

DECIZIA nr. 116 din 2009
privind solutionarea contestatiei formulata de contribuabila X,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ,
completata cu adresa 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 4 cu adresele nr. si nr. , inregistrate la D.G.F.P.-M.B. sub nr. si sub nr. , cu privire la contestatia formulata de contribuabila X, cu domiciliul in Bucuresti, .

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. , completata cu adresele inregistrate la AFP sector 4 sub nr. si sub nr. , il constituie Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 nr. , comunicata la data de **17.02.2009**, prin care s-a stabilit un impozit datorat in suma de Y 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 contribuabila X.

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

I. Prin contestatia formulata, doamna X mentioneaza ca suma impusa prin decizia de impunere anuala pe anul 2008 in valoare de Y lei nu a fost corect determinata, intrucat:

- la baza Sentintei civile nr. a Judecatoriei Buftea privind vanzarea terenului in suprafata de M mp, situat in com. Nuci, jud.Ilfov au stat antecontractul de vanzare-cumparare nr. , certificatul de mostenitor nr. si titlul de proprietate nr. ;

- conform art.77¹ alin.(3), alin.(4) si alin.(6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, impozitul se calculeaza la valoarea declarata in actul prin care se transfera dreptul de proprietate, in baza hotararii judecatoresti, respectiv lei, din care s-au achitat lei la semnarea promisiunii de vanzare (22.12.2005) si lei la data de 11.02.2009, in baza Sentintei civile nr. .

Contestatarul solicita sa se aiba in vedere faptul ca terenul ce a facut obiectul actului de vanzare-cumparare nu are acces la utilitati si este destinat exclusiv agriculturii si anexeaza referitor la calculul impozitului prevazut la art.77 alin.(1) din Codul fiscal: Schita com.Nuci, jud. Ilfov si Ghidul privind valorile orientative ale proprietatilor imobiliare in jud. Ilfov pentru 2008 care face referire la expertiza intocmita de camera notarilor publici.

II. Prin Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 nr. , Administratia Finantelor Publice sector 4 a stabilit in sarcina doamnei X un impozit datorat in suma de Y lei.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile contestatarei, reglementările legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca impozitul in suma de Y lei aferent veniturilor obtinute din transferul dreptului de proprietate asupra unui teren situat in extravilan fara utilitati a fost corect stabilit, in conditiile in care AFP sector 4 nu a obtinut si nu a utilizat toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilei, iar in sustinerea cauzei au fost depuse documente noi asupra carora organul fiscal s-a pronuntat in sensul ca baza de impunere se poate diminua.

In fapt, prin cererea inregistrata pe rolul Judecatoriei Buftea sub nr. , reclamantul Z a solicitat in contradictoriu cu paratele X si T pronuntarea unei hotarari care sa tina loc de act de vanzare-cumparare incheiat intre reclamant, in calitate de cumparator si paratele in calitate de vanzatoare, pentru terenul extravilan in suprafata de mp, situat in com. Nuci, jud.Ilfov, detinut in baza titlului de proprietate nr. si certificatului de mostenitor nr. .

Pentru a pronunta aceasta sentinta, instanta a retinut ca intre reclamant, in calitate de promitent vanzator si parate, in calitate de promitente vanzatoare a intervenit conventia de vanzare-cumparare autentificata sub nr. , cu privire la terenul in suprafata de M mp situat in com. Nuci, jud.Ilfov pentru pretul de lei, din care s-a achitat suma de lei la data autentificarii antecontractului de vanzare-cumparare, iar diferenta in suma de lei la data de 11.02.2009, conform declaratiei autentificata sub nr. .

Prin sentinta civila nr. , ramasa definitiva si irevocabila prin nerecurare, potrivit mentiunii inscrite pe copia existenta la dosarul cauzei, Judecatoria Buftea a admis actiunea reclamantului Z, constatand valabilitatea conventiei de vanzare-cumparare autentificata sub nr. .

In baza sentintei civile nr. , comunicata de instanta judecatoreasca in temeiul art. 77¹ alin. 6 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prin adresa inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 4 sub nr. , organul fiscal a emis pe numele contribuabilei X, in baza art. 77¹ alin. (1) din Legea nr. 571/2003, decizia de impunere nr. , prin care a stabilit in sarcina acesteia un impozit in suma de Y lei, calculat prin aplicarea procentului de 3% asupra bazei impozabile in suma de lei, astfel: $M \text{ mp} \times 3 \text{ euro/mp} \times 3,69 \text{ lei/euro} = N \text{ lei} : 2 \text{ pers.} = P \text{ lei}$.

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

afereente 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.

(4) *Impozitul prevazut la alin. (1) si (3) se calculeaza la valoarea declarata de parti in actul prin care se transfera dreptul de proprietate sau dezmembramintele sale. In cazul in care valoarea declarata este inferioara valorii orientative stabilite prin expertiza intocmita de camera notarilor publici, impozitul se va calcula la nivelul valorii stabilite prin expertiza, cu exceptia tranzactiilor incheiate intre rude ori afini pana la gradul al II-lea inclusiv, precum si intre sotii, caz in care impozitul se calculeaza la valoarea declarata de parti in actul prin care se transfera dreptul de proprietate.*

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

(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, 151⁵, 151⁶ si 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*, 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, credentierul, transmitatorul in cazul contractului de intretinere, al actului de dare in plata, al contractului de tranzactie etc., cu exceptia transferului prin donatie.

(...)

d) prin terenuri de orice fel, fara constructii, se intelege *terenurile situate în intravilan sau extravilan*, indiferent de categoria de folosinta, cum ar fi: curti, gradini, arabil, pasune, fâneata, forestier, vii, livezi si altele asemenea pe care nu sunt amplasate constructii si nu pot fi încadrate în categoria terenurilor aferente constructiilor în întelesul lit. c);

(...).

e) prin **transferul dreptului de proprietate sau al 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: 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;

(...)."

"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.** (...)."

"151⁶. Expertizele privind valoarea de circulatie a proprietatilor imobiliare vor fi comunicate directiilor teritoriale ale Ministerului Economiei si Finantelor pâna la data de 31 decembrie a anului fiscal curent, pentru a fi utilizate în anul fiscal urmator.

Expertizele întocmite de camerele notarilor publici privind valoarea de circulatie orientativa a proprietatilor imobiliare constituie baza de calcul a impozitului datorat de contribuabilii definiti la pct. 151² din prezentele norme metodologice, în cazul în care valoarea declarata de parti este mai mica decât valoarea orientativa stabilita prin expertiza camerei notarilor publici.

Obligatia de a calcula si de a încasa impozitul revine:

- notarilor publici pentru actele autentificate de acestia;
- **organului fiscal competent în celelalte cazuri."**

"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. În situatia în care instantele 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 situatia în care la

primirea documentatiei transmise de instantele 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 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 conditiile pct. 151⁶ din prezentele norme metodologice.”

Fata de dispozitiile legale mai sus invocate, rezulta ca in cazul in care are loc un transfer al dreptului de proprietate, ca urmare a instrainarii prin acte juridice între vii a dreptului de proprietate, indiferent de natura sau tipul actului prin care are loc acest transfer, inclusiv asupra terenurilor de orice fel fara constructii, contribuabilii datoreaza un impozit, calculat in mod diferit in functie de data dobandirii imobilului respectiv.

In ceea ce priveste modul de determinare a impozitului datorat, potrivit normelor legale sus citate, acesta se calculeaza la baza de calcul reprezentata, fie de valoarea declarata de parti în actul prin care se transfera dreptul de proprietate, inclusiv in cazul cand transferul se realizeaza in baza unei hotarari judecatoresti, fie de valoarea de circulatie orientativa a proprietatilor imobiliare stabilite prin expertiza întocmita de camera notarilor publici, in cazul în care valoarea declarata de parti este inferioara valorii orientative stabilite prin expertiza întocmita de camera notarilor publici.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

- titlu proprietate nr. emis pe numele pentru suprafata de M mp, situat in comuna Nuci, jud.Ilfov, in *extravilan*;
 - certificat mostenitor nr. privind masa succesorală ramasa de pe urma defunctei
- ;
- adeverinta nr. emisa de Primaria Nuci - Ilfov,
- reiese ca de pe urma defunctei a rezultat masa succesorală formata din dreptul de proprietate asupra terenului *extravilan* in suprafata de M mp, situat in com. Nuci, jud.Ilfov, mostenitori: X si T.

Totodata, prin Sentinta civila nr. , ramasa definitiva si irevocabila, avand calitatea de act autentic de vanzare-cumparare este precizata valoarea imobilului pe baza valorii declarate de parti si nu pe baza unei expertize efectuate de un expert autorizat in conditiile legii, astfel incat la stabilirea valorii impozabile trebuie avute in vedere dispozitiile art. 77¹ alin. (4) teza a doua din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct. 151⁶ si pct. 151⁷ din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele fiscale au procedat la stabilirea bazei impozabile in vederea determinarii impozitului pe venitul obtinut din transferul dreptului de proprietate, prin aplicarea tarifului prevazut la categoria I “*transferabil in intravilan, acces la utilitati*” din Ghidul privind preturile orientative ale proprietatilor imobiliare din judetul Ilfov, respectiv 3 euro/mp asupra terenului in suprafata de M mp, acest calcul fiind motivat de prevederile pct. 151⁵ din normele metodologice de aplicare a art.77¹ din Codul fiscal, in situatia in care valoarea declarata de parti este mai mica decât valoarea orientativa stabilita prin expertizele întocmite de camerele notarilor publici.

In sustinerea contestatiei, doamna X prezinta *Ghidul privind valorile orientative ale proprietatilor imobiliare in judetul Ilfov pentru anul 2008* intocmit de Societatea Generala a Expertilor Tehnici S.A. in baza contractului nr. incheiat cu Camera Notarilor Publici Bucuresti, in care este identificat terenul situat in localitatea Nuci, amplasament: intre Nuci si Lipia, deschidere raul Ialomita si sustine ca asa cum rezulta din acest ghid si din schita comunei Nuci “*terenul ce a facut obiectul actului de vanzare-cumparare nu are acces la utilitati si este destinat exclusiv agriculturii.*”

Prin adresa nr. privind completarea dosarului contestatiei, urmare depunerii de catre contestatara a documentelor suplimentare, AFP sector 4 mentioneaza: “*Intrucat, din analiza noilor documente, baza de impunere folosita la stabilirea impozitului datorat se poate diminua, propunem acceptarea contestatiei.*”

Conform art. 7 alin. (2) si art. 65 alin.(1) si alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“Art.7 (2) - Organul fiscal este indreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. In analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea in vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz.”

“Art. 65 (1) - Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii”.

Astfel, potrivit normelor legale sus-citate organul fiscal trebuie sa depuna toate diligentele pentru **determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilei** si in acest scop sa-si **exercite rolul sau activ**, fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile in functie de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege.

Se retine faptul ca Administratia Finantelor Publice sector 4 a procedat la emiterea deciziei de impunere contestata fara a solicita toate informatiile si documentele necesare existente in evidenta sa pentru a determina corect situatia fiscala a contribuabilei, asa cum prevad normele legale sus-citate.

Avand in vedere faptul ca dosarul contestatiei a fost completat cu inscrisuri care nu au fost avute in vedere de organul de impunere, acestea fiind transmise de AFP sector 4 cu

adresa inregistrata la DGFPMB sub nr. , tinand seama de propunerile organului fiscal si de prevederile art.213 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv: *“În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii, **urmeaza** a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, si a se **desfiinta** Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 nr. , prin care Administratia Finantelor Publice sector 4 a stabilit in sarcina doamnei X un impozit datorat in suma de Y lei.*

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 12.6 - 12.8 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizeaza:

"12.6. În situatia în care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare.

12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, intocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili in sarcina contestatorului sume mai mari decat cele din actul desfiintat, acesta putand fi contestat potrivit legii."

Prin urmare, Administratia Finantelor Publice sector 4 va proceda la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilei, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, de toate informatiile si documentele existente in evidenta sa, solicitand daca este cazul si alte documente necesare stabilirii corecte a bazei de impunere, urmand a emite o noua decizie de impunere in conformitate cu cele retinute prin prezenta.

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, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 7, art 65 si art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct. 12.6 - 12.8 din Instructiunile aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005:

DECIDE

Desfiinteaza Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 nr. prin care Administratia Finantelor Publice sector 4 a stabilit in sarcina doamnei X un impozit datorat in suma de Y lei, urmand ca organul fiscal sa procedeze la recalcularea impozitului si la emiterea unei decizii de impunere, corecta, in conformitate cu prevederile legale si cu cele retinute prin prezenta decizie.

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.

