



SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII

DECIZIA nr. 242 din 2008
privind solutionarea contestatiei formulata de domnul X,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ...

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

Obiectul contestatiei transmisa prin posta in data de ... si inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector... sub nr. ..., il constituie Decizia de impunere privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2007 nr. ..., comunicata la data de ..., prin care s-a stabilit un impozit datorat in suma de ... 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 domnul

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

I. Prin contestatia formulata domnul ... solicita anulara deciziei de impunere nr. ..., pe motiv ca partajarea succesorală a apartamentului 2 situat in Bucuresti, str.... ce a facut obiectul sentintei civile nr.... pronuntata de Judecatoria sectorului ... Bucuresti, nu se impoziteaza.

In sustinere acesta invoca prevederile pct.151³ alin.2 si ale pct. 151⁴ lit.f) din H.G. nr.1195/2007 pentru modificarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotarârea Guvernului nr. 44/2004.

II. Prin Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2007 nr. ..., Administratia Finantelor Publice sector ... a stabilit in sarcina domnului X un impozit datorat in suma de ... lei, in baza hotararii judecatoresti nr.... pronuntata in sedinta din data de ... de catre judecatoria sectorului ... in dosarul nr.... ramasa definitiva si irevocabila la data de ..., in conformitate cu art. 77¹ din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Fata de constatările organelor de administrare fiscală, susținerile contestatului, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se țin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă se supune impunerii operațiunea de partaj judiciar a unui bun imobil, în condițiile în care hotărârea judecătorească prin care s-a dispus partajul a ramas definitivă și irevocabilă după intrarea în vigoare a Normelor metodologice aprobate prin H.G. nr. 1195/2007.

In fapt, prin sentința civilă nr. ... Judecătoria sectorului... București a admis în parte acțiunea reclamantului X în contradictoriu cu paratilor Y și intervenient Z, a dispus sistarea stării de indiviziune cu privire la apartamentul nr. ..., situat în București, str. ... și a obligat paratele la plata către reclamant a unei sume de ... euro cu titlu de sulta corespunzătoare cotei- indivize de 1/2 din masa succesorală detinută de reclamant.

Pentru a pronunța această sentință, instanța a reținut că, în urma decesului intervenit la data de ... a numitei J, s-a dezbătut succesiunea, emitându-se certificatul de mostenitor nr. Se arată că mostenitorii cu vocație succesorală sunt partile din proces, în calitate de fii, iar bunurile succesoriale constau, în principal, din dreptul de proprietate asupra apartamentului nr. ..., situat în București, str.....

În urma acțiunii reclamantului X, prin care solicită sistarea stării de indiviziune, instanța judecătorească a hotărât, atribuirea imobilului ap. nr. ..., situat în București, str. ..., în valoare de ... euro în lotul paratei reclamante Y, cu obligația plății către reclamantul X a sumei de ... euro, cu titlu de sulta, corespunzătoare cotei-indivize de 1/2 din masa succesorală detinută de acesta.

Sentința civilă nr. ... a ramas definitivă și irevocabilă prin neapelare la data de ..., conform mențiunii instanței de pe copia existentă la dosarul cauzei.

În baza sentinței civile nr. ..., comunicată de instanța judecătorească în temeiul art. 77¹ alin. 6 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, Administrația Finanelor Publice sector ... a emis pe numele contribuabilului X decizia de impunere nr. ..., prin care a stabilit în sarcina acestuia un impozit în suma de ... lei, calculat în baza art. 77¹ din Legea nr. 571/2003.

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

"(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.

(2) Impozitul prevăzut la alin. (1) nu se datorează în următoarele cazuri:

a) la dobândirea dreptului de proprietate asupra terenurilor și construcțiilor de orice fel, prin reconstituirea dreptului de proprietate în temeiul legilor speciale;

b) la dobândirea dreptului de proprietate cu titlul de donație între rude și afini până la gradul al III-lea inclusiv, precum și între soți.

(3) Pentru transmiterea dreptului de proprietate și a dezmembrămintelor acestuia cu titlul de mostenire nu se datorează impozitul prevăzut la alin. (1), dacă succesiunea este dezbatută și finalizată în termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii. În cazul nefinalizării procedurii succesoriale în termenul prevăzut mai sus, moștenitorii datorează un impozit de 1% calculat la valoarea masei succesoriale.

(6) Impozitul prevăzut la alin. (1) și (3) se va calcula și se va încasa de notarul public înainte de autentificarea actului sau, după caz, întocmirea încheierii de finalizare a succesiunii. Impozitul calculat și încasat se virează până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut. *În cazul în care transferul dreptului de proprietate sau al dezmembrămintelor acestuia, pentru situațiile prevăzute la alin. (1) și (3), se va realiza prin hotărâre judecătorească, impozitul prevăzut la alin. (1) și (3) se va calcula și se va încasa de către organul fiscal competent. Instanțele judecătorești care pronunță hotărâri judecătorești definitive și irevocabile comunică organului fiscal competent hotărârile și documentația aferentă în termen de 30 de zile de la data ramanerii definitive și irevocabile a hotărârii.* Pentru înscrierea drepturilor dobândite în baza actelor autentificate de notarii publici ori a certificatelor de moștenitor sau, după caz, a hotărârilor judecătorești, registratorii de la birourile de carte funciara vor verifica îndeplinirea obligației de plată a impozitului prevăzut la alin. (1) și (3) și, în cazul în care nu se va face dovada achitării acestui impozit, vor respinge cererea de înscriere până la plată a impozitului".

Cu privire la aplicarea dispozițiilor legale precitate, pct. 151², 151⁴ și 151⁵ din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, modificate și completate prin H.G. nr. 1.861/2006 precizează următoarele:

"151². Definierea unor termeni:

a) *prin contribuabil*, în sensul art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, *se înțelege persoana fizică careia îi revine obligația de plată a impozitului*. În cazul transferului dreptului de proprietate sau a dezmembrămintelor acestuia prin acte juridice între vii, contribuabil este cel din patrimoniul caruia se transferă dreptul de proprietate sau dezmembrămintele acestuia: vânzătorul, donatorul, credentierul, transmitătorul în cazul contractului de întreținere, etc. În contractele de schimb imobiliar calitatea de contribuabil o au toți copermutanții (coschimbasii).

În cazul transferului dreptului de proprietate pentru cauza de moarte, prin succesiune legală sau testamentară, calitatea de contribuabil revine moștenitorilor legali sau testamentari precum și legatarilor cu titlul particular.

(...)

i) **actul de partaj voluntar sau judiciar și actul de schimb sunt supuse impozitării**; data dobândirii imobilelor care fac obiectul acestor acte, va fi data la care fiecare coproprietar (coindivizar) sau copermutant (coschimbas) a dobândit proprietatea.

j) (...).

151⁴. Finalizarea procedurii succesoriale are loc la data emiterii certificatului de moștenitor.

În situația în care succesiunea legală sau testamentară este dezbatută și finalizată prin emiterea certificatului de moștenitor legal/legatar în termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii sau se emite certificat de moștenitor suplimentar nu se datorează impozit.

Sucesiunea finalizata dupa expirarea termenului de 2 ani, ca si suplimentarea certificatului de mostenitor/legatar dupa implinirea termenului de 2 ani (aceluiasi termen) se impoziteaza.

In situatia in care bunurile imobile din masa succesorală sunt supuse impozitarii, notarul public va calcula si comunica cuantumul acestora la data depunerii cererii de deschidere a procedurii succesorale.

Impozitul datorat va fi achitat de catre contribuabil la data intocmirii incheierii finale de catre notarul public.

Impozitul se calculeaza la valoarea masei succesorale supusa impozitarii. Prin masa succesorală supusa impozitarii se intelege diferenta pozitiva dintre activul si pasivul succesiunii. In pasivul succesiunii se includ creantele certe si lichide dovedite prin acte autentice si/sau executorii, precum si cheltuielile de inmormantare de pana la 1000 RON, cheltuielile de inmormantare nu trebuie dovedite cu inscrisuri.

151⁵ (...) *Pentru actul de partaj impozitul se determina la valoarea masei partajabile si se suporta de copartajanti proportional cu cota detinuta din dreptul de proprietate, raportat la data dobandirii fiecarui imobil ce compune masa partajabila*".

Prin H.G. nr. 1.195/2007, publicata in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I, nr. 707/19.10.2007, **Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004 au fost modificate**, dupa cum urmeaza:

"151². Definirea unor termeni:

a) *prin contribuabil*, in sensul art. 77¹ din Codul fiscal, *se intelege persoana fizica careia ii revine obligatia de plata a impozitului*. In cazul transferului dreptului de proprietate sau al dezmembramintelor acestuia prin acte juridice intre vii, contribuabil este cel din patrimoniul caruia se transfera dreptul de proprietate sau dezmembramintele acestuia: vanzatorul, credentierul, transmitatorul in cazul contractului de intretinere, al actului de dare in plata, al contractului de tranzactie etc., cu exceptia transferului prin donatie.

(...)

In cazul transferului dreptului de proprietate pentru cauza de moarte, prin succesiune legala sau testamentara, *calitatea de contribuabil revine mostenitorilor legali sau testamentari*, precum si legatarilor cu titlu particular;

(...)

e) **prin transferul dreptului de proprietate sau al dezmembramintelor acestuia se intelege instrainarea, prin acte juridice intre vii, a dreptului de proprietate sau a dezmembramintelor acestuia**, indiferent de tipul sau natura actului prin care se realizeaza acest transfer: vanzare-cumparare, donatie, renta viagera, intretinere, schimb, dare in plata, tranzactie, aport la capitalul social, inclusiv in cazul cand **transferul se realizeaza in baza unei hotarari judecatoresti** si altele asemenea;

(...).

151³. Nu se datoreaza impozit la dobandirea dreptului de proprietate asupra terenurilor si constructiilor de orice fel, prin reconstituirea dreptului de proprietate in temeiul legilor speciale (...)

In cazul partajului judiciar sau voluntar nu se datoreaza impozit.

151⁴. In cazul procedurii succesorale se aplica urmatoarele reguli:

a) finalizarea procedurii succesorale are loc la data intocmirii incheierii de finalizare a succesiunii;

b) impozitul datorat va fi achitat de catre contribuabil la data intocmirii incheierii finale de catre notarul public;

c) in situatia in care succesiunea legala sau testamentara este dezbatuta si finalizata prin intocmirea incheierii de finalizare a succesiunii in termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii, nu se datoreaza impozit. Nu se datoreaza impozit nici in situatia in care, dupa finalizarea succesiunii, se solicita certificat de mostenitor suplimentar si se intocmeste incheierea finala suplimentara inainte de expirarea termenului de 2 ani;

d) in cazul finalizarii succesiunii prin intocmirea incheierii finale dupa expirarea termenului de 2 ani, mostenitorii datoreaza impozitul de 1% prevazut in art. 77¹ alin. (3) din Codul fiscal;

e) in cazul in care succesiunea a fost finalizata prin intocmirea incheierii de finalizare inainte de expirarea termenului de 2 ani si se solicita certificat de mostenitor suplimentar dupa expirarea termenului de 2 ani, calculat de la data decesului autorului succesiunii, mostenitorii datoreaza impozit in conditiile art. 77¹ alin. (3) din Codul fiscal numai pentru proprietatile imobiliare ce se vor declara si mentiona in incheierea finala suplimentara;

f) in cazul succesiunilor vacante si a partajului succesoral nu se datoreaza impozit;

g) impozitul se calculeaza si se incaseaza la valoarea proprietatilor imobiliare cuprinse in masa succesorală (...).

h) in cazul in care procedura succesorală se finalizeaza prin hotarare judecatorească, se aplica dispozitiile pct. 151⁷ paragraful 6 din prezentele norme metodologice.

151⁷. Instanțele judecatorești care pronunță hotărâri judecatorești 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 rămânirii definitive și irevocabile a hotărârii (...)"

Prin urmare, anterior datei de 19.10.2007, normele metodologice date în aplicarea Codului fiscal și aprobate prin hotărâre a Guvernului prevedeau în mod expres impozitarea actelor de partaj voluntar sau judiciar, indiferent de faptul că bunurile imobile partajate proveneau sau nu dintr-o succesiune și indiferent dacă partajarea avea loc înainte sau după expirarea termenului de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii.

*Ulterior datei de 19.10.2007, în urma modificărilor aduse prin H.G. nr. 1.195/2007, normele metodologice prevăd în mod expres faptul că în cazul **partajului judiciar sau voluntar nu se datorează impozit**. În ceea ce privește bunurile imobile ce fac obiectul unei succesiuni, normele prevăd expres că **partajul succesoral nu se impozitează**, fiind impozitată doar masa succesorală, în situația în care întocmirii încheierii de finalizare a succesiunii nu are loc în termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii.*

In cazul in speta, bunul imobil supus impunerii a facut parte din masa succesorală ramasa în urma decesului numitei Y la data de 16.11.1991 și a fost înscris în certificatul de mostenitor eliberat la data de ..., mostenitori fiind X și Z, fiecare detinând o cota indiviză de 1/2 din masa succesorală.

Prin sentința civilă nr. ..., ramasa definitivă și irevocabilă în data de 13.12.2007, instanța judecatorească a dispus sistarea indiviziunii, partajarea bunului imobil și plata către domnul X a sumei de ... euro, cu titlu de sulta corespunzătoare cotei-indivize de 1/2 din masa succesorală detinută de acesta.

Se reține că, dupa data de 19.10.2007, Normele metodologice date în aplicarea Codului fiscal, astfel cum au fost ele modificate prin H.G. nr. 1.195/2007, referitoare la impunerea

veniturilor din transferul proprietatii imobiliare din patrimoniul personal, prevad in mod expres ca partajul voluntar sau judiciar, inclusiv partajul succesoral nu se mai supun impozitarii. Or, in virtutea principiului de drept *ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus*, **actul de partaj nu este supus impozitarii**, indiferent de modalitatea si momentul realizarii iesirii din indiviziune (act de partaj succesoral cuprins in certificatul de mostenitor, act de partaj succesoral realizat ulterior emiterii certificatului de mostenitor - voluntar sau judiciar).

Avand in vedere ca sentinta civila nr. ... a devenit definitiva si irevocabila in data de 13.12.2007, ulterior intrarii in vigoare a H.G. nr. 1.195/2007, operatiunea de partaj judiciar, realizata prin aceasta sentinta, nu mai poate fi supusa impozitarii.

Fata de situatia mai sus prezentata urmeaza a se admite contestatia contribuabilului X si a se anula in totalitate decizia de impunere privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2007 nr. ... pentru impozitul in suma de ... lei.

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, astfel cum au fost modificate si completate prin H.G. nr. 1.195/2007 si art. 216 alin. (1) si (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE:

Admite contestatia formulata de contribuabilul X si anuleaza decizia de impunere privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2007 nr. ..., emisa de Administratia Finantelor Publice sector ... pentru impozitul in suma de ... lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac.



SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII

DECIZIA nr. 242 din 2008
privind solutionarea contestatiei formulata de domnul X,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ...

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

Obiectul contestatiei transmisa prin posta in data de ... si inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector... sub nr. ..., il constituie Decizia de impunere privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2007 nr. ..., comunicata la data de ..., prin care s-a stabilit un impozit datorat in suma de ... 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 domnul

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

I. Prin contestatia formulata domnul ... solicita anularea deciziei de impunere nr. ..., pe motiv ca partajarea succesorală a apartamentului 2 situat in Bucuresti, str.... ce a facut obiectul sentintei civile nr.... pronuntata de Judecatoria sectorului ... Bucuresti, nu se impoziteaza.

In sustinere acesta invoca prevederile pct.151³ alin.2 si ale pct. 151⁴ lit.f) din H.G. nr.1195/2007 pentru modificarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotarârea Guvernului nr. 44/2004.

II. Prin Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2007 nr. ..., Administratia Finantelor Publice sector ... a stabilit in sarcina domnului X un impozit datorat in suma de ... lei, in baza hotararii judecatoresti nr.... pronuntata in sedinta din data de ... de catre judecatoria sectorului ... in dosarul nr.... ramasa definitiva si irevocabila la data de ..., in conformitate cu art. 77¹ din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Fata de constatările organelor de administrare fiscală, susținerile contestatului, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se retin următoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca se supune impunerii operatiunea de partaj judiciar a unui bun imobil, in conditiile in care hotararea judecatoreasca prin care s-a dispus partajul a ramas definitiva si irevocabila dupa intrarea in vigoare a Normelor metodologice aprobate prin H.G. nr. 1195/2007.

In fapt, prin sentința civilă nr. ... Judecătoria sectorului... București a admis în parte acțiunea reclamantului X în contradictoriu cu paratilor Y și intervenient Z, a dispus sistarea stării de indiviziune cu privire la apartamentul nr. ..., situat în București, str. ... și a obligat paratele la plata către reclamant a unei sume de ... euro cu titlu de sulta corespunzătoare cotei- indivize de 1/2 din masa succesorală detinută de reclamant.

Pentru a pronunța această sentință, instanța a retinut că, în urma decesului intervenit la data de ... a numitei J, s-a dezbătut succesiunea, emitându-se certificatul de mostenitor nr. Se arată că mostenitorii cu vocație succesorală sunt părțile din proces, în calitate de fii, iar bunurile succesoriale constau, în principal, din dreptul de proprietate asupra apartamentului nr. ..., situat în București, str.....

În urma acțiunii reclamantului X, prin care solicită sistarea stării de indiviziune, instanța judecătorească a hotărât, atribuirea imobilului ap. nr. ..., situat în București, str. ..., în valoare de ... euro în lotul părții reclamante Y, cu obligația plății către reclamantul X a sumei de ... euro, cu titlu de sulta, corespunzătoare cotei-indivize de 1/2 din masa succesorală detinută de acesta.

Sentința civilă nr. ... a ramas definitiva si irevocabila prin neapelare la data de ..., conform mentiunii instantei de pe copia existenta la dosarul cauzei.

În baza sentinței civile nr. ..., comunicată de instanța judecătorească în temeiul art. 77¹ alin. 6 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, Administrația Finanelor Publice sector ... a emis pe numele contribuabilului X decizia de impunere nr. ..., prin care a stabilit în sarcina acestuia un impozit în suma de ... lei, calculat în baza art. 77¹ din Legea nr. 571/2003.

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

"(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.

(2) Impozitul prevăzut la alin. (1) nu se datorează în următoarele cazuri:

a) la dobândirea dreptului de proprietate asupra terenurilor și construcțiilor de orice fel, prin reconstituirea dreptului de proprietate în temeiul legilor speciale;

b) la dobândirea dreptului de proprietate cu titlul de donație între rude și afini până la gradul al III-lea inclusiv, precum și între soți.

(3) Pentru transmiterea dreptului de proprietate și a dezmembrămintelor acestuia cu titlul de mostenire nu se datorează impozitul prevăzut la alin. (1), dacă succesiunea este dezbatută și finalizată în termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii. În cazul nefinalizării procedurii succesoriale în termenul prevăzut mai sus, moștenitorii datorează un impozit de 1% calculat la valoarea masei succesoriale.

(6) Impozitul prevăzut la alin. (1) și (3) se va calcula și se va încasa de notarul public înainte de autentificarea actului sau, după caz, întocmirea încheierii de finalizare a succesiunii. Impozitul calculat și încasat se virează până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut. *În cazul în care transferul dreptului de proprietate sau al dezmembrămintelor acestuia, pentru situațiile prevăzute la alin. (1) și (3), se va realiza prin hotărâre judecătorească, impozitul prevăzut la alin. (1) și (3) se va calcula și se va încasa de către organul fiscal competent. Instanțele judecătorești care pronunță hotărâri judecătorești definitive și irevocabile comunică organului fiscal competent hotărârile și documentația aferentă în termen de 30 de zile de la data ramanerii definitive și irevocabile a hotărârii.* Pentru înscrierea drepturilor dobândite în baza actelor autentificate de notarii publici ori a certificatelor de moștenitor sau, după caz, a hotărârilor judecătorești, registratorii de la birourile de carte funciara vor verifica îndeplinirea obligației de plată a impozitului prevăzut la alin. (1) și (3) și, în cazul în care nu se va face dovada achitării acestui impozit, vor respinge cererea de înscriere până la plată a impozitului".

Cu privire la aplicarea dispozițiilor legale precitate, pct. 151², 151⁴ și 151⁵ din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, modificate și completate prin H.G. nr. 1.861/2006 precizează următoarele:

"151². Definierea unor termeni:

a) *prin contribuabil*, în sensul art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, *se înțelege persoana fizică careia îi revine obligația de plată a impozitului*. În cazul transferului dreptului de proprietate sau a dezmembrămintelor acestuia prin acte juridice între vii, contribuabil este cel din patrimoniul caruia se transferă dreptul de proprietate sau dezmembrămintele acestuia: vânzătorul, donatorul, credentierul, transmitătorul în cazul contractului de întreținere, etc. În contractele de schimb imobiliar calitatea de contribuabil o au toți copermutanții (coschimbasii).

În cazul transferului dreptului de proprietate pentru cauza de moarte, prin succesiune legală sau testamentară, calitatea de contribuabil revine moștenitorilor legali sau testamentari precum și legatarilor cu titlul particular.

(...)

i) **actul de partaj voluntar sau judiciar și actul de schimb sunt supuse impozitării**; data dobândirii imobilelor care fac obiectul acestor acte, va fi data la care fiecare coproprietar (coindivizar) sau copermutant (coschimbas) a dobândit proprietatea.

j) (...).

151⁴. Finalizarea procedurii succesoriale are loc la data emiterii certificatului de moștenitor.

În situația în care succesiunea legală sau testamentară este dezbatută și finalizată prin emiterea certificatului de moștenitor legal/legatar în termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii sau se emite certificat de moștenitor suplimentar nu se datorează impozit.

Sucesiunea finalizata dupa expirarea termenului de 2 ani, ca si suplimentarea certificatului de mostenitor/legatar dupa implinirea termenului de 2 ani (aceluiasi termen) se impoziteaza.

In situatia in care bunurile imobile din masa succesorală sunt supuse impozitarii, notarul public va calcula si comunica cuantumul acestora la data depunerii cererii de deschidere a procedurii succesorale.

Impozitul datorat va fi achitat de catre contribuabil la data intocmirii incheierii finale de catre notarul public.

Impozitul se calculeaza la valoarea masei succesorale supusa impozitarii. Prin masa succesorală supusa impozitarii se intelege diferenta pozitiva dintre activul si pasivul succesiunii. In pasivul succesiunii se includ creantele certe si lichide dovedite prin acte autentice si/sau executorii, precum si cheltuielile de inmormantare de pana la 1000 RON, cheltuielile de inmormantare nu trebuie dovedite cu inscrisuri.

151⁵ (...) *Pentru actul de partaj impozitul se determina la valoarea masei partajabile si se suporta de copartajanti proportional cu cota detinuta din dreptul de proprietate, raportat la data dobandirii fiecarui imobil ce compune masa partajabila*".

Prin H.G. nr. 1.195/2007, publicata in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I, nr. 707/19.10.2007, **Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004 au fost modificate**, dupa cum urmeaza:

"151². Definirea unor termeni:

a) *prin contribuabil*, in sensul art. 77¹ din Codul fiscal, *se intelege persoana fizica careia ii revine obligatia de plata a impozitului*. In cazul transferului dreptului de proprietate sau al dezmembramintelor acestuia prin acte juridice intre vii, contribuabil este cel din patrimoniul caruia se transfera dreptul de proprietate sau dezmembramintele acestuia: vanzatorul, credentierul, transmitatorul in cazul contractului de intretinere, al actului de dare in plata, al contractului de tranzactie etc., cu exceptia transferului prin donatie.

(...)

In cazul transferului dreptului de proprietate pentru cauza de moarte, prin succesiune legala sau testamentara, *calitatea de contribuabil revine mostenitorilor legali sau testamentari*, precum si legatarilor cu titlu particular;

(...)

e) **prin transferul dreptului de proprietate sau al dezmembramintelor acestuia se intelege instrainarea, prin acte juridice intre vii, a dreptului de proprietate sau a dezmembramintelor acestuia**, indiferent de tipul sau natura actului prin care se realizeaza acest transfer: vanzare-cumparare, donatie, renta viagera, intretinere, schimb, dare in plata, tranzactie, aport la capitalul social, inclusiv in cazul cand **transferul se realizeaza in baza unei hotarari judecatoresti** si altele asemenea;

(...).

151³. Nu se datoreaza impozit la dobandirea dreptului de proprietate asupra terenurilor si constructiilor de orice fel, prin reconstituirea dreptului de proprietate in temeiul legilor speciale (...)

In cazul partajului judiciar sau voluntar nu se datoreaza impozit.

151⁴. In cazul procedurii succesorale se aplica urmatoarele reguli:

a) finalizarea procedurii succesorale are loc la data intocmirii incheierii de finalizare a succesiunii;

b) impozitul datorat va fi achitat de catre contribuabil la data intocmirii incheierii finale de catre notarul public;

c) in situatia in care succesiunea legala sau testamentara este dezbatuta si finalizata prin intocmirea incheierii de finalizare a succesiunii in termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii, nu se datoreaza impozit. Nu se datoreaza impozit nici in situatia in care, dupa finalizarea succesiunii, se solicita certificat de mostenitor suplimentar si se intocmeste incheierea finala suplimentara inainte de expirarea termenului de 2 ani;

d) in cazul finalizarii succesiunii prin intocmirea incheierii finale dupa expirarea termenului de 2 ani, mostenitorii datoreaza impozitul de 1% prevazut in art. 77¹ alin. (3) din Codul fiscal;

e) in cazul in care succesiunea a fost finalizata prin intocmirea incheierii de finalizare inainte de expirarea termenului de 2 ani si se solicita certificat de mostenitor suplimentar dupa expirarea termenului de 2 ani, calculat de la data decesului autorului succesiunii, mostenitorii datoreaza impozit in conditiile art. 77¹ alin. (3) din Codul fiscal numai pentru proprietatile imobiliare ce se vor declara si mentiona in incheierea finala suplimentara;

f) in cazul succesiunilor vacante si a partajului succesoral nu se datoreaza impozit;

g) impozitul se calculeaza si se incaseaza la valoarea proprietatilor imobiliare cuprinse in masa succesorală (...).

h) in cazul in care procedura succesorală se finalizeaza prin hotarare judecatoreasca, se aplica dispozitiile pct. 151⁷ paragraful 6 din prezentele norme metodologice.

151⁷. Instanțele judecatorești care pronunță hotărâri judecatorești 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 rămânirii definitive și irevocabile a hotărârii (...)"

Prin urmare, anterior datei de 19.10.2007, normele metodologice date în aplicarea Codului fiscal și aprobate prin hotărâre a Guvernului prevedeau în mod expres impozitarea actelor de partaj voluntar sau judiciar, indiferent de faptul că bunurile imobile partajate proveneau sau nu dintr-o succesiune și indiferent dacă partajarea avea loc înainte sau după expirarea termenului de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii.

*Ulterior datei de 19.10.2007, în urma modificărilor aduse prin H.G. nr. 1.195/2007, normele metodologice prevăd în mod expres faptul că în cazul **partajului judiciar sau voluntar nu se datorează impozit**. În ceea ce privește bunurile imobile ce fac obiectul unei succesiuni, normele prevăd expres că **partajul succesoral nu se impozitează**, fiind impozitată doar masa succesorală, în situația în care întocmirii încheierii de finalizare a succesiunii nu are loc în termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii.*

In cazul in speta, bunul imobil supus impunerii a facut parte din masa succesorală ramasa în urma decesului numitei Y la data de 16.11.1991 și a fost înscris în certificatul de mostenitor eliberat la data de ..., mostenitori fiind X și Z, fiecare detinând o cota indiviză de 1/2 din masa succesorală.

Prin sentința civilă nr. ..., ramasa definitivă și irevocabilă în data de 13.12.2007, instanța judecatorească a dispus sistarea indiviziunii, partajarea bunului imobil și plata către domnul X a sumei de ... euro, cu titlu de sulta corespunzătoare cotei-indivize de 1/2 din masa succesorală detinută de acesta.

Se reține că, dupa data de 19.10.2007, Normele metodologice date în aplicarea Codului fiscal, astfel cum au fost ele modificate prin H.G. nr. 1.195/2007, referitoare la impunerea

veniturilor din transferul proprietatii imobiliare din patrimoniul personal, prevad in mod expres ca partajul voluntar sau judiciar, inclusiv partajul succesoral nu se mai supun impozitarii. Or, in virtutea principiului de drept *ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus*, **actul de partaj nu este supus impozitarii**, indiferent de modalitatea si momentul realizarii iesirii din indiviziune (act de partaj succesoral cuprins in certificatul de mostenitor, act de partaj succesoral realizat ulterior emiterii certificatului de mostenitor - voluntar sau judiciar).

Avand in vedere ca sentinta civila nr. ... a devenit definitiva si irevocabila in data de 13.12.2007, ulterior intrarii in vigoare a H.G. nr. 1.195/2007, operatiunea de partaj judiciar, realizata prin aceasta sentinta, nu mai poate fi supusa impozitarii.

Fata de situatia mai sus prezentata urmeaza a se admite contestatia contribuabilului X si a se anula in totalitate decizia de impunere privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2007 nr. ... pentru impozitul in suma de ... lei.

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, astfel cum au fost modificate si completate prin H.G. nr. 1.195/2007 si art. 216 alin. (1) si (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE:

Admite contestatia formulata de contribuabilul X si anuleaza decizia de impunere privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2007 nr. ..., emisa de Administratia Finantelor Publice sector ... pentru impozitul in suma de ... lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac.