

DECIZIA nr. 25/2007
privind solutionarea contestatiei formulate de
X NOTAR PUBLIC din Pitesti,
inregistrata la Directia generala a finantelor publice Arges sub nr. X

Prin adresa 26/26.01.2007 depusa si inregistrata la Directia generala a finantelor publice Arges sub nr. X, X BIROU NOTAR PUBLIC din Pitesti, a formulat contestatie impotriva Deciziei de impunere nr. X emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. X intocmite de Administratia finantelor publice a Municipiului Pitesti – Serviciul control fiscal – persoane fizice privind suma de X lei reprezentand:

- X lei impozit venit din tranzactii imobiliare,
- X lei dobanzi/majorari de intarziere aferente,
- X lei penalitati de intarziere.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 177 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Directia generala a finantelor publice Arges constatand ca in speta sunt intrunite dispozitiile art. 175 si art. 179 lit. a din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de X BIROU NOTAR PUBLIC din Pitesti.

I. In contestatia formulata se precizeaza ca pana la 31.12.2006, Codul fiscal si legile fiscale nu au stipulat in mod expres care sunt obligatiile contribuabilului in cazul in care incasarea impozitului pe venitul din tranzactii nu s-a realizat.

Petenta invoca dispozitiile art. 77¹ si 77² din Codul fiscal (aplicabile de la 01.01.2007) si precizeaza ca “ potrivit normativelor fiscale in cazul in care CALCULAREA s-a efectuat de catre un expert autorizat in conditiile legii, notarul public are **doar** obligatia legala de a INCASA si VIRA impozitele, consideram ca eronat a fost stabilita in sarcina notarului decizia de impunere pentru suma de X RON si nu in sarcina beneficiarul de venit (persoana fizica X) care a incasat diferenta pozitiva dintre valoarea de cumparare si valoarea de vanzare “.

Totodata, in contestatie se mentioneaza ca “ partile contractante au prezentat documente justificative (raport intocmit de expert autorizat in conditiile legii), notarul neavand calitatea si nici competenta legala de a analiza sau cenzura din punct de vedere tehnic actele intocmite de un expert autorizat “.

Astfel, contestatoarea considera ca nu datoreaza sumele stabilite de organele fiscale in sarcina acesteia si solicita anulara deciziei de impunere nr. X.

II. Prin Raportul de inspectie fiscala nr. X, organele de control ale Administratiei finantelor publice a Municipiului Pitesti – Serviciul control fiscal – persoane fizice au constatat ca in cazul contractului de vanzare-cumparare autentificat sub nr. X, BNP X a determinat eronat baza de impozitare pentru impozitul pe venitul din tranzactii imobiliare.

Din analiza documentelor care au stat la baza incheierii contractului de vanzare-cumparare nr. X au reiesit urmatoarele:

1. Contractul de vanzare-cumparare autentificat sub nr. X la BNP X:
 - vanzator: SC X SRL,
 - cumparator: X,
 - obiectul vanzarii: X mp teren intravilan situat in comuna Albota,
 - pretul declarat de parti: x lei.

2. Contractul de vanzare-cumparare autentificat sub nr. X la BNP X:
 - vanzator: SC X SRL,
 - cumparator: X;
 - obiectul vanzarii: “ teren in suprafata de X mp impreuna cu constructia amplasata pe acest teren si imprejmuirea existenta “, situate in Pitesti, Calea Dragasani;
 - pretul declarat de parti: X lei.

3. Contractul de vanzare-cumparare autentificat sub nr. X la BNP X:
 - vanzator: X,
 - cumparator: SC X SRL,
 - obiectul vanzarii: “ teren in suprafata de X mp, impreuna cu constructiile amplasate pe acest teren – C1, C2, C3, C4 si C5 - si imprejmuirea existenta “, situate in Pitesti, Calea Dragasani si X mp teren intravilan situat in comuna Albota,
 - pretul declarat de parti: X lei.

Din explicatiile scrise date de doamna X reprezentantul biroului notarial, reiese ca la determinarea valorii de baza in cazul tranzactiei imobiliare perfectata prin contractul de vanzare-cumparare nr. X “ a avut in vedere pretul de achizitie la care s-a adaugat costul lucrarilor si serviciilor de natura sa creasca valoarea imobilului, dovedite prin cele doua rapoarte de expertiza (anexate prezentei), intocmite de un expert autorizat in conditiile legii....“.

Baza de calcul pentru impozitul pe venitul impozabil s-a stabilit astfel:

Pentru imobilul situat in localitatea Pitesti, Calea Dragasani:

- a) pret de achizitie x lei
- b) costuri constructie (din raport de evaluare)..... x lei
- c) valoarea de bazax lei
- d) valoarea de instrainarex lei
- venitul impozabil [d) – c)].....0 lei

In memoriul justificativ anexat la raportul de inspectie fiscala, notarul public X precizeaza: “ de altfel, constructiile au fost edificate de vanzator – ca persoana fizica – in anul 2002, conform Autorizatiei de construire nr. X “, fapt infirmat insa de contractul de vanzare – cumparare autentificat sub nr. X de BNP X, prin care X vinde SC X SRL “ X mp teren arabil, impreuna cu o constructie aflata in curs de executie ... realizata in baza Autorizatiei de construire nr. X, ...autorizatie ce se transmite societatii cumparatoare, in vederea finalizarii acesteia. ”

Pentru imobilul situat in localitatea Albota:

- a) pret de achizitie x lei
- b) costuri lucrari (din raport de evaluare).....x lei
- c) valoarea de baza x lei
- d) valoarea de instrainare x lei
- venitul impozabil [d) – c)].....x lei
- impozit pe venit 10% x lei.

Urmare inspectiei efectuate, organele de control au constatat ca BNP X a diminuat valoarea de baza a bunurilor imobile cu sume reprezentand costuri lucrarilor de constructie rezultate din rapoartele de evaluare intocmite, fara a avea in vedere prevederile legale referitoare la modul de determinare a valoarea de bază a bunurilor imobile.

In timpul controlului s-a recalculat baza de impozitare fapt ce a determinat un impozit pe venitul din tranzactii imobiliare datorat bugetului de stat in suma de X lei, pentru diferenta de impozit in suma de X fiind intocmita Decizia de impunere nr. X.

Totodata, pentru neachitarea la termen a impozitului datorat organele fiscale au calculat in sarcina petentei dobanzi/majorari de intarziere in suma de X lei si penalitati de intarziere in suma de X lei.

III. Prin referatul nr. X intocmit de Administratia finantelor publice a Municipiului Pitesti – Serviciul control fiscal – persoane fizice se propune respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de X BIROU NOTAR PUBLIC din Pitesti.

IV. Luand in considerare constatarile organelor de control, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, coroborate cu prevederile actelor normative in vigoare se retin urmatoarele:

Referitor la impozitul pe venitul din tranzactii imobiliare in suma de X lei, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges, prin Biroul de solutionare contestatii, este sa se pronunte daca aceasta este datorata in conditiile in care valoarea de baza a bunurilor imobile tranzactionate a fost determinata eronat.

In fapt X BIROU NOTAR PUBLIC din Pitesti a diminuat venitul impozabil aferent tranzactiilor imobiliare efectuate prin contractul de vanzare-cumparare autentificat sub nr. X cu suma de X lei, ca urmare a majorarii nejustificate a valorii de baza a bunurilor, situatie ce a condus la diminuarea impozitului pe venitul din tranzactii imobiliare cu suma de X lei.

In drept sunt aplicabile dispozitiile art. 77² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, modificata si completata prin Legea nr. 163/2005, potrivit caruia:

“ Stabilirea și plata impozitului pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare

(1) Impozitul se calculează prin aplicarea cotei de 10% asupra venitului impozabil determinat potrivit art. 77¹.

*(2) Notarii publici care autentifică actele între vii translativ ale dreptului de proprietate **au obligația de a calcula, de a încasa și de a vira impozitul la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost autentificat actul.** ”*

Conform dispozitiilor art. 77¹ (2) *“ Venitul impozabil din transferul proprietăților imobiliare, cu excepțiile prevăzute la alin. (3), reprezintă diferența favorabilă dintre valoarea de înstrăinare a proprietăților imobiliare, terenuri și/sau construcții, și valoarea de bază a acestora. ”*

La pct. (4) al aceluiași articol, legiuitorul a prevăzut modul de determinare a valorii de baza a bunurilor imobile și anume:

“ Valoarea de bază a bunurilor imobile prevăzute la alin. (1), în funcție de modalitatea de dobândire, se stabilește avându-se în vedere:

a) prețul de achiziție pentru bunurile imobile dobândite prin cumpărare, majorat cu 5%;

b) valoarea imobilului menționată în act, dacă acesta a fost dobândit prin donație, schimb, rentă viageră, dare în plată, judecare, contract de întreținere, hotărâre judecătorească etc., majorată cu 5%;

c) pentru construcțiile noi, costul acestora la data realizării, dovedit prin raport de expertiză întocmit de un expert autorizat, în condițiile legii, la care se adaugă valoarea terenului aferent, stabilită în condițiile prezentei legi;

d) valoarea rezultată din expertizele utilizate de către camerele notarilor publici, la data dobândirii imobilelor a căror valoare de bază nu se poate stabili prin modalitățile prevăzute la lit. a) - c);

e) valoarea stabilită în funcție de modul de dobândire, în condițiile prevăzute la lit. a) și b), pentru terenurile situate în intravilan și extravilan, actualizată cu rata inflației pe economie din ultima lună pentru care există date oficiale comunicate de către Institutul Național de Statistică, dacă la

data dobândirii nu erau întocmite expertize de către camerele notarilor publici. Pentru terenurile și construcțiile de orice fel, dobândite de contribuabili într-o modalitate din care nu rezultă valoarea la care acestea au fost dobândite, valoarea de bază este valoarea minimă stabilită în prima expertiză utilizată de camera notarilor publici în circumscripția căreia se află terenul;

f) prețul de achiziție pentru bunurile dobândite în condițiile prevăzute la lit. a) sau valoarea menționată pentru bunurile dobândite în condițiile prevăzute la lit. b), la care se adaugă costul lucrărilor și serviciilor de natură să crească valoarea imobilului, la data efectuării acestora, dovedite prin raport de expertiză întocmit de un expert autorizat, în condițiile legii. “

Din cele precizate mai sus se retine ca impozitul pe venitul din transferul proprietatilor imobiliare se calculeaza prin aplicarea unei cote de 10% din venitul impozabil, iar obligatia de a calcula, incasa si vira impozitul revine notarului public.

De asemenea, notarul public are obligatia sa determine venitul impozabil in functie de valoarea de baza a proprietatilor, iar aceasta, la randul ei se stabileste in functie de modalitatea de dobandire a bunurilor imobile.

Analizand modalitatea de dobandire a bunurilor imobile care au facut obiectul contractului de vanzare cumparare nr. X se retin urmatoarele:

a) bunurile imobiliare situate in Pitesti, Calea Dragasani - X mp teren, constructia amplasata pe teren si imprejmuirea existenta - au fost achizitionate de X in data de 18.11.2005 la o valoare de x lei, conform contractului de vanzare cumparare nr. X autentificat de BNP X la 18.11.2005.

b) bunurile imobiliare situate in Albota – X mp teren – au fost achizitionate de X in data de 18.11.2005 la o valoare de x lei conform contractului de vanzare cumparare nr. X autentificat de BNP X la 18.11.2005.

Valoarea de baza a fost determinata prin adaugarea la valoarea terenului situat in localitatea Albota in suma de x lei (pretul cu care a fost achizitionat la data de 18.11.2005 conform contractului de vanzare cumparare nr. X) a sumei de x lei considerata a fi costul lucrarilor de constructie (suma reiesita din raportul de evaluare, asa cum precizeaza doamna X in memoriul justificativ anexat la dosar) si prin adaugarea la valoarea imobilului situat in Pitesti, Calea Dragasani (972 mp, constructie si imprejmuire) in suma de x lei (pretul cu care a fost achizitionat la data de 18.11.2005 conform contractului de vanzare cumparare nr. X) a sumei de x lei considerata a fi costul lucrarilor de constructie (suma reiesita din raportul de evaluare, asa cum precizeaza doamna X in memoriul justificativ anexat la dosar).

Din rapoartele intocmite pentru evaluarea bunurilor imobile situate in Pitesti, Calea Dragasani si in Albota, rezulta ca scopul evaluarii este **“estimarea valorii de piata a imobilului evaluat la data 22.11.2005”**.

Evaluatorul a determinat costul de reconstrucție sau de înlocuire al clădirii și amenajării terenului la data evaluării pentru a determina o valoare de piață a bunului, respectiv suma de x lei în cazul terenului, clădirii și împrejurii din Pitesti și suma de x lei în cazul terenului situat în Albota.

In nici unul din cazuri sumele determinate în urma evaluării și considerate de notarul public drept costuri ale construcțiilor și amenajărilor, nu reprezintă costul lucrărilor și serviciilor de natură să crească valoarea imobilului între data cumpărării (18.11.2005) și data vânzării (23.11.2005).

Or, valoarea de bază a bunurilor imobile tranzacționate la data de 23.11.2005 se determină numai pe baza pretului de achiziție la care se adaugă costul lucrărilor și serviciilor (justificate pe baza de documente legale) de natură să crească valoarea imobilelor, la data efectuării acestora, dovedite prin raport de expertiză întocmit de un expert autorizat, în condițiile legii.

Având în vedere că bunurile imobile care au făcut obiectul contractului de vânzare cumpărare nr. **X/23.11.2005** au fost dobândite de vânzător prin cumpărare la data de **18.11.2005**, **cu doar 5 zile înainte de vânzare**, valoarea de bază a proprietăților imobiliare, terenuri și construcții este pretul de achiziție, rezultat din contractele de vânzare cumpărare nr. X/18.11.2005 și X9/18.11.2005, majorat cu 5% :

$$x \text{ lei} + x00 \text{ lei} = x \text{ lei} \times 5\% = x \text{ lei}.$$

Valoarea de înstrăinare a proprietăților imobiliare, terenuri și construcții înscrisă în contractul de vânzare cumpărare nr. X este de X lei.

Venitului impozabil determinat ca diferența dintre valoarea de înstrăinare a proprietăților imobiliare, terenuri și construcții și valoarea de bază a acestora: $X \text{ lei} - X \text{ lei} = X \text{ lei}$.

Impozitul pe venitul din transferul proprietăților imobiliare datorat de BNP X pentru contractul de vânzare cumpărare autentificat sub nr. X este în suma de X lei ($X \text{ lei} \times 10\% = X \text{ lei}$).

Fata de cele de mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit în sarcina contestatoarei diferența de impozit pe venitul din transferul proprietăților imobiliare în suma de X lei ($X \text{ lei} - X \text{ lei}$), pentru acest capăt de cerere contestată urmand a se respinge ca neintemeiată.

Referitor la dobanzile/majorările de întârziere în suma de X lei și penalitățile de întârziere în suma de X lei aferente impozitului pe venitul din transferul proprietăților imobiliare în suma de X lei cauza supusa soluționării Direcției generale a finanțelor publice a finanțelor publice Argeș prin Biroul soluționare contestații este să se pronunțe dacă acestea sunt datorate în condițiile în care debitul pentru care au fost calculate este datorat.

In fapt, pentru neachitarea la termen a diferentei de impozit pe venitul din transferul proprietăților imobiliare in suma de X lei, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de X lei si penalitati de intarziere in suma de X lei.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 115, art. 116 si art. 121 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

Art. 115

“ (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. “

Art. 116

“ (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. “

Art. 121

“ (1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Avand in vedere ca X BIROU NOTAR PUBLIC datoreaza o diferenta de impozit pe venitul din transferul proprietăților imobiliare in suma de X lei, aceasta datoreaza si sumele accesorii in raport cu debitul, fapt pentru care se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea de majorari de intarziere in suma de X lei si penalitati de intarziere in suma de X lei, pentru acest capat de cerere contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 77¹ si art. 77² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 115, art. 116 si art. 121 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu prevederile art. 175, art. 176, art. 177, art. 179, art. 180, art. 183 si art. 186 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de X BIROU NOTAR PUBLIC pentru suma de X lei reprezentand:

- X lei impozit pe venitul din transferul proprietăților imobiliare,
- X lei dobanzi/majorari de intarziere aferente,
- X lei penalitati de intarziere.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Arges in termen de 6 luni de la comunicare, conform prevederilor legale.

Director executiv