

D E C I Z I A NR. 281 /2010
privind soluționarea contestației formulate de d-na A din
com..., inregistrata la AFP Hurezani sunr.....2010

Biroul soluționare contestații din cadrul DGFP Gorj a fost sesizat de Administrația Finanțelor Publice a com. Hurezani, prin adresa nr.2010, inregistrata la DGFP Gorj sub nr.....2010 asupra contestației formulate de d-na ... din com....., jud.Gorj.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele fiscale din cadrul AFP Tg-Carbuneoti prin *Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietății imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2010, nr.....2010*, prin care s-a stabilit un impozit pe venit in suma de ... lei.

Contestația a fost depusa in termenul prevazut de art.207 din OG nr.92/ 2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata .

Constatând ca in speta sunt indeplinite dispozițiile art.205 si art.209 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata , DGFP Gorj este investita sa se pronunte asupra contestației formulate de d-na A din com....., jud.Gorj.

I. Prin contestația formulata, d-na nu este de acord cu suma calculata drept impozit pe venit , considerând ca *“terenul mi-a revenit ca urmas al surorii mele decedata, prin succesiunea ceruta de numita ... teren pentru care eu dețin deja în titlu de proprietate(...)De asemenea, consider ca sunt scutita de plata impozitului pe venit, fiind bolnava, deținând Certificatul de handicap nr.... precum oi legitimație de veteran de razboi nr...., eliberata în baza Legii 44/1994(...)”* .

II. Prin *Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietății imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2010, nr.....2010*, in baza Sentinței civile nr...., emisa de Judecatoria Tg-Carbuneoti, organele fiscale din cadrul AFP Hurezani au calculat, la o baza de impunere in suma de ... lei, impozit pe venit in suma de ...).

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, având în vedere motivațiile contestatoarei, constatările organelor fiscale, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele :

Cauza supusă soluționării este dacă se supune impunerii operațiunea de partaj succesoral a unor suprafețe de teren, în condițiile în care hotărârea judecătorească prin care s-a dispus partajul a ramas definitivă și irevocabilă după intrarea în vigoare a Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG nr.1195/2007.

În fapt, la data de 05.08.2010, AFP Hurezani a emis *Decizia de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietății imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2010, nr...., pentru d-na ..., în baza Sentinței civile nr.../03.12.2009, emisă de Judecătoria Tg-Carbunești, decizie prin care s-a stabilit în sarcina contestatoarei suma de ... lei reprezentând impozit pe venitul din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal.*

D-na A contestă *Decizia de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietății imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2010, nr.... din data de 05.08.2010, solicitând anularea acestei decizii pe motiv că nu este permis să plătească impozit, pentru același teren, de două ori.*

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

ART. 77¹

Definirea venitului din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal

(1) La transferul dreptului de proprietate ori al dezmembrămintelor acestuia, prin acte juridice între vii asupra construcțiilor de orice fel ori a terenurilor aferente acestora, precum și asupra terenurilor de orice fel fără construcții, contribuabilii datorează un impozit care se calculează astfel:

(...)

(3) Pentru transmiterea dreptului de proprietate ori a dezmembrămintelor acestuia **cu titlu de moștenire nu se datorează impozitul prevăzut la alin.1**, dacă succesiunea a fost dezbătută și finalizată în termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii. În cazul nefinalizării procedurii succesoriale în termenul prevăzut mai sus, moștenitorii datorează un impozit de 1% calculat la valoarea masei succesoriale.

(...)

(4) *Impozitul prevazut la alin. (1) oi (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 excepția tranzacțiilor încheiate între rude ori afini până la gradul al II-lea inclusiv, precum oi între soți, 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 dezmembrmintelor acestuia, pentru situațiile prevazute la alin. (1) oi (3), se realizeaza prin hotarâre judecatoreasca sau prin alte proceduri, **impozitul prevazut la alin. (1) oi alin. (3) se calculeaza oi se încaseaza de catre organul fiscal competent. Instanțele judecatoreoti care pronunța hotarâri judecatoreoti definitive oi irevocabile comunica organului fiscal competent hotrârea oi documentația aferenta în termen de 30 de zile de la data ramânerii definitive oi irevocabile a hotarârii.** “

Cu privire la aplicarea dispozițiilor legale precizate, pct.151¹, 151³, 151⁽⁷⁾ din N.M aprobate prin HG nr.44/2004, modificate oi completate prin HG nr.1861/2006, precizeaza urmatoarele:

Norme metodologice:

151². Definirea unor termeni:

a) prin contribuabil, în sensul art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile oi completările ulterioare, se înțelege persoana fizica careia îi revine obligația de plata a impozitului. În cazul transferului dreptului de proprietate sau a dezmembrmintelor acestuia prin acte juridice între vii, contribuabil este cel din patrimoniul caruia se transfera dreptul de proprietate sau dezmembrmintele acestuia: vânzatorul, donatorul, credentierul, transmitatorul în cazul contractului de întreținere etc. În contractele de schimb imobiliar calitatea de contribuabil o au toți copermutanții (coschimbaonii).

În cazul transferului dreptului de proprietate pentru cauza de moarte, prin succesiune legala sau testamentara, calitatea de contribuabil revine motenitorilor legali sau testamentari precum oi legatarilor cu titlul particular.

(...)

i) **actul de partaj voluntar sau judiciar oi actul de schimb sunt supuse impozitarii;** data dobândirii imobilelor care fac obiectul acestor acte, va fi data la care fiecare coproprietar (coindivizar) sau copermutant (coschimbao) a dobândit proprietatea.

j) (...)

151⁴. Finalizarea procedurii succesorale are loc la data emiterii certificatului de motenitor.

În situația în care succesiunea legala sau testamentara este dezbatuta oi finalizata prin emiterea certificatului de mootenitor legal/legatar în termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii sau se emite certificat de mootenitor suplimentar, nu se datoreaza impozit.

Succesiunea finalizata dupa expirarea termenului de 2 ani, ca oi suplimentarea certificatului de mootenitor/legatar dupa împlinirea termenului de 2 ani (aceluiaoi termen) se impoziteaza.

În situația în care bunurile imobile din masa succesorala sunt supuse impozitarii, notarul public va calcula oi comunica cuantumul acestora la data depunerii cererii de deschidere a procedurii succesorale.

Impozitul datorat va fi achitat de catre contribuabil la data întocmirii încheierii finale de catre notarul public.

Impozitul se calculeaza la valoarea masei succesorale supusa impozitarii. Prin masa succesorala supusa impozitarii se înțelege diferența pozitiva dintre activul i pasivul succesiunii. În pasivul succesiunii se includ creanțele certe oi lichide dovedite prin acte autentice oi/sau executorii, precum oi cheltuielile de înmormântare de pâna la 1000 RON, cheltuielile de înmormântare nu trebuie dovedite cu înscrisuri."

151 (5) (...) Pentru actul de partaj impozitul se determina la valoarea masei partajabile oi se suporta de copartajanți proporțional cu cota deținuta din dreptul de proprietate, raportat la data dobândirii fiecarui imobil ce compune masa partajabila.

Norme metodologice:

151². Definirea unor termeni:

a) prin contribuabil, în sensul art. 77¹ din Codul fiscal, se înțelege persoana fizica careia îi revine obligaia de plat 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: vânzatorul, credentierul, transmitatorul în cazul contractului de întreținere, al actului de dare în plata, al contractului de tranzacție etc., cu excepția transferului prin donație.

(...)

În cazul transferului dreptului de proprietate prin donație, calitatea de contribuabil revine donatarului.

(...)

e) prin transferul dreptului de proprietate sau al dezmembramintelor acestuia se înțelege înstrainarea, 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: vânzare-cumparare, donație, renta viagera, întreținere, schimb, dare în plata, tranzacție, aport la capitalul social, inclusiv în cazul când transferul se realizeaza în baza unei hotarâri judecătoreti oi altele asemenea;

151³. Nu se datoreaza impozit la dobândirea dreptului de proprietate asupra terenurilor oi construcțiilor de orice fel, prin reconstituirea dreptului de proprietate în temeiul legilor speciale:

În cazul partajului judiciar sau voluntar nu se datoreaza impozit."

151⁴. În cazul procedurii succesoriale se aplic urmtoarele reguli:

a) finalizarea procedurii succesoriale are loc la data întocmirii încheierii de finalizare a succesiunii;

b) impozitul datorat va fi achitat de ctre contribuabil la data întocmirii încheierii finale de ctre notarul public;

c) în situația în care succesiunea legala sau testamentara este dezbtuta oi finalizata prin întocmirea încheierii de finalizare a succesiunii în termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii, nu se datoreaza impozit. Nu se datoreaza impozit nici în situația în care, dupa finalizarea succesiunii, se solicita certificat de moitenitor suplimentar oi se întocmeote încheierea finala suplimentara înainte de expirarea termenului de 2 ani;

d) în cazul finalizarii succesiunii prin întocmirea încheierii finale dupa expirarea termenului de 2 ani, moitenitorii datoreaza impozitul de 1% prevzut în art. 77¹ alin. (3) din Codul fiscal;

e) în cazul în care succesiunea a fost finalizat prin întocmirea încheierii de finalizare înainte de expirarea termenului de 2 ani oi se solicita certificat de moitenitor suplimentar dupa expirarea termenului de 2 ani, calculat de la data decesului autorului succesiunii, moitenitorii datoreaza impozit în condițiile art. 77¹ alin. (3) din Codul fiscal numai pentru proprietățile imobiliare ce se vor declara oi menționa în încheierea finala suplimentar;

f) în cazul succesiunilor vacante oi a partajului succesoral nu se datoreaza impozit,

g) impozitul se calculeaza oi se încaseaza la valoarea proprietăților imobiliare cuprinse în masa succesorală.

h) în cazul în care procedura succesorală se finalizeaza prin hotarâre judecătoreasca, se aplica dispozițiile pct. 151⁷ paragraful 6 din prezentele norme metodologice."

151⁷.

Instanțele judecatorești care pronunța hotărâri judecatorești 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 rămânării definitive și irevocabile a hotărârii.”

Prin urmare, anterior datei de 19.10.2007, normele metodologice date în aplicarea Codului fiscal și aprobate prin hotărâre a Guvernului prevedeau în mod expres impozitarea actelor de partaj voluntar sau judiciar, indiferent de faptul că bunurile imobile partajate proveneau sau nu dintr-o succesiune și indiferent dacă partajarea avea loc înainte sau după expirarea termenului de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii.

Ulterior datei de 19.10.2007, în urma modificărilor aduse prin HG nr.1195/2007, normele metodologice prevăd în mod expres faptul că în cazul partajului judiciar sau voluntar se datorează impozit. În ceea ce privește bunurile imobile ce fac obiectul unei succesiuni, normele prevăd în mod expres ca partajul succesoral nu se impozitează, fiind impozitată doar masa succesorală, în situația în care întocmirii încheierii de finalizare a succesiunii nu are loc în termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii.

În cazul de față, bunurile imobile, respectiv suprafețele de teren situate în com. Zătreni, rămase în urma decesului numitei ... la data de 08.10.2007 au fost înscrise în Titlul de proprietate nr..../31.05.2005.

Prin Sentința civilă nr..../03.12.2009, rămasă definitivă și irevocabilă, instanța judecătorească a dispus sistarea indiviziunii, partajarea bunurilor imobile și atribuirea în proprietate a d-nei Popa Ioana a suprafeței totale de teren, de 10.138 mp.

Se reține, că după data de 19.10.2007, Normele Metodologice date în aplicarea Codului fiscal, astfel cum au fost ele modificate prin HG nr.1195/2007, referitoare la impunerea veniturilor din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, prevăd în mod expres ca partajul voluntar sau judiciar, inclusiv partajul succesoral nu se mai supun impozitării. Ori în virtutea principiului de drept” unde legea nu distinge, nici interpretul nu trebuie să distinga”, **actul de partaj nu este supus impozitării, indiferent de modalitatea și momentul realizării ieșirii din indiviziune.**

Având în vedere că Sentința civilă nr..../2009, a devenit definitivă și irevocabilă ulterior intrării în vigoare a HG nr.1195/2007, operațiunea de partaj judiciar, realizată prin această sentință, nu mai poate fi supusă impozitării.

Fața de situația mai sus prezentata urmeaza a se admite contestația d-nei ... din Danciuleoti, oi a se anula în totalitate Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietății imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2010, nr.....2010, privind impozitul în suma de ... lei.

Fața de cele prezentate anterior , in temeiul actelor normative citate, a art.216 (1) oi (2) din OG nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, DGFP Gorj, prin directorul executiv,

DECIDE :

1)Admite contestația formulata de d-na oi anuleaza *Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietății imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2010, nr.....*,emisa de AFP Hurezani, pentru impozitul pe venit în suma de ... lei.

2)Prezenta decizie este definitiva în sistemul cailor administrative de atac oi poate fi atacata la Tribunalul Gorj, in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV