

DECIZIA nr. 885 din **2014** privind solutionarea
contestatiei formulata de domnul **X**,
cu domiciliul in Bucuresti, ..,
inregistrata la D.G.R.F.P.-Bucuresti sub nr. ..

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr. .., inregistrata la D.G.R.F.P.-Bucuresti sub nr. .., de catre Administratia Sector .. a Finantelor Publice cu privire la contestatia formulata de domnul X, cu domiciliul ales la Cabinetul Individual de Avocat “..” din Bucuresti, str. ...

Obiectul contestatiei inregistrata la Administratia Sector . a Finantelor Publice sub nr. .., il constituie Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. .., comunicata sub semnatura la data de **17.03.2014**, prin care s-a stabilit in sarcina contribuabilului un impozit datorat in suma de .. 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 Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de domnul X.

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

I. Administratia Sector .. a Finantelor Publice a emis pe numele contribuabilului X, Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. .., prin care s-a stabilit un impozit datorat in suma de .. lei, in baza art. 77¹ alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, a adresei nr. .. si a Actului de adjudecare emis in data de .. in dosarul de executare .. de Biroul Executorilor Judecatoresti Asociati “..”.

II. Prin contestatia formulata domnul X solicita anularea Deciziei de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. .., invocand in sustinere urmatoarele argumente:

- in urma licitatiei din data de 18.01.2013 a fost adjudecat imobilul aflat in proprietate de catre adjudecatarul .. care a achitat suma de .. lei cu titlu de cautiune iar la data de 18.01.2013 a achitat diferenta din pretul de adjudecare respectiv .. lei, in total suma de .. lei;

- la data de 01.02.2013, dupa ce a luat la cunostinta de licitatie organizata in lipsa sa, a achitat in contul executorului judecatoresc intreaga suma datorata

creditorului .. si anume suma de .. lei, reprezentand echivalentul in lei a debitului de .. euro si cheltuieli de executare;

- la data de 07.10.2013 a fost emis actul de adjudecare in favoarea adjudecatarului, iar la data de 08.01.2014 a fost evacuat din locuinta;

- in urma transferului dreptului de proprietate prin executare silita nu a obtinut niciun venit, intrucat suma de ... lei consemnata de adjudecatarul .. si este in prezent la dispozitia executorului judecatoresc nefiindu-i eliberata, asa cum rezulta din adresa emisa de executorul judecatoresc in data de 12.03.2014;

- adjudecatarul .. a indus in eroare organul fiscal, declarand ca domnul X a obtinut un venit de .. lei din transferul de proprietate prin executare silita, in conditiile in care aceasta suma nu i-a fost eliberata, fiind si in prezent la dispozitia executorului judecatoresc.

III. Fata de constatările organelor de administrare fiscala, sustinerile contestatarului, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca se datoreaza impozit pe venit la transferul dreptului de proprietate prin adjudecare in cadrul unei proceduri de executare silita imobiliara.

In fapt, conform Actului de adjudecare emis in data de 07.10.2013 in dosarul de executare .. de Biroul Executorilor Judecatoresti Asociati “..”, care constituie titlu de proprietate, imobilul situat in Bucuresti, str. .., apartinand numitului X, in calitate de debitor, a fost adjudecat in contul creantei de adjudecatarul .., la pretul de .. RON.

In temeiul dispozitiilor art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, a solicitarii efectuata de adjudecatar, Administratia Sector .. a Finantelor Publice a emis Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. .., prin care a stabilit in sarcina domnului X un impozit in suma de .. lei, calculat la valoarea de adjudecare in suma de .. lei mentionata in actul de adjudecare emis in data de 07.10.2013 in dosarul de executare .. de Biroul Executorilor Judecatoresti Asociati “..”.

In drept, potrivit art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada supusa impunerii:

“**Art. 77¹.** - (1) **La transferul dreptului de proprietate si al dezmembramintelor acestuia, prin acte juridice între vii asupra constructiilor de orice fel si a terenurilor aferente acestora, precum si asupra terenurilor de orice fel fara constructii, contribuabilii datoreaza un impozit** care se calculeaza astfel:

[...]

b) pentru imobilele descrise la lit. a), dobândite la o data 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 dezmembramintele 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 expertiza, 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 dezmembramintelor acestuia, pentru situațiile prevăzute la alin. (1) și (3), se realizează prin hotărâre judecătorească sau **prin alta 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. (...)**

Cu privire la aplicarea dispozițiilor legale precitate, pct. 151² și pct. 151⁷ din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare precizează următoarele:

"151². Definierea unor termeni:

a) *prin contribuabil*, în sensul art. 77¹ din Codul fiscal, se înțelege **persoana fizică careia îi revine obligația de plată a impozitului.** În cazul transferului dreptului de proprietate sau al dezmembramintelor acestuia prin acte juridice între vii, **contribuabil este cel din patrimoniul caruia se transferă dreptul de proprietate** sau dezmembramintele 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 dezmembramintelor acestuia se înțelege înstrăinarea, prin acte juridice între vii, a dreptului de proprietate sau a dezmembramintelor 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. (...)**

151⁷. (...) În cazul **transferurilor prin executare silită**, după expirarea termenului de 10 zile inclusiv, în care contribuabilul avea sarcina declarării

venitului la organul fiscal competent, pentru transferurile prin alte modalități decât procedura notarială sau judecătorească, **organul de executare silită sau cumpărătorul, după caz, trebuie să solicite organului fiscal competent stabilirea impozitului și emiterea deciziei de impunere**, conform procedurilor legale, **prin depunerea documentației aferente transferului.**"

Conform alin. (1) al art. 25, art. 26 și art. 29 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 25- (1) În raporturile de drept material fiscal, creditorii sunt persoanele titulare ale unor drepturi de creanță fiscală prevăzute la art. 21, iar debitorii sunt acele persoane care, potrivit legii, au obligația corelativă de plată a acestor drepturi. [...]"

*"Art. 26 - **Platitor al obligației fiscale este debitorul sau persoana care în numele debitorului**, conform legii, are obligația de a plăti sau de a reține și de a plăti, după caz, impozite, taxe, contribuții, amenzi și alte sume datorate bugetului general consolidat."*

"Art. 29 - (1) Drepturile și obligațiile din raportul juridic fiscal trec asupra succesorilor debitorului în condițiile dreptului comun."

Referitor la noțiunea de debitori în raporturile de drept material fiscal, prin art. 25 alin. (1) din Codul de procedura fiscală se dispune că aceștia sunt acele persoane care, potrivit legii, au obligația corelativă de plată a drepturilor de creanță fiscală prevăzute de art. 21 din același Cod.

Potrivit art. 773 și art. 774 din Codul de procedura civilă se precizează care sunt efectele adjudecării astfel:

*"Art. 773 - (1) Executorul judecătoresc îi va elibera, sub semnătura sa, fiecărui adjudecat în parte un **certificat de adjudecare**, care va cuprinde data și locul licitației, numele adjudecatului, indicarea bunului adjudecat și, după caz, a **prețului plătit sau care urmează să fie plătit**. (...)"*

"Art. 774 - Prin adjudecare, cumpărătorul devine, de la data predării, proprietarul bunului adjudecat, liber de orice sarcini, care se strămută de drept asupra prețului plătit, în afară de cazul în care adjudecatul ar fi de acord să fie menținute sau vânzarea s-a făcut în condițiile art. 768 alin. (6)."

Având în vedere dispozițiile legale mai sus-citate rezultă că transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor imobile este supus impunerii în momentul realizării acestuia, indiferent de natura sau tipul actului prin care se realizează acest transfer (inclusiv acte de adjudecare) și indiferent dacă valoarea tranzacției este sau nu decontată între părți în momentul încheierii acesteia.

În acest sens se reține și faptul că doctrina și practica judiciară a calificat **actul de adjudecare**, întocmit de către executorul judecătoresc în procedura urmăririi silite imobiliare ca un **act autentic prin care se confirmă efectuarea unei vânzări-cumpărări fortate**. Deși vânzarea-cumpărarea fortată, prin licitație, prezintă unele particularități în ceea ce privește caracterul ei sinalagmatic, comutativ și consensual, aceasta nu înseamnă că ea s-ar infatiza ca altă

operatiune juridica decat cea de vanzare-cumparare, debitorul urmarit silit fiind considerat vanzator, iar adjudecatorul ca si cumparator (a se vedea decizia 2710 din 20 aprilie 2012 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie – Sectia I civila).

De asemenea, in cazul transferul dreptului de proprietate asupra proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal, prin executare silita, se procedeaza astfel:

- contribuabilul din patrimoniul carora se transfera dreptul de proprietate, datoreaza impozit pe venit, in conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 77¹ din Codul fiscal si are obligatia de a declara venitul obtinut in maximum 10 zile de la data transferului, la organul fiscal competent, in vederea calcularii impozitului;

- dupa expirarea termenului de 10 zile inclusiv, in care contribuabilul avea sarcina declararii veniturii la organele fiscale competente, pentru transferurile prin alte modalitati decat procedura notariala sau judecatoreasca, organul de executare silita **sau cumparatorul, dupa caz, trebuie sa solicite organelor fiscale competente stabilirea impozitului si emiterea deciziei de impunere** pentru proprietarul imobilului, conform procedurilor legale, prin depunerea documentatiei aferente transferului;

- la stabilirea bazei de calcul a impozitului, in cazul in care transferul proprietatii imobiliare se realizeaza prin procedura de executare silita, organele fiscale competente stabilesc impozitul si emit decizia de impunere pentru fiecare coproprietar al imobilului, luand in considerare venitul obtinut de catre contribuabil in urma transferului proprietatii imobiliare prin procedura de executare silita, venit care se regaseste in documentatia aferenta transferului si care reprezinta valoarea de adjudecare a imobilului.

Documentatia de adjudecare are in vedere acele acte care atesta transferul proprietatii in cadrul procedurii de executare silita (vanzare silita), acestea sunt potrivit Legii nr. 134/2010 republicata, privind Codul de procedura civila, procesul verbal de licitatie, actul de adjudecare care prevede mentiunea ca **actul de adjudecare este titlu de proprietate** si ca poate fi inregistrat in cartea funciara, respectiv certificatul de adjudecare.

In consecinta, impozitul datorat se calculeaza la valoarea de adjudecare precizata in actul prin care se transfera dreptul de proprietate sau dezmembramentele sale, in speta prin actul de adjudecare.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

- prin Actului de adjudecare emis in data de .. in dosarul de executare ... de Biroul Executorilor Judecatoresti Asociati “..”, creditorul .. a solicitat demararea procedurii de executare silita asupra debitorului X, in baza titlului executoriu reprezentat de contractul de imprumut cu garantie reala imobiliara autentificat sub nr. .., in vederea recuperarii unei creante;

- la data de 18.01.2013 s-a procedat la vanzarea la licitatie publica a imobilului situat in Bucuresti, .., apartinand debitorului X, acesta fiind adjudecat de catre .. la pretul de .. lei, incheindu-se in acest sens Procesul-Verbal de

licitatie publica intocmit la data de 18.01.2013 mentionat in actul de adjudecare intocmit la data de 07.10.2013.

Astfel, vanzarea s-a finalizat prin incheierea Actului de adjudecare din data de 07.10.2013, in dosarul de executare .., care constituie titlu de proprietate pentru adjudecatar, la pretul de .. lei.

Potrivit dispozitiilor legale, executorul judecatoresc nu are obligatia sa retina la sursa, la fel ca notarii, impozitele datorate în cazul tranzactiilor imobiliare. Drept pentru care, in cazul bunurilor imobile adjudecate prin licitatie, fostul detinator al bunului (in speta debitorul X) este obligat sa plateasca impozitul pe venitul rezultat in urma tranzactiei, astfel ca, dupa efectuarea tranzactiei acesta are obligatia ca in 10 zile sa depuna la organul fiscal competent o declaratie pentru stabilirea impozitului pe venit. Totodata, după expirarea termenului de 10 zile inclusiv, în care contribuabilul avea sarcina declarării venitului la organul fiscal competent, pentru transferurile prin alte modalități decât procedura notarială sau judecătorească, **organul de executare silită sau cumpărătorul, după caz, trebuie să solicite organului fiscal competent stabilirea impozitului și emiterea deciziei de impunere**, conform procedurilor legale, **prin depunerea documentației aferente transferului.**

Argumentul contestatarului privind faptul ca nu este raspunzator pentru plata impozitelor pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei avand in vedere urmatoarele:

- potrivit prevederilor alin. (1) al art. 77¹ din Codul fiscal, in cazul in care transferul dreptului de proprietate asupra imobilului se face prin executare silita judecătoreasca, **contribuabilul din patrimoniul caruia se transfera dreptul de proprietate, datoreaza impozit pe venitul din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal**, iar plata poate fi facuta de catre acesta sau de catre organele de executare in numele debitorului. Ca urmare, calitatea de contribuabil o are cel din patrimoniul caruia se face transferul, ori in conditiile in care bunul supus licitatiei era proprietatea contestatarului, acesta este si persoana pe numele careia se emite titlul de creanta si se stabileste impozitul datorat;

- impozitul se calculeaza ca efect al transmiterii dreptului de proprietate a bunului imobil adjudecat;

- impozitul se datoreaza indiferent de incasarea/neincasarea sumei aferente tranzactiei;

- faptul ca urmare vanzarii la licitatie nu a obtinut venituri nu prezinta relevanta in sustinerea cauzei, cata vreme dispozitiile Codului fiscal stipuleaza expres ca la transferul dreptului de proprietate si al dezmembramintelor acestuia, prin acte juridice între vii asupra constructiilor de orice fel, contribuabilii datoreaza un impozit, indiferent de modalitatea de decontare a pretului tranzactiei. Cu privire la acest aspect s-a pronuntat si Directia Generala de Metodologii Fiscale, Indrumare si Asistenta a Contribuabililor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.

De asemenea, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei niciunul dintre argumentele contestatarului cu privire la faptul ca nu este beneficiarul sumei incasata din vanzarea la licitatie a imobilelor, cata vreme din aceasta suma a fost acoperita o obligatie de plata a acesteia in contul altei persoane. Deci principalul beneficiar al sumei respective este insusi contribuabilul, a carei obligatie de plata a fost stinsa prin aceasta modalitate.

Mai mult, prin contestatia formulata domnul X nu face dovada atacarii actului de adjudecare.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca Administratia Sector .. a Finantelor Publice a emis corect Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. ..., prin care a stabilit in sarcina numitului X un impozit datorat in suma totala de .. lei, motiv pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 151² si pct. 151⁷ din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, alin. (1) al art. 25, art. 26 ai art. 29, art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 773 si art. 774 din Codul de procedura civila

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de domnul X impotriva Deciziei de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. .., pentru suma de .. lei reprezentand impozitul datorat pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal al unei persoane fizice, calculat prin aplicarea cotei de 2% la valoarea de adjudecare a imobilului prevazuta in actul de adjudecare.

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.