

DECIZIA nr. 461/2014
privind soluționarea contestațiilor formulate de
contribuabilii **X și X**,
înregistrate la D.G.R.F.P. București sub nr. x și nr. x din 2014

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații a fost sesizată de către Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice cu adresele nr. x și x/2014, înregistrate la D.G.R.F.P. București sub nr. x și nr. x/2014, completate cu adresa înregistrată sub nr. x/2014, asupra contestațiilor formulate de contribuabilii **X și X**, cu domiciliul în București, str. X, nr. x, bl. X, ap. x, sector 3.

Obiectul contestațiilor, transmise prin poștă la data de **...2014** înregistrate la Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice sub nr. x și x/2014, îl constituie Deciziile de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. x și x/2014, comunicate prin poștă la data de **...2014**, prin care s-a stabilit un impozit datorat în sumă totală de **x lei (x lei + x lei)**.

Constatând că cele două contestații sunt introduse pentru același tip de obligații, baza de calcul pentru accesorii este identică, motivele invocate sunt asemănătoare, organul de soluționare a contestațiilor a procedat la conexarea dosarelor.

Constatând ca, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 alin.(1), art. 207 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestațiile formulate de numiții **X și X**.

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

I. Prin contestațiile formulate, numiții **X și X** solicită anularea Deciziilor de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. x și nr. x/2014, invocând în susținere următoarele motive:

- condiția prevăzută de art. 77¹ alin. 1 din Codul fiscal cu normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare nu este întrunită în speță deoarece nu au încheiat în calitate de vânzători/transmitători, etc, niciun act de vânzare/înstrăinare asupra imobilului respectiv;

- nu au obținut venituri în urmă operațiunii de vânzare/înstrăinare deoarece nu și-a exprimat acordul pentru transferul dreptului de proprietate;

- doar în ipoteza obținerii unui venit, ar fi avut obligația de a declara venitul obținut la organul fiscal conform art. 77¹ alin. 6 teza 5 din Codul fiscal;

- în cazul procedurii de executare silită, organul de executare silită sau cumpărătorul are obligația de a depune documentele transferului și de a solicita organului fiscal stabilirea impozitului și emiterea deciziei de impunere.

II. Prin Deciziile de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. x și nr. x/2014 emise de Administrația sectorului 3 a Finanțelor Publice, a fost stabilit în sarcina numiților **X și X** un impozit datorat în sumă totală de **x lei (x lei + x lei)**, în baza cererii adjudecatorului înregistrată la organul fiscal sub nr. x/2014 și a actului de adjudecare nr. x/2011 din 2013 emis de Biroul Executorului Judecătoresc **X** în dosarul de executare nr. x/2011.

III. Din analiza documentelor existente la dosarele cauzei, constatările organelor fiscale, motivațiile contribuabililor și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă numiții X și X datorează impozit pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal al unei persoane fizice în baza Actului de adjudecare nr. x/2011 din 2013 în dosarul de executare nr. x/2011, în condițiile în care prin acest act care constituie titlu de proprietate pentru adjudecător s-a realizat transferul dreptului de proprietate asupra imobilului situat în X, jud. Ilfov, deținut în proprietate de debitori.

În fapt, conform Actului de adjudecare nr. x/2013 în dosarul de executare nr. x/2011, care constituie titlu de proprietate, imobilul situat în X, jud. Ilfov, aparținând numiților X și X, în calitate de debitori, a fost adjudecat în contul creanței de adjudecator Z la prețul de x RON.

În temeiul dispozițiilor art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a solicitării efectuată de adjudecator, Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice a emis Deciziile de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. x/2014 și nr. x/2014, prin care a stabilit în sarcina doamnei X și a domnului X un impozit în sumă de x lei pentru fiecare, calculat la valoarea prețului de adjudecare în sumă de x lei, menționată în actul de adjudecare nr. x/2011 emis de Biroul Executorului Judecătoresc X.

În drept, potrivit art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe perioada supusă impunerii:

„Art. 77¹ - (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, 4.000 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 dezmembrămintele 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. [...]

(6) [...] În cazul în care transferul dreptului de proprietate sau al dezmembrămintelor 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.** [...]

Cu privire la aplicarea dispozițiilor legale precitate, pct. 151² și pct. 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.** [...]

151⁷. [...] **În cazul transferurilor prin alte modalități decât procedura notarială sau judecătorească, contribuabilul are sarcina declarării veniturii la organul fiscal competent, în termen de 10 de zile, inclusiv, de la data transferului, în vederea stabilirii impozitului, în condițiile legii.** [...]"

Conform alin.(1) al art. 26 și art. 29 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 26 - **Plătitor al obligației fiscale este debitorul sau persoana care în numele debitorului, conform legii, are obligația de a plăti sau de a reține și de a plăti, după caz, impozite, taxe, contribuții, amenzi și 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 procedură civilă se precizează care sunt efectele adjudecării 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 adjudecatorul ar fi de acord să fie menținute sau vânzarea s-a făcut în condițiile art. 768 alin.(6).”

Având în vedere dispozițiile legale mai sus-citate rezultă că transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor imobile este supus impunerii în momentul realizării acestuia, indiferent de natura sau tipul actului prin care se realizează acest transfer (inclusiv acte de adjudecare) și indiferent dacă valoarea tranzacției este sau nu decontată între părți în momentul încheierii acesteia.

Astfel, impozitul pe venit se datorează la orice formă de transfer a dreptului de proprietate prin acte juridice între vii, cu excepțiile indicate expres la art. 77¹ alin.(2) din Codul fiscal. În acest sens, pct. 151² lit. e) din Normele metodologice de aplicare precizează că impozitul se datorează **indiferent de tipul sau natura actului** prin care se realizează transferul dreptului de proprietate prin acte juridice între vii.

În acest sens se reține și faptul că doctrina și practica judiciară a calificat **actul de adjudecare**, întocmit de către executorul judecătoresc în procedura urmăririi silită imobiliare ca un **act autentic prin care se confirmă efectuarea unei vânzări-cumpărări forțate**. Deși vânzarea-cumpărarea forțată, prin licitație, prezintă unele particularități în ceea ce privește caracterul ei sinalagmatic, comutativ și consensual, aceasta nu înseamnă că ea s-ar înfățișa ca altă operațiune juridică decât cea de vânzare-cumpărare, debitorul urmărit silit fiind considerat vânzător, iar adjudecatorul ca și cumpărător (a se vedea decizia 2710 din 20 aprilie 2012 a Înaltei Curți de Casație și Justiție – Secția I civilă).

În cazul în care transferul dreptului de proprietate asupra imobilului se face prin executare silită judecătorească, **contribuabilul din patrimoniul căruia se transferă dreptul de proprietate, datorează impozit pe venitul din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal**, în conformitate cu prevederile alin.(1) al art. 77¹ din Codul fiscal, iar plata poate fi făcută de către acesta sau de către organele de executare în numele debitorului.

Referitor la impozitul datorat, acesta se calculează la valoarea declarată de părți în actul prin care se transferă dreptul de proprietate sau dezmembrămintele sale, în speță prin actul de adjudecare.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

- prin actul de adjudecare nr. x/2011 din 2013 emis de Biroul Executorului Judecătoresc X, creditorul urmăritor Y S.A. a solicitat demararea procedurii de executare silită asupra debitorilor X și X, în baza titlurilor executorii, reprezentate de contractul de credit nr. x/2007;

- la data de ...2013 s-a procedat la vânzarea la licitație publică a imobilului situat în X, jud. Ilfov, aparținând debitorilor X și X, acesta fiind adjudecat de către Z la prețul de x lei, încheindu-se în acest sens Procesul-Verbal de licitație nr. x/2011 din 2013.

Astfel, vânzarea s-a finalizat prin încheierea Actului de adjudecare nr. x/2011 din 2013, care constituie titlu de proprietate pentru adjudecator, la prețul de x lei.

Potrivit dispozițiilor legale, executorul judecătoresc nu are obligația să rețină la sursă, la fel ca notarii, impozitele datorate în cazul tranzacțiilor imobiliare. Drept pentru care, în cazul bunurilor imobile adjudecate prin licitație, fostul deținător al bunului (în speță debitorii X și X) este obligat să plătească impozitul pe venitul rezultat în urma tranzacției, astfel că, după efectuarea tranzacției acesta are obligația ca în 10 zile să depună la organul fiscal competent o declarație pentru stabilirea impozitului pe venit.

Argumentul contestatarilor privind faptul că nu sunt răspunzători pentru plata impozitelor pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestațiilor având în vedere următoarele:

- potrivit prevederilor alin.(1) al art. 77¹ din Codul fiscal, în cazul în care transferul dreptului de proprietate asupra imobilului se face prin executare silită judecătorească, **contribuabilul din patrimoniul căruia se transferă dreptul de proprietate, datorează impozit pe venitul din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal**, iar plata poate fi făcută de către acesta sau de către organele de executare în numele debitorului.

Ca urmare, calitatea de contribuabil o are cel din patrimoniul căruia se face transferul, ori în condițiile în care bunul supus licitației era proprietatea contestatarilor, acestea sunt și persoanele pe numele cărora se emite titlul de creanță și se stabilește impozitul datorat;

- nedepunerea declarației fiscale dă dreptul organului fiscal să aplice dispozițiile art. 83 alin.(4) din Codul de procedură fiscală, iar prin cererea înregistrată la organul fiscal sub nr. x/2014 domnul Z în calitate de adjudecator a solicitat stabilirea impozitului pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pentru imobilul situat în X, jud. Ilfov;

- faptul ca urmare vânzării la licitație nu a obținut venituri nu prezintă relevanță în susținerea cauzei, câtă vreme dispozițiile Codului fiscal stipulează expres că la transferul dreptului de proprietate și al dezmembrămintelor acestuia, prin acte juridice între vii asupra construcțiilor de orice fel, contribuabilii datorează un impozit, indiferent de modalitatea de decontare a prețului tranzacției. Cu privire la acest aspect s-a pronunțat și Direcția Generală de Metodologii Fiscale, Îndrumare și Asistență a Contribuabililor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Având în vedere cele mai sus prezentate, rezultă că Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice a emis corect Deciziile de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. x și x din 2014, prin care a stabilit în sarcina numiților X și X un impozit datorat în sumă de x lei pentru fiecare, motiv pentru care contestațiile urmează a fi respinse ca neîntemeiate.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 151², 151⁷ din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, art. 774 din Codul de procedură civilă, art. 26 alin. (1), art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată

DECIDE

Respinge ca neîntemeiate contestațiile formulate de X și X împotriva Deciziilor de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. x și x din 2014, prin care Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice a stabilit un impozit datorat în sumă totală de x lei (x lei pentru fiecare).

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.