

Directia Generală a Finantelor Publice a fost sesizată de Administrația Finantelor Publice asupra contestației formulate de **doamna X** cu domiciliul fiscal în com...., județul Neamț, contestație înregistrată la direcție sub nr. .../26.07.2010.

Contestația, înregistrată la Administrația Finantelor Publice sub nr. .../22.07.2010, a fost formulată împotriva **Deciziei de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal** emisă de Administrația Finantelor Publice sub nr.... din **23.06.2010** și are ca obiect impozitul din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal în sumă de ... lei.

Constatand ca în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205 alin.(1) și (2), art. 207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Neamț este competentă să soluționeze contestația formulată de **doamna X**.

**I. Petenta formulează contestație** împotriva Deciziei de impunere anuală nr.../23.06.2010 pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal emisă de Administrația Finantelor Publice, precizând următoarele:

Prin decizia de impunere contestată s-a stabilit în sarcina petentei un impozit în sumă de ... lei, documentul de transfer al dreptului de proprietate constituindu-l Sentința civilă nr..../11.03.2010 pronunțată de Judecătoria ... în dosarul nr.../2009.

Procesul civil s-a purtat inițial între reclamantul C din comuna ... și pârâta G. La data de 10.08.1992 numitul C a cumpărat cu o chitanță de mână de la numita G o suprafață de teren extravilan de ... ha pentru care a achitat suma de ... lei vechi. După vânzarea terenului doamna G s-a mutat în localitatea ..., județul Maramureș, iar ulterior a decedat fără a lăsa moștenitori direcți.

Cumpărătorul C a luat terenul în stăpânire încă din 1992, achitând taxele și impozitele locale, însă deoarece chitanța de mână nu a transferat dreptul de proprietate pentru terenul de ... ha, în luna ianuarie 2009 a introdus la instanța de judecată o acțiune civilă pentru perfectarea vânzării, în cadrul acestei acțiuni doamna G având calitatea de pârâtă.

Întrucât pârâta G era decedată, instanța a pus în vedere reclamantului să introducă în cauză în locul defunctei pe moștenitorii acesteia, astfel că petenta, nepoata de frate a defunctei, a fost introdusă în cauză ca pârâtă. În fața instanței petenta a declarat că știe de vânzarea terenului în 1992 și că domnul C îl stăpânește fără probleme.

Petenta menționează că nu a vândut domnului C nicio suprafață de teren, nu a încasat nicio sumă de bani și nu a făcut niciun act de acceptare expresă sau tacită a succesiunii defunctei G, fiind străină de moștenirea acesteia.

Prevederile art.29 alin.(1) din Codul de procedură fiscală se aplică succesorilor care au acceptat, expres sau tacit, succesiunea unui defunct, conform art.685 și art.689 din Codul civil. Neacceptând în niciun fel succesiunea defunctei G, petenta este străină față de această moștenire și nu poate fi obligată la plata sumei de ... lei cu titlu de impozit.

Tranzacția imobiliară a intervenit la data de 10.08.1992, dată la care Codul fiscal nu fusese adoptat, obligația de a se plăti impozit pentru veniturile din tranzacții imobiliare fiind reglementată abia în anul 2007.

*În concluzie, petenta solicită admiterea contestației întrucât nu a încasat nicio sumă de bani în anul 1992, nu a vândut nicio suprafață de teren domnului C și nici nu a moștenit vreun bun din patrimoniul defunctei G.*

**II. Administrația Finanțelor Publice** a emis pentru **doamna X** din ..., în baza prevederilor art.77(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, **Decizia de impunere anuală nr. .../23.06.2010 privind veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal**, prin care s-a stabilit că persoana sus menționată datorează cu titlu de impozit suma de ... lei pentru venitul în suma de ... lei realizat din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, documentul de transfer al dreptului de proprietate fiind Sentința civilă nr..../11.03.2010 emisă de Judecătoria Neamț.

**III.** Luând în considerare motivele prezentate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

**Prin cauza supusă soluționării D.G.F.P. Neamț este investită să se pronunțe dacă este legală măsura Administrației Finanțelor Publice de a stabilit în sarcina doamnei X impozitul pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimonial personal al unei persoanei fizice în sumă de ... lei, în baza unei hotărâri judecătorești ce ține loc de act autentic de vânzare – cumpărare pronunțată în anul 2010.**

**În fapt**, în data de 10.08.1992 a fost întocmită o chitanță de mână prin care a fost încheiată o înțelegere între doamna G, în calitate de promitentă vânzătoare, și domnul C, în calitate de promitent cumpărător, potrivit căreia doamna G se obliga să vândă lui C o suprafață de teren de ... ha în extravilanul satului ... din comuna ..., județul Neamț.

La aceeași dată promitentul vânzător a predat posesia terenului, iar promitentul cumpărător a achitat prețul convenit, respectiv suma de ... lei vechi, urmând să se prezinte la notariat în vederea perfectării actului de vânzare – cumpărare.

Întrucât promitentul vânzător nu și-a respectat obligația asumată, în anul 2009 promitentul cumpărător a formulat acțiune în instanță prin care a solicitat să se pronunțe o hotărâre judecătorească care să țină loc de act autentic de vânzare – cumpărare. Întrucât doamna G era decedată, la termenul de judecată *au fost chemați în calitate de pârâți moștenitorii acesteia, printre care și doamna X.*

Prin Sentința civilă nr..../11.03.2010 Judecătoria Neamț a reținut că *antecontractul de vânzare – cumpărare este acordul de voință cuprins într-un act juridic bilateral prin care părțile se obligă să încheie în viitor un contract de vânzare - cumpărare în formă autentică privind un imobil la un preț determinat.*

În cauză, având în vedere că vânzătoarea și ulterior moștenitorii acesteia au refuzat să se prezinte la notar pentru încheierea actului în formă autentică, constatând că *antecontractul încheiat între părți conține elementele esențiale unui*

*contract de vânzare – cumpărare și că pârâții sunt proprietarii terenului în litigiu, în calitate de moștenitori ai defunctei G, instanța admite acțiunea civilă pentru perfectare vânzare – cumpărare, formulată de reclamantul C în contradictoriu cu pârâții, printre care și X. Instanța hotărăște și perfectarea vânzării – cumpărării intervenită la data de 10.08.1992, între numita G (în prezent decedată), moștenitori ai acesteia fiind pârâții X, M și I, în calitate de vânzătoare și reclamantul C, în calitate de cumpărător, hotărârea judecătorească urmând a ține loc de act autentic de vânzare – cumpărare.*

Administrația Finanțelor Publice a emis pentru doamna X, în baza prevederilor art.77<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, Decizia de impunere anuală nr.../23.06.2010 privind veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, prin care s-a stabilit că persoana sus menționată datorează cu titlu de impozit suma de ... lei, documentul de transfer al dreptului de proprietate fiind Sentința civilă nr.../11.03.2010 emisă de Judecătoria Neamț, rămasă definitivă și irevocabilă la data de 17.05.2010.

Petenta solicită admiterea contestației întrucât nu a încasat nicio sumă de bani în anul 1992, nu a vândut nicio suprafață de teren lui C și nici nu a moștenit vreun bun din patrimoniul defunctei G, iar în anul 1992, când s-a efectuat în realitate transferul respectiv, nu erau în vigoare prevederile Codului fiscal.

#### **În drept,**

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

*Art.77<sup>1</sup> - Definirea venitului din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal*

*„(1) 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 (...).*

*(4) 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 (...).*

*(6) În cazul în care transferul dreptului de proprietate sau al dezmembrămintelor acestuia, pentru situațiile prevăzute la alin. (1) și (3), se realizează prin hotărâre judecătorească sau prin altă procedură, impozitul prevăzut la alin. (1) și (3) se calculează și se încasează de către organul fiscal competent. Instanțele judecătorești care pronunță hotărâri judecătorești definitive și irevocabile comunică organului fiscal competent hotărârea și documentația aferentă în termen de 30 de zile de la data rămânerii definitive și irevocabile a hotărârii. (...).”*

H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu privire la aplicarea dispozițiilor din Codul fiscal mai sus citate, la punctele 151<sup>2</sup> și 151<sup>7</sup> precizează următoarele:

**„151<sup>2</sup>. Definirea unor termeni:**

**a) prin contribuabil, în sensul art. 77<sup>1</sup> din Codul fiscal, se înțelege persoana fizică căreia îi revine obligația de plată a impozitului.**

**În cazul transferului dreptului de proprietate sau al dezmembrămintelor acestuia prin acte juridice între vii, contribuabil este cel din patrimoniul căruia se transferă dreptul de proprietate sau dezmembrămintele acestuia: vânzătorul, credentierul, transmitătorul în cazul contractului de întreținere, al actului de dare în plată, al contractului de tranzacție etc., cu excepția transferului prin donație. (...)**

**e) prin transferul dreptului de proprietate sau al dezmembrămintelor acestuia se înțelege înstrăinarea, prin acte juridice între vii, a dreptului de proprietate sau a dezmembrămintelor acestuia, indiferent de tipul sau natura actului prin care se realizează acest transfer: vânzare-cumpărare, donație, rentă viageră, întreținere, schimb, dare în plată, tranzacție, aport la capitalul social, inclusiv în cazul când transferul se realizează în baza unei hotărâri judecătorești și altele asemenea. (...).”**

**„151<sup>7</sup> (...)**

**Instanțele judecătorești care pronunță hotărâri judecătorești definitive și irevocabile în cauze referitoare la transferul dreptului de proprietate sau al dezmembrămintelor acestuia vor comunica organului fiscal din raza de competență teritorială a instanței de fond hotărârea și documentația aferentă în termen de 30 de zile de la data rămânerii definitive și irevocabile a hotărârii. În situația în care instanțele judecătorești nu transmit în termenul legal documentația prevăzută de lege, organul fiscal poate stabili impozitul datorat, la solicitarea contribuabilului, pe baza documentației prezentate de acesta. În situația în care la primirea documentației transmise de instanțele judecătorești constată diferențe care conduc la modificarea bazei de impunere, organul fiscal emite o decizie de impunere, conform procedurii legale. (...).”**

Față de motivele de fapt și de drept invocate mai sus, reținem următoarele:

Conform prevederilor legale invocate în drept, este supus impunerii transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor imobile, în momentul realizării acestuia, indiferent de natura sau tipul actului prin care se realizează acest transfer și indiferent dacă valoarea tranzacției este sau nu decontată între părți în momentul încheierii acesteia.

În cazul în speță, *promisiunea de vânzare – cumpărare ce face obiectul antecontractului încheiat în anul 1992 nu constituie o vânzare – cumpărare și nu poate produce efectele unei asemenea tranzacții*. Promisiunea bilaterală constituie un contract distinct, ambele părți obligându-se să încheie în viitor, la prețul stabilit, un contract de vânzare – cumpărare în formă autentică, transferul terenului putându-se realiza doar prin acte autentice și nu prin acte sub semnătură privată. Spre deosebire de antecontract, prin *contractul de vânzare – cumpărare se realizează transferul unui drept real*, respectiv transferul dreptului de proprietate, cumpărătorul dobândind dreptul de a se bucura și dispune un lucru în mod exclusiv și absolut, însă în limitele determinate de lege.

Întrucât în Sentința civilă nr.../11.03.2010 s-a prevăzut în mod expres că hotărârea pronunțată *„ține loc de act autentic de vânzare – cumpărare”*, rezultă că în baza acestei hotărâri are loc transferul dreptului de proprietate asupra terenului, după cum prevede și pct.151<sup>2</sup> lit.e) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, contrar susținerilor petentului potrivit cărora transferul a avut loc la data de 10.08.1992.

De altfel, această susținere este contrazisă chiar de reținerile instanței de judecată, în considerentele sentinței civile definitive și irevocabile menționându-se că la data de 10.08.1992 „**a fost încheiat un antecontract de vânzare – cumpărare, având ca obiect promisiunea vânzării – cumpărării**”.

În sensul că transferul dreptului de proprietate operează la data rămânerii definitive și irevocabile a Sentinței civile nr.../11.03.2010, respectiv la 17.05.2010, s-a pronunțat și Serviciul juridic din cadrul D.G.F.P. Neamț, prin adresa nr. .../18.08.2010.

Referitor la motivația că suma a fost încasată integral în anul 1992, în momentul încheierii antecontractului, reținem că aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât obligația plății impozitului pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare se naște în momentul realizării acestui transfer, respectiv la data rămânerii definitive și irevocabile a hotărârii judecătorești ce ține loc de contract de vânzare – cumpărare (în data de 17.05.2010).

Referitor la motivația petentului că nu a făcut niciun act de acceptare expresă sau tacită a succesiunii defunctei G, fiind străin de moștenirea acesteia, reținem că doamna X a participat în litigiul ce a format obiectul dosarului nr.../2009 al Judecătoriei Neamț în calitate de moștenitoare a defunctei G, așa cum rezultă din preambulul și considerentele Sentinței civile nr.../11.03.2010, iar în situația în care această sentință este irevocabilă nu mai poate fi pusă în discuție calitatea sa de moștenitor. Din manifestarea părților, între care și doamna X, se pot reține dispozițiile acceptării voluntare tacite consacrate de art.689 din Codul civil care prevăd că „**Acceptarea (...) este tacită când eredele face un act, pe care n-ar putea să-l facă decât în calitatea sa de erede, și care lasă a se presupune neapărat intenția sa de acceptare.**” În același sens s-a pronunțat și Serviciul juridic din cadrul D.G.F.P. Neamț, prin adresa nr.../18.08.2010.

Față de situația prezentată, reținem că în mod legal Administrația Finanțelor Publice a emis Decizia de impunere anuală nr.../23.06.2010 privind veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal prin care a stabilit în sarcina doamnei X un impozit de plată în sumă de ... lei, urmând a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei X.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor art.210, art.216 alin.(1) și art.218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

#### **DECIDE:**

*Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de doamna X împotriva Deciziei de impunere anuală nr.../23.06.2010 pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal emisă de Administrația Finanțelor Publice pentru suma de ... lei reprezentând impozit din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal.*

Decizia de soluționare a contestației poate fi atacată la Tribunal, funcție de quantumul sumei contestate, conform art.10 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia, conform prevederilor legale.

Director Executiv,