

047006NT

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului... a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice ..., prin adresa nr. 54134/18.07.2006 inregistrata la directie sub nr. 6762/18.07.2006 cu privire la contestatia formulata de **BIROUL ...**, avand codul numeric personal ..., impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. 51503/16.06.2006.

Obiectul contestatiei il constituie suma de **7.582 lei**, reprezentand :

- 5.950 lei – impozit pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare;
- 495 lei – dobanzi aferente impozitului pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare;
- 988 lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare;
- 149 lei – penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art. 175 alin. (1) si (2), art. 177 alin. (1) si art. 179 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice... este competenta sa soluzioneze pe fond contestatia formulata de **BIROUL ...** din

I. Petenta formuleaza contestatie, inregistrata la Administratia Finantelor Publice ... sub nr. 53690/12.07.2006, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. 51503 din 16.06.2006, motivand urmatoarele :

- In raportul de inspectie fiscala se retine ca biroul notarial avea obligatia calcularii, incasarii si virarii la bugetul general consolidat a impozitului pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare aferent contractului de vanzare – cumparare autentificat sub nr. 1029/07.06.2005, dupa ce se face discutie de dispozitiile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, Decizia Curtii Constitutionale nr. 568/02.11.2005 si O.M.F.P. nr. 914/2005 privind procedura de declarare si stabilire a impozitului pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal. Cu toate ca la data controlului au fost aduse la cunostinta organelor de control acte si precizari referitoare la contractul de vanzare – cumparare autentificat sub nr. 1029/07.06.2005, in raportul de inspectie fiscala nu se motiveaza nimic referitor la faptul ca la data intocmirii acestuia nu era publicat in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I, Ordinul Ministrului Finantelor Publice care sa stabileasca procedura de declarare, de calcul si de plata a impozitului din transferul proprietatilor imobiliare, asa cum stabilesc dispozitiile art. 77² alin. (4) din Legea nr. 163/01.06.2005 privind aprobarea O.U.G. nr. 138/2004 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

- La data de 01.06.2005 a intrat in vigoare Legea nr. 163/2005 care la art. 77² alin. (4) mentioneaza ca : *“Procedura de declarare, de calcul si de plata a impozitului se stabileste prin ordin al ministrului finantelor publice care se publica in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I.”* In perioada a 01.06.2005 – 06.06.2005 reprezentantul legal al biroului notarial s-a deplasat la sediul organului fiscal teritorial unde a solicitat lamuriri referitoare la calculul si virarea impozitului pe veniturile din transferul proprietatii imobiliare, dar nu i s-a putut indica un cont deschis la organul fiscal cu aceasta destinatie.

- La data de 07.06.2005 la biroul notarial a fost instrumentat contractul de vanzare – cumparare autentificat sub nr. 1029. In data de 21.06.2005 cu nr. 164 a fost transmisa prin posta, cu confirmare de primire, o declaratie informativa privind transferul de proprietati imobiliare prin care a fost adusa la cunostinta organului fiscal incheierea contractului de vanzare - cumparare si faptul ca ordinul ministrului finantelor publice privind procedura stabilirii si incasarii impozitului nu a fost publicat pana la acea data in Monitorul Oficial. La adresa nr. 164/21.06.2005 biroul notarial nu a primit nici un raspuns, iar organul fiscal teritorial, in lipsa normelor aplicabile in materie, avea obligatia de a convoca la sediu fostii proprietari, in vederea impozitarii acestora.

- O.M.F.P. nr. 914 care la art. 3 prevede procedura stabilirii impozitului pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal a fost emis la data de 28.06.2005. La data de 04.07.2005 a fost publicata in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I, H.G. nr. 610/23.06.2005 pentru modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

In concluzie, petenta solicita anularea deciziei de impunere nr. 51503/16.06.2006, incasarea impozitului de la fostii proprietari din contractul de vanzare – cumparare, intrucat in lipsa ordinului ministrului finantelor publice nu a existat o cauza imputabila biroului notarial, privind vidul legislativ existent in perioada respectiva.

II. La data de 16.06.2006 Administratia Finantelor Publice ... a emis pentru BIROUL ... Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. 51503, ce are ca anexa raportul de inspectie fiscala inregistrat sub nr. 51503/16.06.2006, prin care s-au stabilit urmatoarele :

- 5.950 lei – impozit pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare;
- 495 lei – dobanzi aferente impozitului pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare;
- 988 lei – majorari aferente impozitului pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare;
- 149 lei – penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare. aferente contributiei.

Prin raportul de inspectie fiscala organele de control au constatat ca dupa intrarea in vigoare a Legii nr. 163/2005 privind aprobarea Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 138/2004 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, publicata in Monitorul Oficial nr. 466/01.06.2005, Biroul... nu a calculat, retinut si virat impozitul pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare in suma de 5.950 lei aferent contractului de vanzare – cumparare autentificat sub nr. 1029/07.06.2006 si inregistrat in Registrul special sub nr. 2559/07.06.2006, incalcand astfel prevederile art. 77² alin. (2) din Codul fiscal, republicat.

Accesorii in suma totala de 1.632 lei, respectiv dobanzi, majorari si penalitati de intarziere, calculate la inspectia fiscala pana la data de 15.06.2006 inclusiv, au fost stabilite in baza prevederilor art. 115 si art. 120 din O.G. nr. 92/2004 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

III. Luand in considerare cele prezentate de contestatoare, constatarile organului fiscal, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare pe perioada pentru care au fost stabilite obligatiile fiscale suplimentare, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca este legala masura calcularii de catre Administratia Finantelor Publice ... in sarcina *BIROULUI* ... din ... a impozitului pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare in suma de 5.950 lei si a accesoriilor in suma de 1.632 lei prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. 51503/16.06.2006, in conditiile in care biroul notarial nu a calculat, nu a incasat si nu a achitat la bugetul general consolidat impozitul pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare pentru tranzactia avand la baza contractul de vanzare – cumparare autentificat sub nr. 1029/07.06.2005.

In fapt,

Administratia Finantelor Publice ... a emis in data de 16.06.2006 pentru *BIROUL...* din ... Decizia de impunere nr. 51503 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, ce are ca anexa raportul de inspectie fiscala inregistrat sub nr. 51503/16.06.2006, prin care s-a stabilit in sarcina biroului notarial un impozit pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare in suma de 5.950 lei, dobanzi aferente in suma de 495 lei, majorari aferente in suma de 988 lei si penalitati de intarziere aferente in suma de 149 lei, motivandu-se incalcarea prevederilor art. 77² alin. (2) din Codul fiscal, asa cum a fost modificat si completat prin Legea nr. 163/2005 privind aprobarea O.U.G. nr. 138/2004, referitor la stabilirea si plata impozitului pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare. In speta, biroul notarial nu a calculat, retinut si virat impozitul pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare in suma de 5.950 lei aferent contractului de vanzare – cumparare autentificat sub nr. 1029/07.06.2006 pana la data inspectiei fiscale.

Petenta contesta decizia de impunere nr. 51503/16.06.2006 motivand ca Ordinul Ministrului Finantelor Publice care sa stabileasca procedura de declarare, de calcul si de plata a impozitului din transferul proprietatilor imobiliare, asa cum stabilesc dispozitiile art. 77² alin. (4) din Legea nr. 163/01.06.2005 privind aprobarea O.U.G. nr. 138/2004 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, a fost emis la data de 28.06.2005, avand numarul 914. La data de 07.06.2005 la biroul notarial a fost instrumentat contractul de vanzare – cumparare autentificat sub nr. 1029, iar la data de 21.06.2005 cu nr. 164 a fost transmisa prin posta, cu confirmare de primire, o declaratie informativa privind transferul de proprietati imobiliare prin care a fost adusa la cunostinta organului fiscal incheierea contractului de vanzare - cumparare si faptul ca ordinul ministrului finantelor publice privind procedura stabilirii si incasarii impozitului nu a fost publicat pana la acea data in Monitorul Oficial. Biroul Notarial precizeaza ca la adresa nr. 164/21.06.2005 nu a primit nici un raspuns, iar organul fiscal teritorial, in lipsa normelor aplicabile in materie, avea obligatia de a convoca la sediu fostii proprietari, in vederea impozitarii acestora.

Cu adresa nr. 6762/16.08.2006, organul competent de solutionare a contestatiei a solicitat Administratiei Finantelor Publice ... lamuriri referitoare la exercitarea rolului activ, potrivit prevederilor art. 7 alin. (5) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, ca urmare a precizarilor *BIROULUI...* din adresa nr. 164/21.06.2005, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. 71496/24.06.2005. Urmare acestei solicitari, in data de 22.08.2006 prin adresa 60180, inregistrata la D.G.F.P.... sub nr. 6762/22.08.2006, organul fiscal teritorial comunica faptul ca adresa contribuabilului nu avea caracterul unei petitii si rolul activ nu s-a considerat a fi necesar avand in vedere ca art. 77 din

Codul fiscal, așa cum a fost modificat și completat prin Legea nr. 163/2005, prevedea în mod explicit modalitatea de calcul, reținere și virare a impozitului pe veniturile din transferul drepturilor de proprietate imobiliară, precum și obligativitatea notarilor publici de a efectua aceste operațiuni.

In drept, Legea nr. 163/2005 privind aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 138/2004 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial al României la data de **01.06.2005** și intrată în vigoare începând cu data de **04.06.2005** conform prevederilor art. 78 din Constituție, reglementează :

- la **art. 77¹** “**Definirea venitului din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal**” astfel :

“(1) Sunt supuse impozitării veniturile realizate din transferul dreptului de proprietate asupra construcțiilor de orice fel și terenul aferent acestora, care se înstrăinează în termen de până la 3 ani inclusiv, de la data dobândirii, precum și veniturile realizate din transferul dreptului de proprietate asupra terenurilor de orice fel, fără construcții, dobândite după 1 ianuarie 1990.

(2) Venitul impozabil din transferul proprietăților imobiliare, cu excepțiile prevăzute la alin. (3), reprezintă diferența favorabilă dintre valoarea de înstrăinare a proprietăților imobiliare, terenuri și/sau construcții, și valoarea de bază a acestora.”

- la **art. 77²** “ **Stabilirea și plata impozitului pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare**” astfel:

(1) Impozitul se calculează prin aplicarea cotei de 10% asupra venitului impozabil determinat potrivit art. 77¹.

(2) Notarii publici care autentifică actele între vii translativă ale dreptului de proprietate au obligația de a calcula, de a încasa și de a vira impozitul la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost autentificat actul.

(3) În cazul în care transferul dreptului de proprietate asupra construcțiilor sau terenurilor se face prin altă procedură decât cea notarială, contribuabilul are obligația de a declara venitul obținut, în maximum 5 zile de la data înstrăinării bunului, la organul fiscal în a cărui rază teritorială își are domiciliul fiscal. Contribuabilii care nu au domiciliul fiscal în România declară venitul obținut la organul fiscal în a cărui rază teritorială este situat imobilul înstrăinat.

(4) Procedura de declarare, de calcul și de plată a impozitului se stabilește prin ordin al ministrului finanțelor publice, care se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.”

La data de 13 iulie 2005 a fost publicat în Monitorul Oficial al României **O.M.F.P. nr. 914 din 28 iunie 2005 privind procedura de declarare și stabilire a impozitului pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare** din patrimoniul personal prin care s-a aprobat modelul, conținutul și modul de completare și de depunere a declarației informative privind impozitul pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, a declarației privind veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal și a deciziei de impunere privind venitul din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, caracteristicile de tipărire, modul de difuzare, de utilizare și păstrare a acestor formulare, procedura privind stabilirea impozitului pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal.

Referitor la normele de tehnică legislativă pentru elaborarea actelor normative Legea nr. 24/2000, republicată, la art. 76 prevede : *“Ordinele, instrucțiunile și alte asemenea acte trebuie să se limiteze strict la cadrul stabilit de actele pe baza și în executarea cărora au fost emise și nu pot conține soluții care să contravină prevederilor acestora.”*

Referitor la stabilirea accesoriilor, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

- la art. 114 alin. (1), republicat la data de 26 septembrie 2005 sub nr. 115 alin.

(1) :

“Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

- la art. 115 alin. (1), republicat la data de 26.09.2005 sub nr. 116 (1) :

Dobanzile, denumite după data de 01.01.2006 majorări de întârziere, se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

- la art. 120 alin. (1), republicat la data de 26.09.2005 sub nr. 121 (1) :

“Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Fata de motivele de fapt și de drept prezentate se reține ca **BIROUL ...** din ... a autentificat la data de **07.06.2005** sub nr. ... un contract de vânzare – cumpărare prin care s-a realizat transferul unei proprietăți imobiliare, în condițiile în care la data de 01.06.2005 în Monitorul Oficial al României, Partea I, a fost publicată Legea nr. 163/2005 privind aprobarea O.U.G. nr. 138/2004 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, intrată în vigoare începând cu data de **04.06.2005** potrivit dispozițiilor art. 76 din Constituție, prin care la art. 77¹ a fost reglementată „Definirea venitului din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal”, iar la art. 77² „Stabilirea și plata impozitului pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare”.

Potrivit acestor dispoziții legale diferența favorabilă dintre valoarea de instrainare a proprietăților imobiliare, care se instrăinează în termen de până la 3 ani inclusiv, de la data dobândirii, și valoarea de bază a acestora se supune impozitării, iar impozitul de 10% calculat conform prevederilor art. 77¹ alin. (1) din Legea nr. 163/2005 va fi încasat și virat la bugetul de stat de către notarii publici, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care au fost autentificat actul translativ al dreptului de proprietate. În cazul în speță, pentru contractul de vânzare – cumpărare a unui bun imobil autentificat sub nr. 1029 în data de 07.06.2005, **BIROUL ...** din ... avea obligativitatea, stabilită expres prin lege, de a încasa impozitul pe venitul din transferul proprietății imobiliare la valoarea calculată conform prevederilor Legii nr. 163/2005 și de a-l vira la bugetul de stat.

Referitor la motivația petentei ca Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 914 care stabilește procedura de declarare, de calcul și de plată a impozitului din transferul proprietăților imobiliare a fost emis la data de 28.06.2005, ulterior încheierii contractului de vânzare - cumpărare, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât ordinul invocat, având în vedere normele de tehnică legislativă pentru

elaborarea actelor normative, contine solutii in executarea Legii nr. 163/2005 fara sa contravina prevederilor acesteia, drept pentru care a aprobat modelul, continutul si modul de completare si de depunere a declaratiei informative privind impozitul pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal, a declaratiei privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal si a deciziei de impunere privind venitul din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal, caracteristicile de tipărire, modul de difuzare, de utilizare și păstrare a acestor formulare, procedura privind stabilirea in declaratii a impozitului pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal, dar **calculul, incasarea si virarea impozitului au fost expres prevazute in Legea nr. 163/2005, in vigoare inca din data de 04.06.2005.**

Motivatia petentei referitoare la faptul ca la adresa nr. 164/21.06.2005 nu a primit nici un raspuns, iar organul fiscal teritorial, in lipsa normelor aplicabile in materie, avea obligatia de a convoca la sediu fostii proprietari, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat reglementarile legale in vigoare nu prevad posibilitatea sau obligativitatea organului fiscal de a convoca fostii proprietari ai bunului imobil in vederea impozitarii, **obligatia calcularii, incasarii si virarii impozitului pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare revenind in mod exclusiv notarilor publici care autentifica actele translativale ale dreptului de proprietate.**

Avand in vedere cele prezentate mai sus se retine ca organele de control ale Administratiei Finantelor Publice ... in mod legal au constatat nerespectarea de catre biroul notarial a prevederilor art. 77² din Legea nr. 163/2005 privind aprobarea Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 138/2004 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal si au emis *Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. 51503/16.06.2006, urmand a se respinge ca neintemeiata contestatia pentru impozitul pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare in suma de 5.950 lei.*

În ceea ce privește **dobanzile in suma de 495 lei, majorarile de intarziere in suma de 988 lei si penalitatile de intarziere in suma de 149 lei** aferente impozitului pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare, acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece în sarcina contestatorului a fost reținut întreg debitul de natura impozitului pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare ca datorat, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*, biroul notarial datorează și accesoriile in suma de **1.632 lei**, drept pentru care **contestatia va fi respinsa și pentru acest capăt de cerere.**

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in temeiul prevederilor art. 180 si art. 186 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de **BIROUL ...** din ... avand ca obiect suma de **7.582 lei**, reprezentand impozit pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare in suma de 5.950 lei, dobanzi aferente in suma de 495 lei, majorari de intarziere aferente in suma de 988 lei si penalitati de intarziere aferente in suma de 149 lei, stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. 51503/16.06.2006 emisa de Administratia Finantelor Publice