



ROMANIA – Ministerul Economiei și Finanțelor

AGENZIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Bistrița-Năsăud
Biroul de soluționare a contestațiilor

DOSAR NR. 68/2008

DECIZIA NR.59/26.06.2008

privind soluționarea contestației formulate de V.Ș.I., înregistrată la D.G.F.P. Bistrița
- Năsăud sub nr. 10873/11.06.2008

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița – Năsăud a fost sesizată de către Administrația Finanțelor Publice a municipiului Bistrița în legătură cu contestația depusă de V.Ș.I.

Contestația este formulată împotriva măsurilor dispuse prin Decizia de impunere anuală nr.630102340254/20.05.2008 (fila 14) întocmită de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Bistrița, act prin care s-a stabilit în sarcina contribuabilului impozit pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 în cuantum de **S lei**.

În raport cu datele din dosar constatăm că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 207 și art. 209 alin. (1) din Codul de procedură fiscală ® și, pe cale de consecință, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud prin Biroul de soluționare a contestațiilor este investită să soluționeze cauza.

În cauză a fost întocmit referatul de verificare.

Din analiza documentelor existente la dosar, rezultă următoarele:

I. Prin Decizia de impunere nr. 630102340254/20.05.2008 (fila 14) organele competente din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Bistrița au stabilit obligații fiscale în cuantum de S lei, reprezentând impozit pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pentru anul 2008. La baza emiterii deciziei de impunere a stat sentința civilă nr. 822/06.03.2008(filele 10 la 12) pronunțată în ședința publică de către Judecătoria Bistrița în dosarul nr. 7643/190/2007, rămasă definitivă și irevocabilă, care a fost înaintată în copie la data de 13.05.2008 împreună cu raportul de expertiză tehnică, Administrației Finanțelor Publice Bistrița (fila 13), în vederea calculării impozitului.

În concret, prin sentința civilă nr. 822/2008, rămasa definitivă și irevocabilă, s-a constatat **validitatea antecontractului de vânzare-cumpărare** sub semnătură privată încheiat la data de 29.11.2007 între pârâțul V.Ș.I., ca vânzător și reclamanta B. G. M. în calitate de cumpărător, având ca obiect vânzarea- cumpărarea terenului în suprafață totală de 5.800 mp identificat în tarlăua 24/1, parcela 8, categoria livezi, pe raza municipiului Bistrița, la prețul de S1 lei(valoare la data perfectării acordului de voință) .

Organele competente din cadrul A.F.P. a municipiului Bistrița au întocmit Nota de constatare (fila 16) din cuprinsul căreia rezultă că transferul dreptului de proprietate s-a realizat urmare validării, prin hotărâre judecătorească, a antecontractului de vânzare cumpărare și s-a stabilit pentru contribuabil baza impozabilă în cuantum de S2 lei, prin aplicarea prețului de piață de 3000 lei/100 mp pentru teren extravilan, livadă în municipiul Bistrița, conform valorilor stabilite prin Expertiza Camerei Notarilor Publici Cluj.

Impozitul aferent acestei categorii de venituri, în sumă de S lei, a fost stabilit prin aplicarea cotei de 2% asupra bazei impozabile, cotă de impozit care se calculează pentru înstrăinarea proprietăților imobiliare dobândite într-un termen de sub 3 ani, așa cum prevede art. 77¹ alin. (1) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

II. Împotriva deciziei de impunere nr. 630102340254/20.05.2008 (fila 14) contribuabilul depune contestație înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Bistrița sub nr.14330/04.06.2008 (fila 24). Dosarul contestației a fost transmis și înregistrat la registratura generală a D.G.F.P Bistrița - Năsăud sub nr.10873/11.06.2008 (fila 27).

În cuprinsul cererii petentul contestă decizia de impunere și solicită recalcularea impozitului pe venitul din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, arătând că terenul care face obiectul vânzării în suprafață de 5.800 mp este parte dintr-o suprafață de 11.600 mp, pe care a moștenit-o împreună cu sora sa (căsătorită B.).Întrucât dreptul de proprietate i-a revenit conform Titlului de proprietate nr.13295 (fila 7) doar petentului, s-a încheiat contractul de vânzare-cumpărare din 29.11.2007 în baza caruia s-a transferat surorii sale proprietatea suprafeței de 5.800 mp, care de altfel, i se cuvenea de drept. La încheierea contractului sub semnătură privată s-a convenit ca preț al vânzării-cumpărării suma de S1 lei pentru întreaga suprafață de 5.800 mp.Contractul în cauză, a fost validat de instanța prin Sentința civila nr.822/2008, reținându-se că pentru suprafața de 5.800 mp de teren, cumpărătorul a achitat prețul de S1 lei.

Invocând prevederile art.77.¹ alin.(4) din Codul fiscal, contestatorul solicită recalcularea impozitului plecând de la valoarea reală de vânzare-cumpărare de S1 lei și nu de la valoarea stabilită prin expertiză, de S2 lei.

III. Luând în considerare constatările organului de control, motivele invocate de petent, în raport cu documentația existentă la dosar și prevederile legale incidente în spetă se rețin următoarele :

Așa cum s-a arătat în preambul, prin Sentința civilă nr. 822/06.03.2008 (filele nr. 10-12), Judecătoria Bistrița a constatat, printre altele, validitatea antecontractului de vânzare-cumpărare încheiat la data de 29.11.2007 între pârâțul V.Ș.I., **în calitate**

de vânzător și B.G.M., în calitate de cumpărător, având ca obiect vânzarea imobilului teren în suprafață de 5.800 mp, situat în municipiul Bistrița, menționat în T.P.13295, categoria de folosință livezi, tarlaua 24/1, parcela 8, în schimbul unui preț de S1 lei, cu precizarea că sentința urmează să țină loc de act autentic de vânzare-cumpărare.

În raport cu cele hotărâte de către instanța de fond, măsura dispusă de organele fiscale a fost motivată de calificarea petentei drept **contribuabil** care datorează impozit pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal și s-a întemeiat în drept pe prevederile art. 77¹ alin. (1) din Codul fiscal, prevederi care dispun:

“La transferul dreptului de proprietate și al dezmembrămintelor acestuia, prin acte juridice între vii asupra construcțiilor de orice fel și a terenurilor aferente acestora, precum și asupra terenurilor de orice fel fără construcții, contribuabilii datorează un impozit care se calculează astfel :

a) pentru construcțiile de orice fel cu terenurile aferente acestora, precum și pentru terenurile de orice fel fără construcții, dobândite într-un termen de până la 3 ani inclusiv:

-3 % până la valoarea de 200.000 lei inclusiv;[.....];

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

- 2% până la valoarea de 200.000 lei inclusiv;[.....].

Din analiza normelor legale precitate, rezultă că, în principiu, în cazul transferului dreptului de proprietate imobiliară din patrimoniul personal, **contribuabilii** datorează un impozit, stabilit în funcție de două criterii și anume: termenul de când au fost dobândite imobilele, pe de o parte, iar pe de altă parte, valoarea proprietăților imobiliare înstrăinate. Reținem că deși procentul aplicat de organele de inspecție este corect, în nota de constatare (fila 16) se face eronat mențiunea dobândirii imobilului într-un termen de până la trei ani,(Titlul de proprietate este emis pe numele contestatorului în data de 17.12.2002 -fila 7-, ceea ce presupune că data validării propunerilor comisiei locale de aplicare a legilor menționate în titlu, este anterioară eliberării titlului).

Modalitatea de calculare a impozitului este stipulată la alin. (4) al art. 77¹ din Codul fiscal, astfel cum a fost modificat prin Legea nr.372/28.12.2007, normă legală, conform căruia :

“ Impozitul prevăzut la alin.(1) și (3) se calculează la valoarea declarată de părți în actul prin care se transferă dreptul de proprietate sau dezmembrămintele sale. În cazul în care valoarea declarată este inferioară valorii orientative stabilite prin expertiza întocmită de camera notarilor publici, impozitul se va calcula la nivelul valorii stabilite prin expertiză, cu excepția tranzacțiilor încheiate între rude ori afini până la gradul al II-lea inclusiv, precum și între soți , caz în care impozitul se calculează la valoarea declarată de părți în actul prin care se transferă dreptul de proprietate”.

În speța analizată, transferul dreptului de proprietate s-a realizat prin sentința civilă nr.822/06.03.2008, iar în acest caz, potrivit art. 77¹ alin. (6) din Codul fiscal, calculul și încasarea acestui impozit se face de către organele fiscale competente. Așa fiind, cum de altfel s-a arătat în preambul, organele competente din cadrul

Administrației Finanțelor Publice a municipiului Bistrița au stabilit impozitul în cuantum de S lei prin aplicarea cotei de 2 % asupra bazei impozabile, cuantificate la suma de S2, valoare impozabilă stabilită în funcție de datele cuprinse în expertiza întocmită de camera notarilor publici. Astfel, terenul în cauză a fost încadrat în extravilanul municipiului Bistrița **categoria de folosință – livezii și vii - valoarea de piață 3.000 lei/100 mp**, rezultând o valoare impozabilă de S2 lei (5.800 mp*3.000 lei/100 mp) la care s-a aplicat cota de impozit de 2% .

Este adevărat că în conformitate cu art.77¹ alin.(4) din Codul Fiscal, în situația în care valoarea declarată de părți în actul prin care se transferă dreptul de proprietate este inferioară valorii orientative stabilite prin expertiza întocmită de camera notarilor publici, impozitul se va calcula la nivelul valorii stabilite prin expertiză. De la această regulă însă, prin excepția introdusă în ultima teză a aceleiași norme legale, se prevede că în cazul tranzacțiilor încheiate între rude ori afini până la gradul al II-lea inclusiv, impozitul se calculează la valoarea declarată de părți în actul prin care se transferă dreptul de proprietate.

Având în vedere că tranzacția prin care s-a transferat dreptul de proprietate asupra terenului a fost realizat între frați, rude de gradul II, aspect probat de contestator cu actele de identitate și cele de stare civilă (filele 18,21,22 și 23) rezultă că în spetă se aplică excepția prevăzută la art.77¹ alin.(4) ultima teză din Codul Fiscal, în sensul că baza impozabilă la care trebuie aplicată cota legală de impozit este egală cu valoarea declarată de părți în actul prin care s-a înstrăinat imobilul. Cum valoarea de transfer a terenului stabilită de părți (filele 19-20), validată de instanța competentă (filele 10-12), este de S1 lei, rezultă că impozitul datorat se determină prin aplicarea cotei de 2 % asupra acestei valori, care constituie baza de impozitare legală.

Prevederile pct.151⁵ din Normele de aplicare ale Codului Fiscal, nu fac altceva decât să reitereze regula generală vizând modalitățile de determinare a bazei de impozitare consacrată de Codul Fiscal. Cu privire la excepția care derogă de la principiul general reglementată de cod prin art.77¹ alin.(4), ultima teză, aceasta este de strictă interpretare, fiind aplicabilă de fiecare dată situațiilor în care tranzacțiile se realizează între rude sau afini până la gradul al II –lea inclusiv. Din această perspectivă , invocarea de către organele fiscale a pct.151⁵ din Norme pentru ași motiva și susține măsurile dispuse prin decizia de impunere contestată , nu poate fi însoțită.

Ținând seama de cele mai sus și pentru o corectă determinare a obligațiilor de plată în ceea ce privește impozitul pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal se impune desființarea Deciziei de impunere nr.630102340254/20.05.2008 emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Bistrița, baza de impozitare urmând a se stabili în funcție de valoarea declarată de părți înscrisă în convenția sub semnătură privată din data de 29.11.2007, valoare preluată și validată prin Sentința civilă nr.822/06.03.20068 a Judecătoriei Bistrița, hotărâre care ține loc de act autentic de vânzare-cumpărare.

Pentru considerentele arătate mai sus, în temeiul art. 216 alin. (3) din Codul de procedură fiscală ® , se

DECIDE :

Desființarea în totalitate a Deciziei de impunere nr. 630102340254/20.05.2008 emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Bistrița, urmând să se încheie un nou act administrativ fiscal având în vedere strict considerentele prezentei decizii, cu respectarea termenului și condițiilor prevăzute de pct. 12.7 din Instrucțiunile aprobate prin ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean Bistrița-Năsăud, Secția de contencios administrativ.

**DIRECTOR EXECUTIV,
T. I**