

DECIZIA nr. 716 din **2014** privind solutionarea
contestatiei formulata de doamna X,
cu domiciliul in ...,
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 doamna X.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta la data de **19.02.2014** si 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 la data de **01.02.2014**, prin care s-a stabilit in sarcina contribuabilei 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 doamna X.

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

I. 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 numitei X un impozit datorat in suma de .. lei, in baza actului de adjudecare intocmit la data de 28.10.2013 de Biroul Executorilor Judecatoresti Asociati "X" in dosarul de executare nr. ...

II. Contestatarul solicita anulara deciziei de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. ... avand in vedere urmatoarele motive:

- decizia mentionata este nelegala intrucat art. 77 din Codul fiscal face referire strict doar la situatiile in care activele imobile detinute de catre persoanele fizice se vand in mod liber sau ca urmare a unei hotarari judecatoresti si doar in urma acestor operatiuni, pentru veniturile realizate de vanzator din incasarea pretului are obligatia sa declare si sa achite impozitul aferent acestor venituri;

- din dispozitiile Codului fiscal nu se regasesc reglementate aspectele privind impozitul datorat in urma unui transfer de proprietate urmare a executarii silite, aceasta reglementare fiind intalnita doar in normele metodologice de

aplicare a Codului fiscal conform carora impozitul nu este datorat de catre fostul proprietar ci el se achita de catre cumparator.

III. Fata de constatările organelor de administrare fiscala, sustinerile contestatarei, 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 la data de 28.10.2013, in dosarul de executare nr. ... de catre Biroul Executorilor Judecatoresti Asociati "...", care constituie titlu de proprietate in urma licitatiei, imobilul situat in ..., constand in teren intravilan in suprafata de 1.205,07 mp si constructia P+E+pod construibil in suprafata de 91,81 mp, proprietatea debitoarei X, a fost adjudecat de catre Volksbank Romania SA, pentru suma de .. lei, conform procesului-verbal de licitatie imobiliara cu din data de 01.10.2013.

Urmare transferului de proprietate asupra imobilului organele fiscale au emis decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. .. prin care au stabilit in sarcina contribuabilei un impozit pe venit in suma de .. lei aferent venitului in suma de .. lei, reprezentand pretul de adjudecare.

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:

a) pentru constructiile de orice fel cu terenurile aferente acestora, precum si pentru terenurile de orice fel fara constructii, dobândite într-un termen de pâna la 3 ani inclusiv:

- 3% pâna la valoarea de 200.000 lei inclusiv;

- peste 200.000 lei, 6.000 lei + 2% calculate la valoarea ce depaseste 200.000 lei inclusiv;

b) pentru imobilele descrise la lit. a), dobândite la o data mai mare de 3 ani:

- 2% pâna la valoarea de 200.000 lei inclusiv;

- **peste 200.000 lei, 4.000 lei + 1% calculat la valoarea ce depaseste 200.000 lei inclusiv. (...)**

(4) Impozitul prevazut la alin. (1) si (3) se calculeaza la valoarea declarata de parti în actul prin care se transfera dreptul de proprietate sau

dezmembramintele sale. În cazul în care valoarea declarata este inferioara valorii orientative stabilite prin expertiza întocmita de camera notarilor publici, impozitul se va calcula la nivelul valorii stabilite prin expertiza, cu exceptia tranzactiilor încheiate între rude ori afini pâna la gradul al II-lea inclusiv, precum si între sotii, caz în care impozitul se calculeaza la valoarea declarata de parti în actul prin care se transfera dreptul de proprietate.(...)

(6) (...) În cazul în care transferul dreptului de proprietate sau al dezmembramintelor acestuia, pentru situatiile prevazute la alin. (1) si (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. **Pentru alte proceduri decât cea notariala sau judecatoreasca contribuabilul are obligatia de a declara venitul obtinut în maximum 10 zile de la data transferului, la organul fiscal competent, în vederea calcularii impozitului.** (...)

Cu privire la aplicarea dispozitiilor legale precitate, pct. 151² 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*, în sensul art. 77¹ din Codul fiscal, se *înțelege persoana fizica careia ii revine obligatia de plata a impozitului*. În 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 în cazul contractului de intretinere, al actului de dare în plata, al contractului de tranzactie etc., cu exceptia transferului prin donatie.
(...)

e) prin **transferul dreptului de proprietate sau al dezmembramintelor acestuia se înțelege 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 în plata, tranzactie, aport la capitalul social, **inclusiv în cazul cand transferul se realizeaza în baza** unei hotarari judecatoresti **si altele asemenea.** (...)

151⁷. (...) **În cazul transferurilor prin alte modalitati decât procedura notariala sau judecatoreasca, contribuabilul are sarcina declararii veniturii la organul fiscal competent, în termen de 10 de zile, inclusiv, de la data transferului, în vederea stabilirii impozitului, în conditiile legii.** (...)"

Conform alin. (1) al art. 26 ai art. 29 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

*“Art. 26 - **Platitor al obligatiei fiscale este debitorul sau persoana care in numele debitorului, conform legii, are obligatia de a plati sau de a retine si de a plati, dupa caz, impozite, taxe, contributii, amenzi si alte sume datorate bugetului general consolidat.**”*

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

La art. 774 din Codul de procedura civila, in vigoare, se precizeaza care sunt efectele adjudecarii astfel: **“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 adjudecatarul ar fi de acord să fie menținute sau vânzarea s-a făcut în condițiile art. 768 alin. (6).

Avand in vedere dispozitiile legale mai sus-citate rezulta ca transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor imobile este supus impunerii in momentul realizarii acestuia, indiferent de natura sau tipul actului prin care se realizeaza acest transfer (inclusiv acte de adjudecare) si indiferent daca valoarea tranzactiei este sau nu decontata intre parti in momentul incheierii acesteia.

Astfel, impozitul pe venit se datoreaza la orice forma de transfer a dreptului de proprietate prin acte juridice intre vii, cu exceptiile indicate expres la art. 77¹ alin. (2) din Codul fiscal. In acest sens, pct. 151² lit. e) din Normele metodologice de aplicare precizeaza ca impozitul se datoreaza **indiferent de tipul sau natura actului** prin care se realizeaza transferul dreptului de proprietate prin acte juridice intre vii.

In acest sens se retine si faptul ca doctrina si practica judiciara a calificat actul de adjudecare, intocmit de catre executorul judecatoresc in procedura urmaririi silite imobiliare ca un **act autentic prin care se confirma efectuarea unei vanzari-cumparari fortate**. Desi vanzarea-cumpararea fortata, prin licitatie, prezinta unele particularitati in ceea ce priveste caracterul ei sinalagmatic, comutativ si consensual, aceasta nu inseamna ca ea s-ar infatisa ca alta operatiune juridica decat cea de vanzare-cumparare, debitorul urmarit silit fiind considerat vanzator, iar adjudecatarul ca si cumparator (a se vedea decizia 2710 din 20 aprilie 2012 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie – Sectia I civila).

Referitor la impozitul datorat, acesta se calculeaza la valoarea declarata de parti in actul prin care se transfera dreptul de proprietate sau dezmembramintele sale, in speta prin actul de adjudecare.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

- doamna X a detinut un imobil situat in .., constand in teren intravilan in suprafata de 1.205,07 mp si constructia P+E+pod construibil in suprafata de 91,81 mp, care a fost instrainat prin adjudecare la licitatie imobiliara in cadrul procedurii de urmarire silita imobiliara conform actului de adjudecare emis la data de 28.10.2013, in dosarul de executare nr. .. incheiat in baza procesului-verbal de licitatie imobiliara nr. 01.10.2013, avand in vedere titlul executoriu reprezentat de contractul de ipoteca autentificat sub nr. ...;

- vanzarea s-a finalizat prin incheierea Actului de adjudecare din data de 28.10.2013, in dosarul de executare nr. .., emis de Biroul Executorilor Judecatoresti Asociati "...", care constituie titlu de proprietate pentru adjudecatorul Volksbank Romania SA, pentru suma 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 (doamna 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.

Argumentele contestatarei nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei avand in vedere urmatoarele:

- impozitul se calculeaza ca efect al transmiterii dreptului de proprietate a bunului imobil adjudecat, in cauza nefiind vorba de transmisiune a dreptului de proprietate cu titlul de mostenire;

- 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.

Nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei argumentul contestatarei cu privire la faptul ca *impozitul nu este datorat de catre fostul proprietar ci el se achita de catre cumparator* intrucat, pe de o parte, din aceasta suma a fost acoperita o obligatie de plata a acesteia catre alta persoana (deci beneficiara sumei respective este insasi contribuabila, a carei obligatie de plata a fost stinsa prin aceasta modalitate), iar pe de alta parte, in cazul in care transferul dreptului de proprietate asupra imobilului se face prin executare silita

judecatoreasca, contribuabilul din patrimoniul caruia se transfera dreptul de proprietate, datoreaza impozitul pe venitul din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal, in conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 77¹ din Codul fiscal, iar plata poate fi facuta de catre acesta sau de catre organele de executare in numele debitorului.

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 doamnei X un impozit in suma de .. lei.

In consecinta, motivatiile doamnei X nu au niciun suport legal si sunt neintemeiate, contestatia urmand a fi respinsa ca atare.

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, art. 518 din Codul de procedura civila, art. 26 alin. (1), art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE:

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de doamna X impotriva Deciziei de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. ..., prin care Administratia Sector .. a Finantelor Publice a stabilit un impozit datorat 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.