

DECIZIA nr. 152/2010
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 Administratia Finantelor Publice Sector .., cu adresa nr. .., inregistrata la DGFP-MB sub nr. ..., asupra contestatiei formulata de doamna **X**, cu domiciliul in Bucuresti, str.

Obiectul contestatiei inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector ... sub nr. ..., il constituie Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 nr. ... emisa de AFP Sector ..., comunicata in data de **31.03.2010**, prin care s-a stabilit un impozit datorat in suma de .. **lei**.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin.(1), 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 se pronunte asupra contestatiei formulata de doamna **X**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere anuala pe anul 2008 nr.... doamna X solicita anulara acesteia, pe motiv ca nu a realizat nici un venit din transferul proprietatilor imobiliare personale. In sustinerea contestatiei, contribuabila a prezentat urmatoarele argumente:

- conform certificatului de mostenitor nr...., este mostenitoarea legala alaturi de alti 5 mostenitori ai defunctei y;

- la capitolul pasiv succesoral se mentioneaza obligatia mostenitorilor de a instraina terenul din str. conform antecontractului de vanzare cumparare autentificat sub nr...., completat cu actul aditional autentificat sub nr....;

- in Sentinta civila nr.... instanta retine ca valoarea integrala a terenului din str. ... a fost achitata promitentei vanzatoare y la data incheierii antecontractului de vanzare cumparare autentificat sub nr....;

- prin Sentinta civila nr.... s-a realizat transferul dreptului de proprietate asupra terenului din Bucuresti, str. ..., din patrimoniul mostenitorilor - parati, conform cotelor detinute de fiecare, catre ..., fara obtinerea vreunui venit de catre mostenitori;

- venitul aferent transferului de proprietate a fost incasat si cheltuit pe parcursul vietii de defuncta y, acesta neregasindu-se in masa succesorală ca activ, bunuri mobile;

- calculul bazei de impozitare si al sumei datorate cu titlu de impozit contravin dispozitiilor legale, deoarece nu a incasat nici un venit in baza transferului de proprietate, indeplinind doar obligatia autoarei sale.

II. Prin Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 nr. ..., AFP Sector ... a stabilit un impozit datorat in suma de ... **lei**.

III. Fata de constatarile organului fiscal, sustinerile contribuabilei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca se datoreaza impozit pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal al unei persoane fizice in baza unei hotarari judecatoresti ce tine loc de act autentic de vanzare-cumparare pentru cota de 1/6 dintr-un teren, in conditiile in care aceasta cota a intrat in patrimoniul acesteia in calitate de succesor al promitentei vanzatoare decedate.

In fapt, Sentinta civila nr... pronuntata de Judecatoria sector 2 Bucuresti - Sectia Civila in sedinta publica din data de 29.09.2008 ramasa definitiva si irevocabila la data de 31.01.2009, a avut ca obiect pronuntarea unei hotarari care sa tina loc de act autentic de vanzare-cumparare.

Actiunea a fost formulata de reclamantul-parat Virlan Ioan in contradictoriu cu paratii-reclamanti X, ..., prin care a solicitat sa se consfinteasca dreptul sau de proprietate asupra terenului in litigiu in suprafata de 150 mp, reprezentand o cota indiviza de 34% din totalul terenului in suprafata de 440 mp, situat in str.

Din sentinta rezulta ca instanta a retinut ca intre reclamant in calitate de promitent-cumparator si autoarea paratilor, y, in calitate de promitent-vanzator, a intervenit antecontractul de vanzare-cumparare nr...., prin care s-a convenit asupra vanzarii terenului in suprafata de 150 mp situat in Bucuresti, str. ..., suprafata reprezentand cota indiviza de 34% din totalul terenului in suprafata de 440 mp, pretul fiind de ... USD, echivalentul a ... lei, achitat de cumparator.

Prin actul aditional autentificat nr...., partile au convenit prelungirea termenului pentru autentificarea actului de vanzare-cumparare, pana la data de 30.12.2006.

Promitenta-vanzatoare, y, a decedat la data de 08.04.2006, lasand ca mostenitori pe paratii mai sus mentionati.

Conform certificatului de mostenitor nr. ... masa succesorală este formata din dreptul de proprietate asupra apartamanetului nr.2 situat la etajul imobilului din Bucuresti, ... si asupra terenului in suprafata de 150 mp din acte reprezentand o cota indiviza de 34% din totalul terenului in suprafata de 440 mp (381,81 mp din masuratorile cadastrale), cota aferenta apartamentului nr.2, situat in ..., iar mostenitorii sunt: reclamanta **X, verisoara de gr.IV, cu o cota succesorală de 1/6**, ..., verisoara de gr.IV cu o cota succesorală de 1/6, ..., verisoara de gr.IV cu o cota succesorală de 1/6, ...

verisoara de gr.IV cu o cota succesorală 1/6, verisoara de gr.IV cu o cota succesorală de 1/6, ... verisoara de gr.IV cu o cota de 1/6.

Prin Sentința civilă nr. ..., instanța a admis cererea formulată de reclamantul-parat ... împotriva paratilor-reclamanti X, ... și a pronunțat o hotărâre care ține loc de act autentic de vânzare-cumpărare între reclamantul-parat, în calitate de cumpărător și paratii reclamanti, în calitate de succesori universali ai vânzatoarei ..., pentru cota indiviză de 34% (reprezentând 131,51 mp) din terenul în suprafața de 386,81 mp situat în București, str...., prețul fiind de ... USD conform antecontractului de vânzare-cumpărare autentificat sub nr...., modificat prin actul adițional autentificat sub nr.....

Urmare adresei nr. ..., transmisă de Serviciul de Inspectie din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Municipiului București, prin care s-a comunicat că Sentința civilă nr.... fiind definitivă și irevocabilă, AFP Sector ... a emis Decizia de impunere anuală privind veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 nr. ... contestată, prin care a stabilit în sarcina contribuabilei un impozit datorat în suma de ... lei.

In drept, potrivit art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 77¹. - (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 parti în actul prin care se transferă dreptul de proprietate sau dezmembrămintele sale. **În cazul în care valoarea declarată este inferioară valorii orientative stabilite prin expertiză întocmită de camera notarilor publici, impozitul se va calcula la nivelul valorii stabilite prin expertiză, cu excepția tranzacțiilor încheiate între rude ori afini până la gradul al II-lea inclusiv, precum și între soți, caz în care impozitul se calculează la valoarea declarată de parti în actul prin care se transferă dreptul de proprietate. (...)***

*(6) (...) **În cazul în care transferul dreptului de proprietate sau al dezmembrămintelor acestuia, pentru situațiile prevăzute la alin. (1) și (3), se***

realizeaza prin hotarâre judecatoreasca sau prin alta procedura, impozitul prevazut la alin. (1) si (3) se calculeaza si se încaseaza de catre organul fiscal competent. *Instantele judecatoresti care pronunta hotarâri judecatoresti definitive si irevocabile comunica organului fiscal competent hotarârea si documentatia aferenta în termen de 30 de zile de la data ramânerii definitive si irevocabile a hotarârii.*

Cu privire la aplicarea dispozitiilor legale precitate, pct. 151², pct. 151⁶ si pct. 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 între 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.

(...)

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;**

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

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, in cazul in care valoarea declarata de parti este mai mica decat valoarea orientativa stabilita prin expertiza camerei notarilor publici.

Obligatia de a calcula si de a incasa impozitul revine:

- notarilor publici pentru actele autentificate de acestia;
- organului fiscal competent in 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.

Baza de calcul a impozitului datorat este cea stabilita potrivit hotararii judecatoresti sau documentatiei aferente hotararii, in situatia in care acestea includ valoarea imobilului stabilita de un expert autorizat in conditiile legii, respectiv expertiza privind stabilirea valorii de circulatie a imobilului.

In cazul in care in hotararea judecatoreasca nu este precizata valoarea imobilului stabilita de un expert autorizat in conditiile legii sau in documentatia aferenta hotararii nu este cuprinsa expertiza privind stabilirea valorii de circulatie a imobilului, baza de calcul a impozitului se va stabili in conditiile pct. 151⁶ din prezentele norme metodologice. (...)"

*Prin urmare, este supus impunerii transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor imobile, in momentul realizarii acestuia, **indiferent de natura sau tipul actului prin care se realizeaza acest transfer si indiferent daca valoarea tranzactiei este sau nu decontata intre parti in momentul incheierii acesteia.***

Referitor la valoarea terenului asupra careia se aplica cota de impozit, in situatia in care valoarea declarata de parti este mai mica decât valoarea orientativa stabilita prin expertizele întocmite de camerele notarilor publici, impozitul se calculeaza la aceasta din urma valoare.

In speta, bunul imobil supus impunerii a facut obiectul unui precontract (antecontract) de vanzare-cumparare autentificat sub nr...., completat cu actul aditional autentificat sub nr...., incheiat intre promitenta-vanzatoare y si promitentul-cumparator ..., instanta retinand (pag. 3 paragr. 4 si 5 din sentinta civila nr. ...) ca **acest precontract a generat in sarcina fiecarei parti o obligatie de a face**, respectiv de a incheia in viitor contractul de vanzare-cumparare pana la data de 30.12.2006.

Prin decesul promitentei-vanzatoare (la 08.04.2006), intervenit anterior implinirii termenului convenit de parti pentru definitivarea actului de vanzare-cumparare, obligatia de a face existenta in sarcina sa, in baza precontractului, s-a transmis *mortis causa* succesorilor universali, potrivit cotelor legale ale acestora, respectiv 1/6 pentru X, 1/6 pentru ..., 1/6 pentru ..., 1/6 pentru ... si 1/6 pentru ..., in calitate de verisoare de gr.IV.

In consecinta, instanta de judecata a constatat ca pentru cota indiviza de 34% (reprezentand 131,51 mp) din terenul in suprafata de 386,81 mp, se afla *de iure*, in patrimoniul paratilor, in calitate de succesorii universali al promitentei vanzatoare y si a pronuntat hotararea prin care aceasta cota a trecut in patrimoniul reclamantului

Sustinerea contestatoarei, precum ca nu a realizat nici un venit din transferul proprietatilor imobiliare personale este neintemeiata si nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor imobile este supus impunerii, in momentul realizarii acestuia **indiferent daca valoarea tranzactiei este sau nu decontata intre parti in momentul incheierii acesteia.**

Astfel, in dispozitivul sentintei civile nr. ... s-a prevazut in mod expres ca hotararea pronuntata **"tine loc de act autentic de vanzare-cumparare intre reclamantul-parat in calitate de cumparator si paratii-reclamanti in calitate de succesorii universali ai vanzatoarei ..."** si, ca atare, in baza acestei hotarari are loc transferul dreptului de proprietate **asupra cotei de indivize de 34% (reprezentand 131,51 m.p.) din terenul in suprafata de 386,81 m.p. situat in Bucuresti, str. ..., dupa cum prevede si pct. 151² lit. e) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.**

Se retine ca, prin precontractul de vanzare-cumparare autentificat sub nr...., completat cu actul additional autentificat sub nr...., dreptul de proprietate asupra **cotei de indivize de 34% (reprezentand 131,51 m.p.) din terenul in suprafata de 386,81 m.p. situat in Bucuresti, str. ...** nu a trecut din patrimoniul promitentei-vanzatoare ..(decedata ulterior in 08.04.2006) in patrimoniul promitentului cumparator ..., antecontractul dand nastere, in primul rand, la un drept de creanta, ambele parti obligandu-se sa incheie in viitor, la pretul stabilit, un contract de vanzare-cumparare (obligatii reciproce de a face). Spre deosebire de antecontract, hotararea pronuntata de instanta de judecata tine loc de act (contract) autentic de vanzare-cumparare, prin ea transferandu-se dreptul de proprietate pentru cota indiviza de **34% (reprezentand 131,51 m.p.) din terenul in suprafata de 386,81 m.p.**, cumparatorul dobandind dreptul de a se bucura si dispune de acesta in mod exclusiv si absolut, insa in limitele determinate de lege.

Potrivit dreptului succesoral roman, transmisiunea succesorală are ca obiect patrimoniul defunctului constituit din totalitatea drepturilor si obligatiilor patrimoniale ale acestuia, astfel ca, prin mostenire, succesorii dobandesc atat activul mostenirii alcatuit din drepturile patrimoniale ale defunctului, indiferent de natura lor (drepturi reale principale sau accesorii - proprietate, uzufruct, uz, abitatie etc. -, drepturi de creanta sau drepturi patrimoniale rezultand din creatii intelectuale etc.), cat si pasivul mostenirii compus din datoriile, obligatiile si sarcinile mostenirii.

Ca atare, in baza sentintei civile nr. ... pronuntata de Judecatoria Sector 2 Bucuresti, are loc transferul dreptului de proprietate asupra cotei indivize de **34% (reprezentand 131,51 m.p.) din terenul in suprafata de 386,81 m.p., situat in Bucuresti, str. ...** la pretul achitat de ... USD, echivalentul a ... lei, dupa cum prevede si pct. 151² lit. e) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.

Astfel, **obligatia platii impozitului pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare se naste** in momentul realizarii acestui transfer, respectiv **la data ramanerii definitive si irevocabile a hotararii judecatoresti ce tine loc de act autentic de vanzare-cumparare**, conform art. 77¹ alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Totodata, avand in vedere ca prin sentinta civila pronuntata de Judecatoria Sector 2 Bucuresti este precizata valoarea imobilului pe baza valorii declarate de parti, si nu pe baza unui expertize efectuate de un expert autorizat in conditiile legii, valoarea impozabila a fost stabilita conform dispozitiilor exprese ale 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.

Fata de situatia mai sus prezentata urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia contribuabilei X impotriva deciziei de impunere privind

veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 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. 1.195/2007 si art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE:

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de contribuabila X impotriva deciziei de impunere privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 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 data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.