



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrație Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Bistrița-Năsăud**



Str. 1 Decembrie nr. 6-8
Bistrița, Bistrița-Năsăud
Tel : +0263 212 039 ; 210 661
Fax : +0263 216 880
e-mail : contestații@dgfp-bn.ro

Biroul de soluționare a contestațiilor

DOSAR. NR. 30/2009

DECIZIA NR. 23/15.04.2009

privind soluționarea contestației depuse de **I.V** din localitatea N , Nr. 5, înregistrată la D.G.F.P. Bistrița - Năsăud sub nr. 5092/23.03.2009

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de către Administrația Finanțelor Publice a orașului Beclean în legătură cu contestația depusă de d-nul **I V** din N.

Contestația este formulată împotriva măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. 640104673749/11.02.2009 (fila nr. 13) întocmită de Administrația Finanțelor Publice a orașului Beclean, act prin care s-a stabilit în sarcina contribuabilului impozit pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal în cuantum de **s lei**.

În raport cu datele din dosar constatăm că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 207 și art. 209 alin. (1) din Codul de procedură fiscală ® și, pe cale de consecință, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud prin Biroul de soluționare a contestațiilor este investită să soluționeze cauza.

Cu adresa nr.5092/26.03.2009 (fila nr.22) s-a solicitat organelor fiscale ale Administrației Finanțelor Publice a orașului Beclean transmiterea Notei de constatare, modalitatea de calcul și de stabilire a bazei de impunere, precum și copie după fila Raportului de expertiză a Camerei Notarilor Publici. Organul fiscal a dat curs celor solicitate, prin scrisoarea de răspuns înregistrată sub nr.3881 din 03.03.2008, fără însă a transmite modalitatea de calcul și de stabilire a bazei de impunere, cele comunicate fiind anexate la dosarul cauzei (filele nr. 23-26).

In cauza s-a întocmit referatul de verificare a contestației.

Din analiza documentelor existente la dosar, rezultă următoarele:

I. Prin Decizia de impunere nr. 640104673749/11.02.2009 (fila nr. 13) organele competente din cadrul Administrației Finanțelor Publice a orașului Beclean au stabilit suplimentar obligații fiscale în cuantum de **s lei**, reprezentând impozit pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pentru anul 2008. La baza emiterii deciziei de impunere a stat sentința civilă nr. n /19.12.2008 pronunțată în ședința publică de către Judecătoria Beclean la aceeași dată în dosarul nr. /186/2008, sentință definitivă și irevocabilă, care a fost înaintată în copie la data

de 04.02.2009, împreună cu raportul de expertiză tehnică judiciară întocmit de expertul P I H, Administrației Finanțelor Publice a orașului Beclean în vederea calculării impozitului.

În concret, instanța judecătorească, prin sentința civilă nr. n /2008, printre altele, a constatat și dispus:

-validitatea antecontractului de vânzare-cumpărare încheiat la data de 11.08.1992 între pârâta M E și def. N E în calitate de vânzătoare și pârâțul I V în calitate de cumpărător, având ca obiect suprafața de mp teren situat în intravilanul localității N , tarla parcelele și , identificat în T.P. nr. /20.08.2003 , prețul lei vechi- ROL-;

-validitatea antecontractului de vânzare-cumpărare încheiat la data de 15.09.2008 între pârâțul I V în calitate de vânzător și reclamantii G B și G T în calitate de cumpărători având ca obiect suprafața de mp teren, la prețul de lei cu precizarea că hotărârea va ține loc de act autentic de vânzare-cumpărare.

În temeiul hotărârii judecătorești organele competente din cadrul A.F.P. a orașului Beclean au întocmit Nota de constatare (fila nr. 23) din cuprinsul căreia rezultă că, transferul dreptului de proprietate s-a realizat urmare validării, prin hotărâre judecătorească, a antecontractului de vânzare cumpărare încheiat la data de 15.09.2008 și s-a stabilit pentru contribuabil baza impozabilă în valoare de S lei, prin aplicarea la suprafața de mp teren a valorii de piață pentru teren intravilan conform Raportului de expertize efectuat de Camera Notarilor Publici, pe anul 2008, respectiv Tabelul nr. 3 Fondul imobiliar – Localități arondate judecătoriei Beclean, jud. Bistrița-Năsăud .

Impozitul aferent acestei categorii de venituri, în sumă de s lei, a fost stabilit prin aplicarea cotei de 2% asupra bazei impozabile, cotă de impozit care se calculează pentru proprietățile imobiliare dobândite într-un termen mai mare de 3 ani, așa cum prevede art. 77¹ alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

II. Împotriva deciziei de impunere nr. 640104673749/11.02.2009 (fila nr. 13) contribuabilul depune contestație înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a orașului Beclean sub nr.2874/26.02.2009 (fila nr.14). Dosarul contestației a fost transmis și înregistrat la registratura generală a D.G.F.P Bistrița - Năsăud sub nr.5092/23.03.2009.

În cuprinsul cererii sale petenta contestă quantumul impozitului, în sumă de s lei, stabilit ca urmare a vânzării unui teren în suprafață de mp, pentru următoarele motive:

Baza de impunere stabilită de organele fiscale în sumă de S lei este nerealistă și în contradicție cu venitul în sumă de lei obținut în urma vânzării terenului , acest venit este cel din Sentința civilă nr. n /2008 a Judecătoriei Beclean unde cumpărătorul a plătit taxa de timbru la valoarea tranzacției, nu la o valoare ipotecară stabilită în mod aleatoriu, dată de Camera Notarilor Publici. Valoarea tranzacției înscrisă în contract este reală, în localitatea N terenul se vinde la un preț între lei și lei /ha.

Petenta precizează că impozitul a fost încasat de două ori : prima dată când a cumpărat pământul în anul 1992 (deși la acea dată nu era Codul fiscal) și a doua oară când a vândut acest pământ în termen de 3 ani, deși perioada se întinde din anul 1992

până în anul 2008, considerând că legalizarea tranzacției prin instanță a reprezentat două vânzări, cu toate că acestea s-au petrecut în fapt la alte date și intervale de timp ce nu lezează Codul fiscal și nu pot fi tratate ca acte de comerț speculative.

Concluzionând, petenta solicită analizarea cererii formulate și, pe cale de consecință, impozitarea valorii reale a tranzacției efectuate, cu respectarea legislației în vigoare, arătând că, de bună credință, a achitat suma de s lei pentru care solicită restituirea acesteia.

III. Luând în considerare constatările organului de control, motivele invocate de petenta, în raport cu documentația existentă la dosar și prevederile legale incidente în spetă se rețin următoarele :

Așa cum s-a arătat în preambul, prin Sentința civilă nr. n/19.12.2008 (filele nr. 10-11), Judecătoria Beclean a constatat și dispus:

- **validitatea antecontractului de vânzare-cumpărare** încheiat la data de **11.08.1992** între pârâta M E și def. N E, în calitate de vânzători și pârâțul I V în calitate de cumpărător, având ca obiect suprafața de mp teren situat în intravilanul localității N, tarla , parcelele și , identificat în T.P. nr. /20.08.2003 , cu prețul de lei vechi, sentința civilă urmând să țină loc de act autentic de vânzare-cumpărare.

- **validitatea antecontractului de vânzare-cumpărare** încheiat la data de **15.09.2008** între pârâțul I V, în calitate de vânzător și reclamanții G B și G T în calitate de cumpărători având ca obiect suprafața de mp teren cu prețul de lei, sentința civilă urmând să țină loc de act autentic de vânzare-cumpărare.

- dezmembrarea nr. top 374 și 37/1 și înscrierea în CF N la nr. cadastral , nr. top nou 374/1, 374/2 și 375/1/1 a dreptului de proprietate al reclamanților asupra **terenului în suprafață de mp (cât a rezultat în urma măsurătorilor efectuate de expert)** conform raportului de expertiză tehnică și a tabelului de mișcare parcelară întocmit de către expertul P I H care face parte integrantă din hotărâre.

În raport cu cele hotărâte de către instanța de fond, în ceea ce privește antecontractul de vânzare-cumpărare încheiat la data de 15.09.2008, în care d-nul I V are calitatea de vânzător, măsura dispusă de organele fiscale a fost motivată de calificarea contestatarului drept **contribuabil** care datorează impozit pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal și s-a întemeiat în drept pe prevederile art. 77¹ alin. (1) lit. b) din Codul fiscal (stabilit prin aplicarea cotei de 2% asupra valorii impozabile), a căror conținut este următorul:

Art. 77¹ alin. (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 data mai mare de 3 ani :

- 2% până la valoarea de 200.000 lei inclusiv; [...].

Analiza acestor prevederi legale arată faptul că, în cazul *transferului dreptului de proprietate*, prin acte juridice între vii, a imobilelor din patrimoniul personal, **contribuabilii** datorează un impozit, stabilit în funcție de intervalul de timp de când au fost dobândite aceste proprietati si valoarea acestora.

Modalitatea concretă de calculare a impozitului este stipulată la **alin. (4) al art. 77¹** din Codul fiscal , astfel :

“ *Impozitul prevăzut la alin.(1) și (3) se calculează la valoarea declarată de părți în actul prin care de 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, 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 părți în actul prin care se transferă dreptul de proprietate”.

Potrivit normei legale antecitate rezultă că numai în ipoteza în care tranzacțiile se încheie între soți sau rude ori afini pana la gradul al II-lea inclusiv, se ia în considerare, ca bază de calcul, valoarea declarată de părți prin actul în care se transferă dreptul de proprietate.

În toate celelalte situații, când valoarea declarată de părți este inferioară valorii orientative stabilite prin expertiza întocmită de Camera notarilor publici, impozitul se va calcula la nivelul acestei valori (adică valoarea stabilită prin expertiza întocmită de Camera notarilor publici).

Că este așa rezultă indubitabil și din Normele metodologice date în aplicarea art. 77¹ din Codul fiscal , care la pct.151⁵ alin. 2 si 151⁶ dispun:

“*În cazul în care valoarea declarată de părți este mai mică decât valoarea orientativă stabilită prin expertizele întocmite de camerele notarilor publici, impozitul se va calcula la această din urmă valoare”.*

“*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.*

În raport cu cele de mai sus este evident că, din punct de vedere al metodologiei de calcul, organele fiscale au procedat corect apelând la valorile stabilite prin expertiza întocmită de camera notarilor publici.

Ceea ce însă a trecut neobservat de către organele fiscale a fost suprafața de teren înstrăinată, precum și categoria de folosință a acestuia la data validării antecontractului de vânzare-cumpărare, fapt ce a condus la stabilirea incorectă a bazei de impunere și implicit, a impozitului datorat de contestatar.

Astfel, din datele Raportului de expertiză tehnică depus la instanța în dosarul 1322/186/2008 (filele nr. 4-8) rezultă, pe de o parte, că suprafața totală a terenurilor înstrăinate stabilită în urma măsurătorilor de teren, este **de mp** si nu mp cât a

reținut organul fiscal iar, pe de altă parte, că terenul înstrăinat este împărțit în două categorii de folosință: arabil în suprafață de mp și vii, în suprafață de mp.

Transferul dreptului de proprietate, astfel cum a fost validat de instanță și întabulat pe cumpărători, vizează exclusiv această suprafață și în consecință numai asupra acesteia se calculează baza de impunere necesară determinării impozitului datorat.

Având în vedere ca, potrivit notei de constatare nr. 1840/11.02.2009 (fila nr. 23), obiectul impunerii îl reprezintă transferul dreptului de proprietate a suprafeței de mp și ținând seama că valoarea de circulație orientativă a imobilelor înstrăinate de d-nul I V, a fost stabilită pentru o singură categorie de folosință, cu toate că, potrivit expertizei efectuată în cauză, dreptul de proprietate înstrăinat include atât teren arabil cât și categoria vii, este limpede că impunerea făcută prin decizia contestată nu are corespondent în realitate.

Ținând seama de cele mai sus arătate și pentru o corectă determinare a obligațiilor de plată în ceea ce privește impozitul pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, se impune desființarea Deciziei nr. 640104673749/11.02.2009 emisă de Administrația Finanțelor Publice a orașului Beclean, baza de impozitare urmând a se stabili în funcție de datele cuprinse în raportul de expertiză tehnică și în tabelul de mișcare parcelară, documente care fac parte intergantă din hotărârea pronunțată în dosarul civil nr. n /186/2008, asupra cărora se vor aplica valorile de circulație orientative, valabile pentru anul 2008, așa cum rezultă din Expertiza de evaluare terenuri intravilan și extravilan din județul Bistrița-Năsăud - Fondul imobiliar al localităților arondate Judecătoriei Beclean (tabelul nr. 3).

Pentru considerentele arătate mai sus, în temeiul art. 216 alin. (3) din Codul de procedură fiscală ® , se

DECIDE:

Desființarea în totalitate a Deciziei de impunere nr. 640104673749/11.02.2009 emisă de Administrația Finanțelor Publice a orașului Beclean, urmând să se încheie un nou act administrativ fiscal având în vedere strict considerentele prezentei decizii, cu respectarea termenului și condițiilor prevăzute de pct. 12.7 din Instrucțiunile aprobate prin ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean Bistrița-Năsăud, Secția de contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV,
L.S.