



Ministerul Finanțelor Publice



Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA NR. 3
din 04.01.2010

**privind soluționarea contestației formulate de
persoana fizică X X cu domiciliul în
municipiul Câmpulung Moldovenesc, str. XX
nr. ..., jud. Suceava, înregistrată la Direcția Generală
a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. X din 20.11.2009**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Câmpulung Moldovenesc, prin adresa nr. X din 18.11.2009, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Suceava sub nr. X din 20.11.2009 cu privire la contestația formulată de persoana fizică X X.

Persoana fizică X X cu domiciliul în municipiul Câmpulung Moldovenesc, str. XX nr. jud. Suceava, contestă măsurile stabilite prin Deciziile de impunere anuale pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2009, nr. X din 22.07.2009 în sumă de X lei emisă pe numele contestatoarei X X și nr. X din 22.07.2009 în sumă de X lei, emisă pe numele soțului decedat X X, de către Administrația Finanțelor Publice a municipiului Câmpulung Moldovenesc, reprezentând impozit pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal.

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 art. 209 alin (1) 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 X X contestă măsurile stabilite prin Deciziile de impunere anuale pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2009 nr. X din 22.07.2009 în sumă de X lei emisă pe numele contestatoarei X X și nr. X din 22.07.2009 în sumă de X lei emisă pe numele soțului decedat X X, de către Administrația Finanțelor Publice a municipiului

Câmpulung Moldovenesc, reprezentând impozit pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal.

În susținerea contestației petenta precizează că transferul de proprietate s-a făcut între rude de gradul I respectiv părinți-copii, fapt pentru care solicită a se lua în calcul sumele de X lei respectiv X lei, sume declarate de părți conform antecontractului din data de 15.01.2008.

De asemenea, petenta susține că documentele se regăsesc în dosarul depus la secția fiscală Câmpulung Moldovenesc inclusiv Hotărârea judecătorească.

În ceea ce privește Decizia nr. X din 22.07.2009 emisă pe numele soțului decedat X X, contestatoare face precizarea că semnează contestația în numele acestuia, în calitate de moștenitoare.

II. Prin Deciziile de impunere privind venitul din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2009, nr. X din 22.07.2009 emisă pe numele contestatoarei X X și nr. X din 22.07.2009, emisă pe numele soțului decedat X X, în baza Sentinței Civile nr. X pronunțată în Ședința Publică din data de 25 februarie 2009 de către Judecătoria Câmpulung Moldovenesc, în dosarul nr. x, rămasă definitivă și irevocabilă prin nerecurare la data de 8.04.2009, în conformitate cu dispozițiile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale pct. 151⁷ din H.G. nr. 1861/2006 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, s-au stabilit în sarcinile persoanelor fizice X X și X X, decedat, un impozit pe venitul din transferul proprietății imobiliare din patrimoniul personal în sumă totală de X lei, calculat astfel:

Teren: X mp + X mp = X m.p * 6 euro = X lei

Casă: X mp * 30 euro = X euro

Anexe: X mp * 12 euro = X euro

Teren: X mp + x mp + x mp + x mp = x mp * 6 euro = x euro

Casă: X mp * 30 euro = X euro

Anexe: X = X mp * 12 euro = X euro

Teren extravilan: X mp * 0,5 euro = X euro

Teren: X² + X + X = X euro * 6 euro = X euro

Casă: X mp * 30 euro = X euro

Anexe: X = X mp * 12 euro = X euro

Teren extravilan Xmp * 0,5 euro = X euro.

Total X + X + X + X + X + X + X + X + X + X + X = X05 euro.

Impozit = X * 2% = X lei.

X * 1% = X lei

Total = X lei (fiecare)

Organul fiscal face precizarea că impozitul a fost calculat în conformitate cu prevederile art. 77¹ alin. 1 lit. b din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

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

1. Referitor la suma de X lei, reprezentând impozit pe venitul din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2009, stabilit prin Decizia de impunere anuală privind veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2009 nr. X din 22.07.2009 emisă pe numele contestatoarei X X, cauza supusă soluționării este dacă impozitul a fost stabilit în mod corect de către organele fiscale, în condițiile în care tranzacția a avut loc între rude de gradul I.

În fapt, Judecătoria Câmpulung Moldovenesc transmite Administrației Finanțelor Publice a municipiului Câmpulung Moldovenesc, Sentința civilă nr.X din 25 februarie 2009, pronunțată în Dosarul nr.X, rămasă definitivă și irevocabilă prin nerecurare la data de 08.04.2009.

Prin Decizia de impunere privind venitul din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2009, nr. X din 22.07.2009, emisă în baza Hotărârii Judecătorești nr. X pronunțată în Ședința Publică din data de 25 februarie 2009 de către Judecătoria Câmpulung Moldovenesc și a Expertizelor întocmite de Camera Notarilor Publici Suceava privind valoarea de circulație a proprietăților imobiliare, s-a stabilit în sarcina persoanei fizice X, un impozit pe venitul din transferul proprietății imobiliare din patrimoniul personal în sumă totală de X lei.

În drept, sunt aplicabile următoarele:

- Prevederile art. 77¹ alin.(1) alin. (4) și alin.(6) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

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, X 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 dezmembămintele 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.

„(5) Camerele notarilor publici vor actualiza cel puțin 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 dezmembămintelor 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”.

Conform textelor de lege enunțate anterior, la transferul dreptului de proprietate și al dezmembămintelor 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:

- 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;
- 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, X lei + 1% calculat la valoarea ce depășește 200.000 lei inclusiv

De asemenea, impozitul prevăzut se calculează la valoarea declarată de părți în actul prin care se transferă dreptul de proprietate sau dezmembămintele 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.

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

În ceea ce privește impozitul, acesta se calculează și se încasează de notarul public înainte de autentificarea actului; în cazul în care transferul dreptului de proprietate sau al dezmembrămintelor acestuia, pentru situațiile prevăzute anterior se realizează prin hotărâre judecătorească sau prin altă procedură, impozitul prevăzut se calculează și se încasează de către organul fiscal competent. De asemenea, 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 mai sus citate, pct. 151², pct. 151⁶ și 151⁷ din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, precizează următoarele:

„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.

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;”**

„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”**.

„151⁷ Instanțele judecătorești care pronunță hotărâri judecătorești definitive și irevocabile în cauze referitoare la transferul dreptului de proprietate sau al dezmembrămintelor acestuia vor comunica organului fiscal din raza de competență teritorială a instanței de fond hotărârea și documentația aferentă în termen de 30 de zile de la data rămânerii definitive și irevocabile a hotărârii (...)

Baza de calcul a impozitului datorat este cea stabilită potrivit hotărârii judecătorești sau documentației aferente hotărârii, în situația în care acestea includ valoarea imobilului stabilită de un expert autorizat în condițiile legii, respectiv expertiza privind stabilirea valorii de circulație a imobilului.

În cazul în care în hotărârea judecătorească nu este precizată valoarea imobilului stabilită de un expert autorizat în condițiile legii sau în documentația aferentă hotărârii nu este cuprinsă expertiza privind stabilirea valorii de circulație a imobilului, baza de calcul a impozitului se va stabili în condițiile pct. 151⁶ din prezentele norme metodologice”.

Urmare textelor de lege citate anterior, prin contribuabil 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 desmembrămintele acestuia.

De asemenea, conform prevederilor legale menționate, 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.

În ceea ce privește expertizele privind valoarea de circulație a proprietăților imobiliare, acestea 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.

De asemenea, expertizele întocmite de camerele notarilor publici privind valoarea de circulație orientativă a proprietăților imobiliare constituie baza de calcul a impozitului datorat de contribuabili, în cazul în care valoarea declarată de părți este mai mică decât valoarea orientativă stabilită prin expertiza camerei notarilor publici.

Referitor la Instanțele judecătorești care pronunță hotărâri judecătorești definitive și irevocabile în cauze referitoare la transferul dreptului de proprietate sau al dezmembrămintelor acestuia vor comunica organului fiscal din raza de competență teritorială a instanței de fond hotărârea și documentația aferentă în termen de 30 de zile de la data rămânerii definitive și irevocabile a hotărârii.

Baza de calcul a impozitului datorat este cea stabilită potrivit hotărârii judecătorești sau documentației aferente hotărârii, în situația în care acestea includ valoarea imobilului stabilită de un expert autorizat în condițiile legii, respectiv expertiza privind stabilirea valorii de circulație a imobilului.

În cazul în care în hotărârea judecătorească nu este precizată valoarea imobilului stabilită de un expert autorizat în condițiile legii sau în documentația aferentă hotărârii

nu este cuprinsă expertiza privind stabilirea valorii de circulație a imobilului, baza de calcul a impozitului se va stabili în condițiile pct. 151⁶ din prezentele norme metodologice”.

Prin contestația formulată, petenta susține că impozitul în sumă de **X lei** este stabilit în mod eronat, întrucât transferul a fost efectuat între rude de gradul I și se impozitează la valoarea declarată de părți.

Prin Sentința Civilă nr. X din 25.02.2009 se face precizarea că:

„Prin acțiunea introdusă în fața acestei instanțe și înregistrată la 15 decembrie 2008 reclamanții: X, X, X i-a chemat în judecată pe pârâții: X X, X X și X, pentru ca prin hotărârea ce se va pronunța să se constate că(...):

Ei – reclamanții: X și X au dobândit dreptul de proprietate, prin edificare, cu privire la casa – C1 și anexele gospodărești C2 și C3 amplasate pe parcela

În baza contractului de vânzare-cumpărare cu clauză de întreținere:

- reclamanții: X și X cu privire la parcelele nou formate: 1435/2 curți și clădire de Xmp și 1435/3 arabil de 2312 mp

- reclamanții: X și X cu privire la parcele nou formate: 512/2 curți și clădire de X mp cu construcțiile : C1, C2, C3, și C4 de 1437/1 Arabil de 552 mp, 3518/2 fânaț de 22.335 mp, cu construcțiile C1 și C2 și 3528/3 fânaț de 1879 mp, iar

- reclamanții: X X și X cu privire la parcele nou formate: 512/2 mp curți și clădire de X2 mp cu construcția C1, 512/8 curți și clădire de 573 mp, cu construcția C1, 1437/3 arabil de 993 mp. Și 3518/ fânaț de 33.904 mp cu construcția C1, urmând ca hotărârea să țină loc de contract de vânzare-cumpărare și să dispună înscrierea dreptului de proprietate, astfel constituit în registrul de carte funciară.

Din aspectele precizate în Hotărârea Judecătorească, se înțelege că prin acțiunea înregistrată la data de 25 februarie 2009, reclamanții X, X, X, X au chemat în judecată pe pârâții X X, X X și X X, solicitând ca prin hotărârea care se va pronunța să se constate că reclamanții au dobândit prin cumpărare de la pârâții X X, X X și X X dreptul de proprietate asupra suprafeței și construcțiilor mai sus amintite cu clauză de întreținere în favoarea pârâților X X și X X, urmând ca prezenta hotărâre să țină loc de act autentic de vânzare – cumpărare între părți, fără a se preciza însă valoarea declarată de părți prin care se transferă dreptul de proprietate.

Deși la art. 77¹ alin. 4 se precizează că în cazul tranzacțiilor încheiate între rude ori afini până la gradul al II-lea inclusiv, precum și între soți, impozitul se calculează la valoarea declarată de părți în actul prin care se transferă dreptul de proprietate, prin Hotărârea Judecătorească nr. X din 25.02.2009, care ține loc de contract de vânzare – cumpărare, nu se precizează valoarea declarată de părți prin care s-a efectuat transferul, iar la pct. 151⁷ din normele metodologice se precizează faptul că, „**În cazul în care în hotărârea judecătorească nu este precizată valoarea imobilului stabilită de un expert autorizat în condițiile legii sau în documentația aferentă hotărârii nu este cuprinsă expertiza privind stabilirea valorii de circulație a imobilului, baza de calcul a impozitului se va stabili în condițiile pct. 151⁶ din prezentele norme metodologice”.**

Având în vedere cele relatate anterior, organele fiscale au calculat impozitul astfel:

- pentru suprafața de X m.p. la o calculat la o valoare de 6 Euro, a rezultat o baza de impunere în sumă de **X euro**.
- pentru casa în suprafață de X m.p. calculat la o valoare de 30 Euro a rezultat o bază de impunere în sumă de **X euro**.
- pentru anexele în suprafață de X m.p la o valoare de 12 euro a rezultat o bază de impunere de **X euro**.
- pentru teren în suprafață de X mp la o valoare de 6 euro a rezultat o bază de impunere în sumă de **X euro**.
- pentru casa în suprafață de X mp la o valoare de 30 euro a rezultat o bază de impunere în sumă de **X euro**.
- pentru anexele în suprafață de X mp la o valoare de 12 euro a rezultat o bază de impunere în sumă de **X euro**.
- pentru teren extravilan în suprafață de X mp la o valoare de 0,5 euro a rezultat o bază de impunere în sumă de **X euro**.
- pentru teren în suprafață de X mp la o valoare de 6 euro a rezultat o bază de impunere în sumă de **X euro**.
- pentru casa în suprafață de X mp la o valoare de 30 euro a rezultat o bază de impunere în sumă de **X euro**
- pentru anexele în suprafață de X mp la o valoare de 12 euro a rezultat o bază de impunere în sumă de **X euro**.
- pentru teren extravilan în suprafață de X mp la o valoare de 0,5 euro a rezultat o bază de impunere în sumă de **X euro**.

Total: X euro * 4,3 lei/euro (curs de schimb valutar la data când sentința civilă a rămas definitivă și irevocabilă) rezultând astfel o bază de impunere în sumă de **X lei**.

$$\begin{aligned} \text{Impozit } X * 2\% &= X \text{ lei} \\ X * 1\% &= X \text{ lei} \\ \text{Total} &= X \text{ lei (fiecare)} \end{aligned}$$

Urmare celor relatate, rezultă că în mod corect organele fiscale au calculat baza de impunere conform pct.151⁶ din Hotărârea nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003, privind Codul Fiscal, enunțat anterior, întrucât la pct. 151⁷ din același act normativ se precizează că, în cazul în care în hotărârea judecătorească nu este precizată valoarea imobilului stabilită de un expert autorizat în condițiile legii sau în documentația aferentă hotărârii nu este cuprinsă expertiza privind stabilirea valorii de circulație a imobilului, baza de calcul a impozitului se va stabili în condițiile pct. 151⁶, în conținutul acestuia precizându-se că Expertizele întocmite de camerele notarilor publici privind valoarea de circulație orientativă a proprietăților imobiliare, constituie baza de calcul a impozitului datorat de contribuabili, în cazul în care valoarea declarată de părți este mai mică decât valoarea orientativă stabilită prin expertiza camerei notarilor publici.

În ceea ce privește susținerea contestatoarei conform căreia impozitarea ar trebui făcută la sumele de X lei respectiv X lei, sume declarate în antecontractele din data de 15.01.2008, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât, conform alin. 4 din art.77¹ din Legea 571/2003 citat anterior, impozitul „se calculează la valoarea declarată de părți în actul prin care se transferă dreptul de proprietate sau

dezmembrămintele sale” iar în acest caz, actul prin care se transferă dreptul de proprietate este Hotărârea judecătorească nr. X din 25.02.2009 în cuprinsul căruia nu este specificată valoarea de vânzare a imobilelor.

Având în vedere că prin Sentința civilă enunțată anterior, care ține loc de contract de vânzare cumpărare, nu se precizează valoarea imobilelor, deși tranzacția s-a efectuat între rude de gradul I, organele fiscale au calculat impozitul conform prevederilor pct. 151⁶ enunțate anterior.

Urmare celor enunțate, urmează **a se respinge ca neîntemeiată** contestația formulată de persoana fizică X X, formulată împotriva Deciziei de impunere privind veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2009 nr. X din 22.07.2009 pentru suma de X lei, reprezentând impozit pe venitul din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal.

2. Referitor la Decizia de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2009 nr. X din 22.07.2009, emisă pe numele X X, decedat, reprezentat în această speță de către soția X X, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei în condițiile în care contestația a fost depusă de o persoană lipsită de calitate procesuală.

În fapt, Decizia de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2009 nr. X din 22.07.2009 prin care s-a stabilit un impozit în sumă de X lei, a fost emisă pe numele X X, decedat la data de 30 aprilie 2009 Conform certificatului de deces anexat la dosarul cauzei.

Persoana fizică X X contestă Decizia de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2009 nr. X din 22.07.2009, privind impozitul pe venit în sumă de X lei, emisă pe numele soțului decedat X X, semnând contestația în calitate de moștenitoare a acestuia.

Prin adresa nr. X din 03.12.2009 Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Suceava, prin Biroul Soluționare Contestații, a solicitat contestatoarei transmiterea dovezii calității de moștenitoare după soțul decedat.

Prin adresa de răspuns înregistrată la D.G.F.P. Suceava sub nr. X din 15.12.2009, contestatoarea X X precizează că moștenitorii defunctului X X sunt cei precizați în Sentința Civilă nr. X din 23.10.2009, însă nu a fost deschisă procedura succesorală și nu au fost eliberate certificatele de moștenitori.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 17** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează că:

ART. 17

“Subiectele raportului juridic fiscal

(1) Subiecte ale raportului juridic fiscal sunt statul, unitățile administrativ - teritoriale, contribuabilul, precum și alte persoane care dobândesc drepturi și obligații în cadrul acestui raport.

(2) Contribuabilul este orice persoană fizică ori juridică sau orice altă entitate fără personalitate juridică ce datorează impozite, taxe, contribuții și alte sume bugetului general consolidat, în condițiile legii".

Potrivit textului de lege menționat mai sus, se reține că unul dintre subiectele raportului juridic fiscal este contribuabilul, acesta reprezentând orice persoană fizică ori juridică sau orice altă entitate fără personalitate juridică ce datorează impozite, taxe, contribuții și alte sume bugetului general consolidat, în condițiile legii.

Din actele existente la dosarul cauzei rezultă că Decizia de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2009 nr. X din data de 22.07.2009 a fost emisă pe X X, deși acesta era decedat la data respectivă, (conform certificatului de deces anexat la dosarul cauzei) iar din documentele anexate nu rezultă cine este moștenitorul legal al acestuia.

Prin urmare, persoana fizică X X, deși semnează contestația în numele soțului decedat, nu poate reprezenta și nu poate acționa în numele acestuia întrucât nu deține documente care să facă dovada calității de moștenitoare legală a soțului decedat.

Având în vedere cele precizate, rezultă că la data formulării contestației, respectiv la data de 12.11.2009, contestatoarea X X nu avea calitatea de moștenitoare după soțul decedat, deci nu avea calitate procesuală, iar contestația în această situație a fost depusă de o persoană lipsită de calitatea de a contesta.

- **Art. 205** din OG 92/24.12.2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, prevede dreptul la contestație:

ART. 205

“Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.

[...]

- **Art. 2** din OG 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, stipulează că:

ART. 2

“Raportul Codului de procedură fiscală cu alte acte normative

(1) Administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, prevăzute la art. 1, se îndeplinește potrivit dispozițiilor Codului de procedură fiscală, ale Codului fiscal, precum și ale altor reglementări date în aplicarea acestora.

(2) **Prezentul cod constituie procedura de drept comun pentru administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.**

(3) **Unde prezentul cod nu dispune se aplică prevederile Codului de procedură civilă**”.

Din acest text de lege rezultă că administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat sunt reglementate de codul de procedură fiscală, iar acolo unde acesta nu dispune, se aplică prevederile Codului de procedură civilă.

- Astfel, la **art. 137** din Codul de procedură civilă, republicată, se stipulează că:

ART. 137

“Instanța se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură, precum și asupra celor de fond care fac de prisos, în totul sau în parte, cercetarea în fond a pricinii.

Excepțiile nu vor putea fi unite cu fondul decât dacă pentru judecarea lor este nevoie să se administreze dovezi în legătură cu dezlegarea în fond a pricinii”.

Având în vedere că în cazul în speță subiectul raportului juridic este inexistent, potrivit textelor de lege menționate, organul de soluționare competent se va pronunța asupra excepției de procedură.

Pct. 9.3 și pct. 13.1 lit. b din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“9. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 182 - Soluționarea contestației

[...]

9.3. În soluționarea contestațiilor, excepțiile de procedură pot fi următoarele: nerespectarea termenului de depunere a contestației, lipsa calității procesuale, lipsa capacității, lipsa unui interes legitim, contestarea altor sume și măsuri decât cele care au făcut obiectul actului atacat.

[...]”.

„13. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 186 - Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale

13.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

b) fiind depusă de o persoană lipsită de calitatea de a contesta, în situația în care aceasta este formulată de o persoană fizică sau juridică lipsită de calitate procesuală;

[...]”.

• Alin. 1 al art. 217 "**Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale**" din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul fiscal, republicată, prevede:

ART. 217

“Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale

(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.

(2) Contestația nu poate fi respinsă dacă poartă o denumire greșită”.

Din textele de lege menționate se reține că în situația în care se constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația se va respinge fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.

Având în vedere că persoana fizică **X X** nu îl poate reprezenta pe soțul decedat întrucât nu are calitatea de moștenitoare, rezultă că Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, întrucât a fost depusă de o persoană care nu are calitate procesuală, drept pentru care **se va respinge contestația** formulată împotriva Deciziei de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal nr. X din 22.07.2009, emisă pe numele **X** pentru suma totală de **X lei, ca fiind depusă de o persoană lipsită de calitatea de a contesta.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 2, art. 17, art. 205, art. 217 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art. 137 din Codul de procedură civilă, republicată, pct. 9.3, pct. 13.1 din Ordinul Nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art. 77¹ alin. (1) alin.(4), alin.(5) și alin.(6) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 151², 151⁶ și 151⁷ din Hotărârea nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal, coroborate cu prevederile art. 216 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, se:

D E C I D E :

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de persoana fizică **X** , formulată împotriva Deciziei de impunere pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2009 nr. X din 22.07.2009, emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Câmpulung Moldovenesc, pentru suma de **X lei**, reprezentând impozit pe venitul din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal.

2. Respingerea contestației formulate de **persoana fizică X X, ca fiind depusă de o persoană lipsită de calitate de a contesta**, formulată împotriva Deciziei de impunere anuale pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal nr. X din 22.07.32009 emisă de Administrația Finanțelor Publice Câmpulung Moldovenesc pe numele soțului decedat **X X**, privind suma de **X lei**, reprezentând impozit pe venitul din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal.

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