia: *„contestată poate fi respinsă ca: a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat.”*

Prin urmare, contestația formulată de D-nul AB va fi respinsă ca neîntemeiată pentru capatul de cerere în suma de ... lei reprezentând impozitul pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2010.

Fata de cele reținute mai sus, în temeiul prevederilor art: 209 alin. (1) lit. a); 210; 211; 213 alin.(5); 216 și 70 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la 31.07.2007, coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală-ANAF - nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de D-nul AB cu domiciliul în Municipiul Botosani, pentru suma de ... lei, reprezentând impozit pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2010.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Botosani.

DIRECTOR EXECUTIV,