

DECIZIA nr. 441 / 2014
privind solutionarea contestatiei formulata de
contribuabila x,
inregistrata la D.G.R.F.P.-Bucuresti sub nr. x/23.01.2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Sector 3 a Finantelor Publice, cu adresa nr. x/15.01.2014, inregistrata la DGRFP-Bucuresti sub nr. x/23.01.2014, asupra contestatiei formulata de contribuabila x, cu domiciliul in Bucuresti, str. x. sector 3.

Obiectul contestatiei, remisa prin posta la data de 23.12.2012 si inregistrata la Administratia Sector 3 a Finantelor Publice sub nr. x/30.12.2013, il constituie Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2012 nr. x/19.09.2013 emisa de Administratia Sector 3 a Finantelor Publice, comunicata prin posta la data de **28.11.2013**, prin care s-a stabilit un impozit datorat in suma totala de **x lei**.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin.(1), 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 se pronunte asupra contestatiei formulata de doamna x.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

I. Prin contestatie, doamna x solicita anularea Deciziei de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2012 nr. x/19.09.2013, invocand in sustinere urmatoarele motive:

- impozitul se datoreaza de catre proprietarul persoana fizica numai daca este vorba de transferul dreptului de proprietate voluntar si nu se datoreaza in situatia instrainarii silite deoarece aceste venituri nu sunt obtinute din transferul proprietatilor imobiliare din patrimonial personal asa cum sunt definite la art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- conform art.26 alin.(1) din OG nr.92/2003 "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";

- in conformitate cu prevederile art.114 alin.(2[^]6) din O.G. nr.92/2003 in situatia in care plata impozitului se efectueaza de catre alta persoana decat debitorul, dispozitiile art.1472 si 1474 din Legea nr.287/2009 privind Codul civil , se aplica in mod corespunzator.

Prin urmare, in situatia transferului dreptului de proprietate efectuat prin executare silita :

- contribuabilul din patrimonial caruia se transfera dreptul de proprietate datoreza impozit pe venit in conformitate cu art. 77¹ alin.(1) din Legea nr. 571/2003, iar plata impozitului poate fi facuta de catre organele de executare silita sau orice persoana in numele debitorului;

- intabularea dreptului de proprietate se poate face numai in baza documentelor care atesta achitarea impozitului conform art. 77¹ alin.(6) din Legea nr. 571/2003.

II. Prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2012 nr. x/19.09.2013 emisa de Administratia sectorului 3 a Finantelor Publice, a fost stabilit in sarcina doamnei x un impozit datorat in suma de x lei, in baza cererii adjudecatarii inregistrata la organul fiscal sub nr. x/17.09.2013 si a actului de adjudecare nr.x din 07.08.2012 emis de Biroul Executorilor Judecatoresti "x" in dosarul de executare nr. x/2012.

III. Fata de constatările organului fiscal, sustinerile contribuabilei, reglementările legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca doamna x datoreaza impozit pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal al unei persoane fizice in baza Actului de adjudecare nr. x/07.08.2012 in dosarul de executare nr. x/2012, in conditiile in care prin acest act care constituie titlu de proprietate pentru adjudecator s-a realizat transferul dreptului de proprietate asupra imobilului situat in Bucuresti, x, sector 1, detinut in proprietate de debitori.

In fapt, conform Actului de adjudecare nr. x/07.08.2012 in dosarul de executare nr. x/2012, care constituie titlu de proprietate, imobilul situat in Bucuresti, x, apartinand numitorilor x si x, in calitate de debitori, a fost adjudecat in contul creantei de catre creditoarea x S.A., la pretul de x Eur, reprezentand echivalentul a x lei (la cursul BNR din ziua platii).

In temeiul dispozitiilor art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, a cererii inregistrata sub nr. x/17.09.2013 si a actului de adjudecare nr.x din 07.08.2012 emis de Biroul Executorilor Judecatoresti "x" in dosarul de executare nr. x/2012, Administratia Sector 3 a Finantelor Publice a emis Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2012 nr. x/19.09.2013, prin care a stabilit in sarcina contestatarei x un impozit in suma de x lei aferent venitului in suma de x lei (x lei x 50%).

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. In 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 până la gradul al II-lea inclusiv, precum și între soți, caz în care impozitul se calculează 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) și (3), se realizeaza prin hotarâre judecatoreasca sau **prin alta procedura, impozitul prevazut la alin. (1) și (3) se calculeaza și se încaseaza de catre organul fiscal competent.** Instantele judecatoresti care pronunta hotarâri judecatoresti definitive și irevocabile comunica organului fiscal competent hotarârea și documentatia aferenta în termen de 30 de zile de la data ramânerii definitive și 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 și pct. 151⁷ din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile și completarile ulterioare precizeaza urmatoarele:

"151². Definirea unor termeni:

a) *prin contribuabil*, în sensul art. 77¹ din Codul fiscal, se *înțelege persoana fizica careia îi 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: vânzatorul, 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:** vânzare-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 și altele asemenea.** (...)

151⁷. (...) **În cazul transferurilor prin alte modalitati decât procedura notariala sau judecatoreasca, contribuabilul are sarcina declararii veniturului 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 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile și completarile ulterioare:

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

La art. 774 din Codul de procedura civila 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 x din 20 aprilie 2012 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie – Sectia I civila).

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 impozit 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**.

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:

- prin actul de adjudecare nr.x/2012 din 07.08.2012 emis de Biroul Executorilor Judecatoresti "x" in dosarul de executare nr. x/2012, creditorul x S.A. a solicitat demararea procedurii de executare silita asupra debitorilor x si x, in baza titlurilor executorii, reprezentate de Conventia de credit nr. x/22.07.2008, in vederea recuperarii unei creante in cuantum de x lei.

Astfel, la data de 14.06.2012 s-a procedat la vanzarea la licitatie publica a imobilului situat in Bucuresti, x, sector 1, apartinand debitorilor x si x, acesta fiind adjudecat de catre x la pretul de x lei, incheindu-se in acest sens Procesul-Verbal de licitatie imobiliara nr.x/2012.

Astfel, vanzarea s-a finalizat prin incheierea Actului de adjudecare nr. x/2012 in dosarul de executare nr. x/2012, care constituie titlu de proprietate pentru adjudecatar, la pretul de x.

Potrivit dispozitiilor legale, executorul judecatoresc nu are obligatia sa retina la sursa, la fel ca notarii, impozitele datorate in cazul tranzactiilor imobiliare. Drept pentru care, in cazul bunurilor imobile adjudecate prin licitatie, fostul detinator al bunului (debitorii x si Maris 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.

Argumentul contestatarei privind faptul ca nu este raspunzatoare pentru plata impozitelor pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei avand in vedere urmatoarele:

- potrivit prevederilor alin. (1) al art. 77¹ din Codul fiscal, 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 impozit pe venitul din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal**, iar plata poate fi facuta de catre acesta sau de catre organele de executare in numele debitorului.

Ca urmare, calitatea de contribuabil o are cel din patrimoniul caruia se face transferul, ori in conditiile in care bunul supus licitatiei era proprietatea contestatarei x (in cota de 50%), aceasta fiind si persoana pe numele careia se emite titlul de creanta si se stabileste impozitul datorat;

- 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.

Motivul invocat de catre contestatara precum ca obligatia de plata a impozitului revine proprietarului numai in situatia transferului dreptului de proprietate in mod voluntar, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei in conditiile in care asa cum s-a precizat anterior calitatea de contribuabil o au cei din patrimoniul carora se realizeaza transferul dreptului de proprietate, iar plata poate fi efectuata atat de catre contribuabil cat si de catre organele de executare in numele debitorului. Mai mult, mentiunea "impozitele si taxele aferente transferului dreptului de proprietate" este generica nefiind identificate care impozite si taxe aferente transferului dreptului de proprietate intra in sarcina adjudecatarului.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca Administratia Sector 3 a Finantelor Publice a emis corect Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2012 nr. x/19.09.2013, prin care a stabilit in sarcina doamnei x un impozit datorat in suma de x lei, motiv pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

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. 774 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 pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2012 nr. x/19.09.2013, prin care Administratia Sector 3 a Finantelor Publice a stabilit un impozit datorat in suma totala de x 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.