

DECIZIA nr. 145 din 2009
privind solutionarea contestatiei formulata de contribuabila X,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. /24.04.2009

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice sector 4 cu adresa nr. /24.04.2009, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. /24.04.2009, cu privire la contestatia formulata de contribuabila X, cu domiciliul in Bucuresti, sector 4.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. /22.04.2009, il constituie Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2009 nr. /02.04.2009, prin care s-a stabilit un impozit datorat in suma de Y 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 a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de contribuabila X.

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

I. Prin contestatia formulata impotriva deciziei de impunere nr. /02.04.2009, doamna X solicita recalcularea impozitului stabilit in suma de Y lei, intrucat:

- baza de impunere in suma de N lei pentru care a fost stabilit un impozit in suma de Y lei nu este reala, intrucat prin actul de vanzare-cumparare din data de 15.07.2008 pretul de vanzare este de lei, iar potrivit cotei de proprietate de 50%, de lei;

- eronat s-a aplicat procentul de 3% in loc de 2%, deoarece in baza titlului de proprietate nr. /20.12.2002 terenul a fost dobandit de peste 3 ani.

II. Prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2009 nr. /02.04.2009, Administratia Finantelor Publice sector 4 a stabilit in sarcina doamnei X un impozit datorat in suma de Y lei.

III. Fata de constatările organelor fiscale, susținerile contestatarii, reglementările legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca impozitul in suma de Y lei aferent veniturilor obtinute din transferul dreptului de proprietate asupra unui teren situat in extravilan fara utilitati a fost corect stabilit, in conditiile in care AFP sector 4 nu a avut in vedere faptul din

documentele aflate la dosarul cauzei rezulta ca terenul instrainat a fost dobandit la o data mai mare de 3 ani.

In fapt, pe rolul Judecatoriei Calafat - jud. Dolj s-a aflat dosarul nr. /201/2009 prin care reclamantul T, in calitate de promitent vanzator a solicitat in contradictoriu cu paratii Z si X, in calitate de promitente vanzatoare, pronuntarea unei hotarari care sa constate valabilitatea conventiei de vanzare-cumparare incheiata la data de 15.07.2008, pentru terenul arabil extravilan in suprafata de 3,61 ha, situat in com. si 0,64 ha livezi pe raza municipiului , detinut in baza titlului de proprietate nr. /2002.

Pentru a pronunta aceasta sentinta, instanta a retinut ca, la data de 15.07.2008, intre reclamant si parati a intervenit conventia de vanzare-cumparare intitulata "antecontract de vanzare-cumparare", cu privire la suprafata de 3,61 ha teren arabil extravilan situat pe raza comunei si 0,64 ha livezi situat pe raza municipiului , pretul tranzactiei fiind lei, achitat integral la data semnarii contractului.

Prin sentinta civila nr. /23.01.2009, ramasa definitiva si executorie prin nerecurare la data de 17.02.2009, potrivit mentiunii inscrise pe copia existenta la dosarul cauzei, Judecatoria a admis actiunea reclamantului T, constatand valabilitatea conventiei de vanzare-cumparare din data de 15.07.2008.

In baza sentintei civile nr. /23.01.2009, comunicata de instanta judecatoreasca prin adresa inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 4 sub nr. /06.03.2009, organul fiscal a emis pe numele contribuabilei X, in baza art. 77¹ alin. (1) din Legea nr. 571/2003, decizia de impunere nr. /02.04.2009 prin care a stabilit in sarcina acesteia un impozit in suma de Y lei, calculat prin aplicarea procentului de 3% asupra bazei impozabile in suma de lei, astfel: mp x 0,1 euro/mp; mp x 8 euro/mp = euro x 4,3096 lei/euro = lei.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, AFP sector 4 mentioneaza:

"Determinarea impozitului datorat pe tranzactia imobiliara s-a efectuat in baza preturilor de transfer transmise prin fax de catre Oficiul de Cadastru si Publicitate Imobiliara Craiova, la solicitarea telefonica.

(...).

In legatura cu aplicarea impozitului de 2%, la care face referire contribuabila in contestatie mentionam ca la data emiterii deciziei a fost aplicat impozitul de 3%, deoarece la acea data nu detineam decat sentinta civila, transmisa de catre Judecatoria Calafat, si nu aveam si antecontractul de vanzare-cumparare pe care l-a atasat contribuabila."

In drept, potrivit art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel cum a fost modificata si completata prin Legea nr. 343/2006:

"(1) La transferul dreptului de proprietate si al dezmembramintelor acestuia, prin acte juridice intre 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, dobandite intr-un termen de pana la 3 ani inclusiv:

- 3% pana 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), dobandite la o data mai mare de 3 ani:***

- ***2% pana la valoarea de 200.000 lei inclusiv;***
- peste 200.000 lei, 4.000 lei + 1% calculat la valoarea ce depaseste 200.000 lei inclusiv.

(2) Impozitul prevazut la alin. (1) nu se datoreaza in urmatoarele cazuri:

a) la dobandirea dreptului de proprietate asupra terenurilor si constructiilor de orice fel, prin reconstituirea dreptului de proprietate in temeiul legilor speciale;

b) la dobandirea dreptului de proprietate cu titlul de donatie intre rude si afini pana la gradul al III-lea inclusiv, precum si intre sotii.

(3) Pentru transmisiunea dreptului de proprietate si a dezmembramintelor acestuia cu titlul de mostenire nu se datoreaza impozitul prevazut la alin. (1), daca succesiunea este dezbatuta si finalizata in termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii. In cazul nefinalizarii procedurii succesoriale in termenul prevazut mai sus, mostenitorii datoreaza un impozit de 1% calculat la valoarea masei succesoriale.

(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 până 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.***

(5) Camerele notarilor publici vor actualiza, o data pe an, expertizele privind valoarea de circulatie a bunurilor imobile care vor fi comunicate la directiile teritoriale ale Ministerului Finantelor Publice.

(6) Impozitul prevazut la alin. (1) si (3) se va calcula si se va incasa de notarul public inainte de autentificarea actului sau, dupa caz, intocmirea incheierii de finalizare a succesiunii. Impozitul calculat si incasat se vireaza pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care a fost retinut. ***In cazul in care transferul dreptului de proprietate sau al dezmembramintelor acestuia, pentru situatiile prevazute la alin. (1) si (3), se va realiza prin hotarare judecatoreasca, impozitul prevazut la alin. (1) si (3) se va calcula si se va incasa de catre organul fiscal competent. Instantele judecatoresti care pronunta hotarari judecatoresti definitive si irevocabile comunica organului fiscal competent hotararea si documentatia aferenta in termen de 30 de zile de la data ramanerii definitive si irevocabile a hotararii.*** Pentru inscrierea drepturilor dobandite in baza actelor autentificate de notarii publici ori a certificatelor de mostenitor sau, dupa caz, a hotararilor judecatoresti, registratorii de la birourile de carte funciara vor verifica indeplinirea obligatiei de plata a impozitului prevazut la alin. (1) si (3) si, in cazul in care nu se va face dovada achitarii acestui impozit, vor respinge cererea de inscriere pana la plata impozitului"

Cu privire la aplicarea dispozitiilor legale precitate, pct. 151², 151⁵, 151⁶ si 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 fizică careia 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 caruia 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.

(...)

d) prin terenuri de orice fel, fără construcții, se înțelege *terenurile situate în intravilan sau extravilan*, indiferent de categoria de folosință, cum ar fi: curți, grădini, *arabil*, pasune, fâneată, forestier, vii, *livezi* și altele asemenea pe care nu sunt amplasate construcții și nu pot fi încadrate în categoria terenurilor aferente construcțiilor în înțelesul lit. c);

(...).

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;

(...)."

"151⁵. La transmiterea dreptului de proprietate, impozitul prevăzut la art. 77¹ alin. (1) și (3) din Codul fiscal se calculează la valoarea declarată de parti. **În cazul în care valoarea declarată de parti este mai mică decât valoarea orientativă stabilită prin expertizele întocmite de camerele notarilor publici, impozitul se va calcula la aceasta din urmă valoare.** (...)."

"151⁶. Expertizele privind valoarea de circulație a proprietăților imobiliare vor fi comunicate direcțiilor teritoriale ale Ministerului Economiei și Finanțelor până la data de 31 decembrie a anului fiscal curent, pentru a fi utilizate în anul fiscal următor.

Expertizele întocmite de camerele notarilor publici privind valoarea de circulație orientativă a proprietăților imobiliare constituie baza de calcul a impozitului datorat de contribuabilii definiți la pct. 151² din prezentele norme metodologice, în cazul în care valoarea declarată de parti este mai mică decât valoarea orientativă stabilită prin expertiza camerei notarilor publici.

Obligația de a calcula și de a încasa impozitul revine:

- notarilor publici pentru actele autentificate de acestia;
- **organului fiscal competent în celelalte cazuri."**

"151⁷. *Instanțele judecătorești care pronunță hotărâri judecătorești definitive și irevocabile în cauze referitoare la transferul dreptului de proprietate sau al dezmembrămintelor acestuia vor comunica organului fiscal din raza de competență teritorială instanței de fond hotărârea și documentația aferentă în termen de 30 de zile de la data ramanerii definitive și irevocabile a hotărârii. În situația în care instanțele judecătorești nu transmit în termenul legal documentația prevăzută de lege, organul fiscal poate stabili impozitul datorat, la solicitarea contribuabilului, pe baza documentației prezentate de acesta. În situația în care la primirea documentației transmise de instanțele judecătorești constată diferențe care conduc la modificarea bazei de impunere, organul fiscal emite o decizie de impunere, conform procedurii legale.*

Baza de calcul a impozitului datorat este cea stabilită potrivit hotărârii judecătorești sau documentației aferente hotărârii, în situația în care acestea includ valoarea imobilului

stabilita de un expert autorizat în condițiile legii, respectiv expertiza privind stabilirea valorii de circulație a imobilului.

În cazul în care în hotărârea judecătorească nu este precizată valoarea imobilului stabilita de un expert autorizat în condițiile legii sau în documentația aferentă hotărârii nu este cuprinsă expertiza privind stabilirea valorii de circulație a imobilului, baza de calcul a impozitului se va stabili în condițiile pct. 151⁶ din prezentele norme metodologice.”

Fata de dispozițiile legale mai sus invocate, rezulta ca în cazul în care are loc un transfer al dreptului de proprietate, ca urmare a instrainării prin acte juridice între vii a dreptului de proprietate, indiferent de natura sau tipul actului prin care are loc acest transfer, inclusiv asupra terenurilor de orice fel fără construcții, contribuabilii datorează un impozit, calculat în mod diferit în funcție de data dobândirii imobilului respectiv.

In ceea ce privește modul de determinare a impozitului datorat, potrivit normelor legale sus citate, acesta se calculează la baza de calcul reprezentată, fie de valoarea declarată de parti în actul prin care se transferă dreptul de proprietate, inclusiv în cazul când transferul se realizează în baza unei hotărâri judecătorești, fie de valoarea de circulație orientativă a proprietăților imobiliare stabilite prin expertiză întocmită de camera notarilor publici, în cazul în care valoarea declarată de parti este inferioară valorii orientative stabilite prin expertiză întocmită de camera notarilor publici.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta următoarele:

- titlu proprietate nr. /20.12.2002 emis pe numele Z și X pentru suprafața de 4 ha și 2.500 mp, situat în comuna Calafat, jud. Dolj, *in extravilan*;
- antecontract de vânzare-cumpărare din data de 15.07.2008 încheiat între T - promitent vânzător și parții Z și X - promitente vânzătoare, reiese că de pe urma defunctului Z a rezultat masa succesorală formată din dreptul de proprietate asupra terenului în suprafața de 4 ha și 2.500 mp, situat în extravilanul localității Calafat, jud. Dolj, mostenitori: Z și X, data dobândirii terenului fiind 20.12.2002, iar data transferului dreptului de proprietate 17.02.2009.

Totodată, prin Sentința civilă nr. /23.01.2009, rămasă definitivă și irevocabilă, având calitatea de act autentic de vânzare-cumpărare este precizată valoarea imobilului pe baza valorii declarate de parti și nu pe baza unei expertize efectuate de un expert autorizat în condițiile legii, astfel încât la stabilirea valorii impozabile trebuie avute în vedere dispozițiile art. 77¹ alin. (4) teza a doua din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale pct. 151⁶ și pct. 151⁷ din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare. Astfel, motivul invocat de contestatara în susținerea cauzei precum că impozitul trebuie calculat la valoarea lei x 50% nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei.

Organele fiscale au procedat la stabilirea bazei impozabile calculată pe baza valorilor unitare (euro/mp) preluate din situațiile transmise de către Oficiul de Cadastru și Publicitate Imobiliară Craiova valabile pe anul 2009, respectiv 0,1 euro/mp asupra terenului în suprafața de mp și 8 euro/mp asupra terenului în suprafața de mp, rezultând drept bază suma de

lei (mp x 0,1 euro/mp x 4,3096 lei/euro + mp x 8 euro/mp x 4,3096 lei/euro), acest calcul fiind motivat de faptul ca, la data stabilirii impozitului, AFP sector 4 era numai in posesia sentintei civile transmisa de catre Judecatoria Calafat nu si a antecontractului de vanzare-cumparare, care a fost depus de contribuabila.

Prin contestatia formulata, doamna X invoca calcularea eronata a bazei impozabile si a impozitului datorat, prin aplicarea procentului de 3% asupra bazei impozabile, intrucat terenul a fost dobandit la o data mai mare de 3 ani. In ceea ce priveste acest aspect sustinerea contestatarei este intemeiata.

Fata de aspectele prezentate, de documentele anexate in sustinerea cauzei si de mentiunile organului de impunere, tinand seama si de prevederile art.213 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv: *“În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii, urmeaza a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, si a se admite contestatia pentru impozitul in suma de lei (lei x 1%) si a se respinge contestatia pentru impozitul in suma de lei (lei x 2%).*

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, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 7, art 65 si art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct. 12.6 - 12.8 din Instructiunile aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005:

DECIDE

1. Admite in parte contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2009 nr. /02.04.2009 pentru impozitul in suma de Y-1 lei.

2. Respinge in parte contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2009 nr. /02.04.2009 pentru impozitul in suma de Y-2 lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.

