

DECIZIA nr.349 din 2008

privind solutionarea contestatiei formulata de doamna **X**,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ...

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice sector ... cu adresa nr. ..., inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr...., cu privire la contestatia formulata de doamna **X**, cu domiciliul in Bucuresti, str. ..., Bucuresti.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organele fiscale teritoriale sub nr. ..., il constituie Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2007 nr. ..., prin care s-a stabilit 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 a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna **X**.

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

I. Prin contestatia formulata doamna **X** solicita anularea deciziei de impunere anuala nr. ..., prin care s-a stabilit un impozit datorat in suma de ... lei si aduce urmatoarele argumente:

- potrivit art.77¹ alin.3 din Codul fiscal, nu datoreaza impozit intrucat beneficiaza de scutire de la plata impozitului pentru terenurile in suprafata de 6794,88 mp intravilan si 7 ha extravilan in ..., judetul ...;

- impozitul datorat pentru baza de impunere de ... lei este de 1% din valoarea masei succesoriale ramase de pe urma defunctului y;

- Hotararea judecatoreasca nr.... a Judecatoriei ..., jud. ... avuta in vedere de organul fiscal la intocmirea deciziei de impunere este o hotarare de partaj (iesire din indiviziune) intre coproprietarii terenurilor inscrise in titlul de proprietate nr.... emis de Comisia judeteana ..., care nu constituie sau transmite vreun drept de proprietate intre coindivizari, ci are efect declarativ, constatand existenta in patrimoniul acestora a bunurilor aflate in coproprietate, potrivit art.786 Cod civil.

II. Prin Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2007 nr. ..., Administratia Finantelor Publice sector ... a stabilit in sarcina doamnei **X** un impozit datorat in suma de ... lei, in baza hotararii judecatoresti nr.... pronuntata in sedinta din data de ... de catre Judecatoria ..., judetul ... in dosarul nr.... ramasa definitiva si irevocabila la data de ... si a solicitarii contestatarei, in conformitate cu art.77¹ alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Fata de constatările organelor de administrare fiscală, susținerile contestatarei, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se retin următoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a stabilit corect faptul ca doamna X datoreaza, pentru anul 2007, un impozit in suma de ... lei, in conditiile in care, prin Sentinta civila nr. ..., ramasa irevocabila prin Decizia civila nr. ..., s-a dispus iesirea din indiviziune asupra bunurilor imobile ce au facut obiectul unei mase succesoriale pentru care a fost dezbatuta si finalizata mostenirea anterior.

In fapt, prin sentinta civila nr. ..., ramasa irevocabila la data de ..., Judecatoria ... a admis actiunea formulata de reclamanta X, in contradictoriu cu paratele ... si ..., avand ca obiect partajul succesoral, a constatat ca masa succesoriala ramasa de pe urma defunctului ... este in valoare de ... lei si **a dispus iesirea din indiviziune** prin formarea a doua loturi:

Lotul nr.1 a fost atribuit paratelor .. si ..., imobilul casa de locuit si teren aferent situat in ..., str.... (cota de 10/16 evaluata la ... lei) si un numar de ... actiuni la S.C. (... lei) in valoare totala de ... lei.

Lotul nr.2 a fost atribuit reclamantei X, toate terenurile situate in intravilan si extravilan, libere de constructii, individualizat in schitele anexa la raportul de expertiza... in valoare totala de ... lei.

Pentru egalizarea valorica a loturilor reclamanta X a fost obligata la plata sumei de ... lei cu titlu de sulta catre paratele ... si

In baza sentintei civile nr. ... pronuntata de Judecatoria... judetul ... in dosarul nr...., ramasa irevocabila la data de ... si a solicitarii contestatarei, in temeiul art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, Administratia Finantelor Publice sector ... a emis pe numele contribuabilei X decizia de impunere nr. ..., prin care a stabilit in sarcina acesteia un impozit in suma de ... lei, calculat in baza art. 77¹ alin. 1 lit. b) prima liniuta din Legea nr. 571/2003, respectiv ... lei + 2% = ... lei.

In drept, potrivit art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel cum a fost modificata si completata prin Legea nr. 343/2006:

"(1) **La transferul dreptului de proprietate si al dezmembramintelor acestuia, prin acte juridice intre 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, dobandite intr-un termen de pana la 3 ani inclusiv:

- 3% pana 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), dobandite la o data mai mare de 3 ani:

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

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

(2) Impozitul prevazut la alin. (1) nu se datoreaza in urmatoarele cazuri:

a) la dobandirea dreptului de proprietate asupra terenurilor si constructiilor de orice fel, prin reconstituirea dreptului de proprietate **in temeiul legilor speciale;**

b) la dobandirea dreptului de proprietate cu titlul de donatie intre rude si afini pana la gradul al III-lea inclusiv, precum si intre sotii.

(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 in termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii. In cazul nefinalizarii procedurii succesoriale in termenul prevazut mai sus, mostenitorii datoreaza un impozit de 1% calculat la valoarea masei succesoriale.

(...).

(6) Impozitul prevazut la alin. (1) si (3) se va calcula si se va incasa de notarul public inainte de autentificarea actului sau, dupa caz, intocmirea 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. Instantele 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 inscrierea drepturilor dobandite in baza actelor autentificate de notarii publici ori a certificatelor de mostenitor sau, dupa caz, a hotararilor judecatoresti, registratorii 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 inscriere pana la plata impozitului"

Cu privire la aplicarea dispozitiilor legale precitate, pct. 151² si 151⁵ din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, modificate si completate prin **H.G. nr.1.861/2006** precizeaza urmatoarele:

"151². Definirea unor termeni:

a) *prin contribuabil*, in sensul art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, *se intelege persoana fizica careia ii revine obligatia de plata a impozitului*. In cazul transferului dreptului de proprietate sau a dezmembramintelor acestuia prin acte juridice intre vii, contribuabil este cel din patrimoniul caruia se transfera dreptul de proprietate sau dezmembramintele acestuia: vanzatorul, donatorul, credentierul, transmitatorul in cazul contractului de intretinere, etc. In contractele de schimb imobiliara calitatea de contribuabil o au toti copermutantii (coschimbasii).

(...)

e) prin **transferul dreptului de proprietate sau a dezmembramintelor acestuia se intelege instrainarea prin acte juridice între vii, a dreptului de proprietate sau a dezmembramintelor acestuia indiferent de tipul sau natura actului prin care se realizeaza acest transfer: vânzare - cumparare, donatie, renta viagera, întretinere, schimb, inclusiv în cazul când transferul se realizeaza printr-o hotarâre judecatoreasca.**

i) **actul de partaj voluntar sau judiciar si actul de schimb sunt supuse impozitarii; data dobandirii imobilelor care fac obiectul acestor acte, va fi data la care fiecare coproprietar (coindivizar) sau copermutant (coschimbas) a dobandit proprietatea.**

j) (...) Pentru terenurile (dezlipite) dezmembrate libere de constructii, dobândite printr-un singur act, *termenul curge de la data dobândirii dreptului de proprietate.*"

(...).

151⁵(...) *Pentru actul de partaj impozitul se determina la valoarea masei partajabile si se suporta de copartajanti proportional cu cota detinuta din dreptul de proprietate, raportat la data dobandirii fiecarui imobil ce compune masa partajabila".*

Ulterior, prin H.G. nr. 1.195/2007, publicata in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I, nr. 707/19.10.2007, Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004 au fost modificate, dupa cum urmeaza:

"151². Definirea 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 intre vii, contribuabil este cel din patrimoniul caruia se transfera dreptul de proprietate sau dezmembramintele acestuia: vanzatorul, creditorul, 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;

(...).

151³. *Nu se datoreaza impozit la dobandirea dreptului de proprietate asupra terenurilor si constructiilor de orice fel, prin reconstituirea dreptului de proprietate in temeiul legilor speciale.*

(...)

In cazul partajului judiciar sau voluntar nu se datoreaza impozit.

(...).

151⁷. **Instantele judecatoresti care pronunta hotarari judecatoresti definitive si irevocabile in cauze referitoare la transferul dreptului de proprietate sau al dezmembramintelor acestuia** vor comunica organului fiscal din raza de competenta teritoriala instantei de fond hotararea si documentatia aferenta in termen de 30 de zile de la data ramanerii definitive si irevocabile a hotararii (...).

Fata de dispozitiile legale mai sus invocate, rezulta ca un contribuabil datoreaza impozit in cazul in care are loc un transfer al dreptului de proprietate si al dezmembramintelor acestuia, ca urmare a instrainarii prin acte juridice intre vii a dreptului de proprietate sau a dezmembramintelor acestuia, indiferent de natura sau tipul actului prin care are loc acest transfer.

Prin urmare, pe perioada de timp cat a fost in vigoare norma de la pct. 151² lit. i) din H.G. nr. 1.861/2006, actele de partaj voluntar sau judiciar au fost supuse impozitarii, indiferent de faptul ca bunurile imobile partajate proveneau sau nu dintr-o succesiune si indiferent daca partajarea avea loc inainte sau dupa expirarea termenului de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii.

Totodata, in ceea ce priveste data dobandirii imobilelor care fac obiectul acestor acte se precizeaza ca aceasta este data la care fiecare coproprietar/coindivizar a dobandit proprietatea.

*Ulterior modificarilor aduse prin **H.G. nr. 1.195/2007**, publicata in Monitorul Oficial in data de **19.10.2007**, normele metodologice prevad in mod expres faptul ca in cazul **partajului judiciar sau voluntar nu se datoreaza impozit** in ceea ce priveste bunurile imobile ce fac obiectul unei succesiuni, fiind impozitata doar masa succesorală, in situatia in care incheierea de finalizare a succesiunii nu are loc in termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii.*

In cazul in speta, bunul imobil supus impunerii a facut parte din masa succesorală ramasa in urma decesului numitului... si a fost cuprins in titlul de proprietate nr. ... emis de Comisia Judeteana de fond funciar ..., printre mostenitori fiind si doamna X.

Astfel, se constata ca la data cand a fost formulata cererea de chemare in judecata de catre reclamanta, procedura succesorală era deja finalizata prin eliberarea titlului de proprietate, cand fiecare coproprietar/coindivizar a dobandit proprietatea, obiectul actiunii in instanta constituindu-l doar iesirea din indiviziune asupra bunurilor ce au facut parte din masa succesorală.

Prin sentinta civila nr. ..., ramasa irevocabilă in data de ..., instanta judecatoreasca a dispus iesirea din indiviziune.

Avand in vedere ca partajul succesoral a fost solutionat in fond prin sentinta pronuntata in data de ..., anterior modificarii Normelor metodologice, prin H.G. nr. 1.195/2007, in cauza sunt incidente si prevederile art. 376 alin. (1) din Codul de procedura civila, potrivit carora:

"Art. 376. - (1) Se investesc cu formula executorie prevazuta de art. 269 alin. 1 hotararile care au ramas definitive ori au devenit irevocabile, precum si orice alte hotarari sau inscrisuri, **pentru ca acestea sa devina executorii**, in cazurile anume prevazute de lege."

Pe cale de consecinta, data de la care sentinta civila nr. ..., prin care s-a solutionat partajul succesoral in discutie, a ramas irevocabilă este data de **26.09.2007** conform incheierii date de Curtea de Apel ... , prin care se ia act ca recurentele ... si ..., renunta la judecarea cererii de recurs si respinge ca nefondat recursul civil declarat de reclamanta X si de paratele ... si ... impotriva Deciziei civile nr.... pronuntata de Tribunalul ... in dosarul nr...., data de la care aceasta constituie titlu executoriu si este susceptibilă de executare, inclusiv in ceea ce priveste stabilirea eventualelor impozite datorate conform pct. 151² din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 1861/2007.

Prin urmare, nu poate fi retinuta afirmatia contestatarei cu privire la faptul ca iesirea din indiviziune (partajul) nu reprezinta instrainare si nu se supune impozitarii, intrucat prevederile legale anterior mentionate stipuleaza in mod expres situatiile in care nu se datoreaza impozit si anume, la reconstituirea dreptului de proprietate in temeiul legilor speciale si la dobandirea dreptului de proprietate cu titlul de donatie intre rude si afini pana la gradul al III-lea inclusiv si intre soti.

Or, in cazul in speta, *actul de partaj este supus impozitului calculat la valoarea masei partajabile proportional cu cota detinuta din dreptul de proprietate, acesta fiind datorat de contribuabila, in calitate de mostenitor legal, potrivit punctului 151² din normele metodologice, modificate si completate prin H.G. nr. 1.861/2006.*

Avand in vedere ca sentinta civila nr. ... a devenit irevocabila in data de ..., anterior intrarii in vigoare a H.G. nr. 1195/2007, respectiv anterior datei de ..., care prevede in mod expres ca partajul voluntar sau judiciar, inclusiv partajul succesoral nu se mai supun impozitarii, operatiunea de partaj judiciar, realizata prin aceasta sentinta si in urma careia s-a dispus iesirea din indiviziune, ***este supusa impozitarii.***

Se retine ca, in acelasi sens s-a pronuntat si Directia generala juridica din Ministerul Economiei si Finantelor prin adresa nr.....

In ceea ce priveste solicitarea contestatareii privind exonerarea la plata a impozitului datorat, mentionam ca legiuitorul a **prevazut in mod expres si limitativ** cazurile in care nu se datoreaza impozit, contribuabila neincadrandu-se in niciuna dintre situatiile stipulate de dispozitiile art. 77¹ din Codul fiscal, actualizat la data de 01.07.2007.

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei nici motivatiile contribuabilei potrivit carora in cazul in speta nu poate fi vorba de un act translativ sau declarativ al dreptului de proprietate, intrucat **iesirea din indiviziune** (dispusa prin Sentinta civila nr.... ramasa irevocabila prin Decizia civila nr. ... a Curtii de Apel ...) reprezinta o **incetare a proprietatii comune** asupra unui bun sau unei universalitati de bunuri, astfel incat, in locul unei cote-parti abstracte, **fiecareia dintre persoane i se atribuie in exclusivitate o portiune determinata**, concreta. De altfel, partajul pe baza conventiei partilor sau pe cale judecatoreasca reprezinta modul specific de realizare a iesirii din indiviziune.

Nici solicitarea contestatareii de calcul a impozitului cu cota de 1% nu este intemeiata, intrucat prin Sentinta civila nr....., irevocabila prin Decizia civila nr. ... a Curtii de Apel ..., s-a realizat partajul judiciar al bunurilor detinute in comun, succesiunea fiind dezbatuta si finalizata anterior. De altfel stabilirea impozitului a fost efectuata la solicitarea contribuabilei prin adresa inregistrata la organul fiscal sub nr.....

Fata de situatia mai sus prezentata urmeaza a se respinge contestatia contribuabilei X impotriva deciziei de impunere privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2007 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- 151⁷ din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, astfel cum au fost modificate si completate prin H.G. nr. 1195/2007, art. 376 alin. (1) din Codul de procedura civila si art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

DECIDE

Respinge contestatia formulata de contribuabila X impotriva Deciziei de impunere privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2007 nr. ... emisa de Administratia Finantelor Publice sector ..., 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 comunicare, la Tribunalul Bucuresti.