



**MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR
AGENCIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE
FISCALĂ**

***Directia Generala a Finantelor Publice
a judetului Suceava***

***Str. Vasile Bumbac nr.7, Suceava
Telefon/Fax: 0230/521358***

DECIZIA NR. 90

din 29.09.2008

privind soluționarea contestației formulate de

persoana fizică,

din localitatea Câmpulung Moldovenesc,, jud. Suceava,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Câmpulung Moldovenesc prin adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr., asupra contestației formulate de **persoana fizică**, din localitatea Câmpulung Moldovenesc,, jud. Suceava.

Persoana fizică a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 nr., emisă în baza referatului nr., întocmită de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Câmpulung Moldovenesc, privind **suma de lei**, reprezentând impozit pe venit.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Persoana fizică contestă Decizia de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 nr., emisă în baza referatului nr.

....., întocmită de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Câmpulung Moldovenesc, privind suma de lei, reprezentând impozit pe venit.

În contestația depusă, persoana fizică susține că s-a stabilit în sarcina sa suma de lei prin Decizia de impunere nr., sumă reprezentând impozit pe venit aferent vânzării în anul 2005 a unui teren în suprafață de 130 ari. Contestatorul motivează că nu cunoștea faptul că pentru vânzarea terenului trebuie să plătească impozit.

Petentul face și mențiunea că în data de 20.01.2008 a ars casa acestuia și prin urmare solicită exonerarea de la plata impozitului pe venit stabilit în sarcina sa, întrucât nu are posibilitate de plată.

II. Prin Decizia de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 nr., emisă în baza referatului nr., întocmită de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Câmpulung Moldovenesc, s-a stabilit în sarcina persoanei fizice suma de plată de lei, reprezentând impozit pe venit.

Administrația Finanțelor Publice a municipiului Câmpulung Moldovenesc, în baza hotărârii judecătorești nr. pronunțată în ședința din data de 12.06.2008, de Judecătoria Câmpulung Moldovenesc, în dosarul, în conformitate cu prevederile Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a emis decizia de impunere nr., prin care a fost stabilit un impozit datorat în sumă de lei.

Modul de calcul al impozitului rezultă din referatul nr. înregistrat la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Câmpulung Moldovenesc, iar baza de impozitare a fost determinată conform valorilor din expertiza cuprinzând valori imobiliare pentru județul Suceava.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentului, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma de lei, reprezentând impozit pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 stabilit prin Decizia de impunere nr., Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra legalității modului de determinare de către organele fiscale a venitului din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, în condițiile în care venitul s-a determinat pe baza valorilor din expertiza cuprinzând valori imobiliare pentru județul Suceava.

În fapt, organele de control, în baza hotărârii judecătorești nr., pronunțată în ședința din data de 12.06.2008 de către Judecătoria Câmpulung Moldovenesc, în dosarul nr., rămasă definitivă ca urmare a nerecurării, au

stabilit în sarcina **persoanei fizice** un impozit pe venitul din transferul proprietății imobiliare din patrimoniul personal în sumă de lei, calculat pe baza venitului din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal în sumă totală de lei, ce a fost determinat pe baza valorilor din expertiza cuprinzând valori imobiliare pentru județul Suceava.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 41** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare:

ART. 41

„Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit

Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, potrivit prevederilor prezentului titlu, sunt următoarele:

- a) venituri din activități independente, definite conform art. 46;
- b) venituri din salarii, definite conform art. 55;
- c) venituri din cedarea folosinței bunurilor, definite conform art. 61;
- d) venituri din investiții, definite conform art. 65;
- e) venituri din pensii, definite conform art. 68;
- f) venituri din activități agricole, definite conform art. 71;
- g) venituri din premii și din jocuri de noroc, definite conform art. 75;
- h) venituri din transferul proprietăților imobiliare, definite conform art.

77¹;

- i) venituri din alte surse, definite conform art. 78”.

Conform art. 41 lit. h din Codul fiscal se precizează faptul că în categoria veniturilor supuse impozitului pe venit se cuprind și veniturile din transferul proprietăților imobiliare, venituri care sunt obținute și de **persoana fizică**

- La **ART. 77¹** din actul normativ mai sus menționat, se prevede:

ART. 77¹

„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 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;

- peste 200.000 lei, 6.000 lei + 2% calculate la valoarea ce depășește 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;
- peste 200.000 lei, 4.000 lei + 1% calculat la valoarea ce depășește 200.000 lei inclusiv.

[...]

(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 această valoare.

(5) Camerele notarilor publici vor actualiza, o dată pe an, expertizele privind valoarea de circulație a bunurilor imobile care vor fi comunicate la direcțiile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice

(6) Impozitul prevăzut la alin. (1) și (3) se va calcula și se va încasa de notarul public înainte de autentificarea actului sau, după caz, întocmirea încheierii de finalizare a succesiunii. Impozitul calculat și încasat se virează până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut. 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. Pentru alte proceduri decât cea notarială sau judecătorească contribuabilul are obligația de a declara venitul obținut în maximum 10 zile de la data transferului, la organul fiscal competent, în vederea calculării impozitului. Pentru înscrierea drepturilor dobândite în baza actelor autentificate de notarii publici ori a certificatelor de moștenitor sau, după caz, a hotărârilor judecătorești și a altor documente în celelalte cazuri, registratorii de la birourile de carte funciară vor verifica îndeplinirea obligației de plată a impozitului prevăzut la alin. (1) și (3) și, în cazul în care nu se va face dovada achitării acestui impozit, vor respinge cererea de înscriere până la plata impozitului”.

Potrivit acestui text de lege, sunt incluse în categoria veniturilor din transferul proprietăților imobiliare și supuse impozitării acele venituri care au rezultat în urma transferului dreptului de proprietate asupra construcțiilor de orice fel și a terenurilor aferente acestora. În acest sens, în cazul terenurilor dobândite într-un termen de până la 3 ani inclusiv, impozitul se determină în procent de 3% pentru tranzacțiile cu o valoare de până la 200.000 lei inclusiv, iar pentru tranzacțiile în sumă mai mare de 200.000 lei, impozitul este în quantum de 6.000 lei + 2% calculate la valoarea ce depășește 200.000 lei inclusiv.

La alin. 4 din textul de lege citat se face precizarea că acest impozit se calculează la valoarea declarată de părți în actul prin care se transferă dreptul de

proprietate, iar în situația în care valoarea declarată este inferioară valorii orientative stabilite prin expertiza întocmită de camera notarilor publici, impozitul se va calcula la această valoare.

De asemenea, se precizează că în cazul în care transferul dreptului de proprietate se realizează prin hotărâre judecătorească, impozitul se calculează și se încasează de către organul fiscal competent. Astfel, instanțele judecătorești comunică organului fiscal competent hotărârea în termen de 30 de zile de la data rămânerii definitive și irevocabile a acesteia.

- Referitor la aplicarea prevederilor **alin. 1 și alin. 5** ale articolului mai sus citat, la **pct. 151², 151⁶** din Hotărârea Nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal se precizează:

„Norme metodologice:

151². Definirea unor termeni:

a) **prin contribuabil, în sensul art. 77¹ 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.

În contractele de schimb imobiliar calitatea de contribuabil o au toți copermutanții, coschimbașii, cu excepția schimbului unui bun imobil, proprietate imobiliară, cu un bun mobil, situație în care calitatea de contribuabil o are numai proprietarul bunului imobil.

În cazul transferului dreptului de proprietate prin donație, calitatea de contribuabil revine donatarului.

Contribuabil este și persoana fizică din patrimoniul căreia se transferă dreptul de proprietate sau dezmembrăminte ale acestuia cu titlu de aport la capitalul social.

În cazul transferului dreptului de proprietate pentru cauză de moarte, prin succesiune legală sau testamentară, calitatea de contribuabil revine moștenitorilor legali sau testamentari, precum și legatarilor cu titlu particular;

b) **prin construcții de orice fel se înțelege:**

- construcții cu destinația de locuință;
- construcții cu destinația de spații comerciale;
- construcții industriale, hale de producție, sedii administrative, platforme industriale, garaje, parcări;
- orice construcție sau amenajare subterană ori supraterană cu caracter permanent, pentru a cărei edificare este necesară autorizația de construcție în condițiile Legii nr. 50/1991 privind autorizarea executării lucrărilor de construcții, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

c) prin terenul aferent construcțiilor se înțelege terenuri-curți, construcții și anexele acestora, conform titlului de proprietate, identificat printr-un identificator unic - numărul cadastral - sau care constituie un singur corp funciar;

d) prin terenuri de orice fel, fără construcții, se înțelege terenurile situate în intravilan sau extravilan, indiferent de categoria de folosință, cum ar fi: curți, grădini, arabil, pășune, fâneață, forestier, vii, livezi și altele asemenea pe care nu sunt amplasate construcții și nu pot fi încadrate în categoria terenurilor aferente construcțiilor în înțelesul lit. c);

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;

f) data de la care începe să curgă termenul este data dobândirii, iar calculul termenului se face în condițiile dreptului comun.

Termenul în raport cu care se calculează data dobândirii este:

- pentru construcțiile noi și terenul aferent acestora, termenul curge de la data încheierii procesului-verbal de recepție finală, în condițiile prevăzute de lege;

- pentru construcțiile neterminate și terenul aferent acestora, termenul se calculează de la data dobândirii dreptului de proprietate sau dezmembrămintelor sale asupra terenului;

g) data dobândirii se consideră:

[...]

- în cazul în care foștii proprietari sau moștenitorii acestora au dobândit dreptul de proprietate prin hotărâre judecătorească, data dobândirii este considerată data rămânerii definitive și irevocabile a hotărârii judecătorești;

[...]

151⁶. Expertizele privind valoarea de circulație a proprietăților imobiliare vor fi comunicate direcțiilor teritoriale ale Ministerului Economiei și Finanțelor până la data de 31 decembrie a anului fiscal curent, pentru a fi utilizate în anul fiscal următor.

Expertizele întocmite de camerele notarilor publici privind valoarea de circulație orientativă a proprietăților imobiliare constituie baza de calcul a impozitului datorat de contribuabilii definiți la pct. 151² din prezentele norme metodologice, în cazul în care valoarea declarată de părți este mai mică decât valoarea orientativă stabilită prin expertiza camerei notarilor publici.

Obligația de a calcula și de a încasa impozitul revine:

- notarilor publici pentru actele autentificate de aceștia;

- organului fiscal competent în celelalte cazuri".

Potrivit normelor de aplicare a codului fiscal persoana căreia îi revine obligația de plată a impozitului este cea din patrimoniul căreia se transferă dreptul de proprietate, în cazul de față, vânzătorul, deci petentul. Acest impozit se datorează pentru vânzarea terenului.

Transferul dreptului de proprietate presupune înstrăinarea dreptului de proprietate, indiferent de tipul sau natura actului prin care se realizează acest transfer.

De asemenea, obligația calculării impozitului revine organului fiscal atunci când actele nu au fost autentificate de către notari.

- **art. 2 al Titlului X** din Legea Nr. 247 din 19 iulie 2005 privind reforma în domeniile proprietății și justiției, precum și unele măsuri adiacente acordă persoanelor dreptul de înstrăinare a terenurilor cu sau fără construcții pe baza încheierii în formă autentică a unor acte juridice:

TITLUL X

“Circulația juridică a terenurilor

ART. 2

(1) Terenurile cu sau fără construcții, situate în intravilan și extravilan, indiferent de destinația sau de întinderea lor, pot fi înstrăinate și dobândite prin acte juridice între vii, încheiate în formă autentică, sub sancțiunea nulității absolute.

(2) În cazul în care prin acte juridice între vii se constituie un drept real asupra unui teren cu sau fără construcție, indiferent de destinația sau întinderea acestora, dispozițiile alin. (1) se aplică în mod corespunzător”.

Se înțelege astfel că Sentința Civilă nr. din 12.06.2008, prin care se autentifică legalitatea tranzacției încheiate între contestator și cumpărător are rol de contract autentic de vânzare-cumpărare, iar transferul proprietății are loc de la data când hotărârea devine definitivă.

Având în vedere cele mai sus prezentate, în mod legal organul fiscal a procedat la calcularea impozitului pe venitul din transferul proprietății imobiliare, venit obținut de petent. La baza calculării impozitului s-a aflat expertiza cuprinzând valori imobiliare pentru județul Suceava.

În ceea ce privește modul de calcul a valorii impozabile a terenului pentru o persoană, aceasta se obține prin înmulțirea suprafeței de teren (mp) cu valoarea aplicabilă unui mp de teren aferent zonei unde este situat acesta și cu cota parte din venit aferentă persoanei fizice.

- Referitor la stabilirea cotei părți aferente unei tranzacții, sunt aplicabile prevederile **art. 85** din Codul fiscal, cu modificările ulterioare:

ART. 85

„Venituri din bunuri sau drepturi care sunt deținute în comun

Venitul net obținut din exploatarea bunurilor și drepturilor de orice fel, deținute în comun, este considerat ca fiind obținut de proprietari, uzufructuari sau de alți deținători legali, înscriși într-un document oficial, și se atribuie proporțional cu cotele-părți pe care aceștia le dețin în acea proprietate sau în mod egal, în situația în care acestea nu se cunosc”.

Având în vedere că petentul a fost singurul proprietar al terenului, în conformitate cu prevederile legale mai sus citate, rezultă că acesta are obligația de plată a 100% din impozitul datorat din veniturile obținute din transferul proprietății imobiliare.

Conform referatului nr. existent în copie la dosar, valoarea aferentă unei suprafețe de teren de 1 mp situat în mediul urban, extravilan, este de 0,5 euro/mp.

În Sentința Civilă nr. din 12.06.2008 se precizează că în data de 17.07.2005 a fost autentificat contractul de vânzare-cumpărare nr. având ca obiect terenul de mp, contractul urmând a fi perfectat până la data de 13.07.2006.

Valoarea impozabilă aferentă terenurilor se obține prin înmulțirea suprafeței cu valoarea aplicabilă unui mp de suprafață construită aferentă zonei unde este situată aceasta rezultată din expertiza efectuată de evaluator.

Deoarece petentul nu a fost impozitat de către Biroul notarial unde a întocmit actul, în conformitate cu prevederile pct. 151⁶ din Hotărârea Nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, obligația calculării și încasării impozitului pe venit îi revine organului fiscal.

Conform referatului nr. existent în copie la dosar, valoarea aferentă unei suprafețe de 1 mp situată în mediul urban, extravilan, este de 0,5 euro/mp. Rezultă că valoarea impozabilă aferentă terenului tranzacționat se obține prin înmulțirea suprafeței aferente construcției cu prețul/mp stabilit prin expertiză și înmulțit cu cursul valutar aferent acelei zile și divizat la numărul de persoane beneficiare (în cazul de față o persoană).

În cazul de față organul fiscal a calculat valoarea impozabilă aferentă construcției, astfel:

Valoare impozabilă teren = mp * 0,5 euro = euro * 3,5489 lei/euro = lei

Impozit = lei * 2% = lei.

Rezultă astfel că impozitul pe venitul din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal în mod legal a fost calculat de către organul fiscal, drept pentru care **urmează a se respinge contestația** cu privire la **suma de lei, ca neîntemeiată.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziilor și în temeiul prevederilor art. 41, art. 77¹, art. 85 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu

modificările ulterioare, pct. 151², pct. 151⁶ din Hotărârea Nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 2 al Titlului X din Legea Nr. 247 din 19 iulie 2005 privind reforma în domeniile proprietății și justiției, precum și unele măsuri adiacente, coroborate cu prevederile art. 216 din Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

Respingerea contestației depuse de **persoana fizică** din localitatea Câmpulung Moldovenesc,, jud. Suceava, împotriva Deciziei de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 nr., întocmită de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Câmpulung Moldovenesc, **privind suma de lei, reprezentând impozit pe venit, ca neîntemeiată.**

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,

.....

Tema: impozit pe venit – pct. 32 – impozitul pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare

- art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind codul fiscal, cu modificările ulterioare