

DECIZIA nr. 244/2009
privind solutionarea contestatiei formulata de
domnul **X**,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector 4, cu adresa nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, asupra contestatiei formulata de domnul **X**, cu domiciliul in x.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta in data de **17.07.2009**, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 4 sub nr. x, completata prin adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, il constituie Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2009 nr. x emisa de AFP Sector 4, comunicata in data de **25.06.2009**, prin care s-a stabilit un impozit datorat in suma de x lei, din care contribuabilul contesta suma 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 a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de domnul **X**.

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

I. In sustinerea contestatiei, contribuabilul a prezentat urmatoarele argumente:

Prin antecontractul de vanzare-cumparare autentificat sub nr. x, s-a obligat sa vanda unei societati dreptul de proprietate al unui teren extravilan, in suprafata de 8,5 ha, situat in comuna x, jud x.

Prin Sentinta civila nr. x pronuntata de judecatoria x s-a constatat vanzarea terenului respectiv.

Prin decizia de impunere contestata, organul fiscal a stabilit eronat baza de calcul a impunerii, suma corecta fiind x lei.

Nu este de acord ca pentru un venit de x lei rezultat din vanzare, respectiv de x lei (beneficiari in viata) sa se aplice un procent de 20% fata de 2%, conform prevederilor art. 77¹ din Codul fiscal.

Unui alt beneficiar al contractului, respectiv doamnei x, i s-a stabilit pentru acelasi venit in suma de x lei, un impozit in suma de x lei.

Prin adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, contestatarul precizeaza ca impozitul datorat se calculeaza prin aplicarea unei cote de 2% asupra valorii declarate de parti in actul prin care se transfera dreptul de proprietate sau dezmembramentele sale.

În concluzie, acesta considera ca datoreaza un impozit în suma de x lei.

II. Prin Decizia de impunere anuală privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2009 nr. x, AFP Sector 4 a stabilit un impozit datorat în suma de x lei, din care contribuabilul contesta suma de x lei.

III. Fata de constatarile organului fiscal, sustinerile contribuabilului, reglementarile legale în vigoare pentru perioada verificata si documentele existente în dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca Decizia de impunere anuală privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2009 nr. x este corect emisa de AFP Sector 4, în conditiile în care argumentele si documentele depuse în sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice constatarile organului fiscal.

In fapt, prin antecontractul de vanzare-cumparare autentificat sub nr. x, domnul X, împreuna cu doamnele x s-au obligat sa vanda x, terenul extravilan, în suprafata de 8,5 ha, tarlăua nr. x, parcela x, situat în comuna x, jud x.

Prin Sentinta civilă nr. x, pronuntata de judecatoria x s-a constatat valabilitatea conventiei prin care a fost vandut terenul respectiv.

Urmare adresei nr. x, transmisa de Judecatoria x, prin care s-a comunicat ca Sentinta civilă nr. x a ramas definitiva si irevocabila, AFP Sector 4 a emis Decizia de impunere anuală privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2009 nr. x contestata, prin care a stabilit în sarcina contribuabilului un impozit datorat în suma de x lei, din care acesta contesta numai suma de x lei.

In drept, potrivit art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"**Art. 77¹.** - (1) La transferul dreptului de proprietate si al dezmembrămintelor acestuia, prin acte juridice între vii asupra constructiilor de orice fel si a terenurilor aferente acestora, precum si asupra terenurilor de orice fel fără constructii, **contribuabilii datorează un impozit care se calculează astfel:**

a) pentru constructiile de orice fel cu terenurile aferente acestora, precum si pentru terenurile de orice fel fără constructii, 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 depășeste 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 depășeste 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**. Instancele 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 rămânării definitive și irevocabile a hotărârii.“

Cu privire la aplicarea dispozițiilor legale mai sus citate, pct. 151², pct. 151⁵, pct. 151⁶ 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. (...)

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, păsune, 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**;

f) data de la care începe să curgă termenul este data dobândirii, iar calculul termenului **se face în condițiile dreptului comun**."

"151⁵. La transmiterea dreptului de proprietate, impozitul prevăzut la art. 77¹ alin. (1) și (3) din Codul fiscal se calculează la valoarea declarată de părți. **În cazul în care valoarea declarată de părți este mai mică decât valoarea orientativă stabilită prin expertizele întocmite de camerele notarilor publici, impozitul se va calcula la această 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 părți 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 aceștia;
- 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 a instanței de fond hotărârea și documentația aferentă în termen de 30 de zile de la data rămânării 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 stabilită 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 stabilită 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 (...).”

Având în vedere prevederile legale mai sus invocate, rezulta că este supus impunerii transferul dreptului de proprietate asupra terenurilor de orice fel fără construcție, în momentul realizării acestuia, indiferent de natura sau tipul actului prin care se realizează acest transfer și indiferent dacă valoarea tranzacției este sau nu decontată între părți în momentul încheierii acesteia. Impozitul datorat se calculează în funcție de perioada de deținere a terenurilor respective.

Referitor la valoarea terenului asupra căreia se aplică cota de impozit, în situația în care valoarea declarată de părți este mai mică decât valoarea orientativă stabilită prin expertizele întocmite de camerele notarilor publici, impozitul se calculează la această din urmă valoare.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și în raport de susținerile părților se constată următoarele:

1. Cu privire la valoarea terenului asupra careia s-a aplicat cota de impozit:

Potrivit antecontractului de vanzare-cumparare autentificat sub nr. x si sentintei civile nr. x, pretul terenului extravilan, in suprafata de 8,5 ha, tarlăua nr. x, parcela x, situat in comuna x, jud x, a fost de x lei.

Totodata, conform expertizelor Camerelor notarilor publici comunicata directiilor teritoriale ale Ministerului Finantelor Publice (in speta, cele din judetul x), valoarea orientativă a terenurilor extravilane rurale, cu destinatie exclusiv agricola amplasate in comuna x, jud. x, a fost stabilita, pentru anul 2009, la x euro/ha, rezultand o valoare a terenului in cauza de x lei (x ha x x euro/ha x x lei/euro).

Prin urmare, se constata ca valoarea declarată de părți, mentionata atat in antecontractul de vanzare-cumparare, cat si in sentinta civila de mai sus, este cu mult mai mică decât valoarea orientativa stabilita prin expertiza întocmită de camera notarilor publici din judetul Ialomita, motiv pentru care, in cazul in speta **sunt aplicabile dispozitiile exprese ale art. 77¹ alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct. 151⁵, 151⁶ si pct. 151⁷ din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.**

Argumentele contestatarului referitoare la faptul ca doamnei x, "unul dintre beneficiarii cazului", pentru acelasi venit in suma de x lei, i s-a stabilit ca obligatie de plata, un impozit in suma de x lei, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat veniturile obtinute si impozitele datorate de aceasta din urma persoana nu fac obiectul contestatiei analizata prin prezenta decizie.

Mai mult, organul fiscal competent determina situatia fiscala a unui contribuabil in functie de documentele si informatiile detinute in legatura cu acesta, astfel ca DGFP-MB nu poate avea drept reper in solutionarea contestatiei formulata de domnul X, modalitatea de stabilire a impozitului datorat de doamna x.

De asemenea, invocarea de catre contribuabil doar a unei parti din dispozitiile art. 77¹ alin. 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, nu poate fi retinuta, intrucat in vederea stabilirii corecte a situatiei de fapt fiscala a acestuia trebuie avute in vedere toate prevederile legale referitoare la cauza supusa solutionarii, nu numai cele pe care acesta le considera a-i fi favorabile.

Se constata ca art. 77¹ alin. 4 din Codul fiscal prevede si exceptii de la regula de baza, potrivit careia "impozitul prevăzut la alin. (1) si (3) se calculează la valoarea declarată de părți în actul prin care se transferă dreptul de proprietate sau dezmembrămintele sale", exceptii in care se incadreaza si de care acesta nu a tinut cont.

Prin urmare, sustinerile contribuabilului privind stabilirea eronata a valorii terenului asupra careia s-a aplicat cota de impozit, sunt neintemeiate.

2. Cu privire la cota de impunere:

Conform prevederilor art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in cazul transferul dreptului de proprietate si al dezmembrămintelor acestuia, prin acte juridice între vii asupra terenurilor de orice fel fără constructii, impozitul

datorat se stabileste in functie de perioada de detinere a terenului respectiv (mai mare sau mai mica de 3 ani), cuprinsa intre data dobandirii terenului si data transferului dreptului de proprietate.

Referitor la data transferului dreptului de proprietate, trebuie precizat faptul ca promisiunea de vanzare-cumparare ce face obiectul antecontractului incheiat in anul 2006 **nu constituie o vanzare-cumparare si nu poate produce efectele unei asemenea tranzactii**. Promisiunea bilaterala constituie un contract distinct, ce da nastere *la drepturi de creanta*, ambele parti obligandu-se sa incheie in viitor, la pretul stabilit, un contract de vanzare-cumparare (obligatii reciproce de a face). Spre deosebire de antecontract, prin contractul de vanzare-cumparare se realizeaza transferul unui *drept real*, respectiv transferul dreptului de proprietate, cumparatorul dobandind dreptul de a se bucura si dispune de un lucru in mod exclusiv si absolut, insa in limitele determinate de lege.

Intrucat in dispozitivul sentintei civile nr. x s-a prevazut in mod expres ca hotararea pronuntata **"tine loc de act autentic de vanzare-cumparare"**, rezulta ca, **in baza acestei hotarari are loc transferul dreptului de proprietate asupra terenului extravilan**, in suprafata de 8,5 ha, tarlawa nr. x, parcela x, situat in comuna x, jud x, dupa cum prevede si pct. 151² lit. e) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin urmare, momentul realizarii transferului dreptului de proprietate asupra terenului coincide cu data ramanerii definitiva si irevocabila a hotararii judecatoresti ce tine loc de act autentic de vanzare-cumparare (**16.02.2009**, asa cum rezulta din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei), data de la care se naste si obligatia platii impozitului pe veniturile obtinute din acest transfer.

Totodata, prin contestatia formulata domnul X a subliniat faptul ca organul fiscal a aplicat asupra bazei de impunere o cota de impozit eronata (*prin decizia de impunere contestata AFP Sector 4 a stabilit ca impozitul datorat se calculeaza prin aplicarea cotei de 3% asupra bazei de impunere*).

Avand in vedere acest aspect, precum si faptul ca documentele initial anexate de contribuabil la contestatia formulata (antecontractul de vanzare-cumparare din 2006 si sentinta civila nr. x), nu sustin argumentele sale, prin adresa nr. x, confirmata de primire in data de 03.08.2009, organul de solutionare a contestatiei i-a solicitat prezentarea dovezilor, respectiv a oricaror documente care au legatura cu cauza supusa solutionarii, care sa justifice o alta situatie de fapt fiscala decat cea constatata de organul fiscal.

De mentionat este faptul ca, prin adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, **contribuabilul nu a transmis niciun document nou de natura sa modifice constatarile Administratiei Finantelor Publice Sector 4, din care sa rezulte ca terenul in cauza a fost dobandit la o data mai mare de 3 ani**, astfel incat sa-i fie aplicabile prevederile art. 77¹ alin. 1 lit. b din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, singurele documente anexate fiind antecontractul de vanzare cumparare si sentinta civila (care asa cum am aratat anterior, nu sustin argumentele sale). De altfel, in sentinta civila nr. x, ramasa definitiva si irevocabila la data de **16.02.2009**, instanta a constatat ca doamna x a decedat la data de **26.09.2006**.

Prin urmare, simpla invocare a dispozitiilor art. 77¹ alin. 1 lit. a si b din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal nu prezinta relevanta, cata vreme, desi i s-a

solicitat in mod expres de catre Serviciul solutionare contestatii din cadrul DGFP-MB, contestatarul nu a depus documente care sa sustina motivatiile sale cu privire la perioada detinerii terenului (mai mare de 3 ani) si care sa contrazica constatarile organului fiscal in legatura cu cota de impozit care trebuie aplicata asupra bazei de impunere.

Fata de situatia mai sus prezentata, urmeaza a respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente contestatia formulata de domnul **X**, pentru suma de **x lei** reprezentand impozit datorat stabilit prin Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2009 nr. x emisa de AFP Sector 4.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 151², pct. 151⁵, pct. 151⁶ si pct. 151⁷ din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 216 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE:

Respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente contestatia formulata de domnul **X**, pentru suma de **x lei** reprezentand impozit datorat stabilit prin Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2009 nr. x emisa de AFP Sector 4.

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.